

**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO DA EMPRESA E DOS
NEGÓCIOS**

THIAGO CRIPPA REY

**ANÁLISE CRÍTICA DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DAS EXECUÇÕES
FISCAIS NO CURSO DO PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL**

Porto Alegre

2022

THIAGO CRIPPA REY

**ANÁLISE CRÍTICA DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DAS EXECUÇÕES
FISCAIS NO CURSO DO PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito da Empresa e dos Negócios, pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da Empresa e dos Negócios da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS.

Linha de Pesquisa: Direito dos Negócios e Globalização

Orientador: Prof. Dr. Éderson Garin Porto

Porto Alegre

2022

R456a Rey, Thiago Crippa.
Análise crítica da prescrição intercorrente das execuções fiscais no curso do processo de recuperação judicial / por Thiago Crippa Rey. – Porto Alegre, 2022.

151 f. ; 30 cm.

Dissertação (mestrado) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Direito da Empresa e dos Negócios, Porto Alegre, RS, 2022.

Linha de Pesquisa: Direito dos Negócios e Globalização.

Orientação: Prof. Dr. Éderson Garin Porto, Escola de Direito.

1.Direito empresarial. 2.Direito tributário. 3.Falência.
4.Prescrição (Direito tributário) – Brasil. 5.Devedores e credores.
6.Sociedades comerciais – Recuperação. 7.Crédito tributário – Brasil. I.Porto, Éderson Garin. II.Título.

CDU 347.7
34:336.2
347.736

Thiago Crippa Rey

ANÁLISE CRÍTICA DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DAS EXECUÇÕES
FISCAIS NO CURSO DO PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito da Empresa e dos Negócios, pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da Empresa e dos Negócios da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS.

Aprovado em 21 de junho de 2022.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Éderson Garin Porto
Orientador e Presidente da Banca - UNISINOS

Prof. Dr. Cristiano Colombo
Membro da Banca - UNISINOS

Prof. Dr. Manoel Gustavo Neubarth Trindade
Membro da Banca - UNISINOS

Prof. Dr. Gustavo Masina
Membro Externo da Banca – FMP

RESUMO

O trabalho tem por objetivo analisar a ocorrência da prescrição intercorrente da execução fiscal no decurso do processo de recuperação judicial, analisando as possibilidades de suspensão do prazo prescricional e as formas de extinção do crédito tributário. Nesse contexto, abordar-se-á no primeiro capítulo as formas de constituição do crédito tributário, as diferenças dos lançamentos de ofício, por declaração, por homologação e a relevância das referidas diferenças para a contagem do prazo prescricional. No capítulo segundo serão analisadas as causas suspensivas e extintivas do crédito tributário, como as hipóteses de prescrição, especialmente a prescrição intercorrente e a sua fluência durante o processo de recuperação judicial. No terceiro capítulo, será analisada a ocorrência de prescrição intercorrente do crédito tributário executado no decurso do *stay period* no processo de recuperação, isto é, o impacto e os limites da referida suspensão nas execuções fiscais. O capítulo quarto será analisada a essencialidade e a disponibilidade do patrimônio da empresa recuperanda para o cumprimento do plano de recuperação judicial e a manutenção da atividade empresarial e os atos arbitrários da Fazenda Pública para satisfação de seus créditos. Além disso, demonstrar-se-á a supremacia do Juízo Universal na decisão para dispor sobre o patrimônio da recuperanda. Por fim, o último capítulo abrangerá a análise das alterações trazidas pela Lei n. 14.112/2020 especialmente relativas ao crédito tributário. Parte do estudo também realizará a análise econômica do direito trará as contradições ainda existentes entre a Lei de Recuperação Judicial e Falência e o princípio que a norteia: a preservação da empresa.

Palavras-chave: prescrição; intercorrente; cobrança; crédito tributário; recuperação judicial; bens essenciais; soerguimento; preservação da empresa.

ABSTRACT

The objective of this work is to analyze the occurrence of the intercurrent prescription of the tax execution during the judicial recovery process, analyzing the possibilities of suspension of the statute of limitations and the ways of extinguishing the tax credit. In this context, the first chapter will address the forms of constitution of the tax credit, the differences in the ex officio, by declaration, by homologation and the relevance of said differences for the counting of the statute of limitations. In the second chapter, the suspensive and extinguishing causes of the tax credit will be analyzed, such as the prescription hypotheses, especially the intercurrent prescription and its fluency during the judicial recovery process. In the third chapter, the occurrence of intercurrent prescription of the tax credit executed during the stay period in the recovery process will be analyzed, that is, the impact and limits of said suspension on tax executions. The fourth chapter will analyze the essentiality and availability of the assets of the company under reorganization for the fulfillment of the judicial reorganization plan and the maintenance of the business activity and the arbitrary acts of the Public Treasury to satisfy its claims. In addition, the supremacy of the Universal Court will be demonstrated in the decision to dispose of the assets of the debtor. Finally, the last chapter will cover the analysis of the changes brought by Law n. 14,112/2020 especially related to tax credit. Part of the study will also carry out the economic analysis of the law will bring the contradictions that still exist between the Judicial Recovery and Bankruptcy Law and the principle that guides it: the preservation of the company.

Keywords: prescription; intercurrent; charge; tax credit; judicial recovery; essentials; uplift; preservation of the company.

LISTA DE ABREVIATURAS

AgInt no CC	Agravo Interno do Conflito de Competência
CC	Código Civil
CF	Constituição Federal
CND	Certidão Negativa de Débitos
CPEN	Certidão Positiva com Efeitos de Negativa
CPC	Código de Processo Civil
CTB	Carga Tributária Bruta
CTN	Código Tributário Nacional
IDPJ	Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica
LC	Lei Complementar
LEF	Lei de Execução Fiscal
LREF	Lei de Recuperação de Empresas e Falência
PIB	Produto Interno Bruto
REsp	Recurso Especial
RMA	Relatório Mensal de Administração
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 FORMAS DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	13
2.1 Lançamento de ofício (Direto)	15
2.2 Lançamento por declaração (Misto).....	15
2.3 Lançamento por homologação (Autolançamento).....	16
2.4 Classificação tributária pela finalidade: fiscais x parafiscais.....	18
2.5 A relevância do lançamento do crédito tributário para os prazos decadencial e prescricional	22
2.6 O lançamento tributário e o processo de recuperação judicial	23
3 EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	26
3.1 Causas de suspensão da exigibilidade	27
3.2 Causas de extinção do crédito tributário	35
3.2.1 Decadência	37
3.2.2 Prescrição	40
3.2.3 A prescrição intercorrente	44
4 A PRESCRIÇÃO DA COBRANÇA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS	51
4.1 A prescrição intercorrente tributária	51
4.2 A limitação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente da prescrição intercorrente	59
4.3 A extinção do crédito tributário por efeitos decorrentes da prescrição intercorrente.....	61
5 A RECUPERAÇÃO JUDICIAL	73
5.1 O caráter extraconcursal dos créditos fiscais, tributários e os parafiscais.....	75
5.2 A essencialidade dos bens e a possibilidade de prosseguimento da execução fiscal sobre os bens não essenciais	79
5.2.1 O IDPJ como meio de prosseguir a execução fiscal em face dos sócios.....	81
5.3 A importância da administração judicial na prescrição do crédito tributário.....	84
5.4 O princípio basilar da recuperação judicial: preservação da empresa.	88
5.5 A supremacia do juízo universal.....	94

6 DAS ALTERAÇÕES TRAZIDAS À LEI Nº 11.101/2005 PELA LEI Nº 14.112 DE 24 DE DEZEMBRO DE 2020	99
6.1 A obrigatoriedade de apresentação de certidão negativa.....	102
6.2 Repercussão da lei nº 14.112/2020 nas transações tributárias	108
6.3 A extinção do crédito tributário após a edição da lei nº 14.112/2020 nas transações tributárias	112
6.4 O superpoder do fisco previsto na lei n. 14.112/2020 e a insegurança jurídica	116
6.5 Análise econômica do Direito: os reflexos legislativos nos créditos tributários na recuperação judicial	128
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	135
REFERÊNCIAS.....	138
APÊNDICE A – PROJETO DE LEI.....	147

1 INTRODUÇÃO

A pesquisa proposta versa sobre a repercussão e as consequências ocasionadas pela inexistência de legislação específica, que regulamenta a exigibilidade e a (im)possibilidade de cobrança de dívidas fiscais de empresas recuperandas durante o processo de recuperação judicial.

A pesquisa foi realizada através das metodologias qualitativa e descritiva. Na esteira da metodologia qualitativa, o presente estudo baseou-se nas pesquisas legislativas, jurisprudencial, artigos científicos, livros e doutrinas jurídicas. De outra banda, em relação a metodologia descritiva, o desenvolvimento do trabalho ocorreu por meio de construção e fichas de registros, resumos didáticos e desenvolvimento do conhecimento jurídico a ser abordado.

Além disso, frisa-se que a pesquisa teve o desafio de soerguer o presente trabalho por meio da análise multidisciplinar jurídica, envolvendo inúmeras áreas do direito tais como o direito tributário, direito empresarial, direito econômico e a Lei de Recuperação Judicial e Falências. Nesse escopo, o trabalho tem por desafio desenvolver o estudo harmonizando conceitos e princípios diversos, com fins a expor uma construção pratica para a solução do problema a ser abordado na presente pesquisa.

Dentro do direito empresarial, o *stay period* é conhecido como a suspensão das execuções está disposta no artigo 6º, §7º, da Lei de Recuperação Judicial (Lei nº. 11.101/2005) e prevê a proteção do patrimônio das empresas recuperandas pela suspensão de ações e execuções envolvendo pessoas jurídicas (*lato sensu*) em processo recuperatório. Contudo, tal proteção não abrange os créditos tributários, sendo clara a violação à Constituição Federal, mormente ao princípio da igualdade e da segurança jurídica.

Renomados doutrinadores brasileiros, como João Pedro Scalzilli, Luis Felipe Spinelli, Rodrigo Tellesca,¹ Tarcísio Barros Borges,² César Zenker Rillo,³ Fábio

¹ SCALZILLI, João Pedro; SPINELLI, Luis Felipe; TELLESCA, Rodrigo. **Recuperação de empresas e falência: teoria e prática na lei 11.101/2005**. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Almedina, 2018.

² BORGES, Tarcísio Barros. A execução fiscal e a recuperação judicial: possibilidade de venda da empresa in totum por força de decisão do Juízo Executivo. **Revista Dialética de Direito Processual**, São Paulo, n. 119, p. 129-135, 2003.

³ RILLO, César Zenker. O juízo universal e o fisco: o princípio da preservação da empresa (e o interesse público) como vetor axiológico do juízo universal e consequentemente submissão do fisco ao controle de expropriação de ativos. *In*: SILVEIRA, Arthur Alves; BÂRIL, Daniel; FERNANDES JUNIOR, João Medeiros (org.). **Recuperação judicial de empresas: temas atuais**. Porto Alegre: OAB/RS, 2018. p. 31-45.

Ulhoa Coelho⁴, abordam a problemática da presente pesquisa em suas doutrinas, expressando entendimento no sentido de que a prática de atos que reduzem o patrimônio de empresas em recuperação judicial, tais como ocorre nos processos de execução fiscal por meio de medidas constritivas e expropriatórias pelo Fisco para ver seus créditos adimplidos, obstaculiza o crescimento e o soerguimento das pessoas jurídicas, aumentando e majorando o risco e agravando a saúde econômico-financeira.

A Lei nº. 11.101/2005, criada com base no modelo norte-americano e lastreada no *stay period*⁵, tem como princípio basilar a preservação da empresa, que está intimamente relacionado ao princípio da função social da empresa, visto que a função social será atingida no exercício das atividades empresariais.

Assim, a intervenção coercitiva do Estado por meio das execuções fiscais e atos expropriatórios, no decurso do processamento da recuperação judicial acaba afastando a empresa do desenvolvimento da sua função social e, por consequência, extirpando a lucratividade, o crescimento econômico, a geração de empregos, o desenvolvimento social, enfim, o crescimento e a expansão da empresa recuperanda e a retomada plena de sua atividade.

Diante da contradição existente na legislação que disciplina a recuperação judicial e os créditos tributários, iniciou-se a discussão entre a necessidade de preservação efetiva da empresa perante o interesse público da Administração Pública (Fisco).

A Administração Pública, representada pelo Fisco, por meio da execução fiscal visa a resguardar e cobrar o crédito tributário. Entretanto, de outro lado, encontra-se o interesse privado de pessoas jurídicas, credores, fornecedores, clientes e empregados da empresa recuperanda, que almejam o alcance da preservação da empresa, a manutenção da atividade empresarial, a manutenção do

⁴ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**: direito de empresa. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. v. 1.

⁵ *Stay Period* é um instituto criado com base no modelo norte-americano de insolvência, aplicado às empresas em recuperação judicial, viabilizando a negociação entre as empresas e credores, em que o patrimônio seja atingido, isto é, trata-se de período de proteção, para que credores não intentem em face dos bens da empresa recuperanda por 180 dias, proporcionando à empresa melhores condições de apresentação do plano de recuperação a ser cumprido. No modelo americano, a violação do *stay period* traz sérias consequências ao credor que prossegue com atos a atingir o patrimônio da empresa, o chamado *contempt of the court*, sendo nulos e puníveis com indenização pelos prejuízos materiais causados, além do pagamento de custas e honorários advocatícios e, ainda, multa ao Judiciário em razão do descumprimento da ordem judicial.

emprego e geração de renda, e a satisfação no cumprimento do plano de recuperacional.

Diante disso, necessária a análise aprofundada dos interesses público e “particular” (privado), para que seja possível o encontro do ponto de equilíbrio, visando a que nenhum dos “lados” dessa bilateralidade (ou, multilateralidade) fique prejudicado, mormente e por excelência, a empresa recuperanda que tem como objetivo o seu soerguimento e a manutenção da fonte produtiva e geradora de riqueza e emprego, na conversão do desenvolvimento de sua função social.

Ainda, válido salientar que o entendimento apresentado pela Lei de Recuperação Judicial e Falência em segregar a certidão de dívida ativa e, por consequência as execuções fiscais, para prosseguir com o processo de recuperação judicial não se justifica e, além disso, não tem qualquer fundamento, uma vez que, se o escopo da lei é a manutenção e a recuperação de empresas em crise, isolar dívidas tributárias de demais dívidas que tem a empresa recuperanda em busca de privilegiar o interesse público é ato contrário à legislação vigente e, mais, aos princípios constitucionais.

Nesse sentido, visando a resguardar o patrimônio da empresa em recuperação judicial, o Superior Tribunal de Justiça decidiu e orientou às instâncias singulares realizarem a suspensão de execuções fiscais e medidas expropriatórias até o julgamento do Tema 987 no sistema dos repetitivos (Recurso Especial nº 1.712.484/SP – decisão de afetação), que ocorreu durante o processo de pesquisa e desenvolvimento do presente trabalho.

Ocorre, hodiernamente, diante da desafetação do Tema 987 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que as empresas em recuperação judicial vêm enfrentando a insegurança jurídica de estar à mercê do Fisco e do Poder Judiciário e, a qualquer tempo, sofrer bloqueios em suas contas bancárias ou penhora de seus bens sem autorização tampouco anuência do Juízo Universal da Recuperação Judicial, que, como sabemos, detém o poder de decidir sobre a disponibilidade do patrimônio da empresa em recuperação judicial e, por essa razão, conflitos de competência entre o Juízo da Recuperação Judicial e Juízo da Execução Fiscal vêm tomando força.

Diante da instauração de conflitos de competência perante os Tribunais competentes, necessário que se analise o caso em concreto, para que as empresas

recuperandas não estejam ameaçadas com a falta de segurança jurídica, pelas condutas abusivas da Administração Pública que poderão levá-las à falência.

No escopo do presente estudo, faz-se importante ressaltar que há doutrinadores que entendem que multas oriundas de débitos fiscais não possuem natureza tributária, e sim administrativa, e, portanto, devem estar inseridas na recuperação judicial e fazer parte do concurso de credores. Nessa toada, enfatizam que as execuções fiscais destinadas à cobrança da dívida ativa de crédito que têm natureza não tributária devem ficar suspensas e devem submeter-se ao processo de recuperação judicial, por conseguinte, às decisões do Juízo Universal.

Nessa esteira, por relevância de fundamentação, quanto à Supremacia do Juízo Universal, é importante enfatizar que a constrição ou a alienação do patrimônio de empresa em recuperação judicial deve ser submetida ao juízo universal, pois, apesar de o crédito tributário não se submeter ao concurso de credores como exposto, na interpretação sistêmica e teleológica da Lei nº 11.101/2005 e do próprio instituto da Recuperação Judicial, não se permite que a cobrança de créditos tributários interfira no cumprimento do plano de recuperação judicial, e traga dificuldades para o soerguimento da empresa recuperanda.

Com efeito, a exigência de certidão negativa de débitos tributários de empresas recuperandas para postulação do pedido de recuperação judicial é inviável, uma vez que uma empresa em pleno processo de reestruturação e recuperação, diante de clara crise empresarial que enfrenta, não encontra lastro econômico e financeiro para adimplir os débitos fiscais, seja pelo pagamento integral, seja pelos parcelamentos, para a apresentação de certidões de regularidade fiscal, visando ao deferimento do pedido de recuperação judicial, mesmo após a aprovação do plano pelos credores em Assembleia Geral de Credores.

Em face do debate supra demonstrado, busca-se, por meio da presente pesquisa, estudar e realizar a análise, com maior profundidade para solução prática do problema hoje enfrentado pela falta de segurança jurídica, especialmente quanto à necessidade de concessão de certidões de regularidade fiscal para empresas que ajuízem a recuperação judicial, trazendo melhores chances de acesso a créditos, financiamentos que, sem dúvida, auxiliariam com eficiência no cumprimento do plano recuperacional, no crescimento, no desenvolvimento e no alcance de novos mercados que ensejariam o aquecimento da economia em todo o País.

Sabe-se que o Estado tem o dever de proteção, portanto o deve proteger e prestar assistência necessária para a manutenção e sobrevivência da pessoa jurídica em dificuldade, e não atuar na contramão do soerguimento empresarial, exigindo de empresas recuperandas o pagamento dos créditos tributários, tampouco praticar condutas desproporcionais e abusivas que afetem a saúde econômico-financeira das empresas em processo de recuperação judicial. Atitudes assim, além de trazer forte insegurança jurídica às empresas, majoram as dificuldades e afrontam tanto a Lei Maior quanto a finalidade precípua da Lei de Recuperação Judicial de preservação da empresa.

Assim, a Lei de Recuperação Judicial e Falências estabelece trâmites que almejam a preservação da empresa e, especialmente, da atividade produtiva, preservando os postos de trabalhos, a fonte geradora de riquezas e, ainda, os tributos, oferecendo às empresas um *break even point*⁶, atendendo as necessidades para sua manutenção e ascensão, mas, em contrapartida, cria embargo aos créditos tributários, visto que, ao mesmo tempo que oferece oportunidades de proteção do patrimônio, estabelece um conflito/dicotomia perante a satisfação dos direitos de credores (como a Fazenda Pública) que foram excluídos do processo recuperacional.

Diante disso, analisando-se os princípios que compõem a Lei de Recuperação Judicial (princípio da preservação da empresa) e princípios constitucionais como da livre-iniciativa e concorrência, não há dúvidas da necessidade de adaptação da legislação, visando, primordialmente, a resguardar a função social da empresa para que a viabilidade de reestruturação e de recuperação seja efetiva, plena e estritamente legal.

⁶ *Break even point*: significa o ponto de equilíbrio entre os custos e as despesas que devem ser iguais à receita da empresa. Wikipedia: a enciclopédia livre. *O ponto de equilíbrio em economia, negócios – e especificamente na contabilidade de custos – é o ponto em que o custo total total são iguais, ou seja, "uniforme". Não há perda ou ganho líquido e um "equilíbrio", embora os custos de oportunidade tenham sido pagos e o capital tenha recebido o retorno esperado ajustado ao risco. Em suma, todos os custos que devem ser pagos são pagos, e não há lucro ou prejuízo.* PONTO de equilíbrio. In: WIKIPÉDIA: a enciclopédia livre. [San Francisco: Wikimedia Foundation], 14 out. 2021. Disponível em: https://pt.wikipedia.org/wiki/Ponto_de_equil%C3%ADbrio. Acesso em: 03 jan. 2022.

2 FORMAS DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A obrigação tributária encontra previsão no artigo 113⁷ do Código Tributário Nacional e poderá ser de natureza principal ou acessória. A obrigação principal surge pela ocorrência do fato jurídico tributário ou fato obrigacional tributário, também conhecido por alguns doutrinadores e profissionais do direito como fato gerador, ao passo que a obrigação acessória – chamada pelo doutrinador Paulo de Barros Carvalho como obrigação instrumental – decorre da lei.

Quanto à obrigação tributária, mister trazer os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho:⁸

Como decorrência do acontecimento do evento previsto hipoteticamente na norma tributária, instala-se o fato, constituído pela linguagem competente, irradiando-se o efeito jurídico próprio, qual seja, o liame abstrato, mediante o qual uma pessoa, na qualidade de sujeito ativo, ficará investida do direito subjetivo de exigir de outra, chamada de sujeito passivo, o cumprimento de determinada prestação pecuniária. Empregando a terminologia do Código Tributário Nacional, diríamos que ocorreu o ‘fato gerador’ (em concreto), surgindo daí a obrigação tributária: é a fenomenologia chamada ‘incidência dos tributos’.

A relação jurídica existente entre a Fazenda Pública (Fisco) e o Contribuinte tem origem do ato de lançamento tributário, ato administrativo vinculado que formaliza a obrigação tributária principal, isto é, que constitui o crédito tributário.

O lançamento tributário – ato de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública – tem previsão nos artigos 142⁹ e seguintes do Código Tributário Nacional.

⁷ 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”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 517.

⁹ Art. 142. “Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

O ato administrativo de lançamento tem pressupostos e, na ausência de seus preenchimentos, o lançamento tributário será irregular, isto é, apresentará vícios que impedirão a permanência em uma relação jurídica:

- a) *pressupostos objetivos*: a ocorrência do evento, a ser descrito no suposto da regra matriz;
- b) *pressupostos subjetivos*: a autoridade lançadora cuja competência está claramente definida em lei;
- c) *pressuposto teleológico*: tornar possível ao Estado exercer seu direito subjetivo à percepção do tributo, mediante a formalização da obrigação tributária;
- d) *pressuposto procedimental*: são chamados de ‘atos preparatórios’, cometidos ao Poder Público e tidos como necessários à lavratura do lançamento;
- e) *pressuposto causal*: nexo lógico entre suceder do evento tributário (motivo), a atribuição desse evento a certa pessoa, bem como a mensuração do acontecimento típico (conteúdo), tudo em função da finalidade, qual seja, o exercício possível do direito de o Estado exigir a prestação pecuniária que lhe é devida;
- f) *pressuposto formalístico*: está devidamente esclarecido nas legislações dos diversos tributos, cada uma com suas particularidades, variáveis de acordo com a espécie da exação.¹⁰

Portanto, necessário o lançamento (ato administrativo) ou o autolancamento (ato praticado pelo contribuinte) *para* “lançar no sistema do direito posto a norma individual e concreta que tipificará o evento tributário, convertendo-o em fato jurídico, e, portanto, firmando a relação jurídica emitida pelo lançamento”.¹¹

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, prevê a competência privativa da Autoridade Administrativa para realizar o ato de lançamento¹² e, além disso, permite que ela delegue a participação do sujeito passivo (contribuinte) na realização do ato de lançamento, conhecido como lançamento por homologação ou autolancamento.

O ato de lançamento deverá levar em consideração a natureza do tributo, bem como tem seus regramentos na contagem de prazos decadenciais e prescricionais. Assim, imperioso distinguir cada uma das modalidades.

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: linguagem e método. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 529.

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: reflexões sobre filosofia e ciência em prefácios. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2019. p. 170.

¹² A diferença que se faz entre competência exclusiva e competência privativa é que aquela é indelegável e está é delegável. SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 478.

2.1 Lançamento de ofício (Direto)

O lançamento de ofício, chamado também de lançamento direto, é aquele realizado pela Autoridade Administrativa (Fazenda Pública) de forma exclusiva, ou seja, sem a participação do particular (contribuinte).

Essa modalidade de lançamento está disposta no artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN)¹³. Ocorre nos casos determinados em lei, bem como na ausência de declaração por quem de direito, ou, ainda, quando a declaração é realizada fora do prazo previsto na legislação tributária, e a pedido da autoridade administrativa, o sujeito tributário se recusa a prestar esclarecimentos. Não obstante isso, o lançamento de ofício pode acontecer nos casos em que for comprovada falsidade, omissão, simulação pelo sujeito passivo, ainda, quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior.

Além disso, o ato de lançamento de ofício é utilizado para o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), bem como para hipóteses previstas em lei, ou, ainda, em casos em que ocorreram vícios no lançamento anterior em que seja necessário saná-los.

2.2 Lançamento por declaração (Misto)

O lançamento por declaração ou misto é aquele que permite à Autoridade Administrativa conceder ao contribuinte a participação no ato de lançamento.

¹³ Art. 149. "O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: I - quando a lei assim o determine; II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária; III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; V - quando se comprove omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária; VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial". BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

Nas palavras de Renata Elaine Silva Ricetti Marques, o lançamento por declaração “possibilita à autoridade administrativa constituir o crédito após a declaração da matéria tributável do participante”, ou seja, o contribuinte fornece ao fisco informações necessárias para a constituição do crédito (ato de lançamento).¹⁴

Essa modalidade de lançamento está prevista no artigo 147 do CTN¹⁵ e ocorre quando o sujeito passivo, nos termos da legislação tributária vigente, realiza a exibição de informações indispensáveis para a efetivação da constituição do crédito tributário.

Como exemplo de tributo lançado nessa modalidade pode-se citar o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI).

2.3 Lançamento por homologação (Autolancamento)

Por fim, o lançamento por homologação, também conhecido como autolancamento, é aquele que “[...] possibilita ao particular praticar, sem a intervenção da administração, a constituição do crédito e a antecipação do pagamento aguardando apenas que o fisco homologue os atos por ele praticados”,¹⁶ em outras palavras, o próprio contribuinte constitui sua obrigação tributária, sem interferência administrativa.

¹⁴ MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário:** regras do direito e segurança jurídica. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019. p. 99-100.

¹⁵ Art. 147. “O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação. § 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. § 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹⁶ MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário:** regras do direito e segurança jurídica. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019. p. 100.

O lançamento por homologação (autolançamento) encontra normatização no artigo 150 do CTN,¹⁷ sendo processada pela obrigatoriedade de o sujeito passivo antecipar o pagamento do tributo devido sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se a homologação apenas após o ato obrigatório do contribuinte.

Essa modalidade de lançamento é a mais usual hodiernamente e, de acordo com Souto Maior Borges citado por Renata Elaine Silva Ricetti Marques, a mais criticada pela doutrina “[...] embora com evidente imprecisão, em graus de colaboração do sujeito passivo no procedimento de lançamento [...] é fácil objetar-se a essa doutrina que tal colaboração, em si, é algo extranormativo, e, portanto, externo ao lançamento [...]”.¹⁸

No mesmo sentir, Paulo de Barros Carvalho destaca:¹⁹

As modalidades de lançamento, estipuladas no Código Tributário Nacional, revelam, no fundo, singularidades procedimentais e, vimos de ver, o procedimento não dá essência do lançamento. É inteiramente possível haver lançamento sem qualquer procedimento que o anteceda, assim entendido o conjunto orgânico de atos jurídicos e materiais, unificados para expressar as finalidades desse documento. Desde que a autoridade lançadora tenha em mãos todos os dados relativos à ocorrência do fato jurídico tributário e à identificação do sujeito passivo, haverá condições suficientes para celebrar o ato jurídico-administrativo de lançamento, independentemente de quaisquer outras providências suplementares. Além disso, mesmo nas conjunturas em que se desenvolve um procedimento, com escopo de formalizar o crédito tributário, o lançamento será o derradeiro ato da série, com peculiaridades intrínsecas que o individualizam, razão pela qual as

¹⁷ Art. 150. “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. § 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito. § 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação. § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹⁸ BORGES, Jorge Souto Maior *apud* MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário**: regras do direito e segurança jurídica. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019. p. 100.

¹⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 444.

três espécies de que trata o Código são, na verdade, espécies de procedimento e não de lançamento.

A diferença existente entre o lançamento por homologação e o lançamento por declaração é a de que o primeiro tem a obrigação de antecipação do pagamento e é o próprio contribuinte que realiza o lançamento da obrigação tributária, enquanto, no segundo, a obrigação do pagamento somente é obrigatória após o lançamento da obrigação tributária e a notificação pela Autoridade Administrativa competente.

Os tributos que têm lançamento por homologação são o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre a Renda (IR), Imposto Territorial Rural (ITR), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), Imposto sobre Exportação (IE), Imposto sobre Importação (II), Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), por exemplo.

2.4 Classificação tributária pela finalidade: fiscais x parafiscais.

Diante do estudo proposto no presente trabalho, sobretudo pela importância da discussão de longa data existente entre os tributos e a recuperação judicial, e a submissão daqueles para com o processo recuperacional, indispensável trazer à baila a espécie dos tributos e a possível sujeição de alguma espécie ao referido processo.

De pronto, destaca-se que os tributos podem ser divididos em fiscais e parafiscais, sendo este exigido pela Administração Direta e aquele cobrado pelo Fisco.

Os tributos denominados fiscais são aqueles arrecadados pelo próprio estado político (União, Estados, Distrito Federal, Municípios). Como exemplo de tributos fiscais, pode-se citar o Imposto de Renda, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Portanto, os tributos fiscais têm como finalidade a arrecadação para compensar despesas públicas.

Já os tributos parafiscais são originários de órgãos da administração direta (autarquias, agências reguladoras, empresas públicas, entidades paraestatais) que possuem arrecadação própria, como, INSS, OAB, SESC, SENAC, SENAI, SEST, SENAT, SEBRAE, CREA, etc. e, como os tributos fiscais, também buscam arrecadação para as entidades mencionadas, que atuam em paralelo com o Estado.

O professor Roque Carrazza leciona quanto a parafiscalidade, trazendo o conceito:

[...] a atribuição, pelo titular da competência tributária, mediante lei, de capacidade tributária ativa, a pessoas públicas ou privadas (que persigam finalidades públicas ou de interesse público), diversas do ente imposto, que, por vontade desta mesma lei, passam a dispor do produto arrecadado, para a consecução dos seus objetivos.²⁰

No mesmo sentido, Geraldo Ataliba distingue a fiscalidade e a parafiscalidade, salientando que a primeira nada mais é do que a arrecadação de tributos pelo estado (federal, estadual, municipal), enquanto a segunda significa:

[...] atribuição, pela lei, da capacidade de serem sujeitos ativos de tributos – que arrecadam em benefício de suas próprias finalidades – pessoas diversas da União Estados, e Municípios (autarquias, empresas estatais delegadas de serviço público, entes paraestatais).²¹

Além disso, importante destacar os tributos extrafiscais, que detêm a finalidade política, econômica, social, estimulando ou desestimulando práticas da sociedade, isto é, seu propósito vai além do interesse puramente arrecadatório, como acontece com os tributos fiscais. Exemplos de tributos extrafiscais são o Imposto sobre Produtos Industrializados, o Imposto sobre Operações Financeiras, Imposto sobre Exportação etc.

Sobre a extrafiscalidade, destaca o Professor Paulo de Barros Carvalho:

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade.²²

²⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. **O sujeito ativo da obrigação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1997. p. 40.

²¹ ATALIBA, Geraldo. **Hipóteses de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 189.

²² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 300.

Nos termos do art. 187 do CTN²³ e do art. 6º, §7º, da Lei n. 11.101/2005,²⁴ os créditos tributários não se submetem à recuperação judicial. Contudo, vale ressaltar e distinguir que, dentro deste regramento, importante que sejam analisadas as espécies desses créditos tributários, na medida em que há entendimento doutrinário, como defende Marlon Tomazette,²⁵ de que os créditos de natureza parafiscais poderão estar inseridos no processo recuperacional.

Assim, necessária a análise e o questionamento quanto à possibilidade de parte dos tributos não se submeterem à recuperação judicial, e outra parte (parafiscais, diante de sua natureza não tributária) ter a oportunidade de se sujeitar ao concurso de credores dentro processo de recuperação judicial.

Nesse sentido, destaca-se o entendimento do professor Marcelo Barbosa Sacramone quanto à natureza do crédito tributário, enfatizando que “a natureza fiscal não é sinônima de tributária”,²⁶ portanto, não tendo os créditos parafiscais natureza fiscal, entende-se possível que estes créditos por terem natureza parafiscal e não tributários poderiam se submeter ao concurso de credores.

Ocorre que a jurisprudência majoritária entende que os créditos fiscais, sejam eles de natureza tributária ou não, estão impedidos de se submeter à recuperação judicial e, da mesma forma, as execuções fiscais não deverão permanecer suspensas mesmo durante o *stay period*:

²³ Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)(Vide ADPF 357). Parágrafo único. O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem: (Vide ADPF 357) I - União; (Vide ADPF 357) II - Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e pró rata; (Vide ADPF 357) III - Municípios, conjuntamente e pró rata.(Vide ADPF 357). BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

²⁴ Art. 6º: “A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial implica: [...] § 7º-A. O disposto nos incisos I, II e III do *caput* deste artigo não se aplica aos créditos referidos nos §§ 3º e 4º do art. 49 desta Lei, admitida, todavia, a competência do juízo da recuperação judicial para determinar a suspensão dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção da atividade empresarial durante o prazo de suspensão a que se refere o § 4º deste artigo, a qual será implementada mediante a cooperação jurisdicional, na forma do art. 69 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), observado o disposto no art. 805 do referido Código. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020)”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

²⁵ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial: falência e recuperação de empresas**. São Paulo: Atlas, 2017. p. 153.

²⁶ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 100.

APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO DE TÍTULO EXTRAJUDICIAL. CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS. SENAI. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. SUSPENSÃO DO PROCESSO. TEMA 987/STJ. CANCELAMENTO. ATOS PATRIMONIAIS CONSTRITIVOS. POSSIBILIDADE. CRÉDITO NÃO SUJEITO AO CONCURSO DE CREDORES. No julgamento do REsp 1694261/SP, a 1ª Seção do STJ cancelou o Tema 987, referente à Possibilidade da prática de atos constritivos, em face de empresa em recuperação judicial, em sede de execução fiscal de dívida tributária e não tributária. Nos termos do artigo § 7º-B, do artigo 6º, da Lei nº 11.011/2005, o juízo da execução fiscal proposta em face de empresa em recuperação judicial tem competência para realizar constrição patrimonial, admitida, todavia, a competência do juízo da recuperação judicial para determinar a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção da atividade empresarial até o encerramento da recuperação judicial, a qual será implementada mediante a cooperação jurisdicional, na forma do artigo 69, do Código de Processo Civil. A natureza parafiscal da contribuição arrecadada pelo SENAI atrai para si as mesmas regras atinentes à satisfação do crédito tributário ordinário da fazenda pública no âmbito da recuperação judicial. Conforme artigo 187, *caput*, do Código Tributário Nacional, a cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento.²⁷

Importante referir que, de forma contrária ao que vem decidindo a jurisprudência dominante, o Tribunal de Justiça de São Paulo, no Agravo de Instrumento n. 2207236-63.2015.8.26.0000,²⁸ no ano de 2015, reconheceu que a multa administrativa (classificada como crédito não tributário) deveria ser submetida ao processo de recuperação judicial.

Diante disso, possível notar uma contradição entre o entendimento presente na legislação vigente quanto à recuperação judicial e os créditos que estarão inseridos no processo (concurrais), uma vez que os créditos parafiscais e não tributários não merecem o mesmo tratamento dos que têm natureza fiscal.

²⁷ DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITÓRIOS. Tribunal de Justiça. **Apelação Cível 0722422-55.2020.8.07.0001**. Apelação cível. Embargos à execução de título extrajudicial. Contribuições parafiscais. SENAI. Recuperação judicial. Suspensão do processo. Tema 987/STJ. Cancelamento. Atos patrimoniais constritivos. Possibilidade. Crédito não sujeito ao concurso de credores [...]. 6ª Turma Cível. Apelante: EISA Petro-UM S.A. - Em recuperação judicial. Apelado: Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI. Relator: Des. Esdras Neves. Brasília, DF, 23 de setembro de 2021. Disponível em <https://pesquisajuris.tjdft.jus.br/IndexadorAcordaos-web/sistj>. Acesso em: 03 jan. 2022.

²⁸ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento 2207236-63.2015.8.26.0000**. Recuperação Judicial. Indeferimento de pedido para que os créditos decorrentes das multas administrativas sejam habilitados no processo de recuperação. Multa administrativa aplicada pelo PROCON. Natureza não-tributária. Inteligência do artigo 49 da Lei n. 11.101/05. Inaplicabilidade da restrição do artigo 187 do CTN. Possibilidade de prosseguimento da recuperação com a habilitação dos créditos do PROCON. Recurso provido. 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial. Agravante: Superlog Logística S/A. Agravado: O Juízo. Relator: Des. Francisco Loureiro. São Paulo, 10 de dezembro de 2015. Disponível em: <http://esaj.tjsp.jus.br/cjsj/getArquivo.do?cdAcordao=9061569&cdForo=0>. Acesso em 03 jan. 2022.

Diversamente do que entende a jurisprudência, os créditos de natureza parafiscal não deveriam atrair para si as mesmas regras atinentes à satisfação do crédito tributário no âmbito da recuperação judicial.

Assim, possível que seja adotada, por parte das empresas, na apresentação do plano de recuperação judicial, a inserção dos débitos tributários, não tributários, parafiscais, nos termos em que prevê a Lei n. 14.112/2020, que trouxe um capítulo específico para o tratamento dos créditos tributários, o que será aprofundado no capítulo 6 do presente estudo.

Destarte, desde o advento da Lei n. 14.112/2020, a empresa recuperanda poderá, dentro do processo de recuperação judicial, trazer um novo plano de reestruturação tributária, contemplando os créditos extraconcursais de natureza tributária e não tributária, já que não submetidos à recuperação judicial.

No referido plano de reestruturação fiscal – que poderá ser visto também como um segundo plano de recuperação judicial, mas que contempla apenas créditos tributários e não tributários – haverá a previsão de pagamento dos créditos parafiscais e fiscais, sendo está uma das formas a buscar regularidade, soerguimento e promover a reestruturação tributária correta.

Com a apresentação do plano de recuperação tributária, o processo de recuperação judicial cotejaria tanto o crédito público, quanto o privado, oferecendo à empresa em recuperação judicial maiores e melhores chances de alcançar seu soerguimento, na medida em que todos os seus débitos estariam, mesmo sem previsão na Lei n. 11.101/2005, inseridos no processo recuperacional, proporcionando tanto ao Juízo Universal, bem como ao Administrador Judicial e, em especial à própria empresa em crise, clareza para administrar e dispor do patrimônio da pessoa jurídica tendo em vista os débitos existentes.

2.5 A relevância do lançamento do crédito tributário para os prazos decadencial e prescricional

A relevância do lançamento crédito tributário está além da forma de sua constituição, mas especialmente na observância da legislação vigente referente ao cumprimento dos prazos pelo Fisco, sobretudo pela impossibilidade de cobrança do crédito *ad eternum*.

No que tange ao lançamento por homologação, o artigo 150, §4º, do CTN²⁹ prevê o prazo de cinco anos para a homologação expressa ou definitiva do crédito tributário a ser realizada pelo Fisco, visto que não poderá a Fazenda Pública postergar por anos a constituição do crédito tributário.

Da mesma forma, o artigo 173 do CTN dispõe as regras para os lançamentos realizados de ofício ou por declaração, tendo a Fazenda Pública o prazo de cinco anos para constituir e realizar o lançamento do crédito tributário, e, em não ocorrendo, o crédito estará extinto e inexigível.

Assim, a relevância do lançamento do crédito tributário no prazo prescricional, apresenta-se na medida em que é com base neste lançamento que a Fazenda Pública terá cinco anos para exigir e cobrar o crédito tributário de forma administrativa ou judicialmente (lançamento do crédito tributário – modalidade de ofício ou por declaração – > notificação do contribuinte para pagamento > não havendo pagamento, será inscrito o crédito tributário em dívida ativa), consoante prevê o artigo 174 do CTN.

A cobrança administrativa ocorre entre o lançamento do crédito tributário até o período esgotado para pagamento; após esse marco, inicia-se a cobrança judicial com a executoriedade do crédito tributário.

A seguir serão analisadas as hipóteses de exigibilidade do crédito tributário e as causas suspensivas e extintivas do crédito, especialmente os institutos da prescrição e decadência.

2.6 O lançamento tributário e o processo de recuperação judicial

Como visto até o presente momento, apesar de a legislação vigente, que regulamenta a recuperação judicial, tratar o crédito tributário e não tributário como

²⁹ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

extraconcursal, traz nos artigos 57 e 68 da Lei de Recuperação de Empresas e Falência (LREF)³⁰ previsões específicas quanto ao tratamento do crédito tributário.

A previsão nos referidos dispositivos da Lei de Recuperação Judicial e Falências demonstra a preocupação do legislador com o crédito, com seu lançamento e com sua prescrição.

Tanto na Lei n. 11.101/2005, como nas alterações trazidas pela Lei n. 14.112/2020, não há qualquer previsão de obstaculização à Administração Pública – representada pelo Fisco –, para o fim de promover o lançamento do crédito tributário e a consequente cobrança, administrativa e judicial do crédito tributário.

Diante disso, constata-se que o tributo tem seu percurso normal durante a vigência do processo de recuperação judicial, seja em discussões realizadas administrativamente, seja judicialmente mediante execuções fiscais, evidenciando que a prescrição também fluirá regularmente.

Quanto ao encargo constitucional da Fazenda Pública em realizar os procedimentos necessários para constituir e cobrar seu crédito, são ressaltados por Paulo de Barros Carvalho que leciona:

É com este tom que devemos recolher os significados das ações inter-humanas para lidar com o 'lançamento tributário'. Há unidades normativas que mencionam, instituem o regime procedimental para sua produção e o contemplam como ato jurídico-administrativo com funções relevantíssimas para o Estado-administração realize a missão constitucional que lhe foi atribuída.³¹

Mesmo com o processo de recuperação em curso, a empresa seguirá – em caso de inadimplência dos tributos – sofrendo lançamento dos créditos tributários e cobrança desses pelo Fisco, demonstrando que os requisitos e os termos de constituição, prazos e prescrições dos créditos tributários (sejam eles fiscais,

³⁰ 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”.

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”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

³¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 537.

tributários, não tributários, ou parafiscais) se manterão íntegros e não afetados pela recuperação judicial, haja vista a natureza de extraconcursalidade.

Portanto, haverá a ocorrência de decadência, prescrição e prescrição intercorrente de créditos tributários, mesmo no decurso do processo de recuperação e do *stay period*, por não estarem inseridos no processo recuperacional.

Desse modo, também se evidencia que o Fisco tem o dever de realizar o lançamento do crédito tributário dentro do prazo de 5 anos, previsto no artigo 173 do CTN, bem como buscar, por meio de medidas efetivas e lícitas, a cobrança desse crédito tributário, para que este não seja extinto por desídia e/ou negligência.

Ademais, vale lembrar que, além dos atos necessários para satisfação do seu crédito, o Fisco deve ter medidas efetivas, especialmente durante a execução fiscal, que deverão respeitar os limites previstos na Lei de Recuperação Judicial e Falência, para que não haja violação do princípio basilar do processo, qual seja, da preservação da empresa.

Em outros termos, a Lei n. 11.101/2005 não traz nenhuma limitação ao lançamento e à cobrança do crédito tributário e, por essa razão, os prazos de prescrição e decadência tributária se mantêm e são válidos em sua plenitude, sendo do Fisco o dever de buscar a satisfação com efetividade de seus créditos, por meios que não atinjam o patrimônio da empresa recuperanda e a manutenção da atividade empresarial.

3 EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A obrigação tributária, de acordo com Geraldo Ataliba, nasce por força de lei, em decorrência de um fato jurídico:

A regra jurídica de tributação incide sobre o suporte fático, como todas as regras jurídicas. Se ainda não existe o suporte fático, a regra jurídica de tributação não incide; se não se pode compor tal suporte fático, nunca incidirá. O crédito do tributo (imposto ou taxa) nasce do fato jurídico, que se produz com a entrada do suporte fático no mundo jurídico. Assim, nascem o débito, a pretensão e a obrigação de pagar o tributo, a ação e as exceções. [...] ³²

Assim, com a ocorrência do fato jurídico, a obrigação tributária surgirá e, por conseguinte, o lançamento do crédito tributário será realizado.

A exigibilidade do crédito tributário ocorre após o lançamento pela autoridade administrativa, e, havendo vencimento do crédito lançado pelo inadimplemento do contribuinte, surgirá possibilidade de cobrança, inicialmente de forma administrativamente e, persistindo o não pagamento, o crédito será inscrito em dívida ativa e será executado, judicialmente.

Paulo de Barros Carvalho, leciona quanto à exigibilidade do crédito tributário:

Nasce o direito de perceber o valor da prestação tributária no exato momento em que surge o vínculo jurídico obrigacional, equivale a dizer, quando se realiza aquele fato hipoteticamente descrito no suposto da regra-matriz de incidência.

[...]

Por exigibilidade devemos compreender o direito que o credor tem de postular, efetivamente, o objeto da obrigação, e isso tão só ocorre, como é obvio, depois de tomadas todas as providências necessárias à constituição da dívida, com a lavratura do ato de lançamento tributário. ³³

Nesse contexto, Maria Leonor Leite Vieira entende que, para o surgimento da exigibilidade do crédito tributário e a sua cobrança, necessária a ocorrência do vencimento:

[...] se não cumprida a prestação, fica a autoridade administrativa credenciada a praticar outro ato, inscrevendo a dívida como ativa, e requerendo a intervenção do Poder Judiciário para que aquele

³² ATALIBA, Geraldo. **Hipóteses de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 68-69.

³³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 545.

crédito seja liquidado, isto é, para que o dever jurídico do sujeito passivo seja exigido, sob pena de comprometimento de bens patrimoniais, o que é cuidado pela matéria instrumental, ou processual.³⁴

A exigibilidade do crédito tributário poderá ser suspensa, nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional.³⁵ Contudo, imperioso esclarecer que a suspensão será da exigibilidade e não do crédito em si, isto é, há situações previstas em lei em que o “[...] atributo da exigibilidade do crédito fica temporariamente sustado, aguardando, nessas condições, sua extinção”,³⁶ tais hipóteses serão analisados nos títulos seguintes.

Assim, a exigibilidade do crédito tributário tem origem no vencimento da obrigação tributária (aquele fato descrito na regra-matriz de incidência tributária) e poderá ser suspensa por diversas razões, como pelo depósito do montante integral, por concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em mandado de segurança ou outras espécies de ação judicial e, além disso, a exigibilidade também poderá ser suspensa pelo parcelamento e moratória.

3.1 Causas de suspensão da exigibilidade

As causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, como acima mencionado, estão dispostas no artigo 151 do CTN,³⁷ rol taxativo, e impedem que a

³⁴ VIEIRA, Maria Leonor Leite. **A suspensão da exigibilidade do crédito tributário**. São Paulo: Dialética, 1997. p. 33.

³⁵ 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”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

³⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 546.

³⁷ 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; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001); VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001). Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

Fazenda Pública realize a cobrança do crédito tributário durante o período de suspensão. Portanto, não ocorrendo nenhuma das hipóteses previstas no citado artigo, tampouco havendo impugnação administrativa pelo contribuinte, o lançamento torna-se exigível e passível de ser executável.

Ademais, o parágrafo único do referido dispositivo legal prescreve que as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário não dispensam o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal.

De outro lado, o artigo 113 do CTN³⁸ dispõe que, vencida a obrigação acessória, será convertida em principal, portanto, entende-se que as hipóteses previstas nos incisos do artigo 151 do CTN atingem o crédito tributário efetuado pela norma geral e abstrata que compõe a regra-matriz de incidência tributária, não havendo distinção quanto à origem do crédito tributário (se principal ou acessório).

Nesse contexto, imperioso esclarecer que, no âmbito da recuperação judicial, não há distinção de débitos originários de obrigações acessórias ou principais, já que, como nos termos do que dispõe o art. 113 do CTN, a obrigação acessória será convertida em principal e para a recuperação judicial terá o mesmo tratamento que os demais créditos tributários, isto é, terá natureza extraconcursal e não estará submetida ao concurso de credores.

Com efeito, vale destacar o entendimento contrário exposto por Fabiana Del Padre Tomé³⁹, para que possamos ter uma visão ampla que contribua para uma melhor análise do estudo, a saber:

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário consiste na inibição do processo de positivação de normas jurídicas veiculadoras do direito de o credor postular o recebimento do valor devido a título do tributo. Não inibe, contudo, a aplicação das normas prescritivas de

³⁸ 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”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

³⁹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. Exigibilidade do crédito tributário: amplitude e efeitos de sua suspensão. *In*: EDITORA E LIVRARIA NOESSES. **Notícias**. São Paulo, 29 set. 2014. Disponível em: <https://www.noesses.com.br/2014/09/29/exigibilidade-do-credito-tributario-amplitude-e-efeitos-de-sua-suspensao-por-fabiana-del-padre-tome/>. Acesso em: 17 abr. 2020.

deveres instrumentais. Estes permanecem exigíveis, conforme estipula o parágrafo único do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Por esse prisma, importante esclarecer brevemente cada uma das hipóteses previstas no referido dispositivo legal:

- Moratória

A moratória é a possibilidade de suspensão do crédito tributário como previsto nos artigos 152 a 155 do CTN, pela qual ocorre a dilação de prazo para pagamento do crédito vencido.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho, a dilação da prestação poderá ocorrer por “convenção das partes, que podem fazê-lo tendo em vista uma execução unitária ou parcelada”.⁴⁰

- Depósito do montante integral

O depósito do montante integral da dívida tributária (valor devido atualizado monetariamente) poderá ser promovido em duas oportunidades (i) no curso do procedimento administrativo e (ii) no curso processo judicial.

Paulo de Barros Carvalho destaca quanto a esta hipótese:

Não se trata de iniciativa obrigatória para o sujeito passivo, assumindo no primeiro caso (curso do processo administrativo), apenas o efeito de evitar a atualização do valor monetário da dívida (correção monetária) e a incidência da mora (multa e juros). No que tange ao depósito judicial, além de impedir o ajuizamento da ação de execução, por parte da Fazenda Pública, com o que manifesta seu efeito suspensivo da exigibilidade, igualmente previne seja a dívida corrigida evitando-se todos os efeitos da mora. Aliás, é somente quando efetuado na esfera do Judiciário que o depósito vai assumir a feição de casa suspensiva da exigibilidade, porquanto no curso do procedimento administrativo, quer ao impugnar o lançamento, quer ao interpor recurso aos órgãos superiores, tais expedientes do sujeito passivo, por si só, já asseguram a suspensão da exigência, não se constituindo o depósito forma direta de inibir o sujeito pretensor, no sentido de ingressar em juízo com ação competente.⁴¹

⁴⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 547.

⁴¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 552.

Assim, verifica-se que o sujeito passivo poderá realizar o depósito integral do débito tributário no transcorrer do processo administrativo, para evitar a atualização da correção monetária e a incidência de multa e juros, bem como para obstar o ajuizamento de execução fiscal.

Ainda, importa ressaltar no presente estudo que o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 112 que prevê que “o depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro”⁴² (julgamento dos REsp 8.764, no RMS 1.269, no RMS 1.267 e no REsp 30.610), referente aos precedentes que buscavam o reconhecimento de suspensão da exigibilidade do crédito tributário baseados no inciso II, do artigo 151⁴³ do Código Tributário Nacional.

- Reclamações e recursos administrativos

Esta hipótese suspensiva da exigibilidade do crédito deve ser realizada nos termos previstos na legislação que rege o processo tributário administrativo.

As impugnações administrativas somente ocorrerão nas modalidades de lançamento de ofício ou por declaração, que são realizadas (privativamente) pela Fazenda Pública. No lançamento por homologação entende-se que tal modalidade de lançamento é realizado pelo próprio contribuinte, sem a participação do Fisco.

- Concessão de medida liminar em mandado de segurança e a Concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial

Essas hipóteses são garantias constitucionais, permanecendo suspensa a exigibilidade do crédito tributário até o julgamento da decisão definitiva do mandado de segurança ou de outra espécie de ação judicial.

⁴² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 112**. O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 1994. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=SUMU&tipo=sumula>. Acesso em: 17 abr. 2020.

⁴³ Art. 151. “Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: [...] II - o depósito do seu montante integral”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

A concessão de medida liminar judicialmente, no entendimento de Paulo de Barros Carvalho é realizada para “proteger direito líquido e certo, [...] quando o responsável pela ilegalidade do abuso do poder for a autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público”.⁴⁴

No mesmo sentido, o mesmo doutrinador aduz:

As medidas liminares, como veículos introdutores de normas individuais e concretas, objetivam aproximar os comandos normativos gerais e abstratos, visando a direcionar as vontades dos destinatários ao cumprimento das condutas prescritas. Para tanto, introduzem normas jurídicas que permitem, proíbem ou obrigam a prática de certo ato.⁴⁵

Portanto, essa hipótese é utilizada com o condão de proteger direitos individuais dos contribuintes, que se encontram ameaçados por atos abusivos e desproporcionais realizados pela autoridade administrativa, no exercício de suas atividades.

- Parcelamento do débito

O parcelamento foi incluído no Código Tributário Nacional (artigo 155-A),⁴⁶ nas hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário no ano de 2001 pela Lei Complementar nº 104/2011.

Essa hipótese será concedida na forma e nas condições estabelecidas em lei e não exclui de sua incidência os juros e multas.

Paulo de Barros Carvalho destaca:

⁴⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 557.

⁴⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 558-559.

⁴⁶ Art. 155-A. “O parcelamento será concedido na forma e condições 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”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

Voltou-se a pensar na sua amplitude, tendo em vista o gênero 'moratória', de tal maneira que se pode distinguir, com Christiane Mendonça: (i) o parcelamento previsto antes do nascimento da obrigação tributária; (ii) o parcelamento como espécie do gênero moratória; e (iii) aquele que se pode chamar de parcelamento *stricto sensu*.

[...]

Mais uma confirmação de que se trata apenas de espécie (parcelamento) do gênero (moratória), como vêm proclamando, entre outros, Sacha Calmon Navarro Coêlho, Mizabel Derzi, Leonor Leite Vieira.⁴⁷

A regularidade fiscal da empresa em recuperação fiscal foi corroborada com a Lei n. 14.112/2020, que alterou o art. 10-A da Lei n. 10.522/2002, que prevê a possibilidade de parcelamento em até 120 meses, tanto de débitos de natureza tributária como não tributária, sejam constituídos ou não, sejam inscritos ou não em dívida ativa, existentes até a data do protocolo da petição inicial da recuperação judicial.

As possibilidades de parcelamento e de transações tributárias serão aprofundadas no capítulo 6, oportunidade em que será possível verificar que a alteração legislativa trouxe uma espécie de segundo plano de recuperação judicial, porém, contendo apenas débitos de natureza tributária e não tributária – como já mencionado no capítulo 2 –, o que demonstra que o legislador sempre se preocupou com a regularidade da empresa em plena recuperação e, ainda, que o prazo prescricional dos créditos tributários têm seu curso continuado, não atingido pela suspensão do processo recuperacional relativamente aos créditos concursais.

Assim, especificamente quanto à problemática proposta no presente trabalho - relacionada a empresas em recuperação judicial -, vale ressaltar que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário também tem grande importância, na medida em que, durante o período da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a Administração Pública estará impedida de realizar a cobrança do referido crédito e, além disso, de acordo com o que prevê o artigo 206 do CTN,⁴⁸ a certidão em que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em

⁴⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: linguagem e método. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 560-561.

⁴⁸ 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". BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa, tem os mesmos efeitos de certidão negativa de débitos fiscais.

O direito tributário, sabemos, é extremamente legalista, não tendo espaço para possível analogias e interpretações desatrelados da norma escrita.

Noutras palavras, na jurisprudência vigente, não há aplicabilidade de casos análogos para a resolução de cases, o que no caso em estudo, por falta de legislação que preveja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário durante o processo de recuperação judicial, bem como pela inexistência de norma que impeça a Fazenda Pública de praticar atos coativos, acaba por prejudicar a manutenção da atividade da empresa recuperanda, gerando, ainda, insegurança jurídica.

Exemplo de condutas coativas pelo Fisco são protesto de certidão de dívida ativa de crédito já executado, apesar de tema já debatido e decidido pela Suprema Corte na ADI n. 5135,⁴⁹ de relatoria do Ministro Roberto Barroso em 09/11/2016 cujo protesto se constitui mecanismo constitucional e legítimo para o fisco buscar a satisfação de seu crédito.

Discorda-se de tal entendimento em razão de que à empresa em recuperação judicial, tal conduta apresenta-se coercitiva e causa dificuldades e prejuízos nas operações empresariais da recuperanda, sobretudo quando se trata de busca de crédito em instituições bancárias e financeiras ou, até mesmo, sofrendo questionamentos por fornecedores.

A insegurança jurídica afronta, de forma literal, o princípio da preservação da empresa (basilar do processo recuperacional) e, da mesma forma, princípios constitucionais, como o da legalidade, o da função social, o da livre-iniciativa e concorrência, insculpidos nos artigos 1º, 5º, 170, 173 e 174 da Constituição Federal,⁵⁰ que tem como objetivo principal mitigar as arbitrariedades praticadas pelo

⁴⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5135**. Direito tributário. Ação direta de inconstitucionalidade. Lei nº 9.492/1997, art. 1º, parágrafo único. Inclusão das certidões de dívida ativa no rol de títulos sujeitos a protesto. Constitucionalidade. Requerente: Confederação Nacional da Indústria – CNI. Interessados: Presidência da República; Congresso Nacional. Relator Min. Roberto Barroso. Brasília, 09 de novembro de 2016. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14308771>. Acesso em: 12 fev. 2022.

⁵⁰ Art. 1º “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político. Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição. [...]

Poder Público, que acaba gerando insegurança jurídica às empresas, especialmente, as que enfrentam o processo recuperacional.

Ainda, os princípios acima mencionados estão envolvidos com a liberdade econômica, a liberdade da atividade empresarial, para que a empresa recuperada tenha a oportunidade de manter seus empregos, gerar riquezas, aquecer o mercado, que também são essenciais para a sua manutenção, e não encontre insegurança jurídica, em condutas arbitrárias da Administração Pública.

Por essa razão é que a desafetação do Tema 987 do STJ está causando às empresas recuperandas prejuízos imensuráveis e que, mesmo antes de sua desafetação, causava grandes debates quanto à suspensão, ou não, das execuções fiscais e, por conseguinte do crédito tributário e a interrupção da contagem prescricional.

Diante disso, certo é que, tanto antes da desafetação do Tema 987 do STJ quanto após, não havia previsão, tampouco a prática de suspensão da exigibilidade do crédito tributário durante o processamento da recuperação judicial, visto que, como antes dito, o direito tributário não aceita aplicação de casos análogos, por afronta aos princípios citados. Antes da desafetação do referido tema, havia apenas a suspensão da execução fiscal, entretanto o Fisco não estava impedido de lançar e cobrar seu crédito.

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I - soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

[...]

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei. [...] § 4º A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros. § 5º A lei, sem prejuízo da responsabilidade individual dos dirigentes da pessoa jurídica, estabelecerá a responsabilidade desta, sujeitando-a às punições compatíveis com sua natureza, nos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular.

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”. BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 17 abr. 2020.

O processo de recuperação judicial, portanto, não está previsto no artigo 151 do CTN, que dispõe sobre as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Em razão disso, os prazos prescricionais e decadenciais fluem normalmente, e os créditos tributários executados poderão ser atingidos pela prescrição intercorrente - em caso de desídia do fisco para satisfação de seu crédito -, mesmo durante o trâmite do processo de recuperação judicial.

Com efeito, diante da ausência de suspensão da execução fiscal e da exigibilidade do crédito tributário durante o processo de recuperação judicial, notadamente, haverá a ocorrência de prescrição intercorrente, de decadência ou prescrição, respectivamente, caso o Fisco não proceda, com medidas adequadas, à satisfação de seu crédito, havendo, em decorrência disso, a extinção do referido crédito, como será visto no próximo item.

3.2 Causas de extinção do crédito tributário

As causas extintivas do crédito tributário encontram previsão no artigo 156 do Código Tributário Nacional⁵¹ e, entre elas, está a decadência e a prescrição.

Paulo de Barros Carvalho realiza uma crítica com relação à expressão “extinção do crédito tributário”, por entender que a expressão se encontra equivocada. Vejamos:

[...] desaparecido o crédito, decompõe-se a obrigação tributária, que não do subsistir na ausência desse nexos relacional que atrela o sujeito pretensor ao objeto e que consubstancia seu direito subjetivo de exigir a prestação. O crédito tributário é apenas um dos aspectos da relação jurídica obrigacional, mas sem ele inexistente o vínculo.

⁵¹ Art. 156. “Extinguem o crédito tributário: I - o pagamento; II - a compensação; III - a transação; IV - remissão; V - a prescrição e a decadência; VI - a conversão de depósito em renda; VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º; VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164; IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória; X - a decisão judicial passada em julgado. XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

Nasce no exato instante em que irrompe a obrigação e desaparece juntamente com ela.⁵²

O mesmo doutrinador contesta a distinção e a divisão que o artigo 156 do CTN realiza nas hipóteses de extinção tributária em dois grupos, sendo um deles em causa de direito – onde estariam inseridas a decadência e a prescrição – e outro grupo de causas de fatos – onde estariam inseridas todas as demais hipóteses previstas no referido diploma legal.

As onze causas que o legislador arrolou são modalidades jurídicas no âmbito mais restrito que se possa dar à expressão. São acontecimentos que o direito regula, traçando cuidadosamente seus efeitos. Algumas delas adquirem até a configuração de verdadeiros institutos jurídicos, como o pagamento, a compensação, a transação, a remissão, a prescrição e a decadência, enquanto outras se apresentam como fatos carregados de juridicidade, como a decisão administrativa irreformável e a decisão judicial passada em julgado. As hipóteses de conversão de depósito em renda, de pagamento antecipado e homologação do lançamento, e a consignação em pagamento, entendemos que sejam formas diferentes de uma mesma realidade: o pagamento. [...]

O que é possível divisar no catálogo do art. 156 é a ausência de outros motivos que teriam a virtude de extinguir o liame obrigacional, como a desaparecimento do sujeito passivo, sem que haja bens, herdeiros, e sucessores, bem como a confusão, onde se misturam, na mesma pessoa, as condições de credor e devedor.⁵³

Assim, necessária a análise específica de duas hipóteses de extinção do crédito tributário: a decadência e a prescrição, as quais serão, obrigatoriamente, regulamentadas no ordenamento jurídico, por meio de lei complementar.

Com relação ao processo de recuperação judicial, o crédito tributário por não estar submetido ao referido instituto, poderá ser extinto diante de possível negligência da Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário, com a ocorrência da conhecida prescrição intercorrente, que será estudada com maior profundidade adiante.

⁵² CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 563.

⁵³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 466.

3.2.1 Decadência

Primeiramente, imperioso salientar que a decadência prevista no direito civil não é a mesma que ocorre no âmbito do direito tributário.

Por esse prisma, Renata Elaine Silva Riceti Marques, citando as lições de Agnelo Amorim Filho, à luz do Código Civil de 1916 e das teorias de Giuseppe Chiovenda, destaca que a análise do professor, doutrinador, estudioso Agnelo foi conclusiva no tocante ao direito civil de que a decadência extingue o direito, e a prescrição extingue a ação.⁵⁴

A decadência é a perda do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário. O prazo para constituição e para a cobrança de crédito tributário, de cinco anos vem disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional⁵⁵ e na Súmula nº 555 do Colendo Superior Tribunal de Justiça.⁵⁶

Como mencionado anteriormente, os elementos do conceito de lançamento, são extraídos do disposto no artigo 142 do CTN.

O lançamento destina-se a constituir o crédito tributário que, se não pago no prazo legal, será inscrito em dívida ativa e cobrado mediante execução fiscal. Sem o lançamento não se configura o fato jurídico e, por via de consequência, também não se instaura a obrigação tributária.

Sendo assim, decorrido o prazo decadencial, fica extinto o direito do sujeito ativo (Autoridade Administrativa) em realizar o lançamento e promover a respectiva cobrança e ajuizamento. Percebe-se que haverá créditos decaídos, uma vez que passados mais de cinco anos entre o exercício seguinte à data dos fatos geradores até a data dos lançamentos.

⁵⁴ MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário:** regras do direito e segurança jurídica. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019. p. 134.

⁵⁵ Art. 173. “O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁵⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 555.** Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2015. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=SUMU&tipo=sumula>. Acesso em: 15 fev. 2021.

Cássio Vieira Pereira dos Santos ressalta em seu artigo *Natureza das Normas de Decadência e Prescrição Tributárias*, na obra coordenada por Aurora Tomazini Carvalho *Decadência e Prescrição em Direito Tributário*:

Com relação à natureza da norma decadência (se se trata de norma de conduta ou de norma de estrutura), teremos que atentar para os enunciados legais: o parágrafo único do art. 149 e o art. 173, por exemplo, sugerem uma norma de proibição ao Fisco de efetuar o lançamento tributário relativo a eventos ocorridos há certo tempo (norma de conduta qualificada com modal proibido). Já o enunciado do inciso IV do art. 156 (extinção do crédito tributário já constituído) refere-se claramente a uma norma de estrutura pois o lançamento de fato decadente não há o dever do contribuinte de cumprir com sua obrigação de pagar o tributo, afastando-se parcela da hipótese de incidência da norma primária. Nesse caso, o conseqüente da norma de decadência implicará na extinção de eventual norma jurídica individual e concreta que tenha sido constituída por lançamento extemporâneo o que equivale a qualificar como não mais obrigatória a conduta anteriormente exigida (pagamento do tributo).⁵⁷

Da mesma forma, Aurora Tomazini Carvalho destaca que *nos casos de decadência do direito do Fisco*, “a obrigação tributária acaba sendo extinta no âmbito da desconstituição do lançamento, pela decisão administrativa irreformável ou judicial (art. 156, X ou XI), que tenha acolhido a decadência”.⁵⁸

Os fundamentos da decadência estão ligados à segurança e à estabilidade das relações. Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, o princípio da segurança jurídica dirige-se à “implantação de um valor específico, qual seja o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta”.⁵⁹

Aurora Tomazini Carvalho, da mesma forma que o autor acima mencionado, afirma que “para garantir a segurança de suas relações, o CTN ainda toma os atos decadência e prescrição como causas extintivas da obrigação tributária”.⁶⁰

⁵⁷ SANTOS, Cássio Vieira Pereira dos. *Natureza das normas de decadência e prescrição tributárias*. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 37-38.

⁵⁸ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Aplicação das normas de decadência e prescrição*. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 53.

⁵⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 288.

⁶⁰ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Aplicação das normas de decadência e prescrição*. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 53.

A segurança jurídica, embora não esteja expressa na Constituição Federal de 1988, é utilizada pela doutrina e jurisprudência como princípio basilar do ordenamento jurídico nacional. O doutrinador Paulo de Barros Carvalho, leciona sobre o princípio da segurança jurídica:

[...] decorrência de fatores sistêmicos que utilizam o primeiro de modo racional e objetivo, mas dirigido à implantação de um valor específico, qual seja o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da relação da conduta. Tal sentimento tranquiliza os cidadãos, abrindo espaço para o planejamento de ações futuras, cuja disciplina jurídica conhecem, confiantes que estão no modo pelo qual a aplicação das normas do direito realiza. [...] no que aponta para o futuro, entretanto, muitos são os expedientes principiológicos necessários para que se possa falar na efetividade do primado da segurança jurídica.⁶¹

O Doutrinador Humberto Ávila, em sua obra *Teoria da Segurança Jurídica*, leciona que:

[...] a pretensão de durabilidade é também imanente aos direitos de liberdade de exercício de profissão e de atividade econômica, dos quais se podem deduzir os ideais parciais da segurança jurídica: ao proteger a esfera de ação do indivíduo, seja através do trabalho ou de uma atividade econômica qualquer, proibindo o Estado de criar restrições desproporcionais ou excessivas, a CF/88 preserva indiretamente a confiabilidade e a calculabilidade do ordenamento jurídico: o cidadão, titular de um direito de autodeterminação ativa, pode agir e planejar as suas atividades. Garante-se, com tudo isso, a segurança jurídica como segurança de direitos por meio da segurança do Direito, mesmo *frente* ao Direito.⁶²

Renata Elaine Silva Riceti Marques, exibindo o entendimento de Paulo de Barros Carvalho quanto às seis acepções para a palavra *decadência* no âmbito Tributário, tem destacado:

[...] decadência como norma geral e abstrata; (ii) como a hipótese dessa norma, descrevendo o termo final de um lapso de tempo; (iii) como o conseqüente da norma geral e abstrata, tipificando o efeito extintivo; (iv) como norma individual e concreta que constitui o fato de haver decorrido o tempo referido na regra geral e abstrata, no mesmo instante em que determina, no conseqüente, o efeito

⁶¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 198-199.

⁶² ÁVILA, Humberto. **Teoria da segurança jurídica**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2021. p. 237.

fulminante de desconstituir uma relação existente; (v) como o antecedente desta última norma individual e concreta; e (vi) tão só como o consequente, também desta última regra [...].⁶³

Assim, a decadência se apresenta como a perda do direito de lançar em razão de a Autoridade Administrativa (titular do direito) ter deixado de exercer sua competência, isto é, pela inércia/negligência da Fazenda Pública o crédito tributário não ficou constituído e, portanto, é inexigível.

Dito isso, válido mencionar que a recuperação judicial não afetou, tampouco interferiu nos prazos decadenciais e prescricionais do crédito tributário, nem mesmo no prazo de prescrição intercorrente que ocorre na execução fiscal.

Dessa forma, visível que a recuperação judicial mantém hígidos os institutos da decadência e da prescrição, o que demonstra que tais fenômenos, sobretudo da prescrição intercorrente, mesmo durante o processo recuperacional, poderá ocorrer. Mas sempre se deve observar o princípio da segurança jurídica, para que não ocorram violações constitucionais ou legais e, que por consequência, acarretem a convolação da empresa recuperanda em falência.

3.2.2 Prescrição

O instituto da prescrição está previsto no artigo 174⁶⁴ do Código Tributário Nacional e ocorre quando encerra o tempo para o sujeito ativo (Autoridade Administrativa) cobrar e exigir o crédito tributário lançado por meio de execução judicial.

Assim, transcorridos cinco anos, a contar do lançamento regularmente comunicado do crédito tributário ao contribuinte, sem que a Administração Pública tenha exercido a competência administrativa de exigir o pagamento do crédito tributário, este estará extinto e, por conseguinte, o Fisco estará impedido do ajuizamento da execução fiscal. Perde-se, portanto, a juridicidade.

⁶³ MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário: regras do direito e segurança jurídica**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019. p. 147.

⁶⁴ Art. 174. “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; II - pelo protesto judicial; III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

Além disso, a prescrição do contribuinte, prevista no artigo 169⁶⁵ do Código Tributário Nacional, ocorre quando o crédito tributário foi lançado, e este não exerce seu direito à restituição administrativa ou judicial do referido crédito.

Como mencionado na decadência, a prescrição, ocorrida no âmbito tributário, também apresenta distinções com a prescrição disposta no Código Civil, que entende ser a prescrição a perda da pretensão do direito material pelo seu não exercício no prazo estipulado em lei.

Nesse sentido, Cássio Vieira Pereira dos Santos menciona:⁶⁶

[...] o Novo Código Civil entende que as chamadas 'ações constitutivas de direitos' submetem-se a prazos de decadência, enquanto as 'ações de cobrança', a prazos de prescrição, pois só estas referem-se ao verdadeiro exercício do dever do Poder Judiciário previsto em uma norma secundária (aplicação coercitiva de sanção estatal); as primeiras referem-se a formas de aplicação de norma primária (constituição de direitos materiais), ainda que realizadas pelo Poder Judiciário.

A prescrição na visão de Paulo de Barros Carvalho:

[...] tomemos logo 'prescrição' como a perda do direito de ação pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo. No direito tributário, o prazo para ingresso da ação de cobrança é de cinco anos, firmados a partir do momento em que a norma individual e concreta constitui o fato (relatando o evento) e constituiu também a relação jurídica tributária (fato relacional) eficaz esta regra tem início a contagem de tempo, ainda que o legislador do Código Tributário Nacional utilize a frase contados da data da sua constituição definitiva (crédito tributário).⁶⁷

Ainda, destaca-se o entendimento de Humberto Ávila sobre o instituto da prescrição:

⁶⁵ Art. 169. "Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição. Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada". BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁶⁶ SANTOS, Cássio Vieira Pereira dos. Natureza das normas de decadência e prescrição tributárias. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 34.

⁶⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 280.

Para o restrito tema ora debatido, interessa realçar que o referido Código, do mesmo modo que fez com a decadência, também regrou de modo específico o instituto da prescrição, com a finalidade de estabelecer, de modo geral e indistinto, o período dentro do qual o Estado deve exercer a sua pretensão.⁶⁸

Contrário ao entendimento do autor acima, Sacha Calmon Navarro Coêlho,⁶⁹ entende que “a data de constituição definitiva do crédito tributário devemos entendê-la como sendo aquela em que o lançamento tornou-se definitivo, insuscetível de modificação pelos órgãos incumbidos de fazê-lo”.

O Código Tributário Nacional elenca no parágrafo único do artigo 174 as causas que poderão provocar a interrupção do prazo prescricional: (i) pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (ii) pelo protesto judicial; (iii) por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; e (iv) por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Eurico Marcos Diniz de Santi dispõe que, de acordo com o artigo 8º, § 2º⁷⁰ da Lei de Execuções Fiscais (LEF), a citação interrompe a prescrição e institui hipóteses normativas, já a suspensão está vinculada ao *suporte fático temporal que informa a composição dessas hipóteses normativas*, o que evidencia que tanto a prescrição como a decadência são afeiçoadas à estrutura das normas jurídicas, razão pela qual suas regulamentações se submetem à lei complementar.⁷¹

Com efeito, também mister esclarecer que a prescrição poderá ser suspensa, e a suspensão, neste caso não equivale à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sendo este outro instituto. Para melhor elucidar o assunto, destaca-se o entendimento de Paulo de Barros Carvalho:

⁶⁸ ÁVILA, Humberto. **Teoria da segurança jurídica**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2021. p. 374.

⁶⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Prescrição e decadência no direito tributário brasileiro. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 71, p. 86, 2007.

⁷⁰ Art. 8º: “O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas: [...] § 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição”. BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1980. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁷¹ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição do direito do contribuinte e a LC nº 118: entre regras e princípio. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 264.

Sobre a suspensão do prazo prescricional, cumpre esclarecer que não é a mesma coisa que ‘suspensão da exigibilidade do crédito’. Para que se suspenda o lapso de tempo que conduz à prescrição é imperativo lógico que ele tenha se iniciado, e, nem sempre que ocorrer a sustação da exigibilidade, o tempo prescricional já terá começado a fluir. É o caso de impugnações e recursos interpostos nos termos das leis reguladoras do procedimento administrativo tributário. Lavrado o ato de lançamento, o sujeito passivo é notificado para recolher o débito dentro de trinta dias ou para impugná-lo no mesmo espaço de tempo. É evidente que nesse intervalo a Fazenda ainda não está investida da titularidade da ação de cobrança, não podendo, por via de consequência, ser considerada inerte. Se o suposto devedor impugnar a exigência, de acordo com as fórmulas do procedimento administrativo específico, a exigibilidade ficará suspensa, mas o prazo de prescrição não terá sequer iniciado seu percurso.

Falar-se-á, com propriedade, em suspensão do prazo prescricional, em qualquer das hipóteses aventadas, somente quando a suspensão da exigibilidade do crédito venha a ser posterior ao momento em que o sujeito ativo da pretensão tributária teve condições de acesso à ação judicial de cobrança.⁷²

Assim, pode-se verificar que, como a decadência, a prescrição também visa à segurança jurídica e à estabilidade das relações entre contribuinte e Fisco. Nesse sentido, Eurico Marcos Diniz de Santi destaca:

Decadência e prescrição são regras que objetivam o princípio da segurança jurídica, como regra têm a função precípua de objetivar condutas: retratam a opção de o legislador prestigiar a justiça mediante a função segurança jurídica em detrimento da função legalidade, igualdade ou proporcionalidade.⁷³

Fabiana Del Padre Tomé, outrossim, entende que a segurança jurídica tem versões, ou seja, poderá ser aplicada em duas oportunidades no tocante à prescrição:

A segurança jurídica pode ser considerada em duas variantes: (i) garante que os assuntos sejam tratados exclusivamente de acordo com o código do direito, sem interferência de qualquer outro interesse não contemplado pelo ordenamento; e (ii) confere certa previsibilidade às decisões jurídicas em razão do conteúdo determinado pelos programas do direito. Tendo em vista, porém, que as decisões são fortemente influenciadas pela subjetividade do julgador, optamos por considerar a segurança jurídica, em seu

⁷² CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: fundamentos jurídicos da incidência. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 281.

⁷³ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição do direito do contribuinte e a LC nº 118: entre regras e princípio. *In*: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 278-279.

sentido estrito, como aquela referida na primeira variante: a exigência de que os fatos, para ingressarem no universo jurídico, submetem-se ao código 'lícito/ilícito'.⁷⁴

Como mencionado no capítulo anterior, em razão de os créditos tributários não se submeterem à recuperação judicial, visto que o legislador entende que têm natureza extraconcursal, a decadência, a prescrição e a prescrição intercorrente não sofrem suspensão, nem interrupção, razão pela qual poderá o crédito tributário ser extinto em caso de a Fazenda Pública não buscar a satisfação do crédito de forma efetiva, o que adiante também será aprofundado.

Marcelo Barbosa Sacramone leciona:

Não se suspendem os prazos prescricionais das pretensões que poderiam normalmente continuar ou que poderiam ser promovidas em face do devedor (art. 99, V, e 52, III). É o que ocorre com as execuções fiscais (art. 6º, §7º), e com os credores prioritários dos bens em garantia (art. 49, §3º), com os créditos decorrentes de adiantamento de contrato de câmbio para a exportação (art. 49, § 4º), com os credores titulares de créditos posteriores à distribuição do pedido de recuperação judicial.⁷⁵

Ainda, válido salientar que os prazos prescricionais e decadenciais se mantêm hígidos durante o processamento da recuperação judicial tanto pela exclusão dos créditos tributários da Lei n. 11.101/2005, como pela omissão do artigo 151 do Código Tributário Nacional, em relação à suspensão das execuções fiscais e da exigibilidade do crédito tributário no transcorrer da ação recuperacional.

Diante da vasta discussão que envolve os institutos da decadência e da prescrição, mostra-se necessário o aprofundamento do estudo da prescrição e os efeitos da suspensão do instituto, bem como da exigibilidade do crédito tributário, especificamente nos casos envolvendo empresas em recuperação judicial.

3.2.3 A prescrição intercorrente

A prescrição intercorrente é aquela que acontece no curso do processo de execução, em razão da conduta negligente do titular do direito, ao deixar de

⁷⁴ TOMÉ, Fabiana Del Padre. Restituição do indébito tributário. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 289-290.

⁷⁵ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 98.

conceder o regular andamento à ação processual, isto é, abdicar de prosseguir com o processo visando ao fim pretendido, que é a satisfação do seu crédito junto ao devedor.

No Código Civil, a prescrição intercorrente vem disposta no artigo 202.⁷⁶ No Código de Processo Civil, encontra respaldo no artigo 921, §4º,⁷⁷ e o artigo 924, inciso V,⁷⁸ estabelece expressamente que a execução será extinta na ocorrência da prescrição intercorrente. Já no âmbito do Direito Tributário, está prevista no artigo 174 do CTN e na Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais), e no artigo 40.

O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula nº 150,⁷⁹ (Tema 673), que prevê a prescritibilidade da execução no mesmo prazo de prescrição da ação. Da mesma forma, o Superior Tribunal de Justiça pacificou o seu entendimento por meio da Súmula nº 314,⁸⁰ dispondo que, se não localizados na execução fiscal bens

⁷⁶ Art. 202. “A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á: I - por despacho do juiz, mesmo incompetente, que ordenar a citação, se o interessado a promover no prazo e na forma da lei processual; II - por protesto, nas condições do inciso antecedente; III - por protesto cambial; IV - pela apresentação do título de crédito em juízo de inventário ou em concurso de credores; V - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; VI - por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe reconhecimento do direito pelo devedor. Parágrafo único. A prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu, ou do último ato do processo para a interromper”. BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁷⁷ Art. 921. “Suspende-se a execução: I - nas hipóteses dos arts. 313 e 315, no que couber; II - no todo ou em parte, quando recebidos com efeito suspensivo os embargos à execução; III - quando o executado não possuir bens penhoráveis;

IV - se a alienação dos bens penhorados não se realizar por falta de licitantes e o exequente, em 15 (quinze) dias, não requerer a adjudicação nem indicar outros bens penhoráveis; V - quando concedido o parcelamento de que trata o art. 916. § 1º Na hipótese do inciso III, o juiz suspenderá a execução pelo prazo de 1 (um) ano, durante o qual se suspenderá a prescrição. § 2º Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano sem que seja localizado o executado ou que sejam encontrados bens penhoráveis, o juiz ordenará o arquivamento dos autos. § 3º Os autos serão desarquivados para prosseguimento da execução se a qualquer tempo forem encontrados bens penhoráveis. § 4º Decorrido o prazo de que trata o § 1º sem manifestação do exequente, começa a correr o prazo de prescrição intercorrente. § 5º O juiz, depois de ouvidas as partes, no prazo de 15 (quinze) dias, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição de que trata o § 4º e extinguir o processo”. BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁷⁸ Art. 924. “Extingue-se a execução quando: I - a petição inicial for indeferida; II - a obrigação for satisfeita; III - o executado obtiver, por qualquer outro meio, a extinção total da dívida; IV - o exequente renunciar ao crédito; V - ocorrer a prescrição intercorrente”. BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁷⁹ BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Súmula nº 150**. Prescreve a execução no mesmo prazo de prescrição da ação. Brasília, DF: Superior Tribunal Federal, 1963. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula150/false>. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁸⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 314**. Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2005. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=SUMU&tipo=sumula>. Acesso em: 15 fev. 2021.

penhoráveis, se suspenderá o processo por um ano e, findo o referido prazo, iniciar-se-á o prazo da prescrição quinquenal intercorrente.

Quanto aos bens penhoráveis, mister ponderar que há necessidade de o Fisco diligenciar visando aos bens não essenciais das empresas, visto que os bens essenciais estarão comprometidos com a manutenção das atividades empresariais, portanto, são impenhoráveis.

Paulo Cesar Conrado leciona quanto à prescrição intercorrente:⁸¹

[...] a base lógica da ideia de prescrição intercorrente: no plano das execuções, o Estado-juiz deve ser provocado no prazo por lei estabelecido (prescrição propriamente dita), mas não só: em tal plano, as condições necessárias à outorga da correlata tutela (informações acerca do paradeiro do devedor e de seu patrimônio) precisam ser oferecidas no tempo apropriado, sob pena de frustrar sua conferência (da referida tutela), quedando o processo em aberto *ad infinitum* - resultado repudiado pelo valor que atua por trás da noção de prescrição (segurança jurídica).

[...]

Dessa maneira, conclui-se: o reconhecimento da prescrição intercorrente independe da existência de enunciado legal que a preveja com foros de especificidade, bastante, antes disso, que o correspondente fato implicador se verifique, a saber a inércia do interessado (exequente), por tempo igual ou superior ao da prescrição (propriamente dita).

O Ministro Marco Aurélio Bellizze, no julgamento do REsp. 1.604.412/SC,⁸² asseverou em seu voto quanto à prescrição intercorrente:

⁸¹ CONRADO, Paulo Cesar. Execução fiscal em matéria tributária: decretabilidade ex officio da prescrição intercorrente. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 191.

⁸² "RECURSO ESPECIAL. INCIDENTE DE ASSUNÇÃO DE COMPETÊNCIA. AÇÃO DE EXECUÇÃO DE TÍTULO EXTRAJUDICIAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DA PRETENSÃO EXECUTÓRIA. CABIMENTO. TERMO INICIAL. NECESSIDADE DE PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CREDOR-EXEQUENTE. OITIVA DO CREDOR. INEXISTÊNCIA. CONTRADITÓRIO DESRESPEITADO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. 1. As teses a serem firmadas, para efeito do art. 947 do CPC/2015 são as seguintes: 1.1 Incide a prescrição intercorrente, nas causas regidas pelo CPC/73, quando o exequente permanece inerte por prazo superior ao de prescrição do direito material vindicado, conforme interpretação extraída do art. 202, parágrafo único, do Código Civil de 2002. 1.2 O termo inicial do prazo prescricional, na vigência do CPC/1973, conta-se do fim do prazo judicial de suspensão do processo ou, inexistindo prazo fixado, do transcurso de um ano (aplicação analógica do art. 40, § 2º, da Lei 6.830/1980). 1.3 O termo inicial do art. 1.056 do CPC/2015 tem incidência apenas nas hipóteses em que o processo se encontrava suspenso na data da entrada em vigor da novel lei processual, uma vez que não se pode extrair interpretação que viabilize o reinício ou a reabertura de prazo prescricional ocorridos na vigência do revogado CPC/1973 (aplicação irretroativa da norma processual). 1.4. O contraditório é princípio que deve ser respeitado em todas as manifestações do Poder Judiciário, que deve zelar pela sua observância, inclusive nas hipóteses de declaração de ofício da prescrição intercorrente, devendo o credor ser previamente intimado para opor algum fato impeditivo à incidência da prescrição. 2. No caso concreto, a despeito de transcorrido mais de uma década após o arquivamento administrativo do

[...] a prescrição intercorrente é meio de concretização das mesmas finalidades inspiradoras da prescrição tradicional, guarda, portanto, origem e natureza jurídica idênticas, distinguindo-se tão somente pelo momento de sua incidência. Por isso, não basta ao titular do direito subjetivo a dedução de sua pretensão em juízo dentro do prazo prescricional, sendo-lhe exigida a busca efetiva por sua satisfação.

A efetiva citação do sujeito passivo, bem como as medidas constritivas – cumpridas positivas - também são capazes de interromper o curso da prescrição intercorrente durante o processo de execução fiscal. Este, inclusive, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n. 1.340.553/RS, firmando seu entendimento de que não basta para interromper a contagem do prazo prescricional o “[...] mero peticionamento em juízo, requerendo, a feitura da penhora sobre ativos financeiros ou sobre outros bens”,⁸³ necessária, portanto, a efetiva constrição patrimonial e a efetiva citação da pessoa jurídica recuperanda.

processo, não houve a intimação da recorrente a assegurar o exercício oportuno do contraditório. 3. Recurso especial provido”. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Seção). **Recurso Especial nº 1.604.412 - SC (2016/0125154-1)**. Recurso especial. Incidente de assunção de competência. Ação de execução de título extrajudicial. Prescrição intercorrente da pretensão executória. Cabimento. Termo inicial. Necessidade de prévia intimação do credor-exequente. Oitiva do credor. Inexistência. Contraditório desrespeitado. Recurso especial provido [...]. Recorrente: Cooperativa Agroindustrial Alfa. Recorridos: Valdir Saremba, Marineusa Saremba. Relator: Min. Marco Aurélio Bellizze. Brasília, DF, 27 de junho de 2018. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201601251541&dt_publicacao=22/08/2018. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁸³ “RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015 (ART. 543-C, DO CPC/1973). PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. SISTEMÁTICA PARA A CONTAGEM DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE (PRESCRIÇÃO APÓS A PROPOSITURA DA AÇÃO) PREVISTA NO ART. 40 E PARÁGRAFOS DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL (LEI N. 6.830/80). 1. O espírito do art. 40, da Lei n. 6.830/80 é o de que nenhuma execução fiscal já ajuizada poderá permanecer eternamente nos escaninhos do Poder Judiciário ou da Procuradoria Fazendária encarregada da execução das respectivas dívidas fiscais. 2. Não havendo a citação de qualquer devedor por qualquer meio válido e/ou não sendo encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora (o que permitiria o fim da inércia processual), inicia-se automaticamente o procedimento previsto no art. 40 da Lei n. 6.830/80, e respectivo prazo, ao fim do qual restará prescrito o crédito fiscal. Esse o teor da Súmula n. 314/STJ: ‘Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente’. 3. Nem o Juiz e nem a Procuradoria da Fazenda Pública são os senhores do termo inicial do prazo de 1 (um) ano de suspensão previsto no *caput*, do art. 40, da LEF, somente a lei é (ordena o art. 40: ‘[...] o juiz suspenderá [...]’). Não cabe ao Juiz ou à Procuradoria a escolha do melhor momento para o seu início. No primeiro momento em que constatada a não localização do devedor e/ou ausência de bens pelo oficial de justiça e intimada a Fazenda Pública, inicia-se automaticamente o prazo de suspensão, na forma do art. 40, *caput*, da LEF. Indiferente aqui, portanto, o fato de existir petição da Fazenda Pública requerendo a suspensão do feito por 30, 60, 90 ou 120 dias a fim de realizar diligências, sem pedir a suspensão do feito pelo art. 40, da LEF. Esses pedidos não encontram amparo fora do art. 40 da LEF que limita a suspensão a 1 (um) ano. Também indiferente o fato de que o Juiz, ao intimar a Fazenda Pública, não tenha expressamente feito menção à suspensão do art. 40, da LEF. O que importa para a aplicação da lei é que a Fazenda Pública tenha tomado ciência da inexistência de bens penhoráveis no endereço fornecido e/ou da não localização do devedor. Isso é o suficiente para inaugurar o prazo, ex lege. 4. Teses julgadas para efeito dos arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015 (art. 543-C, do CPC/1973): 4.1.) O

A prescrição intercorrente, no entender de Renata Elaine Silva Ricetti Marques não corresponde a uma punição pela inércia do titular do direito de ação, e sim se mostra “uma das formas de aplicação da norma que determina o fim do prazo para a exigibilidade do crédito, é decorrência lógica e natural do conceito de prescrição e dos efeitos da interrupção”.⁸⁴

Assim, nota-se que a prescrição intercorrente não é uma punição, visto que o Fisco poderá buscar a satisfação do crédito tributário de forma efetiva, observados e

prazo de 1 (um) ano de suspensão do processo e do respectivo prazo prescricional previsto no art. 40, §§ 1º e 2º da Lei n. 6.830/80 - LEF tem início automaticamente na data da ciência da Fazenda Pública a respeito da não localização do devedor ou da inexistência de bens penhoráveis no endereço fornecido, havendo, sem prejuízo dessa contagem automática, o dever de o magistrado declarar ter ocorrido a suspensão da execução; 4.1.1.) Sem prejuízo do disposto no item 4.1., nos casos de execução fiscal para cobrança de dívida ativa de natureza tributária (cujo despacho ordenador da citação tenha sido proferido antes da vigência da Lei Complementar n. 118/2005), depois da citação válida, ainda que editalícia, logo após a primeira tentativa infrutífera de localização de bens penhoráveis, o Juiz declarará suspensa a execução. 4.1.2.) Sem prejuízo do disposto no item 4.1., em se tratando de execução fiscal para cobrança de dívida ativa de natureza tributária (cujo despacho ordenador da citação tenha sido proferido na vigência da Lei Complementar n. 118/2005) e de qualquer dívida ativa de natureza não tributária, logo após a primeira tentativa frustrada de citação do devedor ou de localização de bens penhoráveis, o Juiz declarará suspensa a execução. 4.2.) Havendo ou não petição da Fazenda Pública e havendo ou não pronunciamento judicial nesse sentido, findo o prazo de 1 (um) ano de suspensão inicia-se automaticamente o prazo prescricional aplicável (de acordo com a natureza do crédito exequendo) durante o qual o processo deveria estar arquivado sem baixa na distribuição, na forma do art. 40, §§ 2º, 3º e 4º da Lei n. 6.830/80 - LEF, findo o qual o Juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato; 4.3.) A efetiva constrição patrimonial e a efetiva citação (ainda que por edital) são aptas a interromper o curso da prescrição intercorrente, não bastando para tal o mero peticionamento em juízo, requerendo, v.g., a feitura da penhora sobre ativos financeiros ou sobre outros bens. Os requerimentos feitos pelo exequente, dentro da soma do prazo máximo de 1 (um) ano de suspensão mais o prazo de prescrição aplicável (de acordo com a natureza do crédito exequendo) deverão ser processados, ainda que para além da soma desses dois prazos, pois, citados (ainda que por edital) os devedores e penhorados os bens, a qualquer tempo - mesmo depois de escoados os referidos prazos -, considera-se interrompida a prescrição intercorrente, retroativamente, na data do protocolo da petição que requereu a providência frutífera. 4.4.) A Fazenda Pública, em sua primeira oportunidade de falar nos autos (art. 245 do CPC/73, correspondente ao art. 278 do CPC/2015), ao alegar nulidade pela falta de qualquer intimação dentro do procedimento do art. 40 da LEF, deverá demonstrar o prejuízo que sofreu (exceto a falta da intimação que constitui o termo inicial - 4.1., onde o prejuízo é presumido), por exemplo, deverá demonstrar a ocorrência de qualquer causa interruptiva ou suspensiva da prescrição. 4.5.) O magistrado, ao reconhecer a prescrição intercorrente, deverá fundamentar o ato judicial por meio da delimitação dos marcos legais que foram aplicados na contagem do respectivo prazo, inclusive quanto ao período em que a execução ficou suspensa. 5. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime dos arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015 (art. 543-C, do CPC/1973)”. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Recurso Especial nº 1.340.553 - RS (2012/0169193-3)**. Recurso especial repetitivo. Arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015 (Art. 543-C, do CPC/1973). Processual civil. Tributário. Sistemática para a contagem da prescrição intercorrente (Prescrição após a propositura da ação) prevista no art. 40 e parágrafos da lei de execução fiscal (Lei n. 6.830/80). Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Djalma Gelson Luiz ME – Microempresa. Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 12 de setembro de 2018. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201201691933&dt_publicacao=16/10/2018. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁸⁴ MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário: regras do direito e segurança jurídica**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019. p. 369-370.

respeitados os limites da Lei de Recuperação Judicial e Falência, bem como a Constituição Federal.

Além disso, a Lei de Execução Fiscal prevê as possibilidades de o Fisco buscar satisfazer seu crédito tributário e, como mencionado anteriormente, teve o direito de protestar certidões de dívida ativa já executadas, mesmo em casos de empresas em crise econômico-financeira, gerando inúmeros percalços à atividade empresarial e ao cumprimento do plano recuperacional.

Portanto, a Fazenda Pública possui incontestáveis possibilidades de satisfazer seu crédito e, portanto, tem o dever de buscar seu crédito mediante medidas que demonstrem a efetividade no cumprimento da satisfação do crédito, e não apenas atravessando petições genéricas, requerendo a SISBAJUD, RENAJUD, INFOJUD.

Nessa toada, o Fisco deverá buscar bens não essenciais à atividade empresarial, que estejam livres e desimpedidos. Para tanto, será necessário buscar, no Juízo Universal, o auxílio para tomar conhecimento de serem os bens eventualmente localizados passíveis de penhora. Além disso, inexistindo bens livres e desimpedidos, poderá o Fisco buscar seu crédito via incidente de descon sideração da personalidade jurídica, para direcionar aos sócios ou a outras empresas de eventual grupo econômico existente, na tentativa de localizar bens passíveis de penhora.

Diante de tal procedimento, que será realizado pelo Juízo da execução fiscal ao Juízo da recuperação judicial, por força da universalidade deste juízo, o qual deverá autorizar ou não o ato construtivo e expropriatório, estará respeitado princípio basilar da LREF da preservação da recuperanda, sendo certo que a capacidade financeira e o soerguimento da empresa recuperanda serão eficazes.

Inexistindo a busca efetiva da satisfação do crédito pelo Fisco, ocorrerá a prescrição intercorrente durante o processo de recuperação judicial, independentemente da ocorrência de *stay period* ou outra suspensão que o Juízo Universal possa determinar, uma vez que o crédito tributário não está submetido ao processo recuperacional.

Como será visto no item 5.2 do capítulo 5, o Fisco tem inúmeras possibilidades de satisfazer seu crédito, entre elas está a discussão sobre a essencialidade de bens localizados à penhora, bem como, na hipótese de ter

exauridas as possibilidades de execução, a empresa poder direcioná-la para os sócios, estando tais possibilidades dispostas na Lei de Execuções Fiscais.

Por fim, passa-se à análise, no próximo item deste capítulo, da abordagem específica da prescrição intercorrente no âmbito da execução fiscal e, por consequência, no direito tributário.

4 A PRESCRIÇÃO DA COBRANÇA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

A prescrição da cobrança dos créditos tributários, como exposto anteriormente, ocorre pelo fato de a Administração Pública deixar de exercer sua competência pelo lapso de tempo de cinco anos, a contar do lançamento definitivo do referido crédito (notificação do sujeito passivo), ou seja, a prescrição ocorre, quando há inércia do titular do direito de ação na busca pela satisfação do seu crédito.

Do mesmo modo, a inércia do Fisco, após o ajuizamento da execução fiscal, também prevê a hipótese da ocorrência de prescrição intercorrente, que vem disposta no artigo 40 da LEF,⁸⁵ e acontece durante a tramitação da execução fiscal, pela negligência no regular andamento ao feito executivo fiscal pelo Fisco, sujeito ativo, que é o titular do direito de ação e do crédito tributário.

Assim, imperiosa a análise dogmática da prescrição intercorrente prevista no Código Civil e na Lei e Execuções Fiscais.

4.1 A prescrição intercorrente tributária

A prescrição intercorrente poderá ser declarada de ofício pelo Juízo, ou arguida a qualquer tempo, por qualquer das partes, por se tratar de matéria de ordem pública⁸⁶.

⁸⁵ Art. 40: “O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição. § 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública. § 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos. § 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução. § 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato. § 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda”. BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1980. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁸⁶ “São de ordem pública (processuais ou substanciais) referentes a relações que transcendam a esfera de interesses dos sujeitos privados, disciplinando relações que os envolvam mas fazendo-o com atenção ao interesse da sociedade, como um todo, ou ao interesse público. Existem normas processuais de ordem pública e outras, também processuais que não o são. Não é possível traçar conceitos muitos rígidos ou critérios apriorísticos bem nítidos para a distinção entre uma e outras. Como critério geral, são de ordem pública, as normas processuais destinadas a assegurar o correto exercício da jurisdição (que é uma função pública, expressão do poder estatal), sem a atenção centrada de modo direto ou primário nos interesses das partes conflitantes. Não o são aquelas que têm em conta os interesses das partes em primeiro plano, sendo relativamente indiferente ao correto exercício da jurisdição a submissão destas ou eventual disposição que venham a fazer em sentido diferente”. DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros. 2004, v. 1, p. 69-70.

Como mencionado alhures, em matéria tributária, a prescrição encontra as previsões de interrupção do prazo prescricional no artigo 174 do CTN.

Renata Elaine Silva Riceti Marques em sua obra elenca as possibilidades de interrupção prescricional previstas no referido diploma legal, que se passa a interpretar e destacar:

- (i) Art. 174, *caput* – regra da contagem do prazo de prescrição. O artigo alude que a *constituição* definitiva do crédito tributário demarca o início do prazo prescricional. Para nós, a constituição definitiva ocorre com o lançamento notificado; essa conclusão parte das premissas adotadas ao longo da exposição. Assim sendo, com o lançamento notificado, temos o início da *exigibilidade do crédito tributário* (administrativa ou judicial);
- (ii) Art. 174, parágrafo único, inciso I – regra da interrupção da prescrição pelo despacho do juiz que ordena a citação. Concluimos que esta regra é apenas aplicável às ações de execução fiscal e exclui a possibilidade de utilização das demais;
- (iii) Art. 174, parágrafo único, inciso II – regra de interrupção da prescrição pelo protesto judicial. O protesto judicial é medida de jurisdição voluntária que tem como objetivo preservar direitos. Essa regra pode ser utilizada antes da propositura da ação de execução fiscal e após somente na impossibilidade da ocorrência da regra do inciso I;
- (iv) Art. 174, parágrafo único, inciso III – regra da interrupção da prescrição pelo ato do juiz que constitui em mora o devedor. O inciso refere-se a um ato judicial (e não uma medida judicial) que deve ser proferido no bojo de uma ação de exigibilidade executiva ou não. Tem como objetivo, por meio do ato judicial que constitui em mora o devedor, interromper a prescrição;
- (v) Art. 174, parágrafo único, inciso IV – regra de interrupção da prescrição pelo ato do devedor de reconhecimento do débito. Quando o devedor tem a intenção de pagar o débito, qualquer ato praticado por este, com o objetivo de satisfação do crédito, é ato interruptivo da prescrição. Podendo ser um ato extrajudicial (parcelamento) ou judicial (ação de consignação em pagamento), desde que reconheça o interesse de pagar o crédito tributário.⁸⁷

Assim, a prescrição intercorrente no âmbito do direito tributário somente será declarada, caso as hipóteses citadas pela autora Renata Riceti Marques tenham ocorrido dentro do interregno de cinco anos – a contar do lançamento definitivo. Caso o prazo já tenha findado, a exigibilidade do crédito tributário estará extinta, não sendo passível de cobrança.

⁸⁷ MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário**: regras do direito e segurança jurídica. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019. p. 317-365.

No julgamento do REsp. nº 1.466.200/SP (2013/0339779-7),⁸⁸ sobre a prescrição no âmbito da execução fiscal, o relator, Ministro Luis Felipe Salomão entendeu que a prescrição intercorrente “é aquela que ocorre no curso do processo e em razão da conduta do autor, o qual, ao deixar de dar andamento regular ao feito, se queda inerte, deixando de atuar para que a demanda caminhe em direção ao fim

⁸⁸ “RECURSO ESPECIAL. HABILITAÇÃO DE CRÉDITO NA FALÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSIDERADO PRESCRITO. 1. 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 e, no caso de devedor falido, os créditos extraconcursais, as importâncias passíveis de restituição e os créditos com garantia real, no limite do valor do bem gravado (artigo 186 do CTN). 2. Sob tal perspectiva, o artigo 187 do mesmo diploma - assim como a Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830/80, artigo 29) - dispõe que a cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, liquidação, inventário ou arrolamento. 3. Nesse contexto, os créditos tributários não se submetem ao concurso formal (ou processual) instaurado com a decretação da falência ou com o deferimento da recuperação judicial, vale dizer, não se subordinam à vis attractiva (força atrativa) do Juízo falimentar ou recuperacional, motivo pelo qual as execuções fiscais devem ter curso normal nos juízos competentes (artigo 76 da Lei 11. 101/2005). 4. De outro vértice, os credores tributários sujeitam-se ao concurso material (ou obrigacional) decorrente da falência ou da recuperação judicial, pois deverão ser respeitadas as preferências, por exemplo, dos créditos trabalhistas e daqueles com garantia real, sem olvidar-se do pagamento prioritário dos créditos extraconcursais e das importâncias passíveis de restituição. 5. Malgrado a prerrogativa de cobrança do crédito tributário via execução fiscal, inexistente óbice para que o Fisco (no exercício de juízo de conveniência e oportunidade) venha a requerer a habilitação de seus créditos nos autos do procedimento falimentar, submetendo-se à ordem de pagamento prevista na Lei 11.101/2005, o que implicará renúncia a utilizar-se do rito previsto na Lei 6.830/80, ante o descabimento de garantia dúplice. 6. Na hipótese dos autos, o Fisco estadual optou por habilitar, no processo falimentar, o crédito tributário que foi considerado prescrito pelas instâncias ordinárias. 7. Sobressai a perda do objeto da pretensão recursal referente aos créditos tributários em relação aos quais sobrevieram, na instância ordinária, sentenças extintivas das execuções fiscais respectivas, em razão da homologação judicial de pedidos de desistência formulados pela Fazenda estadual, que pugnou pelo caráter irrisório dos valores devidos pela devedora falida. 8. Por outro lado, no tocante aos créditos tributários objeto das execuções fiscais (ainda em curso na origem) ajuizadas entre 24.1.2005 e 1º.06.2005, cuja habilitação na falência foi requerida em 19. 4.2010, verifica-se que, à luz da jurisprudência desta Corte, a fluência do prazo prescricional quinquenal contado da constituição definitiva do crédito (data do vencimento do pagamento da obrigação tributária declarada, mas não paga) encerrou-se com o ajuizamento da execução fiscal, que pôs fim à inércia do Fisco. Precedente: REsp 1.120.295/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12. 5.2010, DJe 21.5.2010. 9. As instâncias ordinárias, utilizando-se de critério equivocado para contagem da prescrição, em momento algum suscitaram o decurso de prazo quinquenal entre os marcos corretos (constituição definitiva do crédito e propositura do feito executivo), mas, sim, assinalaram que o pedido de habilitação do crédito ocorrera mais de cinco anos após a inscrição em dívida ativa. 10. Tampouco ocorreu a prescrição intercorrente, nos termos do repetitivo da Primeira Seção (REsp 1.340.553/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 12.09.2018, DJe 16.10. 2018). Isso porque, ainda que se computasse, logo após a propositura das demandas (em 2005), o prazo de um ano de suspensão (previsto no artigo 40 Lei 6.830/80) acrescido de mais cinco anos referentes ao lapso prescricional, não estaria configurada a causa extintiva da pretensão de cobrança, que fora exercida em 2010, em face do administrador judicial da massa falida, mediante o pedido de habilitação na falência. 11. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido”. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (4. Turma). **Recurso Especial nº 1.466.200 - SP (2013/0339779-7)**. Recurso especial. Habilitação de crédito na falência. Crédito tributário considerado prescrito. Recorrente: Fazenda do Estado de São Paulo. Recorrido: Caetê S/A Indústria Comercial de Bebidas - Massa Falida. Relator: Min. Luis Felipe Salomão. Brasília, DF, 04 de dezembro de 2018. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1777452&num_registro=201303397797&data=20190212&formato=PDF. Acesso em: 30 abr. 2020.

colimado”, tendo destacado o posicionamento de Teresa Arruda Alvim com relação ao debate:

[...] só a partir da inércia, quando ao autor couber a prática de ato (e nem o réu praticar qualquer ato), e este não vier a ser praticado, durante prazo superior ao da prescrição, é que ocorrerá a prescrição intercorrente. Nesse sentido e tendo em vista tal configuração, a prática desse ato representa um ônus para o autor, de caráter temporal (pois uma ação deve ser proposta antes da consumação temporal da prescrição), como, ainda, o lapso, por inércia, não se deve verificar no curso do processo, mesmo que esse lapso seja normalmente maior do que aquele representado pelos prazos processuais. (Da prescrição intercorrente. In: CIANCI, Mirna (Coord.). Prescrição no Código Civil. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 116).⁸⁹

A Lei de Execuções Fiscais prevê também que, havendo a citação válida do sujeito passivo e, além disso, não tendo sido localizados bens sobre os quais possam recair a penhora (hipóteses que poderiam colocar fim à inércia processual pelo Fisco), o prazo para a prescrição intercorrente é iniciado de forma automática, e ao final do prazo de cinco anos estará prescrito o crédito fiscal, nos termos da Súmula nº 314⁹⁰ do STJ.

Ademais, importante referir que os bens sobre os quais possam recair os efeitos da penhora, no âmbito da recuperação judicial, deverão se restringir a bens não essenciais ao desenvolvimento da atividade da empresa recuperanda. Nessa toada, exemplificando-se, não poderá uma indústria sofrer a penhora de seu maquinário, sendo que é utilizado habitualmente para a realização de suas atividades, ou ainda, outro bem que esteja comprometido na recuperação judicial.

Além disso, como mencionado anteriormente, mesmo sendo bens não essenciais, o pedido de penhora realizado pela Fazenda Pública deverá ser direcionado ao Juízo Universal, para que este se manifeste quanto à disponibilidade

⁸⁹ ALVIM, Teresa Arruda *apud* BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (4. Turma). **Recurso Especial nº 1.620.919 - PR (2016/0217735-4)**. Recurso especial. Civil. Processual civil. Execução. Ausência de bens passíveis de penhora. Suspensão do processo. Inércia do exequente. Prescrição intercorrente. Inocorrência. Ato processual anterior ao novo código de processo civil. Manutenção da segurança jurídica. [...]. Recorrente: Valdemir da Silva Pires. Recorrido: Dibi Zabian El Rafih. Brasília, DF, 10 de novembro de 2016. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201602177354&dt_publicacao=14/12/2016. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁹⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 314**. Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2005. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=SUMU&tipo=sumula>. Acesso em: 15 fev. 2021.

e à possibilidade da penhora sobre o referido bem, com fins de evitar prejuízos à recuperanda no seu processo de soerguimento.

Da mesma forma, a cobrança do crédito pelo Fisco deverá ser efetiva, visto que, caso ocorra bloqueio de valores nas contas da empresa ou penhora de bens, o valor bloqueado ou o bem penhorado necessitará representar mais de 10% do valor executado, sob pena de configurar-se valor irrisório e insignificante à satisfação/garantia do débito executado.

Noutros termos, para que o bloqueio ou a penhora tenham efetividade, além de não recaírem sobre bens essenciais à empresa em recuperação judicial, a penhora terá, necessariamente, que superar 10% do valor total do débito, para não incorrer em insignificância por não alcançar a finalidade do processo executivo.

A jurisprudência majoritária dos Tribunais do País vem entendendo que o bloqueio ou a penhora não deverão ser mantidos se não alcançado, no mínimo, 10% do valor executado:

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1856386 - RS (2021/0074423-5) DECISÃO Trata-se de agravo de LOGIKA DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS LTDA., em que objetiva admissão de recurso especial interposto, com fundamento no art. 105, inciso III, alíneas a e c, da CF/1988, contra acórdão do TRF da 4ª Região assim ementado (e-STJ fl. 133): AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. INSUFICIÊNCIA PATRIMONIAL NÃO COMPROVADA. 1. No julgamento do REsp 1.127.815/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, o STJ consolidou o entendimento de que a insuficiência de penhora não é causa bastante para determinar a extinção dos embargos do devedor, cumprindo ao magistrado, antes da decisão terminativa, conceder ao executado prazo para proceder ao reforço, à luz da sua capacidade econômica e da garantia pética do acesso à justiça. **2. Caso em que a constrição via BacenJud foi ínfima diante do valor do débito.** A admissão dos embargos à execução, nessa circunstância, está subordinada ao reconhecimento inequívoco da insuficiência patrimonial do devedor, o que não restou demonstrado pela agravante. No especial, a parte alega, em síntese, violação: a) dos arts. 489, § 1º e 1.022 do CPC/2015, como pedido subsidiário de nulidade do acórdão regional recorrido caso seja reconhecida a ausência de prequestionamento dos dispositivos legais vinculados ao mérito do recurso especial; **b) do art. 16, § 1º, da Lei n. 6.830/1980, ao argumento de que 'a exigência de garantia integral do juízo pode implicar em preterição do direito ao contraditório e ampla defesa do executado, que se vê impossibilitado de contestar a cobrança que lhe é imposta, por não dispor de recursos suficientes para realizar um depósito integral em dinheiro ou, ainda, indicar bens à penhora' (e-STJ fls. 171/172).** c) dos arts. 6º, 797 e 805 do CPC/2015, pois entende que a exigência de garantia integral para o recebimento dos embargos à execução fiscal viola os princípios da cooperação processual e da menor onerosidade ao devedor. Isso porque, 'caso os embargos à execução fiscal não sejam recebidos e haja prosseguimento do processo executivo, os valores eventualmente penhorados via Sistema BacenJud estarão sempre sujeitos à conversão em renda em favor do Exequente, levando à onerosidade excessiva ao devedor que, além de não poder

discutir a legalidade/higidez destes débitos, ver´a diminuição do seu patrimônio de forma manifestamente ilegal’ (e-STJ fl. 174). [...] O Tribunal de origem negou provimento ao agravo de instrumento. Vejamos, no que interessa, o que est´a consignado no voto condutor do acórdão recorrido (e-STJ fls. 135/136): No julgamento do REsp 1.127.815/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, o STJ consolidou o entendimento de que a insuficiência de penhora não ´e causa bastante para determinar a extinção dos embargos do devedor, cumprindo ao magistrado, antes da decisão terminativa, conceder ao executado prazo para proceder ao reforço, à luz da sua capacidade econômica e da garantia pétrea do acesso  justiça. **No caso, a constrico via BacenJud foi ´nfima diante do valor do débito, de modo que não merece reparos a r. decisão agravada.** A admissão dos embargos  execução, nessa circunstância, est´a subordinada ao reconhecimento inequívoco da insuficiência patrimonial do devedor, o que não restou demonstrado pela agravante. [...] 4. **A Constituição Federal de 1988, por sua vez, resguarda a todos os cidadãos o direito de acesso ao Poder Judiciário, ao contraditório e  ampla defesa (art. 5º, CF/88), tendo esta Corte Superior, com base em tais princ´pios constitucionais, mitigado a obrigatoriedade de garantia integral do crédito executado para o recebimento dos embargos  execução fiscal, restando o tema, mutatis mutandis, também definido na Primeira Seção, no julgamento do REsp 1.127.815/SP, na sistemática dos recursos repetitivos.** 5. **Nessa linha de interpretação, deve ser afastada a exigência da garantia do ju´zo para a oposição de embargos  execução fiscal,** caso comprovado inequivocadamente que o devedor não possui patrimônio para garantia do crédito exequendo. 6. Nada impede que, no curso do processo de embargos  execução, a Fazenda Nacional diligencie à procura de bens de propriedade do embargante aptos à penhora, garantindo-se posteriormente a execução. 7. Na hipótese dos autos, o executado ´ beneficiário da assistência judiciária gratuita e os embargos por ele opostos não foram recebidos, culminando com a extinção do processo sem julgamento de mérito, ao fundamento de inexistência de segurança do ju´zo. 8. Num racioc´nio sistemático da legislação federal aplicada, pelo simples fato do executado ser amparado pela gratuidade judicial, não há previsão expressa autorizando a oposição dos embargos sem a garantia do ju´zo. 9. In casu, a controvérsia deve ser resolvida não sob esse ângulo (do executado ser beneficiário, ou não, da justiça gratuita), mas sim, pelo lado da sua hipossuficiência, pois, adotando-se tese contrária, ‘tal implicaria em garantir o direito de defesa ao ‘rico’, que dispõe de patrimônio suficiente para segurar o Ju´zo, e negar o direito de defesa ao ‘pobre’. 10. Não tendo a hipossuficiência do executado sido enfrentada pelas instâncias ordinárias, premissa ftica indispensável para a solução do lit´gio, ´ de rigor a devolução dos autos à origem para que defina tal circunstância, mostrando-se necessária a investigação da existência de bens ou direitos penhoráveis, ainda que sejam insuficientes  garantia do débito e, por ´bvio, com observância das limitações legais. 11. Recurso especial provido, em parte, para cassar o acórdão recorrido. (REsp 1487772/SE, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28/05/2019, DJe 12/06/2019) [...] Nesse contexto, os autos deverão retornar ao Tribunal regional para que, em que novo julgamento da apelação, decida sobre a possibilidade de dispensa da garantia para a oposição dos embargos  execução fiscal mediante o exame das provas produzidas pelo embargante sobre a sua alegada hipossuficiência patrimonial, convertendo o feito em diligência, se necessário for. Ante o exposto, com base no art. 253, parágrafo ´nico, II, c, do RISTJ, CONHEÇO do agravo para DAR PROVIMENTO ao recurso especial, a fim de cassar o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos ao Tribunal de origem para que, em novo julgamento da apelação, decida sobre a possibilidade de dispensa da garantia para a oposição dos embargos  execução fiscal mediante o exame da prova produzida pelo embargante sobre eventual

hipossuficiência patrimonial, convertendo o feito em diligência, caso seja necessário ⁹¹ (grifo nosso).

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. BLOQUEIO DE VALORES VIA SISTEMA BACENJUD. VALOR IRRISÓRIO. DESBLOQUEIO. POSSIBILIDADE. RECURSO DESPROVIDO. I. **A importância bloqueada não é capaz de saldar a dívida e tampouco apta a saldar as despesas do processo ou os custos da movimentação processual. Desta feita, a liberação do bloqueio se mostra razoável e adequada, eis que o montante é ínfimo perante o valor da execução.** II. Agravo de instrumento a que se nega provimento. ⁹² (grifo nosso)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. VALORES BLOQUEADOS VIA SISBAJUD. VALOR IRRISÓRIO. POSSIBILIDADE DE IMEDIATO DESBLOQUEIO. 1. Estando em fase de cumprimento de sentença, a penhora de bens busca a satisfação do direito substancial do credor, quando o devedor não paga a dívida nem indica bens à penhora. 2. **A jurisprudência do STJ consolidou-se no sentido de que a irrisoriedade do valor penhorado (em dinheiro), comparado ao total da dívida executada, por si só, não impede a sua penhora via SISBAJUD.** 3. **Todavia, não obstante a possibilidade de questionamento acerca da efetividade da medida, é possível a imediata liberação quando o valor encontrado é tão ínfimo que sequer cobriria as custas do processo, mesmo ausente a manifestação da parte executada a respeito da possibilidade de liberação dos valores bloqueados.** 4. No caso, trata-se de cumprimento de sentença de ação regressiva acidentária ajuizada pelo INSS para reaver a importância de R\$ 43.480,39, atualizado até setembro/2017, tendo sido penhorado, via SISBAJUD a quantia de R\$ 211,69, a qual representa menos de 1% do valor originário da dívida. Logo, **tratando-se de valor ínfimo, correta da decisão agravada no ponto em que determinou a imediata liberação.** 5. Negado provimento ao agravo de instrumento. ⁹³ (grifo nosso)

Diante disso, caso seja demonstrada a inocorrência da efetiva cobrança pelo Fisco – exaurindo todas as vias para satisfazer seu crédito com o patrimônio não

⁹¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo em Recurso Especial 1856386-RS (2021/0074423-5)**. Trata-se de agravo de Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda, em que objetiva admissão de recurso especial interposto, com fundamento no art. 105, inciso III, alíneas "a" e "c", da CF/1988, contra acórdão do TRF da 4ª Região [...]. Agravante: Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda. Agravado: Fazenda Nacional. Relator: Min. Gurgel de Faria. Brasília, DF, 22 de setembro de 2021. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=136076210&num_registro=202100744235&data=20210928. Acesso em: 03 jan. 2022.

⁹² BRASIL. Tribunal Regional Federal (3. Região). **Agravo de Instrumento nº 50257168920184030000 SP**. Agravo de instrumento. Execução Fiscal. Bloqueio de valores via sistema BACENJUD. Valor irrisório. Desbloqueio. Possibilidade. Recurso desprovido. [...]. 1ª Turma. Agravante: União Federal - Fazenda Nacional. Agravado: Açogue Tavares Ltda. Relator: Des. Valdeci dos Santos. São Paulo, 12 de agosto de 2019. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=1>. Acesso em: 03 jan. 2022.

⁹³ BRASIL. Tribunal Regional Federal (4. Região). **Agravo de Instrumento nº 5033638-52.2021.4.04.0000/RS**. Agravo de Instrumento. Cumprimento de Sentença. Valores Bloqueados via SISBAJUD. Valor Irrisório. Possibilidade de Imediato Desbloqueio [...]. 3ª Turma. Agravante: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Agravados: Izalanski & Meirelles Ltda. e João Francisco Izalanski. Relator: Des. Marga Inge Barth Tessler. Porto Alegre, 21 de setembro de 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-4/1305537873>. Acesso em: 03 jan. 2022.

essencial à recuperação da empresa em crise econômico-financeira – e, havendo o pedido de reconhecimento e declaração de prescrição intercorrente do débito, esta deverá ser declarada.

Ou seja, a cobrança pelo Fisco para satisfação do crédito tributário precisará ser efetiva e, caso não ocorra tal comprovação e haja transcorrido o prazo prescricional, deverá ser reconhecida, e o crédito, extinto. Ao revés, estar-se-á oportunizando que o crédito seja cobrado *ad eternum* pelo Fisco, o que é totalmente ilegal.

Na esfera do processo tributário, é indiferente a existência ou não de manifestação da Fazenda Pública requerendo a suspensão da execução (por qualquer prazo: 30, 60, 90 ou 120 dias), pelo artigo 40 da LEF, uma vez que o próprio Juízo, de ofício, poderá determinar a suspensão da execução em decorrência do artigo 40 da LEF.

Assim terá a Fazenda Pública o dever de realizar diligências efetivas a fim de encontrar bens não essenciais ou valores disponíveis à penhora. Com efeito, vale destacar que é indiferente a intimação ou não da Fazenda Pública, quanto à suspensão nos termos do mesmo dispositivo legal.

Para a ocorrência da prescrição intercorrente pela LEF, é necessário que a Fazenda Pública tenha tomado ciência da inexistência de bens penhoráveis e/ou da não localização do sujeito passivo/contribuinte devedor. Assim, findo o prazo de um ano de suspensão, inicia-se automaticamente o prazo prescricional aplicável (de acordo com a natureza do crédito exequendo), na forma do art. 40, §§ 2º, 3º e 4º, da Lei n. 6.830/80 – LEF, independentemente de qualquer ato ou intimação da Fazenda Pública. Este, inclusive, é o entendimento atual da Corte Superior⁹⁴.

Após o transcurso de cinco anos sem qualquer manifestação ou ato praticado pela Fazenda Pública almejando a satisfação do crédito tributário, o Juízo, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer e decretar a prescrição intercorrente, quando, então, estará extinta a exigibilidade do crédito tributário.

Diante do que fora posto acima, o prazo prescricional (prescrição intercorrente na execução fiscal) poderá ser interrompido e/ou suspenso diversas vezes, em decorrência das inúmeras hipóteses previstas no Código Tributário Nacional e na Lei

⁹⁴ A INTERPRETAÇÃO da lei de execução fiscal na jurisprudência do STJ. In: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Comunicação**: notícias. Brasília, DF, 01 set. 2019. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2019/A-interpretacao-da-Lei-de-Execucao-Fiscal-na-jurisprudencia-do-STJ.aspx>. Acesso em: 01 fev. 2020.

de Execução Fiscal e, por essa razão, o processo de execução fiscal poderá se estender por longos anos, ficando o executado/sujeito passivo à mercê do Poder Judiciário e da Fazenda Pública, sempre na iminência de sofrer bloqueios, penhoras de valores, de bens, tendo sua situação fiscal/tributária indefinida, o que traz, indubitavelmente, insegurança jurídica.

Assim, no próximo item, analisar-se-á a limitação da suspensão do crédito tributário e de sua execução.

4.2 A limitação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente da prescrição intercorrente

O Código Tributário Nacional e a Lei de Execução Fiscal, ao prescreverem as hipóteses de prescrição intercorrente, bem como de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, objetivam o alcance e a resolução final do processo executório. Em outras palavras, visam a garantir que nenhuma execução fiscal permaneça ativa eternamente, e, por conseguinte, que nenhum crédito tributário seja exigido indefinidamente do contribuinte.

Clóvis Bevilacqua⁹⁵ aborda o tema em seu livro *Teoria Geral do Direito Civil*:

A prescrição é uma regra de ordem, de harmonia e de paz, imposta pela necessidade de certeza nas relações jurídicas [...]. E nem se pode alegar que há nisso uma injustiça contra o titular do direito, porque, em primeiro lugar, ele teve tempo de fazer efetivo uso do direito, e, por outro, é natural que o seu interesse, que ele foi o primeiro a desprezar, sucumba diante do interesse mais forte da paz social.

Assim, está aclarado que o débito tributário não poderá ser eterno e deverá findar dentro das regras e das garantias legais e processuais, como se fundamenta pelo presente trabalho. Conforme disposto acima, o crédito tributário não poderá caracterizar-se como uma dívida eterna e, nesse sentido, o artigo 174 do CTN dispõe que uma das formas de extinção do crédito se dá com a prescrição.

Toda esta criação trazida pela norma tem como critério básico inicial preservar um dos mais importantes institutos da Democracia – o princípio da segurança jurídica.

⁹⁵ BEVILAQUA, Clovis. **Teoria geral do direito civil**. 3. ed. Ministério da Justiça e Negócios Interiores, 1966. p. 310.

Paulo de Barros Carvalho,⁹⁶ ao tratar do princípio da Segurança Jurídica, demonstra de forma irretorquível os aspectos nodais que o caracterizam, ao asseverar que:

Não há por que confundir a certeza do direito naquela acepção de índole sintática, com o cânone da segurança jurídica. Aquele é atributo essencial, sem o que não se produz enunciado normativo com sentido deôntico; este último é decorrência de fatores sistêmicos que utilizam o primeiro de modo racional e objetivo, mas dirigido à implantação de um valor específico, qual seja o de coordenar o fluxo de interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos seus efeitos jurídicos da regulação da conduta. Tal sentimento tranquiliza [sic] os cidadãos, abrindo espaço para o planejamento de ações futuras, cuja disciplina jurídica conhecem, confiantes que estão no modo pelo qual a aplicação das normas do direito se realiza.

Assim, a segurança jurídica impõe que os órgãos oficiais tomem medidas cabíveis e efetivas ao recebimento de seus créditos. Ademais, somada a ele, há que se ressaltar que é necessário o respeito aos princípios básicos do Direito Administrativo, quais sejam, da oficialidade, da moralidade administrativa e da eficiência administrativa.

Fábio Ulhôa Coelho⁹⁷ denota ser o fator tempo critério de aquisição e extinção das obrigações subjetivas. Vejamos:

Mas, embora a lei não force ninguém a exercer seus direitos, a lei não tolera a inércia para sempre. O não exercício de um direito por muito tempo acaba minando a segurança das relações jurídicas. Depois de longo período sem ser procurado para cumprir sua obrigação, o devedor não sabe mais se a deve ou não; se ainda convém manter imobilizados em reserva os recursos para o seu adimplemento, ou se já lhes pode dar emprego mais rendoso. Por essa razão, a lei normalmente estabelece prazo para que o direito seja exercido por seu titular, findo o qual extingue-o em nome da segurança nas relações jurídicas.

Em outros termos, o decurso do tempo, um fato jurídico, também é causa de extinção de direitos. A maioria dos direitos subjetivos perde-se se não for exercido pelo titular durante muito tempo. Não são, porém, todos os direitos que se extinguem em razão desse talo jurídico.

No mesmo sentido, Sacha Calmon Navarro Coêlho dispõe:

⁹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 182.

⁹⁷ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito civil**. 8. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. v. 1, p. 369.

Os atos jurídicos sujeitados ao tempo certo, se não praticados, precluem. Os direitos se não exercidos no prazo assinalado aos seus titulares pela lei, caducam ou decaem. As ações judiciais, quando não propostas no espaço de tempo prefixado legalmente, prescrevem...Se um direito não autoexecutável precisa de uma ação judicial para efetivar-se, não proposta essa ou proposta a destempo, ocorre a prescrição, gerando a oclusão do direito, já que desvestido da possibilidade de ação.⁹⁸

Diante disso, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário que suspende o prazo prescricional não poderá ser utilizada pelo titular do direito de ação (Administração Pública), tampouco pelo Poder Judiciário, para perpetuar a referida exigibilidade e a respectiva execução fiscal que processa o crédito tributário, porque não se trata de créditos eternos.

Nesse condão, entende-se, no tocante à problemática do presente estudo, que a suspensão de execuções fiscais e do crédito tributário, por ordem judicial, advindo do Juízo que processa ação de recuperação judicial de uma empresa, não poderá perpetuar por mais de cinco anos, sendo atingido o referido marco, deverá ser reconhecida a prescrição intercorrente, ficando extinto o crédito tributário e, por conseguinte, execução fiscal.

Para melhor analisar e elucidar a prescrição intercorrente e o impacto do processo de recuperação judicial na fluência da execução fiscal, abordar-se-á no próximo capítulo o processo de recuperação judicial, a importância do princípio da preservação da empresa e da supremacia do Juízo Universal e de suas decisões, especialmente com relação ao que preceitua o art. 6º da Lei n. 11.101/2005.

Nesse mesmo sentido, a suspensão (*stay period*) ou não das execuções fiscais e a ocorrência da prescrição intercorrente em razão de o crédito executado não permanecer suspenso durante o processo recuperacional, tampouco no período de *stay period*, também serão analisados.

4.3 A extinção do crédito tributário por efeitos decorrentes da prescrição intercorrente

O doutrinador Marcelo Barbosa Sacramone, na obra *Comentários à lei de recuperação judicial e falência* dispõe que o crédito fiscal não se submete à

⁹⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 831.

recuperação judicial, ao concurso de credores que dela fazem parte e, por esta razão, “não se justifica a suspensão das execuções fiscais, de prescrição ou de quaisquer medidas constritivas sobre o patrimônio do devedor”.⁹⁹

Como mencionado acima, o crédito fiscal não se sujeita à recuperação judicial e, por essa razão, não se submete à suspensão prevista no art. 6º, inciso II, da Lei n. 11.101/2005 - alterado pela Lei n. 14.112/2020 – que prevê a “suspensão das execuções ajuizadas contra o devedor, inclusive daquelas dos credores particulares do sócio solidário, relativas a créditos ou obrigações sujeitos à recuperação judicial ou à falência”.¹⁰⁰

Nessa esteira, não há suspensão da prescrição do crédito tributário, na medida em que é claro que a prescrição do crédito tributário e, por conseguinte das execuções fiscais, permanecem correndo e fluindo naturalmente, sem que haja qualquer efeito da legislação recuperacional interferindo nos prazos prescricionais.

Assim, inexistindo movimentações pelo Fisco com o condão de localizar bens não essenciais e disponíveis (passíveis) à penhora, a prescrição intercorrente irá se perfectibilizar na execução fiscal.

Faz-se tal ponderação, uma vez que, repisa-se, o crédito tributário não está inserido no processo recuperacional, ficando aclarada a necessidade de demonstrar quais os créditos que têm previsão de suspensão ou não pela Lei n. 11.101/2005 com o intuito de analisar quanto e como poderá e deverá ocorrer a prescrição intercorrente durante o *stay period* e no decurso de todo o processo recuperacional, na medida em que esse instituto não suspende a execução fiscal e, por consequência, o crédito tributário.

Ademais, válido ressaltar que, apesar de o crédito tributário não estar submetido à recuperação judicial, o Juízo da Execução Fiscal deverá buscar o Juízo Recuperacional para realização de penhoras, para que seja atendido o princípio basilador da Lei de Recuperação de Empresas e Falência que é a preservação da empresa, juntamente com a manutenção de sua função social. Dessa forma,

⁹⁹ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 101.

¹⁰⁰ BRASIL. **Lei nº 14.112, de 24 de dezembro de 2020**. Altera as Leis nºs 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 10.522, de 19 de julho de 2002, e 8.929, de 22 de agosto de 1994, para atualizar a legislação referente à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/L14112.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

oportunizar-se-á que a pessoa jurídica recuperanda efetivamente consiga alcançar a superação do momento de crise, nos termos do que prevê o artigo 47 da referida lei.

Nas palavras de Tarcísio Barros Borges,¹⁰¹ destaca-se o sentido do artigo 47 da Lei nº 11.101/2005:

O espírito da lei, no que tange à recuperação judicial, é o de preservar a atividade empresarial em si, de forma a possibilitar o prosseguimento das atividades produtivas em condições empresariais adversas, geradora de riqueza para a sociedade como um todo, de modo a permitir o 'salvamento' da mesma. [...] A recuperação da empresa é, portanto, o norte principal de recuperação judicial, permitindo ao devedor a realização de um plano de salvamento da empresa. E a Lei nº 11.101/2005 prevê diversos meios para que a recuperação da empresa devedora seja alcançada, como relatam os incisos do art. 50 da norma legal, muitos deles implicando a alienação de parte da empresa devedora.

No mesmo sentir, César Zenker Rillo entende que a finalidade do artigo 47 da LREF é clara, a preservação da empresa:

O aludido princípio tem alcance amplo e preserva a empresa para que esta se mantenha cumpridora de sua finalidade social, de forma sumária exposta no art. 47 da Lei nº. 11.101/2005, quando este aduz que serão mantidos empregos e atendidos os interesses dos credores.¹⁰²

Nessa linha de raciocínio, apesar da previsão esculpida no artigo 6º da LREF, não englobar os créditos tributários, entende-se que a previsão de suspensão da execução fiscal durante o processo de recuperação judicial seja necessária.

A empresa recuperanda, durante a busca de sua reestruturação, não poderá sofrer prejuízos com bloqueios em suas contas ou penhoras e, até mesmo, venda de bens essenciais à manutenção da atividade empresarial, visto que o crédito tributário, por ser visto como um crédito de natureza autônoma, não permanecerá suspenso e, por essa razão, a repercussão do prosseguimento das execuções

¹⁰¹ BORGES, Tarcísio Barros. A execução fiscal e a recuperação judicial: possibilidade de venda da empresa in totum por força de decisão do Juízo Executivo. **Revista Dialética de Direito Processual**, São Paulo, n. 119, p. 128, 2003.

¹⁰² RILLO, César Zenker. O juízo universal e o fisco: o princípio da preservação da empresa (e o interesse público) como vetor axiológico do juízo universal e consequentemente submissão do fisco ao controle de expropriação de ativos. In: SILVEIRA, Arthur Alves; BÁRIL, Daniel; FERNANDES JUNIOR, João Medeiros (org.). **Recuperação judicial de empresas: temas atuais**. Porto Alegre: OAB/RS, 2018. p. 31-45.

fiscais poderá ser estrondosa, o que, na maioria das vezes, leva a empresa à sua derrocada.

Em contrapartida, caso durante o processo de recuperação judicial o Fisco não tenha buscado a quitação de seu crédito – mesmo com a ocorrência do *stay period* –, passados cinco anos, o crédito ficará afetado pela prescrição intercorrente e, por essa razão, será extinto.

Note-se, ainda, que o art. 49 da Lei n. 11.101/2005¹⁰³ prevê os créditos que estarão sujeitos à recuperação judicial, e além dos créditos tributários, também não está inserido no processo recuperacional, de acordo com o §3º do referido dispositivo legal,

[o] credor titular da posição de proprietário fiduciário de bens móveis ou imóveis, de arrendador mercantil, de proprietário ou promitente vendedor de imóvel cujos respectivos contratos contenham cláusula de irrevogabilidade ou irretratabilidade, inclusive em incorporações

¹⁰³ Art. 49. “Estão sujeitos à recuperação judicial todos os créditos existentes na data do pedido, ainda que não vencidos. § 1º Os credores do devedor em recuperação judicial conservam seus direitos e privilégios contra os coobrigados, fiadores e obrigados de regresso. § 2º As obrigações anteriores à recuperação judicial observarão as condições originalmente contratadas ou definidas em lei, inclusive no que diz respeito aos encargos, salvo se de modo diverso ficar estabelecido no plano de recuperação judicial. § 3º Tratando-se de credor titular da posição de proprietário fiduciário de bens móveis ou imóveis, de arrendador mercantil, de proprietário ou promitente vendedor de imóvel cujos respectivos contratos contenham cláusula de irrevogabilidade ou irretratabilidade, inclusive em incorporações imobiliárias, ou de proprietário em contrato de venda com reserva de domínio, seu crédito não se submeterá aos efeitos da recuperação judicial e prevalecerão os direitos de propriedade sobre a coisa e as condições contratuais, observada a legislação respectiva, não se permitindo, contudo, durante o prazo de suspensão a que se refere o § 4º do art. 6º desta Lei, a venda ou a retirada do estabelecimento do devedor dos bens de capital essenciais a sua atividade empresarial. § 4º Não se sujeitará aos efeitos da recuperação judicial a importância a que se refere o inciso II do art. 86 desta Lei. § 5º Tratando-se de crédito garantido por penhor sobre títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras ou valores mobiliários, poderão ser substituídas ou renovadas as garantias liquidadas ou vencidas durante a recuperação judicial e, enquanto não renovadas ou substituídas, o valor eventualmente recebido em pagamento das garantias permanecerá em conta vinculada durante o período de suspensão de que trata o § 4º do art. 6º desta Lei. § 6º Nas hipóteses de que tratam os §§ 2º e 3º do art. 48 desta Lei, somente estarão sujeitos à recuperação judicial os créditos que decorram exclusivamente da atividade rural e estejam discriminados nos documentos a que se referem os citados parágrafos, ainda que não vencidos. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) § 7º Não se sujeitarão aos efeitos da recuperação judicial os recursos controlados e abrangidos nos termos dos arts. 14 e 21 da Lei nº 4.829, de 5 de novembro de 1965. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) § 8º Estarão sujeitos à recuperação judicial os recursos de que trata o § 7º deste artigo que não tenham sido objeto de renegociação entre o devedor e a instituição financeira antes do pedido de recuperação judicial, na forma de ato do Poder Executivo. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) § 9º Não se enquadrará nos créditos referidos no *caput* deste artigo aquele relativo à dívida constituída nos 3 (três) últimos anos anteriores ao pedido de recuperação judicial, que tenha sido contraída com a finalidade de aquisição de propriedades rurais, bem como as respectivas garantias. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência)”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/11101.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

imobiliárias, ou de proprietário em contrato de venda com reserva de domínio [...] e prevalecerão os direitos de propriedade sobre a coisa e as condições contratuais, observada a legislação respectiva [...].¹⁰⁴

Apesar de também não se submeter ao *stay period*, previsto no art. 6º da Lei de Recuperação Judicial e Falência, não poderá haver a venda ou a retirada do estabelecimento da empresa dos bens de capital, essenciais a sua atividade empresarial.

Nesse sentido, imperioso destacar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial n. 1.758.746/GO de relatoria do Ministro João Aurélio Bellizze, da Quarta Turma, sobre a discussão envolvendo os bens de capital, a conceituação desses e a essencialidade à atividade empresarial:

RECURSO ESPECIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CESSÃO DE CRÉDITO/RECEBÍVEIS EM GARANTIA FIDUCIÁRIA A EMPRÉSTIMO TOMADO PELA EMPRESA DEVEDORA. RETENÇÃO DO CRÉDITO CEDIDO FIDUCIARIAMENTE PELO JUÍZO RECUPERACIONAL, POR REPUTAR QUE O ALUDIDO BEM É ESSENCIAL AO FUNCIONAMENTO DA EMPRESA, COMPREENDENDO-SE, REFLEXAMENTE, QUE SE TRATARIA DE BEM DE CAPITAL, NA DICÇÃO DO § 3º, IN FINE, DO ART. 49 DA LEI N. 11.101/2005. IMPOSSIBILIDADE. DEFINIÇÃO, PELO STJ, DA ABRANGÊNCIA DO TERMO 'BEM DE CAPITAL'. NECESSIDADE. TRAVA BANCÁRIA RESTABELECIDADA. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. 1. A lei 11.101/2005, embora tenha excluído expressamente dos efeitos da recuperação judicial o crédito de titular da posição de proprietário fiduciário de bens imóveis ou móveis, acentuou que os "bens de capital", objeto de garantia fiduciária, essenciais ao desenvolvimento da atividade empresarial, permaneceriam na posse da recuperanda durante o *stay period*. 1.1 A conceituação de 'bem de capital', referido na parte final do § 3º do art. 49 da LRF, inclusive como pressuposto lógico ao subsequente juízo de essencialidade, há de ser objetiva. Para esse propósito, deve-se inferir, de modo objetivo, a abrangência do termo 'bem de capital', conferindo-se-lhe interpretação sistemática que, a um só tempo, atenda aos ditames da lei de regência e não descaracterize ou esvazie a garantia fiduciária que recai sobre o 'bem de capital', que se encontra provisoriamente na posse da recuperanda. 2. De seu teor infere-se que o bem, para se caracterizar como bem de capital, deve utilizado no processo produtivo da empresa, já que necessário ao exercício da atividade econômica exercida pelo empresário. Constata-se, ainda, que o bem, para tal categorização, há de se encontrar na posse da recuperanda, porquanto, como visto, utilizado em seu processo produtivo. Do contrário, aliás, afigurar-se-ia de todo impróprio - e na lei não há dizeres inúteis - falar em 'retenção' ou 'proibição de retirada'. Por fim, ainda para efeito de

¹⁰⁴ BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

identificação do 'bem de capital' referido no preceito legal, não se pode atribuir tal qualidade a um bem, cuja utilização signifique o próprio esvaziamento da garantia fiduciária. Isso porque, ao final do stay period, o bem deverá ser restituído ao proprietário, o credor fiduciário. 3. A partir da própria natureza do direito creditício sobre o qual recai a garantia fiduciária - bem incorpóreo e fungível, por excelência -, não há como compreendê-lo como bem de capital, utilizado materialmente no processo produtivo da empresa. 4. Por meio da cessão fiduciária de direitos sobre coisas móveis ou de títulos de crédito (em que se transfere a propriedade resolúvel do direito creditício, representado, no último caso, pelo título - bem móvel incorpóreo e fungível, por natureza), o devedor fiduciante, a partir da contratação, cede 'seus recebíveis' à instituição financeira (credor fiduciário), como garantia ao mútuo bancário, que, inclusive, poderá apoderar-se diretamente do crédito ou receber o correlato pagamento diretamente do terceiro (devedor do devedor fiduciante). Nesse contexto, como se constata, o crédito, cedido fiduciariamente, nem sequer se encontra na posse da recuperanda, afigurando-se de todo imprópria a intervenção judicial para esse propósito (liberação da trava bancária). 5. A exigência legal de restituição do bem ao credor fiduciário, ao final do stay period, encontrar-se-ia absolutamente frustrada, caso se pudesse conceber o crédito, cedido fiduciariamente, como sendo 'bem de capital'. Isso porque a utilização do crédito garantido fiduciariamente, independentemente da finalidade (angariar fundos, pagamento de despesas, pagamento de credores submetidos ou não à recuperação judicial, etc), além de desvirtuar a própria finalidade dos 'bens de capital', fulmina por completo a própria garantia fiduciária, chancelando, em última análise, a burla ao comando legal que, de modo expresso, exclui o credor, titular da propriedade fiduciária, dos efeitos da recuperação judicial.

6. Para efeito de aplicação do § 3º do art. 49, 'bem de capital', ali referido, há de ser compreendido como o bem, utilizado no processo produtivo da empresa recuperanda, cujas características essenciais são: bem corpóreo (móvel ou imóvel), que se encontra na posse direta do devedor, e, sobretudo, que não seja perecível nem consumível, de modo que possa ser entregue ao titular da propriedade fiduciária, caso persista a inadimplência, ao final do stay period. 6.1 A partir de tal conceituação, pode-se concluir, in casu, não se estar diante de bem de capital, circunstância que, por expressa disposição legal, não autoriza o Juízo da recuperação judicial obstar que o credor fiduciário satisfaça seu crédito diretamente com os devedores da recuperanda, no caso, por meio da denominada trava bancária. 7. Recurso especial provido.¹⁰⁵

¹⁰⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (3. Turma). **Recurso Especial nº 1758746 GO (2018/0140869-2)**. Recurso especial. Recuperação judicial. Cessão de crédito/Recebíveis em garantia fiduciária a empréstimo tomado pela empresa devedora. Retenção do crédito cedido fiduciariamente pelo juízo recuperacional, por reputar que o aludido bem é essencial ao funcionamento da empresa [...]. Recorrente: Itau Unibanco S.A. Recorrido: Regia Comercio de Informatica Ltda "Em recuperação judicial" em recuperação judicial. Relator: Min. Marco Aurélio Bellizze. Brasília, DF, 25 de setembro de 2018. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1756835&num_registro=201801408692&data=20181001&formato=PDF. Acesso em: 03 jan. 2022.

Ademais, vale salientar que há doutrinadores e estudiosos acerca do tema - como Paulo de Barros Carvalho, José Frederico Marques e Camila Gomes de Mattos Campos Vergueiro -, que entendem que a suspensão da execução fiscal poderá ser efetivada em decorrência do que prevê o artigo 313, inciso V, alínea “a”, do CPC,¹⁰⁶ sobre a suspensão temporária, que proíbe qualquer ato processual no período de paralisação.¹⁰⁷

Diante dessa suspensão, está a discussão quanto à interrupção ou não do prazo prescricional, prevista no artigo 6º, *caput*, da Lei nº. 11.101/2005 e do artigo 151 do Código Tributário Nacional. Fica a interrogação: ocorrerá prescrição intercorrente em execuções fiscais que permaneceram suspensas por mais de cinco anos, tanto antes quanto após a desafetação do Tema n. 987 do STJ?

Como mencionado anteriormente, certamente haverá a ocorrência da prescrição intercorrente da execução fiscal, porque o crédito tributário não se submete à recuperação judicial, mesmo que a suspensão tenha sido em razão do processo recuperacional.

Com efeito, importante destacar que, nos termos do que prevê o art. 49 da LREF, sendo a execução fiscal oriunda de créditos não tributários (multas criminais, multas por infrações ambientais, multas decorrentes de infrações previstas no Código do Consumidor, etc.) ou de tributos parafiscais (contribuições sociais como SESC, SENAC, SENAI, SEST, SENAT, SEBRAE, outras multas administrativas impostas por autarquias ou agências reguladoras), há doutrinadores como Marlon Tomazette¹⁰⁸ - contrariando o disposto no art. 187 do CTN - que entende que os referidos créditos estariam sujeitos à recuperação judicial e, por esse motivo, também poderiam estar sujeitos ao *stay period*.

Diante disso, em havendo a suspensão desses créditos não tributários, a contagem do prazo prescricional será realizada nos mesmos termos que os créditos concursais, isto é, em todos os marcos em que a empresa recuperanda está

¹⁰⁶ Art. 313. “Suspende-se o processo: [...] V - quando a sentença de mérito: a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente”. BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

¹⁰⁷ VERGUEIRO, Camila. A recuperação judicial e seu impacto nas execuções fiscais. *In*: CONRADO, Paulo Cesar (org.). **Processo tributário analítico**. São Paulo: Noeses, 2013. v. 1, p. 239-266.

¹⁰⁸ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial**: falência e recuperação de empresas. São Paulo: Atlas, 2017. p. 153.

obrigada à apresentação de certidões de regularidade fiscal, nos termos dos artigos 57 e 58 da Lei nº. 11.101/2005 e artigo 191-A do Código Tributário Nacional.

Da mesma forma, questiona-se e discute-se a possibilidade de a Fazenda Pública, após o transcurso de prazo de suspensão por mais de cinco anos da execução fiscal, em razão do processamento da recuperação judicial, exigir e cobrar o crédito não tributário e parafiscais.

Paulo de Barros Carvalho entende que, ocorrendo alguma das hipóteses previstas no artigo 151 do CTN – hipóteses não cumulativas –, haverá a ocorrência da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não do próprio crédito, porque este continuará existindo.¹⁰⁹

Nesse mesmo sentido, Camila Gomes de Mattos Campos Vergueiro defende que “a regra do mencionado §7º do artigo 6º¹¹⁰ deve ser interpretada de forma a serem atendidos os fins sociais e as exigências do bem comum referido na Lei Federal, consoante a previsão contida no artigo 5º¹¹¹ da Lei de Introdução ao Código Civil”.¹¹²

A referida autora Camila Gomes de Mattos Campos Vergueiro ainda entende que, em razão de a Lei de Recuperação Judicial e Falências dispor quanto à suspensão da prescrição, dos créditos abrangidos pela LREF, bem como dos efeitos de atos expropriatórios de bens essenciais à manutenção da atividade empresarial, estará interrompida a prescrição até cessar a causa suspensiva, quando, então, o prazo prescricional, retornará a fluir de onde parou.

Diante do entendimento, deve-se sopesar se deverá ser aplicada a suspensão ao crédito tributário e não tributário, mormente em razão dos longos anos

¹⁰⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30 ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 453-454.

¹¹⁰ 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”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

¹¹¹ Art. 5º. “Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum”. BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1942. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

¹¹² VERGUEIRO, Camila. A recuperação judicial e seu impacto nas execuções fiscais. In: CONRADO, Paulo Cesar (org.). **Processo tributário analítico**. São Paulo: Noeses, 2013. v. 1, p. 256.

de tramitação dos processos de recuperação judicial em nosso País, e os créditos concursais estão com o regramento garantido pela regra da Lei n. 11.101/2005.

Por outro lado, na legislação hoje vigente, os créditos extraconcursais deverão ter e devem buscar o seu curso natural para a satisfação do crédito e, por óbvio, os prazos fluirão normalmente.

Renata Elaine Silva Ricetti Marques leciona que, apesar de inexistir previsão para o término da suspensão da exigibilidade do crédito e da prescrição, estas não poderão ser *ad eternum*, sob pena de violar o princípio da segurança jurídica:

Sabemos que não há prazo expresso para que as hipóteses suspensivas da exigibilidade do crédito, bem como da prescrição terminem, mas o direito somente pode ser instrumento de segurança quando as relações por ele protegidas têm limites temporais. Os prazos no direito não podem ser perpétuos, mesmo porque decadência e prescrição são normas que limitam o tempo do direito. E não se pode admitir que a suspensão da prescrição seja elemento que permita qualificar o tempo do direito como *ad eternum*, pois perderia o objeto da existência dos institutos.

Assim, diante de uma hipótese obstativa de exigir o crédito tributário, isto é, de suspensão do prazo de prescrição, o tempo também precisa ser limitado e não pode ficar parado indefinidamente, causando prejuízo as partes da relação jurídica tributária. Mesmo porque essa situação deve ser temporária, sob pena de insegurança jurídica, que são efeitos rechaçados pelo direito.¹¹³

Assim, pelo exposto, constata-se hodiernamente, a prevalência do entendimento pela doutrina citada no decorrer do presente estudo (como Paulo de Barros Carvalho, em *Curso de Direito Tributário*, 2019, Clóvis Bevilacqua, em *Teoria Geral do Direito Civil*, 2007, Fábio Ulhôa Coelho, em *Curso de Direito Civil*, 2016, Sacha Calmon Navarro Coêlho, em *Curso de direito Tributário Brasileiro*, 2007, Camila Gomes de Mattos Campos Vergueiro, em *A Recuperação Judicial e seu Impacto nas Execuções Fiscais*, 2019 e Renata Elaine Silva Ricetti Marques, em *Curso de decadência e de prescrição no direito tributário: regras do direito e segurança jurídica*, 2019).

Os referidos autores entendem que tanto as ações, execuções envolvendo créditos concursais - a fim de não diminuir o patrimônio da recuperanda e também prejudicar o cumprimento do plano de recuperação judicial -, devem permanecer suspensas enquanto perdurar o processo de recuperação judicial e, ainda, que tal

¹¹³ MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário: regras do direito e segurança jurídica**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019. p. 182-183.

entendimento poderia se aplicar ao crédito tributário, sobretudo, quanto aos atos constritivos e expropriatórios.

Com a desafetação do Tema 987 do STJ, a jurisprudência vem alterando o entendimento com relação à suspensão e aos atos expropriatórios e, por essa razão, estão ocorrendo decisões conflitantes entre o Juízo da Execução Fiscal e o Juízo Universal.

Os conflitos de competência têm, por finalidade, exaurir a divergência e uniformizar o entendimento do Poder Judiciário, visto que dispõe o art. 805 do Código de Processo Civil que, “quando por vários meios o exequente puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o executado”.¹¹⁴

Assim, tendo o Fisco meios capazes de prosseguir a execução fiscal buscando bens não essenciais à atividade da empresa recuperanda, deverá assim proceder e, havendo medida executiva mais gravosa, prevê o parágrafo único do mesmo diploma legal que caberá à empresa indicar meios menos gravosos.

Ocorre que - todos sabemos - os meios indicados pela empresa executada, em sua grande parte, não são aceitos pelo Fisco, mantendo-se um bloqueio que diminui a capacidade financeira e econômica da recuperanda ou a penhora de bens essenciais, causando prejuízo da atividade empresarial, o que ao final resulta na falência da empresa.

Ainda, pode-se verificar que o crédito tributário, embora seja autônomo e extraconcursal, não concede à Fazenda Pública o direito de influenciar, tampouco de intervir no andamento do processo de recuperação judicial, prevalecendo o juízo universal da recuperação judicial.

Diante disso, vale destacar entendimentos atuais da jurisprudência envolvendo conflitos de competência, em que determinou o Superior Tribunal Federal a prevalência da decisão proferida pelo Juízo Recuperacional:

AGRAVO INTERNO NO CONFLITO DE COMPETÊNCIA. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. FALÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. TRAMITAÇÃO. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE DE CITAÇÃO E PENHORA NO JUÍZO DA EXECUÇÃO FISCAL. NECESSÁRIO CONTROLE DOS ATOS DE CONSTRIÇÃO PELO JUÍZO DA RECUPERAÇÃO. AGRAVO NÃO

¹¹⁴ BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

PROVIDO. 1. Os atos de execução dos créditos individuais e fiscais promovidos contra empresas falidas ou em recuperação judicial, tanto sob a égide do Decreto-Lei n. 7.661/45 quanto da Lei n. 11.101/2005, devem ser realizados pelo Juízo universal. Inteligência do art. 76 da Lei n. 11.101/2005. 2. Tal entendimento estende-se às hipóteses em que a penhora seja anterior à decretação da falência ou ao deferimento da recuperação judicial. Ainda que o crédito exequendo tenha sido constituído depois do deferimento do pedido de recuperação judicial (crédito extraconcursal), a jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que, também nesse caso, o controle dos atos de constrição patrimonial deve prosseguir no Juízo da recuperação. Precedentes. 3. O deferimento da recuperação judicial não possui o condão de sobrestar a execução fiscal, todavia, conquanto o prosseguimento da execução fiscal e eventuais embargos, na forma do art. 6º, § 7º-B, da Lei 11.101/2005, com redação dada pela Lei 14.112, de 2020, deva se dar perante o juízo federal competente - ao qual caberão todos os atos processuais, inclusive a ordem de citação e penhora -, o controle sobre atos constritivos contra o patrimônio da recuperanda é de competência do Juízo da recuperação judicial, tendo em vista o princípio basilar da preservação da empresa. 4. Em outros termos, o Juízo da execução fiscal poderá determinar a constrição bens e valores da recuperanda, todavia, o controle de tais atos é incumbência exclusiva do Juízo da recuperação, o qual poderá substituí-los, mantê-los ou, até mesmo torná-los sem efeito, tudo buscando o soerguimento da empresa, haja vista a sua elevada função social. 5. Agravo interno não provido.¹¹⁵

Assim, mostra-se cristalino o entendimento dos Tribunais Superiores quanto ao conflito existente entre os Juízos da Execução Fiscal e o Juízo Universal, tendo em vista a previsão legal e o entendimento majoritário doutrinário e jurisprudencial quanto à não submissão do crédito tributário à recuperação judicial.

Contudo, percebe-se que o entendimento não ficou alterado no tocante a ser de competência do Juízo Universal a ordem e a autorização de pedidos constritivos e expropriatórios no patrimônio da empresa recuperanda, cabendo ao Juízo da Execução Fiscal, apenas, emitir a ordem de penhora. Contudo essa ordem somente poderá ser perfectibilizada após a análise por parte do Juízo Recuperacional, que poderá manter, liberar ou substituir a penhora.

Portanto, visando à recuperação da empresa requerida, que pretende dar continuidade à sua atividade empresária, não ficando suscetível à falência, caberá

¹¹⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Seção). **Agravo Interno no Conflito de Competência nº 177.164/SP (2021/0016274-1)**. Agravante: Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia – INMETRO. Agravado: RN Comércio Varejista S.A. Relator: Min. Luis Felipe Salomão. Brasília, DF, 31 de agosto de 2021. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/julgamento/electronico/documento/mediado/?documento_tipo=integra&documento_sequencial=134710164®istro_numero=202100162741&peticao_numero=202100395527&publicacao_data=20210909&formato=PDF. Acesso em: 03 jan. 2022.

ao Juízo Universal da Recuperação Judicial dirimir a respeito dos valores disponíveis nas contas da empresa, bem como dos bens não essenciais (disponíveis a penhoras).

De outro lado, não há posicionamento sedimentado quanto à (im)possibilidade de reconhecimento e de declaração de prescrição intercorrente da exigibilidade do crédito tributário que permanecer com a execução que o processa suspenso por mais de cinco anos, em decorrência do processo de recuperação judicial. Tema que tem relevância, portanto, entende-se que os Projetos de Lei nº 10.220/2018 e nº 1.397/2020, que estão tramitando na Câmara dos Deputados, devam apresentar uma solução para esta problemática que trazem grande insegurança às empresas recuperandas.

Diante do que acima foi mencionado, entende-se que, no caso da empresa recuperanda, necessário que essas não estejam à mercê da Fazenda Pública, tampouco do Poder Judiciário, devendo ter seus patrimônios essenciais à manutenção da atividade empresarial blindados, para que possam impulsionar a economia e o desenvolvimento social na plenitude de seus conceitos.

5 A RECUPERAÇÃO JUDICIAL

A Lei nº 11.101/2005¹¹⁶ (Lei de Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falência – LREF), que regula a recuperação judicial do empresário e da sociedade empresária, está em vigor desde 9 de fevereiro de 2005, tendo como principal finalidade evitar que empresários individuais e empresas com dificuldades financeiras encerrem suas atividades, diante de suas dificuldades financeiras e econômicas enfrentadas no desenvolvimento de suas atividades.

A LREF substituiu a antiga Lei das Concordatas, Lei n. 7.661 de 1945, trazendo uma série de inovações legais, as quais conspiram para a recuperação e manutenção da atividade empresarial, para a manutenção do emprego e renda. Há inúmeras diferenças entre as duas legislações, todavia uma das principais diferenças consiste que, na recuperação judicial, é exigida da empresa a apresentação de um plano de reestruturação, o qual deverá ser aprovado em assembleia pelos credores.

De outra banda, na extinta concordata, era concedido um mero alongamento de prazo, ou perdão, das dívidas sem que se possibilitasse a participação dos credores, no processo recuperacional.

O instituto da recuperação judicial permite que as empresas tenham a oportunidade de seguir operando enquanto negociam com seus credores, sem que haja o risco iminente de terem suas dívidas executadas e seus bens penhorados de forma indevida, proporcionando o soerguimento da empresa.

Com efeito, estar-se-á permitindo a manutenção de empregos, o pagamento de fornecedores e, o mais importante, o cumprimento do plano recuperacional, e a geração de riquezas para a sociedade.

Após a distribuição da ação recuperacional (petição inicial), o juiz, ao deferir o processamento da recuperação judicial diante do preenchimento de todos os requisitos legais, determinará, entre outras medidas, a suspensão de todas as ações e execuções movidas contra o devedor, pelo prazo de 180 dias, o chamado *stay period*.

¹¹⁶ BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

O *stay period*,¹¹⁷ ou prazo de blindagem – como também é conhecido –, disposto no artigo 6º, §7º¹¹⁸, da Lei de Recuperação Judicial (Lei nº. 11.101/2005), trata-se de período no qual o patrimônio da empresa recuperanda estará protegido. Nesse período, fica vedado aos credores efetuar quaisquer atos que possam atingir os bens tidos como essenciais ao regular desenvolvimento da atividade empresarial.

Tal suspensão tem o objetivo de proporcionar à empresa o fôlego necessário para promover a sua reestruturação e reorganização, até que seja aprovado pelos credores o plano de recuperação judicial. Contudo, tal proteção não alcança os créditos tributários, sendo clara a violação à Constituição Federal, mormente ao princípio da igualdade e da segurança jurídica, uma vez que traz ao crédito tributário uma posição de privilégio perante todos os demais credores, visto que poderá satisfazer seu crédito de forma antecipada a todos os demais outros credores do processo recuperacional.

Ocorre que a Lei nº 11.101/2005 excluiu os créditos tributários e, da mesma forma, o Código Tributário Nacional também prevê nos artigos 29¹¹⁹ e 187¹²⁰ que o crédito tributário não está sujeito ao concurso de credores ou à habilitação em falência.

Nesse ínterim, vale salientar que a falência tem contagem de prazo prescricional próprio, o qual volta a fluir – depois da suspensão do processo de

¹¹⁷ “Trata-se de hipótese, de suspensão da exigibilidade do crédito que apanha não apenas atos de constrição e expropriação judicial de bens, como a penhora online, determinada em cumprimento de sentença ou em execução de título executivo extrajudicial, mas também qualquer ato judicial que envolva alguma forma de constrição ou retirada de ativos da empresa devedora, ordenada em sede de ação de conhecimento ou cautelar.” SCALZILLI, João Pedro; SPINELLI, Luis Felipe; TELLESCA, Rodrigo. **Recuperação de empresas e falência: teoria e prática na lei 11.101/2005**. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Almedina, 2018. p.408.

¹¹⁸ 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. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresarial. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/11101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹¹⁹ Art. 29. “O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹²⁰ Art. 187. “A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

recuperação judicial – a partir do trânsito em julgado da sentença declaratória de falência. Portanto, conforme artigo 157, da LREF, o prazo prescricional na falência inicia-se a partir do dia em que transitar em julgado a sentença de encerramento da falência.

Diante da exclusão dos créditos tributários da recuperação judicial, a execução fiscal também foi afastada da proteção prevista no artigo 6º, §7º, da Lei de Recuperação Judicial que dispõe sobre o *stay period*.

Apesar de a Lei Federal – que regulamenta o instituto da recuperação judicial, extrajudicial e falência das empresas – prever a exclusão dos créditos tributários de qualquer proteção, por ser o crédito tributário autônomo/extraconcursal, há nítida incompatibilidade com o objetivo primeiro do instituto recuperacional, qual seja a preservação.

Além disso, também estará prejudicado o soerguimento da empresa e impossibilitada de proteção às empresas devedoras de dívidas fiscais, em claro choque de interesses entre o público (privado – credores, empregados, fornecedores) e público (Fisco), que acaba ocasionando grande insegurança jurídica.

Diante disso, imperioso realizar análise mais profunda do princípio da preservação da empresa e a sua essencialidade e da operacionalização no processo de recuperação judicial.

5.1 O caráter extraconcursal dos créditos fiscais, tributários e os parafiscais.

Primeiramente, com relação à distinção de créditos tributários e parafiscais, destacamos que foi amplamente abordado no item 2.1 do presente estudo, sendo imperioso ressaltar, de forma complementar, que os créditos fiscais também têm distinção dos créditos tributários.

Como visto, os créditos fiscais são aqueles arrecadados pelo estado político (União, Estados, Distrito Federal, Municípios); já o crédito tributário poderá ser dividido entre tributário e não tributário, estando inseridas neste as multas administrativas oriundas dos órgãos, fundações, autarquias, vinculadas à administração direta.

Nesse sentido, Marcelo Barbosa Sacramone menciona em sua obra *Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falência*, a saber:

O crédito tributário não se confunde com o crédito fiscal. A Lei n. 4.930/64 caracteriza, em seu art. 39, § 2º, os créditos fiscais como quaisquer créditos da Fazenda Pública, tanto tributários quanto não tributários. Referidos créditos fiscais recebem tratamento privilegiado quanto à cobrança e submissão ao juízo falimentar.¹²¹

Pela definição do referido doutrinador, todos os créditos - fiscais, tributários, não tributários e parafiscais - são de natureza extraconcursal diante da recuperação judicial, como segue descrito:

Os créditos extraconcursais são os contraídos pela Massa Falida durante o procedimento concursal, seja como remuneração aos seus próprios agentes para o desenvolvimento do processo, seja por obrigações contraídas perante terceiros, ou ainda os créditos contraídos pelo devedor durante o procedimento de recuperação judicial e que veio a ser convolar em falência. Com exceção dos créditos contraídos durante a recuperação judicial, são créditos constituídos em razão da arrecadação, liquidação dos ativos da Massa Falida e pagamento dos credores.

[...]

A extraconcursalidade não implica não submissão do credor à falência ou à sua execução individual, que também será suspensa pela decretação da quebra do devedor, mas apenas que o credor receberá tratamento privilegiado em relação aos demais créditos concursais do devedor.¹²²

No mesmo sentido, Marlon Tomazette destaca, em seu entendimento, que extraconcursalidade dos créditos fiscais, tributários e não tributários, transcorre pelo fato de, de acordo com o artigo 187 do CTN,¹²³ tais créditos estarem excluídos do concurso de credores e da recuperação judicial.¹²⁴

¹²¹ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 431.

¹²² SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 436-437.

¹²³ Art. 187. "A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)(Vide ADPF 357). Parágrafo único. O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem: (Vide ADPF 357). I - União; (Vide ADPF 357). II - Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e pró rata; (Vide ADPF 357). III - Municípios, conjuntamente e pró rata. (Vide ADPF 357)". BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹²⁴ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial: falência e recuperação de empresas**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. v. 3, p.106-107.

Com efeito, importante referir que, nos termos do artigo 188 do CTN,¹²⁵ se o crédito tributário for constituído no curso do processo de falência, também terão carácter extraconcursal. Noutros termos, o crédito tributário, cujo fato gerador tenha ocorrido durante o processo de falência, será extraconcursal e deverá respeitar a ordem de classificação dos créditos prevista no art. 83, inciso III, e art. 84, inciso V, ambos da LREF.

Os referidos créditos são conhecidos como extraconcursais diante de suas origens, isto é, do poder público, portanto, considerados autônomos e, dessa forma, não sujeitos ao concurso de credores, em especial os crédito cujas hipóteses de incidência tributária ocorreram durante o processo de falência, em que deverão respeitar a ordem de classificação disposta na Lei de Recuperação Judicial e Falência.

Inclusive, uma das razões que evidenciam a autonomia dos créditos fiscais, tributários, não tributários e parafiscais, de acordo com a legislação vigente, é a necessidade de apresentação de certidão negativa ou certidão positiva com efeitos de negativa.

No decorrer do processo de recuperação judicial, há previsão de que a apresentação de certidões de regularidade fiscal deverá ocorrer em três momentos. Tal previsão legal vem em sentido contrário à jurisprudência, mesmo após o advento da nova Lei n. 14.112/2020, que segue dispensando a apresentação das certidões de regularidade fiscal na *práxis* dos tribunais, o que será mais bem abordado em capítulo específico.

Como mencionado no item 2.1., os créditos fiscais, tributários, parafiscais e não tributários são considerados extraconcursais pela jurisprudência majoritária atual. Entretanto, válido destacar que os órgãos fazendários participantes da elaboração da Lei n. 11.101/2005 entenderam por deixar de fora os referidos créditos, mas que os créditos oriundos de multas administrativas como, por exemplo, multas do PROCON, serão submetidas à recuperação judicial, sendo concursais.

Diante disso, resta a dúvida: se os créditos parafiscais e não tributários (que têm multas administrativas) estarão sujeitos ao processo de recuperação judicial e

¹²⁵ Art. 188. “São extraconcursais os créditos tributários decorrentes de fatos geradores ocorridos no curso do processo de falência”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

ao concurso de credores? O doutrinador Marcelo Barbosa Sacramone esclarece referindo que:

Essa interpretação geraria inconstitucionalidade. A exclusão dos créditos fiscais não tributários dos efeitos da recuperação judicial daria tratamento diferenciado a credores sem nenhuma justificativa. O crédito contraído por ente público, mas que pode tê-lo titularizado em razão de mero inadimplemento contratual, não se submeteria aos efeitos da recuperação judicial pelo simples fato de ser esse credor ente público, a despeito de todos os demais credores com créditos absolutamente idênticos, da mesma natureza.

Dessa forma, na recuperação judicial, o art. 6º, §7º, da Lei n. 11.101/2005 deverá ser interpretado de modo que apenas as execuções fiscais de natureza tributária não sejam suspensas pelo deferimento da recuperação judicial e não se submetam aos seus efeitos.

Os demais créditos fiscais, não tributários, tais como contratos celebrados com a administração pública, multas administrativas impostas por agências reguladoras, como IBAMA, ANATEL, ANEEL, CADE, etc., ou mesmo multas impostas em razão de acordo de leniência, ficam submetidos ao plano de recuperação judicial, nos termos do art. 49 da Lei de Falências.¹²⁶

Diante da pesquisa realizada durante o presente estudo, pode-se constatar que há divergência quanto aos entendimentos da natureza dos créditos parafiscais e não tributários, visto que na legislação vigente não há previsão quanto à distinção dos referidos créditos.

Sendo o crédito composto de multas administrativas, que não têm natureza fiscal, não há que falar em créditos extraconcursais, estando o crédito, portanto, submetido à recuperação judicial, sobretudo pelo fato de que tal crédito inserido no processo recuperacional não alterará a vontade e o disposto pelo legislador nas Leis n. 11.101/2005 e 14.112/2020.

Assim, independentemente da natureza do crédito - se fiscal, tributário, não tributário ou parafiscal -, necessário que se analise o prosseguimento das execuções fiscais em caso de não localizados bens não essenciais à manutenção da atividade empresarial e, diante disso, o debate quanto ao crédito parafiscal ou não tributário se submeter ao processo de recuperação judicial, para a contagem do prazo prescricional.

¹²⁶ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 103.

5.2 A essencialidade dos bens e a possibilidade de prosseguimento da execução fiscal sobre os bens não essenciais

A essencialidade dos bens e a sua disponibilidade dentro do processo de recuperação judicial estão diretamente relacionadas com a função social da empresa, que encontra previsão no artigo 5º, incisos XXII e XXIII,¹²⁷ da Constituição, que garantem a todos o direito à propriedade, e esta atenderá a função social prevista no artigo 47,¹²⁸ da Lei n. 11.101/2005.

No entendimento da Doutrinadora Maria Christina de Almeida, a função social da empresa representa um conjunto de fenômenos importantes para coletividade e é indispensável para a satisfação dos interesses inerentes à atividade econômica.¹²⁹

Assim, para que a função da empresa seja respeitada, necessário também observar o princípio da preservação da empresa, sobretudo no que tange aos bens essenciais para manutenção da atividade empresarial.

Nas palavras de Marlon Tomazette:

Pela função social que lhe é inerente, a atividade empresarial não pode ser desenvolvida apenas para o 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. Na recuperação judicial, tal princípio servirá de base para a tomada de decisões e para a interpretação da vontade dos credores e do

¹²⁷ Art. 5º - “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXII - é garantido o direito de propriedade;

XXIII - a propriedade atenderá a sua função social”. BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988.

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 17 abr. 2020.

¹²⁸ 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”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹²⁹ ALMEIDA, Maria Christina de. A função social da empresa na sociedade contemporânea: perspectivas e prospectivas. **Revista Argumentum**, Marília, v. 3, p. 151, 2003.

devedor. Em outras palavras, ao se trabalhar em uma recuperação judicial deve-se sempre ter em mente a sua função social.¹³⁰

Portanto, os princípios da função social e da preservação da empresa andam lado a lado na recuperação judicial, pois, repisa-se, a recuperação que se pretende no processo é a da empresa e não a do empresário. Por isso, necessária à sua preservação. Nesta, estão inseridos os patrimônios, dentre eles os bens essenciais e não essenciais à atividade empresarial, não havendo previsão com relação aos bens do empresário/sócio.

Inexistindo, assim, previsão sobre os bens do empresário, claro está que o Fisco deverá exaurir todas as vias executivas em face da empresa recuperanda, diante de bens não essenciais para sua manutenção e, somente após, mediante a instauração de incidente da desconsideração da personalidade jurídica é que se tem a possibilidade de buscar satisfazer seu crédito por meio de patrimônio do sócio.

Como se referiu anteriormente, a Fazenda Pública, durante a execução fiscal, tem o dever de buscar bens passíveis de penhora para satisfazer seu crédito. Em relação às empresas em recuperação judicial, a busca deve ser ainda mais refinada, na medida em que não poderão ser penhorados quaisquer bens.

A empresa em recuperação judicial necessita de que seus bens essenciais estejam disponíveis para a execução da atividade empresarial e, dessa forma, o princípio da preservação da empresa também se apresenta, “em prol do interesse maior da superação das crises”¹³¹.

A disponibilidades dos bens, ou meios de produção, fazem-se importantes, seja para o desenvolvimento amplo da atividade, seja para a eventual necessidade de alienação, tudo em prol da manutenção da atividade e soerguimento da atividade empresarial.

Diante disso, deve-se mencionar a figura do administrador judicial que, desde a sua investidura na função para a qual foi designado, tem o dever de analisar a situação da empresa recuperanda e fiscalizá-la. Para tanto, realiza a perícia prévia e, a partir dela, apresenta seu relatório, onde constará a lista de todos os bens que a empresa possui em seu patrimônio, destacando os essenciais e não essenciais.

¹³⁰ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial**: falência e recuperação de empresas. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. v. 3, p. 81.

¹³¹ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial**: falência e recuperação de empresas. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. v. 3, p. 82.

Além disso, o administrador judicial poderá participar na eleição sobre bens essenciais ou não, visto o dever que tem de conhecer a recuperanda, seus bens e atividade, e poderá auxiliar o Juízo Universal nessa eleição sobre a essencialidade.

Com base no relatório do administrador judicial, então, o Juízo Universal procederá à análise de pedido de penhora sobre os bens listados como disponíveis.

Como mencionado anteriormente, o Fisco tem o dever de realizar diligências efetivas na busca da satisfação de seu crédito, buscando bens disponíveis e passíveis de penhora, tanto com relação às empresas sadias, quanto àquelas que buscam a sua reestruturação.

Nas diligências realizadas, o Fisco poderá contar com o auxílio do administrador judicial para indicar e requerer a penhora sobre os bens não essenciais e, da mesma forma, o Fisco também poderá enfrentar o entendimento do administrador judicial em eventual eleição de bens equivocados sobre a sua essencialidade, sempre na busca da satisfação de seu crédito com efetividade.

Assim, a busca deverá exaurir todas as possibilidades de localização de bens não essenciais disponíveis pertencentes à empresa em recuperação judicial, a fim de que seja possível a realização de medidas constritivas e expropriatórias. Para tanto, verifica-se que o Fisco poderá contar com o auxílio do Juízo Recuperacional e do administrador judicial e, somente após esgotados todos os meios de busca e, em caso de não localizados bens disponíveis, é que poderá a Fazenda Pública requerer a desconsideração da personalidade jurídica a fim de localizar bens disponíveis dos sócios da empresa.

Contudo, importante esclarecer que a desconsideração da personalidade jurídica é medida excepcional e tem procedimento específico, isto é, deverá ser requerida a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, caso contrário, todo e qualquer ato realizado em decorrência do IDPJ poderá ser anulado.

No próximo tópico, será possível analisar com maior profundidade o instituto da desconsideração da personalidade jurídica.

5.2.1 O IDPJ como meio de prosseguir a execução fiscal em face dos sócios

Em complementação ao que fora mencionado anteriormente, imperioso repisar que o incidente de desconsideração da personalidade jurídica deverá ser a última *ratio* do Fisco, para executar seu crédito e satisfazê-lo.

Percebe-se, cada dia mais, o Fisco agindo de forma arbitrária e unilateral às boas práticas jurídicas e em confronto com as garantias do contribuinte, sobretudo pela desídia e negligência em buscar bens passíveis de penhora.

Tratando-se de execução fiscal de empresa em recuperação judicial, devem ser observados os princípios constitucionais e previstos na Lei n. 11.101/2005 para que a manutenção da atividade empresarial não seja prejudicada. Da mesma forma, devem-se tomar todas as medidas com cautela, especialmente se não estiver sendo possível localizar bens livres e desimpedidos e que não sejam essenciais à atividade empresarial.

Com efeito, destaca-se que a alegação ou demonstração de insolvência do devedor não dá azo à desconsideração da sua personalidade jurídica ou ao redirecionamento infundado aos sócios da empresa recuperanda.

Em outros termos, para que o IDPJ seja instaurado, imprescindível que o Fisco tenha exaurido todas as medidas executivas em busca de satisfazer seu crédito perante a empresa em recuperação judicial.

Ainda, para que o débito seja direcionado ao sócio da empresa recuperanda, necessário cumprimento dos requisitos previstos no artigo 50 do Código Civil:¹³² o desvio de finalidade e a confusão patrimonial.

Nesse contexto, válido trazer os ensinamentos de Fábio Ulhôa Coelho com relação à desconsideração da personalidade jurídica:

¹³² Art. 50. “Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019). § 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) § 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) § 3º O disposto no *caput* e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) § 4º A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o *caput* deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) § 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019). BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

A teoria da desconsideração nem sempre tem sido corretamente aplicada [...]. Essa aplicação incorreta reflete, na verdade, a crise do princípio da autonomia patrimonial, quando referente a sociedades empresárias. Nela, adota-se o pressuposto de que o simples desatendimento de crédito titularizado perante uma sociedade, em razão da insolvabilidade ou falência desta, seria suficiente para imputação de responsabilidade aos sócios ou acionistas. De acordo com esta distorção, se a sociedade não possui patrimônio, mas o sócio é solvente, isso basta para responsabilizá-lo por obrigações daquela. [...] A aplicação incorreta da teoria da desconsideração equivale, em outros termos, à simples eliminação do princípio da separação entre pessoa jurídica e seus integrantes.¹³³

Marlon Tomazette, também explica quanto à desconsideração da personalidade jurídica:

[...] a realidade nos mostra muitos casos de desconsideração da personalidade jurídica de sociedade em crise, responsabilizando controladores e administradores. Todavia, a desconsideração é uma medida excepcional e, por isso, não pode ser presumida. Ademais, a eventual responsabilização de sócios ou administradores dependerá da comprovação dos requisitos para a desconsideração, não podendo ser aferida de plano.¹³⁴

A jurisprudência dominante entende que a inexistência de localização de bens em nome da empresa recuperanda não é requisito para a desconsideração da personalidade jurídica, da mesma forma que a mera inadimplência também não poderá ensejar o redirecionamento do débito ao sócio. A existência de grupo econômico também não acarreta a desconsideração da personalidade jurídica.

Assim, evidenciado que, para a Fazenda Pública requerer a instauração do IDPJ, necessária a comprovação da inexistência de bens não essenciais à empresa recuperanda, disponíveis à penhora.

Além disso, como mencionado acima, também é possível a desconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução aos sócios quando verificado desvio de finalidade ou confusão patrimonial, nos termos do artigo 50 do Código Civil e, da mesma forma como mencionado acima, também nessa hipótese é necessária a comprovação das alegações de fraude, sendo este o entendimento da Corte Superior com a aplicação da Teoria Maior.

¹³³ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**: direito de empresa. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. v. 1, p. 69.

¹³⁴ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial**: falência e recuperação de empresas. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. v. 3, p. 123.

Podemos, diante disso, trazer os ensinamentos de Tércio Sampaio Ferraz Júnior, para realizar um paralelo com o que o autor descreve de “jogo sem fim”:

Estas considerações sobre o caráter aporético do discurso dogmático e sobre a sua racionalidade heterológica permitem que se veja o sistema normativo como uma espécie de ‘jogo sem fim’.
Um caso conhecido de ‘jogo sem fim’ é aquele em que os jogadores combinam inverter o sentido de tudo que venham dizer.¹³⁵

Desse ensinamento pode-se extrair o exemplo em que o Fisco, sem localizar bens livres e desimpedidos à penhora e sem diligenciar de forma efetiva em busca da satisfação de seu crédito, realiza movimentações processuais ineficazes, buscando simplesmente eventual suspensão do decurso do prazo prescricional. Necessário ressaltar que o crédito tributário não é *ad eternum*, portanto, o “jogo sem fim”, com relação ao crédito fiscal não poderá ser aplicado.

Assim, visível que a Fazenda Pública possui inúmeras medidas e procedimentos disponíveis para buscar a satisfação de seu crédito, não sendo crível que, em uma busca superficial e não localizados valores ou bens pertencentes à empresa, seja levemente requerido o redirecionamento da execução fiscal aos sócios pela instauração do IDPJ.

Indiscutível, portanto, que, dentre todos os credores de uma empresa em processo de recuperação judicial, o Fisco é o que tem maior acesso à informações, tendo clara e inquestionável vantagem sobre o devedor, por estar inserido na administração pública. Portanto, em razão disso, tem o dever de exaurir todas as possibilidades dentro do processo de execução fiscal e buscar auxílio no Juízo Universal e com o administrador judicial, e basear seus atos na estrita legalidade, para que a vantagem que tem sobre o credor, inerente e indissociável a sua posição no contexto, não se converta e reflita em atos abusivos e confiscatórios.

5.3 A importância da administração judicial na prescrição do crédito tributário

O papel do administrador judicial está previsto no artigo 22 da Lei n. 11.101/2005¹³⁶, e a sua função principal é auxiliar o Poder Judiciário, apoiando o

¹³⁵ FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**: ensaio de pragmática da comunicação normativa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2021. p. 153-154.

¹³⁶ Art. 22. Ao administrador judicial compete, sob a fiscalização do juiz e do Comitê, além de outros deveres que esta Lei lhe impõe: I – na recuperação judicial e na falência: a) enviar correspondência aos credores constantes na relação de que trata o inciso III do *caput* do art. 51, o inciso III do *caput* do art. 99 ou o inciso II do *caput* do art. 105 desta Lei, comunicando a data do pedido de recuperação

judicial ou da decretação da falência, a natureza, o valor e a classificação dada ao crédito; b) fornecer, com presteza, todas as informações pedidas pelos credores interessados; c) dar extratos dos livros do devedor, que merecerão fé de ofício, a fim de servirem de fundamento nas habilitações e impugnações de créditos; d) exigir dos credores, do devedor ou seus administradores quaisquer informações; e) elaborar a relação de credores de que trata o § 2º do art. 7º desta Lei; f) consolidar o quadro-geral de credores nos termos do art. 18 desta Lei; g) requerer ao juiz convocação da assembleia-geral de credores nos casos previstos nesta Lei ou quando entender necessária sua ouvida para a tomada de decisões; h) contratar, mediante autorização judicial, profissionais ou empresas especializadas para, quando necessário, auxiliá-lo no exercício de suas funções; i) manifestar-se nos casos previstos nesta Lei; j) estimular, sempre que possível, a conciliação, a mediação e outros métodos alternativos de solução de conflitos relacionados à recuperação judicial e à falência, respeitados os direitos de terceiros, na forma do § 3º do art. 3º da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil); (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) k) manter endereço eletrônico na internet, com informações atualizadas sobre os processos de falência e de recuperação judicial, com a opção de consulta às peças principais do processo, salvo decisão judicial em sentido contrário; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) l) manter endereço eletrônico específico para o recebimento de pedidos de habilitação ou a apresentação de divergências, ambos em âmbito administrativo, com modelos que poderão ser utilizados pelos credores, salvo decisão judicial em sentido contrário; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) m) providenciar, no prazo máximo de 15 (quinze) dias, as respostas aos ofícios e às solicitações enviadas por outros juízos e órgãos públicos, sem necessidade de prévia deliberação do juízo; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) II – na recuperação judicial: a) fiscalizar as atividades do devedor e o cumprimento do plano de recuperação judicial; b) requerer a falência no caso de descumprimento de obrigação assumida no plano de recuperação; c) apresentar ao juiz, para juntada aos autos, relatório mensal das atividades do devedor, fiscalizando a veracidade e a conformidade das informações prestadas pelo devedor; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) d) apresentar o relatório sobre a execução do plano de recuperação, de que trata o inciso III do *caput* do art. 63 desta Lei; e) fiscalizar o decurso das tratativas e a regularidade das negociações entre devedor e credores; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) f) assegurar que devedor e credores não adotem expedientes dilatórios, inúteis ou, em geral, prejudiciais ao regular andamento das negociações; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) g) assegurar que as negociações realizadas entre devedor e credores sejam regidas pelos termos convencionados entre os interessados ou, na falta de acordo, pelas regras propostas pelo administrador judicial e homologadas pelo juiz, observado o princípio da boa-fé para solução construtiva de consensos, que acarretem maior efetividade econômico-financeira e proveito social para os agentes econômicos envolvidos; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) h) apresentar, para juntada aos autos, e publicar no endereço eletrônico específico relatório mensal das atividades do devedor e relatório sobre o plano de recuperação judicial, no prazo de até 15 (quinze) dias contado da apresentação do plano, fiscalizando a veracidade e a conformidade das informações prestadas pelo devedor, além de informar eventual ocorrência das condutas previstas no art. 64 desta Lei; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) III – na falência: a) avisar, pelo órgão oficial, o lugar e hora em que, diariamente, os credores terão à sua disposição os livros e documentos do falido; b) examinar a escrituração do devedor; c) relacionar os processos e assumir a representação judicial e extrajudicial, incluídos os processos arbitrais, da massa falida; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) d) receber e abrir a correspondência dirigida ao devedor, entregando a ele o que não for assunto de interesse da massa; e) apresentar, no prazo de 40 (quarenta) dias, contado da assinatura do termo de compromisso, prorrogável por igual período, relatório sobre as causas e circunstâncias que conduziram à situação de falência, no qual apontará a responsabilidade civil e penal dos envolvidos, observado o disposto no art. 186 desta Lei; f) arrecadar os bens e documentos do devedor e elaborar o auto de arrecadação, nos termos dos arts. 108 e 110 desta Lei; g) avaliar os bens arrecadados; h) contratar avaliadores, de preferência oficiais, mediante autorização judicial, para a avaliação dos bens caso entenda não ter condições técnicas para a tarefa; i) praticar os atos necessários à realização do ativo e ao pagamento dos credores; j) proceder à venda de todos os bens da massa falida no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da juntada do auto de arrecadação, sob pena de destituição, salvo por impossibilidade fundamentada, reconhecida por decisão judicial; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) l) praticar todos os atos conservatórios de direitos e ações, diligenciar a cobrança de dívidas e dar a respectiva quitação; m) remir, em benefício da massa e mediante autorização judicial, bens apenados, penhorados ou legalmente retidos; n) representar a massa falida em juízo,

Juízo e realizando papel de intermediador entre o judiciário e as empresas recuperandas ou falidas.

Em outras palavras, o Juízo Universal e o administrador judicial trabalham juntos, em prol da preservação da empresa e de sua função social, para alcançar o fim maior que é a superação da crise econômico-financeira da empresa.

É dever do administrador judicial a aproximação entre todos: empresa x credores x Juízo Universal e Juízo de demais ações e execuções movidas contra a recuperanda. Ainda, é o administrador judicial que elabora o quadro geral de credores, que ajusta os valores dos créditos dos credores e apresenta periodicamente relatórios esclarecendo os avanços ou retrocessos da recuperanda.

Nas palavras de Marcelo Barbosa Sacramone:

Como auxiliar da justiça, o administrador judicial deve desempenhar suas funções sob autoridade do juiz. Essa autoridade não significa que o administrador precisa requerer autorização para prática dos atos.

[...]

Apenas caso não seja atendido deverá o administrador judicial exigir providências judiciais necessárias. Esses poderes para uma atuação proativa, com a desnecessidade de atuação jurisdicional em todo caso, são condizentes com a maior celeridade e eficiência buscadas pela Lei.¹³⁷

O administrador judicial, como anteriormente referido, tem papel fundamental na discricionariedade dos bens essenciais da empresa recuperanda, sobretudo na execução fiscal decorrente de créditos fiscais tributários, a qual não se suspende no decorrer do processo de recuperação judicial.

contratando, se necessário, advogado, cujos honorários serão previamente ajustados e aprovados pelo Comitê de Credores; o) requerer todas as medidas e diligências que forem necessárias para o cumprimento desta Lei, a proteção da massa ou a eficiência da administração; p) apresentar ao juiz para juntada aos autos, até o 10º (décimo) dia do mês seguinte ao vencido, conta demonstrativa da administração, que especifique com clareza a receita e a despesa; q) entregar ao seu substituto todos os bens e documentos da massa em seu poder, sob pena de responsabilidade; r) prestar contas ao final do processo, quando for substituído, destituído ou renunciar ao cargo. s) arrecadar os valores dos depósitos realizados em processos administrativos ou judiciais nos quais o falido figure como parte, oriundos de penhoras, de bloqueios, de apreensões, de leilões, de alienação judicial e de outras hipóteses de constrição judicial, ressalvado o disposto nas Leis nºs 9.703, de 17 de novembro de 1998, e 12.099, de 27 de novembro de 2009, e na Lei Complementar nº 151, de 5 de agosto de 2015. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência). BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹³⁷ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 22.

Assim, prosseguindo execuções fiscais e recuperação da empresa de forma conjunta e simultânea, deverão ser observadas as garantias de parte a parte, recuperanda e Fisco, para que não recaia em abusos e na promoção de dificuldades ao soerguimento da recuperanda, devendo proteger os princípios recuperacionais e, em especial, constitucionais.

Diante disso, notório que o administrador judicial exerce papel fundamental no soerguimento da empresa, já que será ele, especialmente pela perícia prévia realizada na empresa, que discriminará os bens que estarão disponíveis aos credores e poderão sofrer penhoras.

O administrador judicial também acompanhará a empresa recuperanda por todo o processo recuperacional, emitindo Relatório Mensal de Administração, ofertando clareza sobre a situação da empresa ao Juízo, bem como aos credores, sendo o RMA uma espécie de raio-x da empresa, suas evoluções e dificuldades enfrentadas e superadas durante a recuperação empresarial.

Nesse sentido, Sacramone destaca:

Função primordial do administrador judicial na falência e na recuperação judicial é a de garantir transparência. A transparência para que os credores possam se habilitar ou impugnar crédito incluído equivocadamente na lista de devedor ou do próprio administrador. As informações também devem ser disponibilizadas para que todos os interessados possam fiscalizar os atos dos agentes envolvidos no processo.

[...]

A prestação de informação não é exigida do administrador judicial apenas no início do processo por meio da obrigatoriedade das correspondências. O administrador deverá esclarecer, a todo tempo, qualquer outro ponto de interesse dos credores.¹³⁸

Além de todas as atribuições já mencionadas, o administrador judicial tem o grande desafio, durante o processo de recuperação da empresa em crise, na sincronização entre juízo universal, juízos especializados – como é o caso dos juízos das execuções fiscais – credores, pela mediação. E, ainda, o administrador judicial terá o dever de prestar contas à sociedade de forma geral sobre a saúde e a vida da empresa recuperanda.

Portanto, o administrador judicial é essencial e fundamental no correto andamento do processo de recuperação judicial, bem como para, junto do Juízo

¹³⁸ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 23.

Universal, garantir que a empresa recuperanda alcance o almejado soerguimento e, para tanto, deverá observar e ser servidor para guardião do princípio basilar da recuperação judicial, qual seja, a preservação da empresa que será mais bem analisada no item a seguir.

5.4 O princípio basilar da recuperação judicial: preservação da empresa.

A Lei nº 11.101/2005 (Lei de Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falência – LREF) traz consigo o princípio basilar da preservação da empresa, o qual é tido por muitos doutrinadores como um princípio constitucional, por estar estritamente relacionado aos princípios da livre-iniciativa e concorrência, da função social.

Nas palavras de Spinelli, Tellechea, Scalzilli:

O princípio basilar da LREF é o da preservação da empresa, especialmente diante dos interesses que gravitam em torno dela; e a busca pelo atingimento deste objetivo – preservação da empresa – deve perpassar toda a interpretação dos seus dispositivos legais. Isso porque a empresa é a cédula essencial da economia do mercado e como tal cumpre relevante função social.¹³⁹

Assim, verifica-se que o princípio da preservação da empresa está intimamente ligado ao princípio da função social da empresa, visto que a função social será atingida no exercício de suas atividades e, por consequência, na sua lucratividade mediante a movimentação da economia, da geração de empregos.

Desse modo, não é crível que o Estado (por meio do Fisco, seja ele Federal, Estadual ou Municipal) intervenha ou, até mesmo, obstaculize o crescimento e a recuperação da empresa.

Nesse sentido, destaca-se o entendimento de Adriana Santos Rammé:

A exigência de respeito a uma função social não legitima, entretanto, a adoção de qualquer fundamento, alegadamente de interesse da sociedade, para intervenção regulatória do Estado. O condicionamento da atuação empresarial pode orientar (dimensão ativa) e limitar (dimensão negativa) o seu agir, mas não pode levar a sua inviabilidade.

[...]

A atribuição de uma função social ao exercício empresarial, ao orientar o seu agir ao incentivar sua existência, sobrelevou sua

¹³⁹ SCALZILLI, João Pedro; SPINELLI, Luis Felipe; TELLESCA, Rodrigo. **Recuperação de empresas e falência: teoria e prática na lei 11.101/2005**. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Almedina, 2018. p. 124.

relevância como agente construtor da justiça social, de modo que sua existência, além de essencial para manutenção do modo de produção capitalista albergado pela Constituição do Brasil, tornou-se fundamental para o Estado alcançar seus objetivos sociais. Com isso, o Estado passou a reconhecer a empresa como sua parceira e como efetiva colaboradora para a construção de uma sociedade justa e solidária e não meramente como agente de movimentação da economia.¹⁴⁰

Assim, o Estado diante dos princípios constitucionais, deverá preservar e oportunizar o crescimento das empresas e o aquecimento da economia nacional. Uma das formas encontradas pelo legislador está consolidada na Lei nº. 11.101/2005, que traz a previsão legal para reestruturação e para o soerguimento das empresas em dificuldades financeiras.

Entretanto, na prática é visível a ocorrência de atos totalmente contrários à Carta Magna, e, especialmente, à Lei de Recuperação Judicial, por parte da Fazenda Pública, citando como exemplo a realização de medidas constritivas (penhora *online*, protestos, inscrição em órgãos de restrição ao crédito, entre outras), expropriatória e, em situações piores, o protesto de títulos já executados, sem atentar para as garantias legais que protegem as empresas recuperandas.

O tema é de suma importância, visto que a Lei de Recuperação Judicial trata da preservação da empresa, mas, em contrapartida, é omissa quanto ao comprometimento do plano de recuperação judicial pelos bens que estejam penhorados por execução fiscal e com relação à (im)possibilidade de realização de atos constritivos e expropriatórios advindos da execução fiscal em tramitação em desfavor das recuperandas.

As lacunas da Lei de Recuperação Judicial e Falências, conseqüentemente, fragilizam ainda mais as empresas recuperadas, porque, enquanto o Estado (Fazenda Nacional) deveria prestar auxílio à reestruturação da pessoa jurídica, age abusivamente, desrespeitando e se sobrepondo à decisão proferida pelo Juízo Universal.

Dessa forma, o Fisco embaraça o processo de reestruturação empresarial a que se dispôs a empresa, que se utiliza do abrigo legal da Lei Recupercial, que busca mediante o referido instituto a manutenção da atividade empresarial, a geração de empregos e as riquezas.

¹⁴⁰ RAMMÊ, Adriana Santos. **Recuperação judicial e dívidas tributárias**: a preservação da empresa como fundamento constitucional de ajuda fiscal. Curitiba: Juruá, 2013. p. 51.

No julgamento do Conflito de Competência nº 149.798, a Ministra Nancy Andrighi ressaltou que o princípio basilar da recuperação judicial tem o condão de impedir que haja constrições e expropriações de bens essenciais à atividade empresarial (bens de capital), isto é, “[...] não se permite a venda ou a retirada do estabelecimento do devedor dos bens de capital essenciais à sua atividade empresarial”.¹⁴¹

Entretanto, o que se vê, atualmente, é arbitrariedades praticadas pelo Fisco na busca da satisfação de seu crédito e que, por vezes, é chancelada por Juízos de execuções fiscais.

Diante disso, a empresa em recuperação judicial não tem outra alternativa senão socorrer-se do Juízo Universal, para que seu patrimônio não seja atingido e diminuído, sendo que, na maioria das oportunidades, o Juízo Recuperacional profere decisão contrária ou, parcialmente contrário ao Juízo da execução fiscal, o que leva a empresa ao dever de suscitar o conflito de competência para dirimir a controvérsia e ter seus bens e patrimônio assegurados no processo recuperacional.

No julgamento do REsp. 1.466.200¹⁴² pela Quarta Turma do STJ, o Ministro Relator Luis Felipe Salomão destacou que, apesar de os créditos tributários não estarem sujeitos ao concurso de credores na recuperação judicial, eles sujeitam-se ao concurso material – também conhecido como obrigacional – devendo ser respeitada a preferência dos créditos trabalhistas e de garantia real.

Mesmo com a desafetação do Tema nº 987 do STJ, o Juízo da execução fiscal poderá determinar a constrição de bens e valores da recuperanda, todavia, o controle de tais atos é competência, exclusiva, do Juízo da recuperação judicial, o qual poderá determinar à empresa recuperanda que realize a substituição, ou, ainda, poderá tornar sem efeito a constrição, em prol do soerguimento da empresa, nos termos do princípio constitucional da função social da empresa e do princípio da preservação da recuperanda.

¹⁴¹ O PRINCÍPIO da preservação da empresa no olhar do STJ. *In*: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Comunicação**: notícias. Brasília, DF, 02 set. 2018. Disponível em: https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2018/2018-09-02_06-03_O-principio-da-preservacao-da-empresa-no-olhar-do-STJ.aspx. Acesso em: 20 set. 2021.

¹⁴² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (4. Turma). **Recurso Especial nº 1.466.200 - SP (2013/0339779-7)**. Recurso especial. Habilitação de crédito na falência. Crédito tributário considerado prescrito. Recorrente: Fazenda do Estado de São Paulo. Recorrido: Caeté S/A Indústria Comercial de Bebidas - Massa Falida. Relator: Min. Luis Felipe Salomão. Brasília, DF, 04 de dezembro de 2018. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1777452&num_registro=201303397797&data=20190212&formato=PDF. Acesso em: 20 set. 2021.

Pode-se dizer, portanto, que é necessária uma “nova” realidade econômica para o Brasil, visando ao cumprimento da legislação vigente, mormente da Lei Maior, em que seja oportunizada a viabilidade real para superação de crise da grande parte das empresas brasileiras, afastando condutas arcaicas praticadas pelo Fisco, que impeçam o cumprimento da função social e a preservação das empresas.

Por esse prisma, como estudado anteriormente, a preservação da empresa está estritamente relacionada com o cumprimento da função social, o que, já vimos, só poderá ser mantido pela empresa recuperanda com o auxílio do Juízo Universal, que tem o dever de zelar pelo patrimônio, em especial pelos bens essenciais para a manutenção da atividade empresarial.

Marcelo Barbosa Sacramone leciona que:

A preservação da empresa, erigida como objetivo do instituto da recuperação judicial pela Lei n. 11.101/2005, procura romper com esse movimento pendular. A empresa, conceito econômico e que poderia ser transplantado para o sistema jurídico com diferentes perfis, é preponderantemente caracterizada em seu perfil funcional no direito brasileiro como atividade.

Sua preservação é pretendida pela PREF como um modo de se conciliar os diversos interesses com o seu desenvolvimento. Como fonte geradora de bem-estar, a função social da atividade empresarial é justamente se desenvolver e circular riquezas [...].

A LREF, nesse ponto, rompe com a dinâmica das legislações anteriores para considerar a superação da crise econômico-financeira como um modo de satisfação não apenas de interesse de credores e devedores, o que uma solução simplesmente liquidatória já poderia assegurar. Reconhece-se que a preservação da empresa e sua função social assegura também o atendimento dos interesses de terceiros, dos empregados, dos consumidores e de toda a nação.¹⁴³

Além disso, considerados os inúmeros dispositivos legais que visam ao efetivo cumprimento da recuperação de empresas, mister citar o artigo 6º, *caput*, da Lei nº. 11.101/2005, que prevê hipótese do *stay period* pela proibição de retirada do patrimônio de forma geral, essenciais para a atividade empresarial, suspendendo execuções e ações envolvendo empresas recuperandas para efetivar o cumprimento do plano recuperacional.

Como mencionado acima, a proteção e a reestruturação da empresa recuperanda estão inseridas no princípio da preservação da empresa, mas também

¹⁴³ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 239-240.

em princípios constitucionais, como o princípio da isonomia, da livre-iniciativa, do livre-exercício da atividade econômica, entre outros.

Notável na Lei nº. 11.101/2005 a desigualdade entre os créditos oriundos da Fazenda Pública e os demais créditos, sejam eles de natureza contratual, extracontratual, cambiária, sejam créditos públicos de natureza não tributária, como as multas administrativas, em evidente tratamento privilegiado à Administração Pública.

Fica evidente que a exclusão dos créditos tributários da LREF acarreta a esses privilégios processuais e executórios sobre os demais credores, os quais possuem previsão em legislações próprias, em clara desigualdade entre os credores públicos e privados. Tal desigualdade será abordada adiante, quando será possível perceber que, efetivamente, o crédito tributário tem preferência aos demais credores da empresa recuperacional.

Nesse sentido, clara a contradição na legislação vigente (Lei nº. 11.101/2005 e no Código Tributário Nacional), iniciou-se a discussão quanto ao efetivo cumprimento de preservação da empresa.

Temos, de um lado, o interesse público da Administração Pública (Fisco) que não possui discricionariedade em seus atos e por meio da execução visa a resguardar o crédito tributário. De outro lado, está o interesse público de pessoas jurídicas, credores, fornecedores e empregados da empresa recuperanda, que almejam o alcance da preservação da empresa, a manutenção da atividade empresarial, a satisfação no cumprimento do plano recuperacional.

Andrei Pitten Velloso enfatiza, na obra *O princípio da isonomia tributária: da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas*, quanto ao princípio da isonomia, que as desigualdades impositivas apresentadas, especialmente pelo Estado (Fazenda Pública) devem ser evitadas e controladas, visto que ele “só pode afetar a esfera jurídica dos contribuintes, impondo-lhes obrigações heterônomas, se respeitar o princípio da reserva de lei, atuando na qualidade de legislador”.¹⁴⁴

A igualdade tributária está disposta no artigo 150 da Constituição Federal,¹⁴⁵ podendo-se verificar que o legislador ou o próprio Poder Executivo, na edição,

¹⁴⁴ VELLOSO, Andrei Pitten. **O princípio da isonomia tributária: da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 133.

¹⁴⁵ Art. 150. “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação

respectivamente, de leis, atos normativos e medidas provisórias, está impedido de criar tratamentos abusivos e arbitrários a pessoas físicas ou jurídicas que se encontram em situação idêntica.

O Estado, detentor do dever de proteção e, diante de pessoas jurídicas com dificuldades econômicas e financeiras – como o caso das empresas recuperandas –, detém o dever de proteger e prestar assistência necessária para a manutenção e sobrevivência da pessoa jurídica.

Noutros termos, não é crível que a conduta do Estado, por intermédio do Fisco, seja a coação para que empresas em situação de risco na sua saúde financeira estejam obrigadas ao pagamento dos créditos tributários a qualquer custo e, pior, que esta cobrança seja *ad eternum*, em literal violação à Constituição Federal, como também a finalidade precípua da Lei de Recuperação Judicial.¹⁴⁶

A Lei nº 11.101/2005, ao dispor, no artigo 47,¹⁴⁷ sobre o princípio da preservação da empresa, teve o condão de fazer prevalecer o interesse dos trabalhadores, dos credores, dos fornecedores (setor privado) em detrimento do interesse fiscal (setor público), mormente no que tange à disponibilidade e à (im)possibilidade de realização de atos constritivos e expropriatórios sobre bens da empresa recuperanda.

Aliás, este é também um dos temas de maior discussão entre doutrinadores e juristas: a possibilidade de realizar penhoras, vendas, leilões e demais atos, sobre bens de propriedade da empresa recuperandas, especialmente, os bens essenciais à manutenção da atividade empresarial, contrariando decisão do Juízo da recuperação judicial, conhecido como Juízo Universal, que detém a supremacia nas decisões envolvendo as empresas em crise e os bens e serviços de sua propriedade.

equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; III - cobrar tributos: [...]”. BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹⁴⁶ MORETI, Daniel. Recuperação judicial e tributos. *In*: INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS (IBET). **Notus**: doutrina. São Paulo, 22 abr. 2019. Disponível em:

<https://www.ibet.com.br/recuperacao-judicial-e-tributos-por-daniel-moreti/>. Acesso em: 01 fev. 2020.

¹⁴⁷ 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”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

Como mencionado no tópico anterior, o Juízo Universal e o administrador judicial deverão trabalhar em conjunto para o bom andamento do processo de recuperação judicial, sobretudo, para que a recuperação da empresa em crise se perfectibilize.

Nessa senda, faz-se necessário que seja observado o princípio da preservação da empresa para que a sua função social não seja atingida, o fim recuperacional seja alcançado com plenitude, que é o restabelecimento pleno da atividade empresarial.

A empresa recuperanda, estando com seus bens essenciais blindados na recuperação judicial, sem que sofra a qualquer tempo ameaças de credores, em especial da Fazenda Pública, indiscutivelmente alcançará o soerguimento, de modo que será disponível seu patrimônio essencial e seus empregados para o desempenho de suas atividades.

Diante disso, analisar-se-á, no próximo item, a supremacia do Juízo Universal e o privilégio do Fisco em realizar a cobrança do crédito tributário em juízo especializado.

5.5 A supremacia do juízo universal

O conflito de competência entre o juízo recuperacional e o juízo da execução fiscal foi solucionado pelo Superior Tribunal de Justiça, que sedimentou entendimento no sentido de que o deferimento da recuperação judicial atrai para o Juízo Universal a competência para decidir sobre quaisquer atos que impliquem a constrição ou a alienação do patrimônio da empresa recuperanda, o que também se aplica aos atos praticados nas execuções fiscais.

A realização de atos que diminuam o patrimônio da empresa recuperanda, que estejam abarcados pelo plano de recuperação judicial, bem como a manutenção do prosseguimento da execução fiscal acarreta, além de prejuízos econômicos e financeiros à pessoa jurídica, decisões conflitantes entre o Juízo Universal e o Juízo da execução fiscal.

Assim, se existe Juízo Universal, a Fazenda Pública não detém autonomia, tampouco competência e supremacia sobre os demais credores da recuperanda, por simplesmente estarem os créditos tributários excluídos da Lei nº 11.101/2005, visto que estão à margem da segurança jurídica trazida pela lei em comento.

A jurisprudência e a doutrina dominante, há tempos, vêm entendendo que a lacuna existente na LREF causa enorme prejuízo às empresas recuperandas, razão pela qual muitos Tribunais, especialmente as Cortes Superiores, vêm defendendo a restrição das decisões dos Juízos de execução fiscal, reconhecendo, por consequência, a supremacia das decisões do Juízo Universal.

Assim, mesmo que exista conflito de competência entre o Juízo recuperacional e o Juízo das execuções fiscais para decidir sobre medidas constitutivas e expropriatórias, a prevalência atual é pela supremacia das decisões do Juízo recuperacional.

Isso porque o fisco não tem nenhuma prerrogativa sobre outros créditos e, aliás, são os créditos fiscais que poderão levar a empresa recuperanda à falência, caso não sejam respeitados os princípios da preservação da empresa (basilar da Lei nº 11.101/2005) e os princípios constitucionais como do livre-exercício da atividade econômica, da concorrência. Não pode existir, portanto, a sobreposição do interesse público sobre o privado, uma vez que nesse momento devem andar em par de igualdade.

De acordo com a LREF e o entendimento solidificado pelo Superior Tribunal de Justiça, o Juízo da Recuperação de Empresas e Falências tem competência para deliberar acerca do patrimônio da empresa recuperanda, visto a prevalência do princípio da preservação da empresa.

Quanto à importância da preservação da empresa e das decisões proferidas pelo Juízo Universal, para que a pessoa jurídica possa cumprir com a sua função social, Fábio Ulhôa Coelho destaca:

A empresa cumpre sua função social ao gerar empregos, tributos e riqueza, ao contribuir para o desenvolvimento econômico, social e cultural da comunidade em que atua, de sua região ou do país, ao adotar práticas empresariais sustentáveis visando à proteção do meio ambiente e ao respeitar os direitos dos consumidores, desde que com estrita obediência às leis a que se encontra sujeita.¹⁴⁸

No mesmo sentir, Scalzilli, Spinelli e Tellecha destacam:

[...] já jurisprudência consolidada no sentido de que a competência para promover os atos de execução do patrimônio da empresa recuperanda, ainda que eventual constrição tenha sido realizada

¹⁴⁸ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**: direito de empresa. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. v. 1, p. 76.

antes do processo recuperatório, é do juízo em que se processa a recuperação judicial, independentemente de o crédito estar ou não sujeito ao regime recuperatório, evitando-se, assim, que medidas expropriatórias prejudiquem o andamento do processo e o cumprimento do plano de soerguimento.¹⁴⁹

Assim, pelo entendimento da Segunda Seção de Julgamento do Superior Tribunal de Justiça no Agravo Interno no Conflito de Competência nº 153.006/PE,¹⁵⁰ de Relatoria do Ministro Luis Felipe Salomão, o pedido de constrição ou de alienação do patrimônio de empresa em recuperação judicial, realizado nos autos do processo de execução fiscal, deve ser submetido ao Juízo Universal, apesar do crédito tributário não se submeter ao concurso de credores.

Por esse prisma, realizando uma interpretação sistêmica e teleológica da Lei nº 11.101/2005 e do próprio instituto da recuperação judicial, tem-se não ser possível que a cobrança de créditos tributários interfira no cumprimento do plano de recuperação judicial, tampouco seja determinada por decisão judicial dissociada da realidade recuperacional, a qual está debatida e sedimentada no processo de recuperação judicial.

¹⁴⁹ SCALZILLI, João Pedro; SPINELLI, Luis Felipe; TELLESCA, Rodrigo. **Recuperação de empresas e falência**: teoria e prática na lei 11.101/2005. São Paulo: Almedina, 2018.

¹⁵⁰ “CONFLITO DE COMPETÊNCIA. AGRAVO INTERNO. EXECUÇÃO FISCAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. PRÁTICA DE ATOS EXECUTÓRIOS CONTRA O PATRIMÔNIO DA RECUPERANDA. LEI N. 13.043/2014. MANUTENÇÃO DO ENTENDIMENTO DA SEGUNDA SEÇÃO. 1. A Segunda Seção decidiu que ‘inexiste ofensa à cláusula de reserva de plenário (art. 97 da CF) e desrespeito à Súmula Vinculante n. 10/STF na decisão que reconhece a competência do Juízo da recuperação judicial para o prosseguimento de execução fiscal movida contra a empresa recuperanda. Esta Corte Superior entende que não há declaração de inconstitucionalidade nesse caso, e sim interpretação sistemática dos dispositivos legais sobre a matéria’ (AgRg no CC 128.044/SC, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, SEGUNDA SEÇÃO, DJe de 3/4/2014). 2. As causas em que figurem como parte ou assistente ente federal relacionado no inciso I, do art. 109, da Constituição Federal, são da competência absoluta da Justiça Federal ou de Juízo investido de jurisdição federal, não se sujeitando os créditos tributários federais à deliberação da assembleia de credores à qual submetido o plano homologado pelo juiz estadual. 3. Contudo, conquanto o prosseguimento da execução fiscal e eventuais embargos, na forma do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/2005, deva se dar perante o juízo federal competente - ao qual caberão todos os atos processuais, inclusive a ordem de citação e penhora -, a prática de atos constritivos contra o patrimônio da recuperanda é da competência do Juízo da recuperação judicial, tendo em vista o princípio basilar da preservação da empresa. Precedentes. 4. Agravo interno não provido”. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Seção). **Agravo Interno no Conflito de Competência nº 153.006/PE (2017/0153967-1)**. Conflito de competência. Agravo interno. Execução fiscal. Recuperação judicial. Prática de atos executórios contra o patrimônio da recuperanda. Lei n. 13.043/2014. Manutenção do entendimento da Segunda Seção [...]. Agravante: Agência Nacional de Telecomunicações. Agravados: Usina Cruangi S/A - Em recuperação judicial; Cruangi Neem do Brasil Ltda - Em recuperação judicial; Goiana Participações Ltda - Em recuperação judicial; Negocial de Administração Ltda - Em recuperação judicial; Palma Santa Administração S/A - Em recuperação judicial; SAMASA Santa Maria Energética e Agropecuária Ltda - Em recuperação judicial. Relator: Min. Luis Felipe Salomão. Brasília, DF, 22 de fevereiro de 2018. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201701539671&dt_publicacao=27/02/2018. Acesso em: 15 fev. 2021.

Com base na referida decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, que promoveu a desafetação como casos representativos da controvérsia objeto do Tema 987,¹⁵¹ que determina a suspensão de todos os processos envolvendo empresas recuperandas, evidente que a determinação alcança a exigibilidade dos créditos tributários prevista no artigo 151 do Código Tributário Nacional,¹⁵² não podendo o Fisco obrigar a recuperanda ao pagamento do débito tributário.

Portanto, havendo determinação pelo juízo recuperacional de suspensão de execuções envolvendo empresa em recuperação judicial – seja a suspensão por 180 dias ou prorrogado deste prazo – tal decisão possui a espécie de repercussão geral e, assim, deve ser cumprida pelo juízo da execução fiscal e por todos os demais juízos que processam e julgam ações envolvendo a recuperanda.

A exceção do cumprimento da ordem proferida pelo Juízo Universal serão os Juízos em que tramitam as execuções fiscais, sob pena de ofensa ao princípio da preservação da empresa, como princípios constitucionais basilares, especialmente, ao princípio da igualdade e ainda a função social.

Por fim, vale lembrar que as execuções fiscais decorrentes de créditos fiscais e tributários não se submetem ao processo de recuperação judicial e, desse modo, não serão suspensas como as demais execuções no período do *stay period*. Entretanto, deverão ser observados e cumpridos os princípios constitucionais e

¹⁵¹ Tema 987 STJ – “Possibilidade da prática de atos constitutivos, em face de empresa em recuperação judicial, em sede de execução fiscal de dívida tributária e não tributária. Processos destacados de ofício pelo relator. Afetação na sessão eletrônica iniciada em 14/02/2018 e finalizada em 20/02/2018 (Primeira Seção). Os REsps n. 1.694.261/SP e 1.694.316/SP afetados neste Tema integram a Controvérsia n. 31/STJ. Questão submetida a julgamento alterada, explicitando a abrangência (sic) de dívidas tributárias e não tributárias, na afetação dos Recursos Especiais n. 1.760.907/RJ, 1.757.145/RJ, 1.768.324/RJ e 1.765.854/RJ, realizada na sessão de julgamento da Segunda Seção de 13/3/2019 (acórdão publicado no DJe de 10/5/2019). [...] ‘Na verdade, cabe ao juízo da recuperação judicial verificar a viabilidade da constrição efetuada em sede de execução fiscal, observando as regras do pedido de cooperação jurisdicional (art. 69 do CPC/2015), podendo determinar eventual substituição, a fim de que não fique inviabilizado o plano de recuperação judicial. Constatado que não há tal pronunciamento, impõe-se a devolução dos autos ao juízo da execução fiscal, para que adote as providências cabíveis. **Isso deve ocorrer inclusive em relação aos feitos que hoje encontram-se sobrestados em razão da afetação do Tema 987** [...]’. (grifo do autor). BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema repetitivo 987**. Possibilidade da prática de atos constitutivos, em face de empresa em recuperação judicial, em sede de execução fiscal de dívida tributária e não tributária. Brasília, DF, 28 de junho de 2021. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp. Acesso em: 20 fev. 2021.

¹⁵² 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”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

legais que se aplicam ao processo recuperacional – e diante disso, importante repisar o impedimento de atos constritivos e expropriatórios no patrimônio essencial a atividade empresarial –, para efetivação da superação da crise econômico-financeira e, por conseguinte, o soerguimento da empresa.

6 DAS ALTERAÇÕES TRAZIDAS À LEI Nº 11.101/2005 PELA LEI Nº 14.112 DE 24 DE DEZEMBRO DE 2020

A Lei n. 14.112/2020 trouxe importantes e significativas modificações à Lei de Recuperação Judicial e Falências, como é o caso da possível utilização do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL para compensação/pagamento de débitos tributários, para empresas em recuperação judicial.

A utilização do prejuízo fiscal, apesar de trazer um grande benefício, gera desigualdades de tratamento entre as empresas recuperandas, visto que as empresas optantes por outro regime de tributação, que não o regime pelo lucro real, não poderão se utilizar de tal alteração legislativa que lhes seria benéfica.

Diante disso, verifica-se, mais uma vez que o legislador, além de todas as demais preocupações que envolvem as empresas em busca de reestruturação e de soerguimento, teve a preocupação de trazer novo tratamento às questões tributárias, o que denota que há uma visão recuperacional sobre os tributos, sobretudo pela manutenção da obrigatoriedade da apresentação de certidões de regularidade fiscal em três momentos do processo recuperacional nas alterações trazidas pela Lei n. 14.112/2020.

Como mencionado anteriormente, apesar de não existir submissão do crédito tributário e não tributário ao processo de recuperação judicial, há tratamento especial para este durante o processamento da recuperação da empresa, que se apresenta desde a edição da Lei n. 11.101/2005 e foi ratificado pela Lei n. 14.112/2020.

Ainda, percebe-se que o tratamento diferenciado ao crédito tributário e não tributário, mormente pela não sujeição destes ao processo recuperacional, acarreta o normal prosseguimento das execuções fiscais no decorrer da recuperação e, por consequência, a ocorrência da prescrição intercorrente do crédito.

Outra preocupação realçada pelo legislador é a tributação do deságio obtido pela empresa em recuperação judicial decorrente de dívidas nas negociações com seus credores.

O referido deságio ganhou força com as alterações trazidas pela Lei n. 14.112/2020, em seu artigo 50-A, inciso II. Faz-se tal menção, pois empresas optantes pelo regime tributário do lucro real podem ter a possibilidade de utilizar-se do prejuízo fiscal e da base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido para compensação de seus débitos.

Em outros termos, as empresas em recuperação judicial terão a opção de realizar a compensação dos “ganhos” decorrentes dos deságios negociados com seus credores com seus prejuízos fiscais e base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Diante da previsão na Lei n. 14.112/2020, a utilização do prejuízo fiscal e da base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não terá a limitação (trava) dos 30% sobre o lucro líquido para liquidação de débitos, prevista no art. 42 da Lei n. 8.981/1995, ainda que não vencidos até a data do protocolo da recuperação judicial.¹⁵³

¹⁵³ 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, poderá liquidar os seus débitos para com a Fazenda Nacional existentes, ainda que não vencidos até a data do protocolo da petição inicial da recuperação judicial, de natureza tributária ou não tributária, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, mediante a opção por uma das seguintes modalidades: I - (revogado); II - (revogado); III - (revogado); IV - (revogado); V - parcelamento da dívida consolidada em até 120 (cento e vinte) prestações mensais e sucessivas, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada no parcelamento: a) da primeira à décima segunda prestação: 0,5% (cinco décimos por cento); b) da décima terceira à vigésima quarta prestação: 0,6% (seis décimos por cento); c) da vigésima quinta prestação em diante: percentual correspondente ao saldo remanescente, em até 96 (noventa e seis) prestações mensais e sucessivas; ou VI - em relação aos débitos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, liquidação de até 30% (trinta por cento) da dívida consolidada no parcelamento com a utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, hipótese em que o restante poderá ser parcelado em até 84 (oitenta e quatro) parcelas, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o saldo da dívida consolidada: a) da primeira à décima segunda prestação: 0,5% (cinco décimos por cento); b) da décima terceira à vigésima quarta prestação: 0,6% (seis décimos por cento); c) da vigésima quinta prestação em diante: percentual correspondente ao saldo remanescente, em até 60 (sessenta) prestações mensais e sucessivas. § 1º (Revogado). § 1º-A. As opções previstas nos incisos V e VI do *caput* deste artigo não impedem que o empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos estabelecidos nos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, opte por liquidar os referidos débitos para com a Fazenda Nacional por meio de outra modalidade de parcelamento instituído por lei federal, desde que atendidas as condições previstas na lei, hipótese em que será firmado ou mantido o termo de compromisso a que se refere o § 2º-A deste artigo, sob pena de indeferimento ou de exclusão do parcelamento, conforme o caso. § 1º-B. O valor do crédito de que trata o inciso VI do *caput* deste artigo, decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, será determinado por meio da aplicação das seguintes alíquotas: I - 25% (vinte e cinco por cento) sobre o montante do prejuízo fiscal; II - 20% (vinte por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das pessoas jurídicas de capitalização e das pessoas jurídicas referidas nos incisos I, II, III, IV, V, VI, VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; III - 17% (dezessete por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; IV - 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das demais pessoas jurídicas. BRASIL. **Lei nº 14.112, de 24 de dezembro de 2020**. Altera as Leis nºs 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 10.522, de 19 de julho de 2002, e 8.929, de 22 de agosto de 1994, para atualizar a legislação referente à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/L14112.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

Tal inovação da Lei n. 14.112/2020 veio em notório compasso com o previsto no art. 47 da Lei de Recuperação Judicial e Falência, oferecendo às empresas recuperadas 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.¹⁵⁴

Nesse contexto, válido destacar que tal previsão legal é contrária ao entendimento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 591.340 (Tema n. 117), em que reconheceu a constitucionalidade da trava de 30%, prevista no art. 42 da Lei n. 8.981/1995, tendo sido firmada a seguinte tese no âmbito da repercussão geral: “É constitucional a limitação do direito de compensação de prejuízos fiscais do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL”.¹⁵⁵

A legislação também trouxe alterações, oportunizando às empresas recuperandas realizar deduções de despesas oriundas de obrigações previstas no plano de recuperação judicial, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.¹⁵⁶

Apesar das inovações – em sua maioria, benéficas para as empresas em recuperação judicial – envolvendo débitos tributários, o legislador manteve a obrigatoriedade de apresentação de certidões negativas de débitos que, como já

¹⁵⁴ BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

¹⁵⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 591.340 São Paulo**. Tributário. Imposto de renda de pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido. Prejuízo. Compensação. Limite anual. Lei 8.981/1995, arts. 42 e 58. Lei 9.065/95, arts. 15 E 16. Constitucionalidade. [...]. Recorrente: Polo Industrial Positivo e Empreendimentos Ltda. Recorrido: União. Relator: Min. Marco Aurélio. Brasília, DF, 27 de junho de 2019. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=751897755>. Acesso em 12 fev. 2022.

¹⁵⁶ Art. 50-A. “Nas hipóteses de renegociação de dívidas de pessoa jurídica no âmbito de processo de recuperação judicial, estejam as dívidas sujeitas ou não a esta, e do reconhecimento de seus efeitos nas demonstrações financeiras das sociedades, deverão ser observadas as seguintes disposições: [...] III - as despesas correspondentes às obrigações assumidas no plano de recuperação judicial serão consideradas dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, desde que não tenham sido objeto de dedução anterior”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

mencionado, demonstra a preocupação do legislador com a prescrição dos débitos fiscais executados. Basta ver que o crédito fiscal continua excluído do processo recuperacional e as execuções desses créditos em plena tramitação.

6.1 A obrigatoriedade de apresentação de certidão negativa

A Lei nº 11.101/2005 exige, desde seu advento e foi ratificada com a Lei n. 14.112/2020, a apresentação de Certidão Negativa de Débitos (CND) para o deferimento do processamento da recuperação judicial. Entretanto, a jurisprudência tem flexibilizado tal exigência, em razão da dissonância existente entre o princípio basilar da recuperação judicial – preservação da empresa – e a coação apresentada às empresas para realizarem a liquidação dos débitos ou os parcelamentos com o Fisco, mesmo inexistindo condições econômico-financeiras para o cumprimento do acordo.

Com o advento da Lei nº 14.112/2020, a exigência se manteve, isto é, a apresentação de CND ou Certidão Positiva com Efeitos de Negativa (CPEN), para o processamento da recuperação judicial, bem como para homologação do plano de recuperação judicial e na baixa da recuperação judicial, o que evidencia que o (re)início da contagem da prescrição do crédito tributário executado poderá ocorrer em três momentos durante o transcurso do processo de recuperação judicial.

Se, antes da Lei n. 14.112/2020, já existia insegurança jurídica quanto à obrigatoriedade de apresentação de certidão de regularidade fiscal para empresas em recuperação judicial, após seu advento aumentou, visto que a jurisprudência já se encontrava quase consolidada para a dispensa das certidões negativas de débito fiscal. Tal exigência, portanto, causa preocupação às empresas e aos empresários, na medida em que não há certeza, da manutenção da jurisprudência em manter a flexibilização na exigência da apresentação de CND ou CPEN.

Marcelo Barbosa Sacramone leciona quanto à dispensa das certidões de regularidade fiscal:

A decisão de processamento determinará a dispensa da apresentação das certidões negativas para contratação com o devedor. A dispensa de certidões negativas permite que a recuperanda em crise econômico-financeira possa continuar a desenvolver sua atividade empresarial regularmente.

Quaisquer certidões negativas não poderão ser exigidas por terceiros para contratação. Poderão ser elas certidões negativas de processos cíveis contra si, certidão negativa de débitos tributários, certidão de recuperação judicial ou falência, de débitos trabalhistas etc. referidas certidões, diante da crise da recuperanda, possivelmente seriam impossíveis a esta, o que impediria o desenvolvimento regular de sua atividade., sua dispensa legal permite ao devedor continuar a empreender.¹⁵⁷

Como mencionado acima, não é crível que a legislação exclua do processo de recuperação judicial os débitos tributários e, além disso, é inaceitável que exija que empresas recuperandas apresentem certidões de regularidade fiscal (artigo 191-A, do CTN¹⁵⁸ e artigo 51, inciso V, da Lei nº 11.101/2005¹⁵⁹).

Cabe frisar que tal exigência da certidão ocorre em três momentos do decurso do processo de recuperação judicial a saber: a) na apresentação do pedido de recuperação judicial; b) na homologação do plano de recuperação judicial; e c) no momento da baixa da recuperação judicial.

Visível, portanto, que a preocupação do legislador na manutenção da exigência de apresentação de CDN ou CPEN está relacionada com a prescrição do crédito, especialmente o tributário, visto que uma das formas de suspensão é o parcelamento do débito e, como mencionado acima, apenas com o parcelamento é possível a emissão de CPEN.

Assim, evidenciado que a preocupação com a prescrição do crédito tributário reside em três momentos do processo de recuperação judicial, tendo em vista a exigência de apresentação de CPEN e, por conseguinte, da regularidade fiscal da empresa.

Além disso, a preocupação do legislador também se verifica na necessidade de apresentação de relatório contendo, de forma discriminada, os débitos que

¹⁵⁷ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. p. 308.

¹⁵⁸ 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”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

¹⁵⁹ Art. 51. “A petição inicial de recuperação judicial será instruída com: [...] V – certidão de regularidade do devedor no Registro Público de Empresas, o ato constitutivo atualizado e as atas de nomeação dos atuais administradores”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

compõem o passivo fiscal, desde a petição inicial, nos termos do inciso III do artigo 51 da Lei n. 14.112/2020.

Nesse ínterim, notória a contradição da lei, uma vez que ocasiona imensuráveis prejuízos às empresas recuperandas, colocando obstáculos à sua efetiva reestruturação e a seu desenvolvimento e, ainda, ao cumprimento do plano de recuperação judicial, visto que há na LREF as obrigações tributárias como acima demonstrado. Em contrapartida, é devida a regularidade fiscal durante o pleito recuperacional, mas não há tratamento ou previsão tributária especial na lei que favoreça a recuperanda.

O processo de recuperação judicial nada mais é que um instrumento destinado ao soerguimento da empresa, garantindo a sua função social e protegendo o interesse da economia nacional.

Contudo, a legislação em vigor, com cunho extremista em excluir os créditos tributários, também trazem a previsão de obrigatoriedade de apresentação de certidões negativas de débito fiscais para o deferimento da recuperação judicial (artigos 57 e 58 da Lei nº. 11.101/2005 e artigo 191-A do Código Tributário Nacional).

Nesse sentir, não há qualquer viabilidade em exigir de uma empresa, em pleno processo de reestruturação e recuperação, a apresentação de certidões de regularidade fiscal para que tenham seu pedido de recuperação judicial deferido, mesmo após a aprovação do plano pelos credores em Assembleia Geral.

Tal exigência apresenta-se em clara conduta confiscatória, porque implica a necessidade de a empresa recuperanda realizar o pagamento dos débitos tributários, seja realizando o pagamento integral da dívida, seja pelo seu parcelamento, ocorrendo a extinção dos créditos ou a suspensão da exigibilidade, no caso do parcelamento.

Ainda, mister referir que não é crível a legislação excluir do processo de recuperação judicial débitos tributários e, no mesmo momento, exigir que as empresas recuperandas apresentem certidões de regularidade fiscal para ter seu plano e pedido de recuperação judicial deferido e homologado. Veja-se que a lei é claramente contraditória e, por tal razão, ocasiona imensuráveis prejuízos às empresas recuperandas, colocando inúmeros obstáculos para a sua efetiva reestruturação e desenvolvimento.

Notem a desigualdade existente entre os créditos oriundos da Fazenda Pública e os demais créditos sejam eles de natureza contratuais, extracontratuais, cambiários, ou créditos públicos de natureza não tributária, como as multas administrativas, em evidente tratamento privilegiado à Administração Pública.

Andrei Pitten Velloso enfatiza em sua obra *O Princípio da Isonomia Tributária: Da Teoria da Igualdade ao controle das desigualdades impositivas*:

O fato de o credor ser pessoa constitucional da qual provêm os atos legislativo-tributários (sujeito ativo do poder tributário normativo) não afeta a exigência de igualdade, pois é a relação obrigacional que há de ser considerada, e esta é uma relação creditícia, não de poder. [...]

O Estado só pode afetar a esfera jurídica dos contribuintes, impondo-lhes obrigações heterônomas, se respeitar o princípio da reserva de lei, atuando na qualidade de legislador. A legitimidade da criação estatal de obrigações jurídicas heterônomas restringe-se à esfera legislativa: na condição de sujeito ativo da relação obrigacional-tributária, o Estado não pode impor a sua vontade aos contribuintes. Tal qual aos contribuintes, o Estado deve estrita obediência aos ditames legais.¹⁶⁰

O artigo 5º da Constituição Federal dispõe sobre a equidade nas relações, isto é, ao mesmo tempo em que as normas deverão ser aplicadas igualmente àqueles que possuem iguais condições, também haverá aplicabilidade de normas desiguais àqueles que estiverem em condições desiguais. Portanto, deverá ser observado e aplicado tratamento isonômico às partes envolvidas no processo de recuperação judicial. Em outras palavras, significa tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na exata medida de suas desigualdades.

Por meio desse princípio, são vedadas as diferenciações arbitrárias e absurdas, não justificáveis pelos valores da Constituição Federal, e têm por finalidade limitar a atuação do legislador, do intérprete ou da autoridade pública e do particular.

A igualdade tributária, está disposta no artigo 150 da Constituição Federal.¹⁶¹ Por tal dispositivo, pode-se verificar que o legislador ou o próprio Poder Executivo,

¹⁶⁰ VELLOSO, Andrei Pitten. **O princípio da isonomia tributária**: da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p.133.

¹⁶¹ Art. 150. “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; III - cobrar tributos: [...]”. BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

na edição, respectivamente, de leis, atos normativos e medidas provisórias, estão impedidos de criar tratamentos abusivamente diferenciados a pessoas físicas ou jurídicas que se encontram em situação idêntica.

Quanto ao princípio da igualdade, imperioso destacar os ensinamentos de Humberto Ávila:

[...] a igualdade é uma relação entre dois ou mais sujeitos em razão de um critério que serve a uma finalidade [...] os sujeitos, porém, são sempre comparados por algum motivo. Não se compara por comparar; compara-se por algum motivo [...]. E é precisamente em razão disso que se pode verificar se a medida de comparação está correta [...]. A relevância da propriedade escolhida está justamente na relação de pertinência ou vínculo de correlação lógica que ela deve manter com a finalidade que justifica a comparação [...].¹⁶²

Desse modo, necessário destacar os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho quanto ao princípio da igualdade no direito tributário:

O estabelecer de itens de desigualdade entre os destinatários da norma, achando-se esses em situações jurídico-econômicas semelhantes, exige a observância de rigorosa e manifesta proporcionalidade, marca decisiva da própria isonomia com que foram tratadas as ocorrências distintas, e que se traduz numa equação reveladora da aplicação do princípio da igualdade tributária. [...]

Resta ao legislador, portanto, assegurar a estabilidade funcional do diploma normativo de modo que a lei possa irradiar sua eficácia por toda a extensão do domínio pretendido, fazendo-o, contudo, uniformemente, sem oscilações que escapem da equação montada para realizar o equilíbrio da atividade impositiva. Dentro daquele seguimento, os sujeitos saberão, previamente, o modo pelo qual serão alcançados pela incidência da regra tributária, assegurada a proporção entre as inevitáveis desigualdades existentes.¹⁶³

O tratamento diferenciado entre os sujeitos também se apresenta no artigo 171 do Código Tributário Nacional, o qual prevê a possibilidade de celebração de transação entre as partes. Para esclarecer, destaca-se o entendimento de Marcelo Barbosa Sacramone:

A inviabilidade de uma composição com o credor tributário, cuja possibilidade de anuência com eventual alteração das condições do

¹⁶² ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

¹⁶³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: linguagem e método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 283.

seu crédito exigiria autorização legal específica (art. 171 do CTN), impôs tratamento diferenciado a esses credores.¹⁶⁴

Adriana Santos Rammê acentua a necessidade de respeito à isonomia em situações jurídicas envolvendo empresas em processos recuperatórios, discordando de outros doutrinadores que entendem que tratamentos diferenciados para empresas de pequeno porte, microempresas ou empresas em recuperação judicial violam os princípios da igualdade e da livre concorrência:

A particular situação jurídica e econômica da empresa que estiver em processo de recuperação judicial e a finalidade de preservar a atividade que se mostrar economicamente viável indicam a constitucionalidade, sob ponto de vista da isonomia tributária, de eventuais tratamentos legais e especiais para pagamento das dívidas tributárias pelas empresas em recuperação judicial. Se assim não fosse, a própria regra do parágrafo 3º do artigo 155-A do Código Tributário Nacional, que determina a edição de regulamentação específica de parcelamento das dívidas tributárias do devedor em recuperação judicial seria anti-isonômica.¹⁶⁵

O interesse público (Administração Pública) não pode estar acima do princípio da igualdade, especialmente em razão de o soerguimento de uma empresa ser de interesse coletivo, porque a sua quebra ocasiona, direta ou indiretamente, prejuízos à economia do Estado, razão pela qual a postura do Estado como um credor especial e diferenciado deve ser afastada, sendo correto mantê-lo no patamar dos demais credores inseridos no processo de recuperação judicial.

Como anteriormente mencionado, o Estado tem o dever de proteção e, diante de pessoas jurídicas com dificuldades econômicas e financeiras, detém o dever de proteger e prestar assistência necessária para a manutenção e para a sobrevivência da pessoa jurídica. Não sendo crível que a conduta dos Entes Federados, por intermédio de suas Fazendas, seja a coação para que empresas em situação de risco na sua saúde financeira estejam obrigadas ao pagamento dos créditos tributários a qualquer custo. Atitudes assim afrontam tanto a Lei Maior quanto a finalidade precípua da Lei de Recuperação Judicial.¹⁶⁶

¹⁶⁴ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. p. 257.

¹⁶⁵ RAMMÊ, Adriana Santos. **Recuperação judicial e dívidas tributárias**: a preservação da empresa como fundamento constitucional de ajuda fiscal. Curitiba: Juruá, 2013. p. 140.

¹⁶⁶ MORETI, Daniel. Recuperação judicial e tributos. *In*: INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS (IBET). **Notus**: doutrina. São Paulo, 22 abr. 2019. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/recuperacao-judicial-e-tributos-por-daniel-moreti/>. Acesso em: 01 fev. 2020.

6.2 Repercussão da lei nº 14.112/2020 nas transações tributárias

O artigo 57 da Lei n. 11.101/2005 e o artigo 191-A do CTN dispõem sobre a concessão de recuperação judicial a depender da apresentação da prova de quitação dos débitos tributários, cuja consequência também gera a disponibilidade de certidão negativa ou certidão positiva com efeitos de negativa de débitos fiscais.

Antes de adentrarmos na análise do parcelamento disposto na legislação específica da recuperação judicial, vale destacar que o artigo 155-A, inserido no Código Tributário Nacional pela Lei Complementar n. 104/2001, prevê que a inexistência da lei específica para dispor sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial importa na aplicação das leis gerais de parcelamento do Ente da Federação à empresa em recuperação judicial, o que, na maioria das oportunidades, acaba não sendo vantajoso à recuperanda, sobretudo por equipará-la e colocá-la no mesmo patamar das empresas saudáveis.

Ocorre que a legislação específica – hoje conhecida pela Lei n. 13.043/2014 – somente foi promulgada em 2014 e, antes disso, a jurisprudência já estava sedimentada quanto à dispensa de certidão de regularidade fiscal para concessão da recuperação judicial da empresa em crise, respeitando-se, assim, o princípio da LREF (preservação da empresa), o que atualmente está caindo em desuso e gerando insegurança jurídica.

Quanto à possibilidade de parcelamento dos débitos tributários federais, o artigo nº 10-A da nova lei apresenta a possibilidade de realização de parcelamento em até 120 meses.

Diante do referido dispositivo legal, poderão ser parcelados débitos de natureza tributária e não tributária, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, existentes até a data do protocolo da petição inicial da recuperação judicial.

Um dos parcelamentos previstos na Lei n. 14.112/2020 prevê a possibilidade de pagamento do débito em até 120 meses, e da primeira parcela à décima segunda o pagamento será de 0,5% sobre o valor do débito consolidado; da décima terceira à vigésima quarta parcela, em 0,6%; e a partir da vigésima quinta parcela, iguais e sucessivas.

Outra alternativa trazida pela lei, já mencionada no item 6 acima, é o parcelamento do débito com a utilização do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL ou créditos próprios, sendo possível a liquidação do débito de até

30% da dívida consolidada e os 70% remanescentes em até 84 parcelas, no mesmo regramento do parcelamento realizado em 120.

A utilização do valor do crédito próprio relativo ao tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, será determinado por meio da aplicação da alíquota de 25% sobre o montante do prejuízo fiscal, ou ainda, de 20% sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das pessoas jurídicas de capitalização e das pessoas jurídicas referidas nos incisos I, II, III, IV, V, VI, VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

Ainda, poderá ser aplicada a alíquota de 17% sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001,¹⁶⁷ ou de 9% sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das demais pessoas jurídicas.

Apesar dessas modalidades de parcelamento, a sociedade empresária ou empresário em recuperação judicial poderão optar por liquidar os referidos débitos com a Fazenda Nacional por meio de outra modalidade de parcelamento instituído por lei federal, mais benéfico, como por exemplo o REFIS - programa de incentivo à regularização de débitos fiscais -, as transações disponíveis na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Os débitos que estiverem sob discussão administrativa ou judicial poderão ser excluídos do parcelamento – e permanecerão com a exigibilidade suspensa, garantindo a certidão de regularidade fiscal para a empresa recuperanda – e, caso sejam incluídos, deverá ser comprovada a desistência expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial e,

¹⁶⁷ Art. 1º “As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados. § 1º São consideradas instituições financeiras, para os efeitos desta Lei Complementar: I – os bancos de qualquer espécie; II – distribuidoras de valores mobiliários; III – corretoras de câmbio e de valores mobiliários; IV – sociedades de crédito, financiamento e investimentos; V – sociedades de crédito imobiliário; VI – administradoras de cartões de crédito; VII – sociedades de arrendamento mercantil; VIII – administradoras de mercado de balcão organizado; IX – cooperativas de crédito; X – associações de poupança e empréstimo; XI – bolsas de valores e de mercadorias e futuros; XII – entidades de liquidação e compensação; XIII – outras sociedades que, em razão da natureza de suas operações, assim venham a ser consideradas pelo Conselho Monetário Nacional”. BRASIL. **Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001**. Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp105.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

cumulativamente, da renúncia às alegações de direito sobre as quais se fundam a ação judicial e o recurso administrativo.

A referida desistência e renúncia são fervorosamente debatidas no Poder Judiciário, visto que o entendimento majoritário da jurisprudência é no sentido de que, em havendo adesão a parcelamento, a parte está anuindo ao débito, não sendo mais passível de discussão, caso rescindido o parcelamento.

A suposta “confissão” em razão de parcelamento de débitos não poderá obstaculizar futura possível discussão do débito, especialmente pelo fato de o parcelamento, de acordo com o previsto no artigo 151-A, parágrafo 1º, do CTN, ser uma modalidade de suspensão do crédito tributário.

A inadimplência do parcelamento, por conseguinte, será rescindida e, por conseguinte, o débito executado retornará ao transcurso do processo, retomando-se a discussão processual e voltando a correr o prazo prescricional.

Assim, não é crível que a empresa seja obstaculizada do prosseguimento da discussão de débitos de forma administrativa ou judicial, quando proposta ação em face da Fazenda Pública, uma vez que se estaria a ferir a Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso XXXV, que determina que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito.

Ainda, para a adesão e para a composição com a Fazenda Pública, deverá ser mantida a regularidade fiscal, ou seja, o tributo vincendo não poderá ser pago em atraso e, ainda, as obrigações com o FGTS também deverão se manter regulares.

Por fim, importante ficar atento à composição com a Fazenda Pública, visto que, havendo o descumprimento do parcelamento, poderá o Fisco requerer a decretação da falência da sociedade empresária ou empresário, nos termos do artigo art. 10-C da Lei nº 10.522/02.¹⁶⁸ Além disso, o Fisco também poderá requerer

¹⁶⁸ Art. 10-C. “Alternativamente ao parcelamento de que trata o art. 10-A desta Lei e às demais modalidades de parcelamento instituídas por lei federal porventura aplicáveis, o empresário ou a sociedade empresária que tiver o processamento da recuperação judicial deferido poderá, até o momento referido no art. 57 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, submeter à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional proposta de transação relativa a créditos inscritos em dívida ativa da União, nos termos da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, observado que: (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). I - o prazo máximo para quitação será de até 120 (cento e vinte) meses, observado, no que couber, o disposto no § 3º do art. 11 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). II - o limite máximo para reduções será de até 70% (setenta por cento); (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). III - a apresentação de proposta ou a análise de proposta de transação formulada pelo devedor caberá à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em juízo de conveniência e oportunidade, obedecidos os requisitos previstos nesta Lei e em atos regulamentares, de forma motivada, observados o interesse público e os

a falência da empresa recuperanda, caso identifique o esvaziamento patrimonial da devedora, que implique liquidação substancial da empresa.

Diante disso, em se tratando de empresa em recuperação judicial, que enfrenta notória crise econômico-financeira e busca a sua reestruturação e seu soerguimento, não poderá ser compelida à realização de parcelamentos para obter a certidão de regularidade fiscal para o prosseguimento do processo recuperacional, tampouco para outras questões, como, por exemplo, participação em licitações ou concessão de crédito, sob pena de estar colocando em risco o cumprimento do plano recuperacional, bem como a manutenção de sua operação.

princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da livre concorrência, da preservação da atividade empresarial, da razoável duração dos processos e da eficiência, e utilizados como parâmetros, entre outros: (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). a) a recuperabilidade do crédito, inclusive considerando eventual prognóstico em caso de falência; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). b) a proporção entre o passivo fiscal e o restante das dívidas do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). c) o porte e a quantidade de vínculos empregatícios mantidos pela pessoa jurídica; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). IV - a cópia integral do processo administrativo de análise da proposta de transação, ainda que esta tenha sido rejeitada, será encaminhada ao juízo da recuperação judicial; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). V - os seguintes compromissos adicionais serão exigidos do proponente, sem prejuízo do disposto no art. 3º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020: a) fornecer à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional informações bancárias e empresariais, incluídas aquelas sobre extratos de fundos ou aplicações financeiras e sobre eventual comprometimento de recebíveis e demais ativos futuros; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). b) manter regularidade fiscal perante a União; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). c) manter o Certificado de Regularidade do FGTS; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). d) demonstrar a ausência de prejuízo decorrente do cumprimento das obrigações contraídas com a celebração da transação em caso de alienação ou de oneração de bens ou direitos integrantes do respectivo ativo não circulante; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). VI - a apresentação da proposta de transação suspenderá o andamento das execuções fiscais, salvo oposição justificada por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a ser apreciada pelo respectivo juízo; e (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). VII - a rescisão da transação por inadimplemento de parcelas somente ocorrerá nas seguintes hipóteses: (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). a) falta de pagamento de 6 (seis) parcelas consecutivas ou de 9 (nove) parcelas alternadas; e (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). b) falta de pagamento de 1 (uma) até 5 (cinco) parcelas, conforme o caso, se todas as demais estiverem pagas. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). § 1º O limite de que trata o inciso I do *caput* deste artigo poderá ser ampliado em até 12 (doze) meses adicionais quando constatado que o devedor em recuperação judicial desenvolve projetos sociais, nos termos da regulamentação a que se refere a Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). § 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos créditos de qualquer natureza das autarquias e das fundações públicas federais. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). § 3º Na hipótese de os créditos referidos no § 2º deste artigo consistirem em multa decorrente do exercício de poder de polícia, não será aplicável o disposto no inciso I do § 2º do art. 11 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). § 4º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão, por lei de iniciativa própria, autorizar que o disposto neste artigo seja aplicado a seus créditos. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020). BRASIL. **Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002**. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

6.3 A extinção do crédito tributário após a edição da lei nº 14.112/2020 nas transações tributárias

Dispostas anteriormente as causas extintivas do crédito tributário, as quais estão no artigo 156 do CTN,¹⁶⁹ entre elas estão a decadência e a prescrição, a transação e o pagamento do débito.

Nos termos do que foi tratado durante o presente estudo, o crédito tributário também poderá ser extinto em decorrência da prescrição intercorrente, visto que a Lei n. 14.112/2020 ratifica o entendimento da Corte Superior, quanto à não suspensão do crédito tributário no curso do processo de recuperação judicial.

Após o advento da Lei n. 14.112/2020, que trouxe significativas e importantes alterações para os créditos tributários, mormente pela flexibilização nos parcelamentos dos débitos da empresa recuperanda com os Fiscos Federal, Estadual e Municipal, muitas empresas estão tendo a oportunidade de realizar seu planejamento de reestruturação tributária, com a oportunidade efetiva para pagamento de parcelamentos de débitos tributários juntamente com o cumprimento do plano de recuperação judicial.

Assim, a extinção do crédito tributário, após a edição da Lei n. 14.112/2020, está mais segura e facilitada com as modalidades de parcelamento previsto na referida lei, bem como proposto pelas Procuradorias dos Entes Federativos.

A transação de crédito tributário está prevista no Código Tributário Nacional, em seu artigo 171, e, no ano de 2020, foi regulamentada pela Lei n. 13.988/2020, sendo da mesma forma que a prescrição, uma modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso III, do CTN.

¹⁶⁹ Art. 156. “Extinguem o crédito tributário: I - o pagamento; II - a compensação; III - a transação; IV - remissão; V - a prescrição e a decadência; VI - a conversão de depósito em renda; VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º; VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164; IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória; X - a decisão judicial passada em julgado. XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149”. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

O jurista Paulo Cesar Conrado leciona quanto ao instituto da transação referente a conflitos exacionais, isto é, demandas de iniciativa do fisco em razão de inadimplemento da obrigação tributária:

Se é certo dizer, postas essas premissas, que a transação tem um mira o excepcional estado de litigiosidade que permeia a relação entre Fisco e o contribuinte, importa reafirmar: ela, a transação, substitui o exercício da jurisdição no que se refere à composição do conflito tributário, ficando automaticamente excluída a incidência das figuras prescritas nos incisos IX e X do mesmo artigo 156 — dispositivos que referem, nessa ordem, a decisão administrativa e a sentença judicial, veículos potencialmente introdutórios do fato jurídico da extinção, mas cuja incidência demanda exercício pleno da jurisdição correlata (administrativa e judicial, insista-se)¹⁷⁰

O referido autor entende que a transação envolvendo conflitos exacionais é chamada de “transação na cobrança”, por envolver créditos executados. Discorda-se, nesse posto do referido jurista, na medida em que a transação de conflitos exacionais poderá envolver débitos já executados ou em cobrança na esfera administrativa. Diversamente dos conflitos antiexacionais que estão relacionados com a exigibilidade da obrigação tributária e/ou do crédito tributário, que tem nascedouro do contribuinte.

A transação tributária prevista no Código Tributário Nacional, bem como as previstas nas legislações específicas que as regulamentam (Lei n. 13.988/2020 e Lei n. 14.112/2020) deverão ser observadas e cumpridas conjuntamente, para que não ocorram descumprimentos e, por consequência, rescisão do acordo entabulado com as Fazendas Federal, Estadual ou Municipal, e para que sejam válidas perante a Constituição Federal, especificamente seu artigo 146, inciso III, alínea “b”.

Diante disso, pode-se dizer que a transação é um instituto que visa à satisfação e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário mediante acordo mútuo entre o fisco e o contribuinte.

Portanto, a transação poderá ser equiparada a um contrato e, especialmente no caso em análise, da transação disposta na Lei n. 14.112/2020, oferecida para empresas em recuperação judicial poderá ser vista como um segundo plano recuperacional, que deverá ser firmado com o fisco, como espécie de um contrato *lato sensu*.

¹⁷⁰ CONRADO, Paulo Cesar. Transação antiexacional (contenciosos) e sua possível incidência sobre a tese jurídica de fundo. *In*: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar (coord.). **Transação tributária na prática da lei nº 13.988/2020**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2020. p. 286.

Após a edição da Lei n. 14.112/2020, bem como de outras oportunidades de transação tributária, como, por exemplo, as transações extraordinária, excepcional e individual, fisco e contribuinte têm se aproximado. Basta ver o grande número de empresas aderindo às transações nos últimos meses.

As referidas transações estão sendo amplamente aderidas por empresas em recuperação judicial, por oferecerem maiores benefícios, como, por exemplo, o pagamento da transação em até 120 meses, no caso do Estado do Rio Grande do Sul, que oferece hoje a possibilidade de parcelamento especial de até 180 meses.

Especificamente com relação à transação individual, que dispõe, na Portaria n. 9.917/2020, regramentos como a exclusividade de pactuação apenas com empresas que tenham débitos tributários superiores a R\$ 15 milhões de reais, acaba gerando disparidade entre as empresas e, por consequência, afronta o princípio constitucional da legalidade.

Conforme o presente estudo, também está sendo violado o princípio da preservação da empresa, na medida em que tal modalidade de transação tende a ser vantajosa às recuperandas.

A Lei n. 13.988/2020 (Lei do Contribuinte do Bem) que preceitua ser de competência da PGFN disciplinar a transação individual, não autorizou à Procuradoria, na regulamentação da transação, realizar limitação financeira do crédito tributário. Portanto, de acordo com o artigo 59¹⁷¹ da Constituição Federal, deverá ser respeitada a hierarquia das normas que compõem o ordenamento jurídico brasileiro, evitando arbitrariedades e violações à Carta Maior.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1739641/RS¹⁷², decidiu que a Portaria não pode prever requisitos não previstos em lei, uma vez que apenas

¹⁷¹ Art. 59. “O processo legislativo compreende a elaboração de: I - emendas à Constituição; II - leis complementares; III - leis ordinárias; IV - leis delegadas; V - medidas provisórias; VI - decretos legislativos; VII - resoluções. Parágrafo único. Lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis”. BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

¹⁷² “TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. LIMITE FINANCEIRO MÁXIMO. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB N. 15/2009. ILEGALIDADE. 1. O art. 155-A do CTN dispõe que o parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica, enquanto o art. 153 do CTN, aplicado subsidiariamente ao parcelamento, estabelece que ‘a lei’ especificará i) o prazo do benefício, ii) as condições da concessão do favor em caráter individual e iii) sendo o caso: a) os tributos a que se aplica; b) o número de prestações e seus vencimentos, dentro do prazo a que se refere o inciso I, podendo atribuir a fixação de uns e de outros à autoridade

a lei poderá inovar na ordem jurídica, ainda que delegue à determinada autoridade a regulamentação de certa matéria.

O doutrinador e jurista Hans Kelsen¹⁷³ explica o escalonamento normativo jurídico brasileiro, apresentando a hierarquia e a subordinação das normas primárias e secundárias, para com a Constituição Federal.

Nesse interim, a limitação prevista na Portaria n. 9.917/2020, de que apenas grandes devedoras poderão se utilizar desta modalidade de transação, fere a igualdade tributária, que consta no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal, corolário do princípio da isonomia, segundo o qual todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, conforme dispõe o *caput* do artigo 5º da CF.

Empresas em reestruturação judicial, que estão diante das dificuldades da manutenção da atividade empresarial, com o cumprimento de suas obrigações legais, contratuais e do plano recuperacional e diante da dura realidade que enfrentam, são obstaculizadas em utilizar-se de transação prevista para grandes devedores da Administração Pública Federal, mesmo tendo interesse na regularização de seu passivo fiscal.

Portanto, negar especialmente à empresa em recuperação judicial a proposição de transação dentro da sua capacidade contributiva, além de não beneficiar o contribuinte, também prejudicará a Administração Pública Federal (RFB e PGFN), que deixará de arrecadar aos cofres públicos.

A Administração Pública deveria adotar o modelo gerencial (e não o patrimonialista ou burocrático) em tempos modernos para administração da coisa

administrativa, para cada caso de concessão em caráter individual e c) as garantias que devem ser fornecidas pelo beneficiado no caso de concessão em caráter individual. 2. A concessão do parcelamento deve estrita observância ao princípio da legalidade, não havendo autorização para que atos infralegais, como portarias, tratem de requisitos não previstos na lei de regência do benefício. 3. Os arts. 11 e 13 da Lei n. 10.522/2002 delegam ao Ministro da Fazenda a atribuição para estabelecer limites e condições para o parcelamento exclusivamente quanto ao valor da prestação mínima e à apresentação de garantias, não havendo autorização para a regulamentação de limite financeiro máximo do crédito tributário para sua inclusão no parcelamento. 4. Hipótese em que o Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu pela ilegalidade da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 15/2009, tendo em vista não haver limites de valores no art. 14-C da Lei n. 10.522/2002. 5. Recurso especial da Fazenda Nacional não provido. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). **Recurso Especial nº 1.739.641 - RS (2018/0106739-0)**. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Pisani Plásticos S.A. Relator: Min. Gurgel de Faria. Brasília, DF, 21 de junho de 2018.

Disponível em:

https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201801067390&dt_publicacao=29/06/2018. Acesso em: 12 fev. 2022.

¹⁷³ KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

pública, objetivando a máxima eficiência e economicidade, notadamente em conflitos de matéria tributária. Ocorre que a limitação imposta nas Portarias da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional obstaculizam o direito de a empresa em recuperação judicial regularizar seu passivo fiscal.

Assim, percebe-se que, nos últimos anos, especialmente após o trágico evento da pandemia mundial, a Administração Pública e os legisladores vêm criando leis e portarias, oportunizando às empresas, mormente aquelas em situação de crise econômico-financeira, alcançar a quitação e a extinção do passivo tributário mediante transação, que é o instrumento da composição entre contribuinte e fisco.

Além disso, a transação como modalidade de parcelamento, é causa de suspensão da exigibilidade e de execução do crédito tributário que, alcançando a empresa recuperanda a quitação do referido crédito ao Fisco, encontrará a prescrição, sendo essa uma das causas de extinção do crédito tributário.

Diante de atos arbitrários e abusivos pelo Fisco, com o intuito de satisfazer seus créditos, a empresa recuperanda, por vezes, acaba descumprindo o parcelamento realizado por meio de alguma das modalidades de transação e, com isso, o prazo para a prescrição intercorrente volta a fluir.

Ademais, insta destacar, mais uma vez que, mesmo que os créditos tributários não tenham sido inseridos na Lei de Recuperação Judicial e Falências, a empresa recuperanda, tendo o interesse em realizar a transação, quite seus débitos fiscais extinguindo-os, haverá a necessidade de comunicação ao Juízo Recuperacional, bem como ao Administrador Judicial que, como já visto, são competentes para falar sobre o patrimônio da empresa recuperanda, a disponibilidade de recursos financeiros, trabalhando lado a lado e em conjunto com a empresa, na busca do soerguimento desta.

6.4 O superpoder do fisco previsto na lei n. 14.112/2020 e a insegurança jurídica

Sabe-se que a alta carga tributária – não eximindo o contribuinte do pagamento dos tributos em prol da concretização dos interesses do Estado

Democrático de Direito – acaba, muitas vezes,¹⁷⁴ por levar a pessoa jurídica à inadimplência de outras obrigações, ensejando, por consequência, o pedido de recuperação judicial.

Assim, conforme o art. 47 da Lei de Recuperação Judicial e Falências,¹⁷⁵ tem-se que por trás de todos os mecanismos legais há o objetivo maior e nobre de manutenção da atividade empresarial, do cumprimento do plano recuperacional e, especialmente, o desempenho e a efetivação da função social da pessoa jurídica, especialmente, a geração de empregos e o aquecimento da economia do País.

É certo que a empresa em plena atividade, além de movimentar a cadeia econômica pelo aquecimento desta, também traz arrecadação aos cofres públicos e a abertura de postos de emprego, oportunidades às demais empresas fornecedoras, o que acaba refletindo em expansão da economia e, por conseguinte, em maior arrecadação pelo Fisco.

Assim, o abuso da Fazenda Pública, quando faz exigência/cobrança de crédito tributário de empresas em recuperação judicial, gera notória insegurança jurídica, mormente por inexistir legislação que impeça a ocorrência de tais condutas abusivas e coativas perante as empresas recuperandas.

A Lei n. 14.112/2020, além de todas as novidades anteriormente dispostas, também trouxe a possibilidade de o Fisco requerer a falência da empresa em caso de inadimplemento de créditos tributários, descumprimento de transações, parcelamentos e demais acordos entabulados com a Fazenda Pública. Além disso, a falência também poderá ser requerida pelo Fisco em caso de esvaziamento patrimonial.

Especificamente com relação ao esvaziamento patrimonial, entende-se que este deverá ser corroboradamente comprovado, visto que indícios de postergação para pagamento de débitos tributários ou, ainda, o simples inadimplemento infração legal são razões pelas quais não poderá ser decretada falência de empresa que está

¹⁷⁴ MACHADO, Hugo de Brito. A dívida tributária na recuperação judicial da empresa. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 120, p. 69-81, 2005.

¹⁷⁵ Art. 47: “A ação destinada a 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 da atividade econômica”. BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

em pleno soerguimento, sob pena de violação à Constituição Federal e a legislação específica vigente.

A referida lei trouxe, portanto, um superpoder ao fisco, gerando grande preocupação e insegurança jurídica para todas as partes envolvidas no processo recuperacional, na medida em que o Fisco poderá, a qualquer tempo, requerer a convalidação em falência da empresa recuperanda.

Mas, se o crédito tributário é extraconcursal e não está inserido no processo de recuperação judicial, entende-se que o Fisco não poderá requerer a convalidação em falência por descumprimento do plano recuperacional do passivo fiscal, sobretudo por não estar submetido à ação recuperacional.

A alteração legislativa evidencia a necessidade de que os créditos tributários e não tributários – estes com entendimento consolidado no presente estudo que já fazem parte do plano de recuperação judicial – deverão participar do processo recuperacional, fazendo parte do plano elaborado e objetivando o soerguimento da empresa.

O planejamento extra para reestruturação tributária, pretendendo o pagamento e a quitação do passivo fiscal, evidencia o superpoder do Fisco, na medida em que não se submete ao processo recuperacional, mas poderá requerer a falência da empresa.

A inserção dos tributos no processo recuperacional auxiliaria ambas as partes (empresa x fisco). Ao passo que a empresa recuperanda estaria com seu patrimônio integralmente protegido pelo processo recuperacional, o Fisco teria vantagem sobre a cobrança do crédito tributário, tendo em vista que permaneceria suspenso, e a prescrição intercorrente dificilmente ocorreria.

Dessarte, válido mencionar também que os atos coercitivos do Fisco sobre as empresas em recuperação judicial também se apresentam pela pressão da empresa à realização de parcelamentos, adesões de transações disponíveis pelas Procuradorias das Fazendas, o que também acaba esbarrando na prescrição intercorrente, tendo em vista que, não havendo efetividade no pagamento do parcelamento ou da transação, isto é, a empresa descumprir logo após (primeiras parcelas), poderá haver discussão quanto à suspensão ou não da execução e, por conseguinte, da prescrição.

Além da contradição legislativa mencionada acima, importante referir outra contradição com relação ao Fisco: requerer a falência da empresa em recuperação

judicial, visto que, para os pedidos de restrições e expropriações ao patrimônio da recuperanda, deverão, obrigatoriamente, passar pela análise e julgamento do Juízo Universal e administrador judicial.

Após a desafetação do Tema n. 987 do Superior Tribunal de Justiça, no sistema dos repetitivos (Recurso Especial nº 1.712.484/SP), a insegurança jurídica envolvendo o superpoder do Fisco e empresas em recuperação judicial está ainda maior, na medida em que as Fazendas Públicas Federal, Estadual e Municipal estão requerendo o prosseguimento da execução fiscal e, com isso, a realização de atos constritivos e expropriatórios sobre o patrimônio da empresa recuperanda.

O Superior Tribunal de Justiça,¹⁷⁶ após o recebimento de inúmeros conflitos de competência, está ratificando o seu entendimento quanto à competência de o

¹⁷⁶ CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 178665 - SC (2021/0103222-0) DECISÃO Trata-se de conflito de competência suscitado por Inviosat Segurança Ltda. - em recuperação judicial, com pedido de liminar, em face do Juízo de Direito da 1ª Vara Cível de Concórdia, estado de Santa Catarina, e do Juízo Federal da 2ª Vara de Criciúma, Seção Judiciária daquela unidade federada. Aduz que o grupo econômico do qual faz parte encontra-se em recuperação judicial, tendo sido proferida, em 11 de janeiro de 2019, a decisão interlocutória que deferiu o processamento do pedido. Afirma que tramita, junto ao Juízo Federal da 2ª Vara de Criciúma- SJ/SC, '...a execução fiscal n. 5030778-56.2014.4.04.7200, sendo que em 30 de julho de 2019 o procurador judicial das reclamadas informou o deferimento da Recuperação Judicial, pugnando pela suspensão da execução e de quaisquer atos expropriatórios' (fls. 4/5), sendo que, em 31 de julho de 2019, a recuperanda pugnou pela liberação das restrições patrimoniais realizadas nos autos, objetivando o soerguimento empresarial, pedido que foi indeferido pelo Juízo Federal, ao fundamento de que os valores constritos nos autos foram fruto de bloqueio via Bacen Jud realizado em data anterior à tutela de urgência deferida nos autos da recuperação judicial. Alega que, desse modo, o Juízo Federal '...considerou-se competente para manter a continuidade dos atos executivos e expropriatórios a fim de solver crédito suspenso' (fl. 5). Ressaltou, ainda, que 'A liberação do bloqueio realizado, mesmo que ao juízo universal, sem sombra de dúvidas possibilitará o cumprimento do plano aprovado em Assembleia Geral de Credores em 14 de dezembro de 2020, auxiliando o soerguimento empresarial' (fl. 4). Liminar deferida às fls. 564/568, informações dos Juízos suscitados às fls. 574/615 e 620/623. Parecer do Ministério Público Federal às fls. 625/628, opinando pelo conhecimento do conflito, declarando-se competente o Juízo da recuperação judicial. Eis os fundamentos pelos quais deferi a liminar: A jurisprudência da Segunda Seção se firmou no sentido de que não cabe ao juiz da ação executiva ordenar medidas constritivas do patrimônio de empresa sujeita à recuperação judicial, a despeito da literalidade da regra do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/05, segundo a qual a tramitação da execução fiscal não é suspensa durante o procedimento de recuperação. [...]CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO CONFLITO DE COMPETÊNCIA. RECUPERAÇÃO JUDICIAL E EXECUÇÃO FISCAL. COMPETÊNCIA DO JUÍZO RECUPERACIONAL PARA TODOS OS ATOS QUE IMPLIQUEM RESTRIÇÃO PATRIMONIAL. 1. 'Compete à SEGUNDA SEÇÃO processar e julgar conflito de competência entre o juízo da recuperação judicial e o da execução fiscal, seja pelo critério da especialidade, seja pela necessidade de evitar julgamentos díspares e a consequente insegurança jurídica' (AgRg no CC 120.432/SP, SEGUNDA SEÇÃO, DJe 19/12/2016) 2. A edição da Lei 13.043/2014, por si só, não altera o entendimento jurisprudencial pacificado no sentido de que compete ao juízo universal apreciar atos constritivos praticados contra o patrimônio de empresa recuperanda, ainda que oriundos de execuções fiscais. Precedentes. 3. A jurisprudência desta Corte tem perfilhado entendimento segundo o qual, embora as execuções fiscais não se suspendam com o deferimento da falência, os atos de execução dos créditos individuais e fiscais promovidos contra empresas falidas ou em recuperação judicial, tanto sob a égide do Decreto-Lei n. 7.661/45 quanto da Lei n. 11.101/2005, devem ser realizados pelo Juízo Universal, de acordo com o art. 76 da Lei n. 11.101/2005. Precedentes. 4. Agravo interno não provido. (Aglnt no CC

166.104/GO, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 05/05/2020, DJe 12/05/2020) Desse modo, os atos de alienação ou de constrição que comprometam o cumprimento do plano de reorganização das empresas somente serão efetivados após a anuência do Juízo da recuperação judicial. Por outro lado, não se sujeitam os créditos tributários à deliberação da assembleia de credores, à qual submetido o plano homologado pelo juiz estadual. O prosseguimento da execução fiscal e eventuais embargos, na forma do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/05, deverá se dar, portanto, perante o juízo da ação executiva competente, ao qual caberão todos os atos processuais, inclusive a ordem de citação e penhora, exceto a apreensão e alienação de bens. Ademais, cumpre resguardar a existência, ao cabo da recuperação, de bens hábeis à garantia dos créditos tributários, observado o privilégio legal respectivo. No presente caso está comprovado ter sido concedida a Recuperação Judicial da suscitante em janeiro de 2019 pelo Juízo de Direito da 1ª Vara Cível de Concórdia/SC (fls. 126/139), tendo o Juízo Federal da 2ª Vara de Criciúma- SJ/SC indeferido o pedido de liberação dos valores constritos via Bacen Jud, ao fundamento de que o bloqueio foi realizado antes do deferimento da recuperação judicial da empresa. O Juízo de Direito da 1ª Vara Cível de Concórdia, SC, informou que a recuperação judicial da suscitante foi deferida, bem como homologado o plano de recuperação em 15.1.2021, estando o processo em curso (fls. 574/615). Por sua vez, o Juízo Federal da 2ª Vara de Criciúma - SJSC, afirmou que, de fato, foi efetivada a penhora de valores pertencentes à suscitante, via Bacen-Jud, tendo indeferido a liberação desse valor em favor da empresa ou do juízo da recuperação, ao fundamento de que o bloqueio ocorreu em 17.9.2015, mais de 3 anos antes da concessão da tutela de urgência no processo de recuperação judicial, que somente ocorreu em 11.1.2019. Acrescentou que determinou, também, a suspensão do feito ‘...até o julgamento definitivo do REsp nº 1.712.484/SP (o STJ submeteu ao regime de recursos repetitivos a questão referente à possibilidade ou não da prática de atos constritivos em face de empresa em recuperação judicial,) e/ou até o término do processo de recuperação judicial’, bem como que não foram praticados novos atos constritivos sobre o patrimônio da parte executada após a notícia de sua recuperação judicial. Entendo, contudo, que a liminar deve ser confirmada, apesar de se tratar de penhora anterior ao deferimento da recuperação judicial, diante de que foi efetivada a constrição de valores pertencentes ao patrimônio da empresa recuperanda e que, apesar de não ter sido determinada ordem de pagamento, fica a empresa impedida de fazer uso daqueles valores no processo de superação da crise econômico-financeira, devendo, pois, haver prévia consulta do Juízo da recuperação sobre a conveniência de manutenção do bloqueio. Nesse sentido, confira-se: CONFLITO DE COMPETÊNCIA. INCIDENTE MANEJADO SOB A ÉGIDE DO NCP. JUSTIÇA ESPECIALIZADA (JUÍZO TRABALHISTA E JUÍZO DA EXECUÇÃO FISCAL). AFASTAMENTO DA COMPETÊNCIA DIANTE DA UNIVERSALIDADE DO JUÍZO DO SOERGUMENTO. CONFLITO ESTABELECIDO ENTRE JUÍZOS VINCULADOS A UM MESMO TRIBUNAL. CONFLITO DE COMPETÊNCIA CONHECIDO EM PARTE, COM DETERMINAÇÃO DE REMESSA PARA O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. 1. A Segunda Seção do STJ tem julgados no sentido de que o deferimento do processamento da recuperação judicial ou a decretação da falência, ainda que exista prévia penhora, impedem o prosseguimento das execuções contra os devedores em recuperação judicial, devendo, portanto, ser centralizados no juízo recuperacional os atos executórios subsequentes. 2. Compete ao respectivo Tribunal de Justiça o julgamento de conflito de competência estabelecido entre Juízos a ele vinculados. 3. Conflito conhecido em parte para afastar a competência das Justiças Especializadas (Juízo Trabalhista e Juízo da Execução Fiscal), determinando-se a remessa dos autos ao Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo para o julgamento de conflito de competência estabelecido entre os Juízos a ele vinculados. (sublinha acrescentada) (Segunda Seção, CC 161.101/SP, Rel. Ministro MOURA RIBEIRO, unânime, DJe de 10.6.2020) AGRAVO INTERNO. CONFLITO DE COMPETÊNCIA. EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. PENHORA ANTERIOR. 1. Segundo a pacífica jurisprudência da 2ª Seção, ‘com a edição da Lei. 11.101/05, respeitadas as especificidades da falência e da recuperação judicial, é competente o juízo universal para prosseguimento dos atos de execução, tais como alienação de ativos e pagamento de credores, que envolvam créditos apurados em outros órgãos judiciais [...]’, (CC 110941/SP, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, Segunda Seção, DJe 1º/10/2010). 2. Embora a penhora dos créditos devidos à recuperanda tenha sido realizada antes do pedido de recuperação judicial, a competência para deliberar sobre o levantamento dos respectivos valores passou a ser do Juízo onde se processa o pedido de recuperação. 3. Agravo interno a que se nega provimento. (sem negrito no original) (Segunda Seção, AgInt no CC 147.994/MG, minha relatoria, unânime, DJe de 18.4.2018) Em face do exposto, confirmo a liminar deferida e, com fundamento no artigo 957 do Código de Processo

Juízo da Recuperação Judicial dizer sobre a viabilidade ou não dos atos constritivos ou expropriatórios ou, ainda, de substituição de bens nas execuções fiscais.

EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL (Lei 11.101/2005, alterada pela Lei 14.112/2020). PRÁTICA DE ATOS CONSTRITIVOS. CANCELAMENTO DO TEMA 987 DO STJ. COMUNICAÇÕES AO JUÍZO E AO ADMINISTRADOR DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL. DESCABIMENTO DE PENHORA NO ROSTO DOS AUTOS OU PENHORA DE DINHEIRO, VIA SISBAJUD. Estabelece a Lei 11.101/2005, art. 6º, § 7º-B, já com a redação da Lei 14.112/2020: O disposto nos incisos I, II e III do caput deste artigo não se aplica às execuções fiscais, admitida, todavia, a competência do juízo da recuperação judicial para determinar a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção da atividade empresarial até o encerramento da recuperação judicial, a qual será implementada mediante a cooperação jurisdicional, na forma do art. 69 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), observado o disposto no art. 805 do referido Código. Diante da inovação trazida pela Lei 14.112/2020, o Superior Tribunal de Justiça procedeu à desafetação do Tema 987, dispondo que na 'verdade, cabe ao juízo da recuperação judicial verificar a viabilidade da constrição efetuada em sede de execução fiscal, observando as regras do pedido de cooperação jurisdicional (art. 69 do CPC/2015), podendo determinar eventual substituição, a fim de que não fique inviabilizado o plano de recuperação judicial'.¹⁷⁷

Mesmo antes da desafetação do Tema n. 987 do STJ, a Corte Superior também levou outros Tribunais de Justiça e Tribunais Regionais Federais¹⁷⁸ a

Civil de 2015, conheço do conflito para declarar competente para qualquer ato de constrição ou alienação de bens ou valores da suscitante, na execução referida nos autos, o Juízo de Direito da 1ª Vara Cível de Concórdia, SC. Comunique-se. Intimem-se. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Conflito de Competência nº 178665 - SC (2021/0103222-0)**. Decisão. Trata-se de conflito de competência suscitado por Inviosat Segurança Ltda. em recuperação judicial, com pedido de liminar, em face do Juízo de Direito da 1ª Vara Cível de Concórdia, estado de Santa Catarina, e do Juízo Federal da 2ª Vara de Criciúma, Seção Judiciária daquela unidade federada. [...]. Suscitante: Inviosat Segurança Ltda - Em Recuperação Judicial. Suscitados: Juízo de Direito da 1a Vara Cível de Concórdia – SC; Juízo Federal da 2a Vara de Criciúma - SJ/SC. Relatora: Min. Maria Isabel Gallotti. Brasília, 17 de agosto de 2021. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=132893462&num_registro=202101032220&data=20210819&tipo=0. Acesso em: 03 jan. 2022.

¹⁷⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Recurso Especial nº 1.694.261-SP (2017/0226694-2)**. Processual civil. Recurso especial. Submissão à regra prevista no enunciado administrativo 03/STJ. Proposta de cancelamento de afetação. Vigência da lei 14.112/2020, que alterou a lei 11.101/2005. [...]. Recorrente: Mastra Indústria e Comércio Ltda. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 28 de junho de 2021. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201702266942&dt_publicacao=28/06/2021. Acesso em: 03 jan. 2022.

¹⁷⁸ Trata-se de agravo de instrumento interposto contra decisão que, na Execução Fiscal nº 50075561420184047105, indeferiu-se a realização de penhora on line via sistema SISBAJUD, por ordem do juízo da execução fiscal, enquanto perdurar o regime de recuperação judicial A decisão contém o seguinte teor (evento 93 dos autos originários): Vistos, etc. A ANTT requer o prosseguimento da execução mediante a utilização das plataformas Sisbajud e Renajud. No caso em exame, percebe-se a existência do processo de recuperação judicial 133/1.16.0000229-8, em trâmite na Vara Judicial da Comarca de Seberí. Vieram os autos conclusos. Decido. DA EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL (Lei nº 11.101/2005, alterada pela Lei nº

14.112/2020). PRÁTICA DE ATOS CONSTRITIVOS. CANCELAMENTO DO TEMA 987 DO STJ. COMUNICAÇÕES AO JUÍZO E AO ADMINISTRADOR DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL. DESCABIMENTO DE PENHORA NO ROSTO DOS AUTOS OU PENHORA DE DINHEIRO, VIA SISBAJUD. No presente caso, é incontroverso que a executada se encontra em processo de recuperação judicial sob o nº 133/1.16.0000229-8, em trâmite na Vara Judicial da Comarca de Seberi. Com efeito, estabelece a Lei nº 11.101/2005, art. 6º, § 7º-B, já com a redação da Lei nº 14.112/2020: O disposto nos incisos I, II e III do *caput* deste artigo não se aplica às execuções fiscais, admitida, todavia, a competência do juízo da recuperação judicial para determinar a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção da atividade empresarial até o encerramento da recuperação judicial, a qual será implementada mediante a cooperação jurisdicional, na forma do art. 69 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), observado o disposto no art. 805 do referido Código. Em face da inovação trazida pela Lei nº 14.112/2020, o Superior Tribunal de Justiça procedeu à desafetação do Tema 987, dispondo que: [...] cabe ao juízo da recuperação judicial verificar a viabilidade da constrição efetuada em sede de execução fiscal, observando as regras do pedido de cooperação jurisdicional (art. 69 do CPC/2015), podendo determinar eventual substituição, a fim de que não fique inviabilizado o plano de recuperação judicial. [...] (STJ, REsp 1694261/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, 1ª SEÇÃO, julgado em 23/06/2021, DJe 28/06/2021). Diante da legislação em vigor e do entendimento adotado pelo STJ, deve ser observado, nas execuções fiscais, o seguinte: a) Nos termos da Lei 11.101/2005, art. 6º, § 6º, I (TRF4, AG 5053988-95.2020.4.04.0000, 1ª T. Rel. ROGER RAUPP RIOS, j. em 17/06/2021), cabe oficiar ao juízo da recuperação judicial, comunicando-lhe a existência da execução fiscal e fornecendo-lhe chave de acesso ao processo eletrônico e cópia da presente decisão. b) As demais comunicações ocorrem por meio de intimação do administrador judicial, na forma da Lei nº 11.101/2005, art 22, I, m; sendo dever do administrador judicial providenciar, no prazo máximo de 15 (quinze) dias, as respostas aos ofícios e às solicitações enviadas por outros juízos e órgãos públicos, sem necessidade de prévia deliberação do juízo (Lei nº 11.101/2005, art. 22, I, m), cadastre-se este no processo eletrônico, para que seja intimado dos atos processuais, comunicando-os ao juízo da recuperação judicial; c) Havendo pedido de penhora de bem (ns) da empresa recuperanda, deverá ser comunicado ao juízo da recuperação judicial para verificar a viabilidade da constrição efetuada em sede de execução fiscal. Nesse ponto, após a expedição de ofício endereçado ao juízo da recuperação judicial, incumbirá à exequente diligenciar junto àquele juízo a fim de obter eventual autorização para o prosseguimento da expropriação de bem nestes autos. d) conforme jurisprudência mais recente do TRF da 4ª Região, descabe haver, na execução fiscal, determinação de penhora no rosto dos autos da recuperação judicial (TRF4, AG 5008484-32.2021.4.04.0000, 2ª T, Rel. RÔMULO PIZZOLATTI, j. em 18/05/2021), com a ressalva de que, uma vez encerrada a recuperação, poderá a parte exequente requerer penhora no rosto dos autos desta, mediante demonstração de efetiva existência de saldo disponível (TRF4, AG 5010096-39.2020.4.04.0000, 1ª T., Rel. ROGER RAUPP RIOS, j. em 17/06/2021). e) Descabe haver bloqueio de dinheiro ou ativos financeiros, via SISBAJUD, por ordem do juízo da execução fiscal, enquanto perdurar o regime de recuperação judicial; o entendimento mais recente do TRF da 4ª Região é de que deve haver prudência nestes casos, já que o bloqueio de valores via BACENJUD limita o exercício da atividade empresarial, obstaculizando a recuperação judicial (TRF4, AG 5015631-80.2019.4.04.0000, 1ª T., Rel. ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, j. em 25/06/2019). Diante do exposto, indefiro, por ora, o pedido do evento '91', e determino a intimação da exequente para indicar bens passíveis de penhora, em observância aos fundamentos acima expostos, para que analisada a possibilidade de cooperação jurisdicional no que concerne à garantia/satisfação da dívida perseguida. Intime-se. Cumpra-se. Sustenta a agravante, em síntese, que a decisão agravada desconsiderou a nova redação do artigo 6º, da Lei nº 11.101, de 2005, trazida dada pela Lei nº 14.112/2020, conferindo a possibilidade de prosseguimento da execução fiscal e afastando a necessidade do sobrestamento das execuções fiscais nos casos em que as empresas executadas estivessem sob o regime da recuperação judicial. Alega que não subsistem óbices à realização da penhora de ativos financeiros, e caso o ato construtivo eventualmente recaia sobre um bem de capital essencial à manutenção da atividade empresarial, então, neste caso, a solicitação de substituição poderá ser levada a efeito pelo juízo da recuperação judicial, através do instituto da cooperação jurisdicional. Requer a concessão do efeito suspensivo, e a reforma da decisão agravada para determinar que seja realizada a pesquisa mediante o sistema SISBAJUD. Brevemente relatado, decido. A edição da Lei nº 14.112, de 2020 conferiu nova redação ao art. 6º da Lei nº 11.101, de 2005, e conseqüente promoveu a desafetação do Tema STJ nº 987, de modo

modificar seus entendimentos, editando súmulas a fim de extirpar discussões quanto à problematização envolvendo empresas em recuperação judicial e a obrigatoriedade do pagamento de dívidas tributárias, mediante medidas coercitivas (expropriatórias e constritiva) contra empresas recuperandas.

Percebe-se que a coação realizada pelo Fisco tem repercussão na prescrição intercorrente do processo de execução fiscal. Assim, o ato coercitivo nada mais é do que a tentativa de diligenciar a fim de localizar bens ou valores disponíveis à penhora e, nesse sentido, não poderá a Fazenda Pública simplesmente realizar o pedido de SISBAJUD, RENAJUD, etc. nos autos do processo executivo ou ainda protestar os débitos executados, tampouco encaminhar cartas forçando a pessoa jurídica a parcelar seu passivo fiscal.

que não subsistem óbices à prática de atos executivos em desfavor de empresas em recuperação judicial. Na nova sistemática cabe ao juízo da recuperação judicial verificar eventual prejuízo ao plano de pagamento, uma vez que este detém a prerrogativa de substituir atos constritivos: Art. 6º A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial implica: (Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020) I - suspensão do curso da prescrição das obrigações do devedor sujeitas ao regime desta Lei; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) II - suspensão das execuções ajuizadas contra o devedor, inclusive daquelas dos credores particulares do sócio solidário, relativas a créditos ou obrigações sujeitos à recuperação judicial ou à falência; (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) III - proibição de qualquer forma de retenção, arresto, penhora, sequestro, busca e apreensão e constrição judicial ou extrajudicial sobre os bens do devedor, oriunda de demandas judiciais ou extrajudiciais cujos créditos ou obrigações sujeitem-se à recuperação judicial ou à falência. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) [...] § 7º-B. O disposto nos incisos I, II e III do *caput* deste artigo não se aplica às execuções fiscais, admitida, todavia, a competência do juízo da recuperação judicial para determinar a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção da atividade empresarial até o encerramento da recuperação judicial, a qual será implementada mediante a cooperação jurisdicional, na forma do art. 69 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), observado o disposto no art. 805 do referido Código. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) Tal entendimento resta expresso nos julgados do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.694.261/SP, Primeira Seção, DJe 28-06-2021), do qual se extrai que a prática de atos executivos cabe ao juízo da execução fiscal, ressalvada a possibilidade do juízo da recuperação promover a substituição da constrição, caso seja necessário, o que será implementado mediante o sistema de cooperação jurisdicional previsto no Código de Processo Civil. Nessas condições, é caso de reformar a decisão agravada para determinar que na origem seja efetivada a pesquisa de ativos financeiros utilizando-se o sistema SISBAJUD e eventual bloqueio de valores. Resta presente, portanto, a probabilidade do direito, bem como o risco de dano, caso não sejam adotadas imediatamente medidas tendentes à proteção do crédito da exequente. Ante o exposto, defiro o pedido de antecipação da tutela recursal. Intimem-se, sendo a parte agravada também para as contrarrazões. Comunique-se ao Juízo da origem. Após, inclua-se o feito em pauta. BRASIL. Tribunal Regional Federal (4. Região). **Agravo de Instrumento nº 5037459-64.2021.4.04.0000/RS**. Trata-se de agravo de instrumento interposto contra decisão que, na Execução Fiscal nº 50075561420184047105, indeferiu-se a realização de penhora on line via sistema SISBAJUD, por ordem do juízo da execução fiscal, enquanto perdurar o regime de recuperação judicial. [...]. 1ª Turma. Agravante: Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT. Agravado: Laticínio Seberi Ltda (Em Recuperação Judicial). Relator: Desa. Luciane Amaral Corrêa Münch. Porto Alegre, 04 de outubro de 2021. Disponível em: https://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/inteiro_teor.php?orgao=1&numero_gproc=40002861078&versao_gproc=8&crc_gproc=e61aaa75. Acesso em: 12 fev. 2022.

Como já mencionado anteriormente, o Fisco, para que não ocorra o fenômeno da prescrição intercorrente, tem o dever de proceder com medidas efetivas ao cumprimento e à satisfação de seu crédito, não sendo os referidos atos descritos no parágrafo anterior capazes de interromper a prescrição.

Nesse ínterim, destaca-se que, no sentido de cumprir com a orientação da Corte Superior, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região editou a Súmula nº 111, prevendo a obstaculização de *atos judiciais que reduzam o patrimônio da empresa em recuperação judicial, enquanto mantida essa condição*.¹⁷⁹

Assim, está superada a competência para decidir acerca de atos constritivos e expropriatórios realizados em execução fiscal, sendo o Juízo Universal o competente para tratar de bloqueios, de penhoras e de demais atos que atinjam o patrimônio da empresa recuperanda, entendimento firmado com escopo no princípio da preservação da empresa, previsto na Lei n. 11.101/2005 – Lei de Recuperação Judicial e Falências.

E, da mesma forma, é o Juízo Recuperacional, juntamente com o administrador judicial, quem detém a competência para dizer sobre a essencialidade dos bens pertencentes ao patrimônio da empresa. Tem a Fazenda Pública o dever de buscar os bens essenciais para satisfação de seus créditos, sob pena de o referido crédito incorrer em prescrição intercorrente.

O procedimento de recuperação judicial, esculpido pela Lei nº 11.101/2005, caracteriza-se como a solução legal às pessoas jurídicas que estejam passando por dificuldades financeiras e que precisem de certos ajustes para a manutenção de suas atividades, bem como de postos de emprego. Contudo, em razão de a lei ser totalmente contraditória ao passo que excluiu os créditos tributários desta ampla negociação com credores, sabe-se que um apontamento de origem fiscal abala o princípio que norteia a referida lei, qual seja, a recuperação e a preservação da empresa.

Nos termos em que fora disposto anteriormente, entende-se que os credores concursais poderiam e deveriam discutir sobre o passivo fiscal/tributário, haja vista que o interesse da empresa é o soerguimento. O crédito tributário faz parte da

¹⁷⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal (4. Região). **Súmula nº 111**. O deferimento do processamento de recuperação judicial não é capaz de suspender, por si só, as execuções fiscais, mas obsta a realização de atos judiciais que reduzam o patrimônio da empresa em recuperação judicial, enquanto mantida essa condição. Porto Alegre: Tribunal Regional Federal 4ª Região, [2016]. Disponível em https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=sumulas_trf4&seq=194%7C967. Acesso em: 02 fev. 2020.

massa de débitos a serem adimplidos e, excluindo o crédito tributário do debate dos credores, é possível concluir que estão sendo preteridos os créditos concursais aos extraconcursais fiscais.

Nesses termos, notória a importância da participação dos credores concursais no debate do passivo tributário em razão do deságio, do alongamento e da composição dos débitos da empresa recuperanda, o que também inclui o crédito tributário, visto que é o que viabiliza o equilíbrio e a conservação da empresa: não somente negociar e ajustar seus débitos concursais (privado), mas também não interferir nos débitos tributários (público), ou seja, inexistente preferência do público sobre o privado neste contexto.

Como mencionado anteriormente, as alterações trazidas pela Lei n. 14.112/2020, apesar de alguns avanços significativos e importantes para empresas em recuperação judicial, trouxeram também insegurança jurídica, especialmente com relação ao superpoder do Fisco em requerer a falência da empresa recuperanda.

O princípio da insegurança jurídica para o Supremo Tribunal Federal é um princípio constitucional implícito, por estar vinculado ao direito fundamental à segurança previsto no artigo 5º, *caput*, da Constituição Federal. Andrei Pitten Velloso destaca quanto ao princípio:

O princípio da segurança jurídica constitui um dos elementos centrais da ideia de justiça, consagrado como um direito natural e imprescindível já na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789 (art. 2º). Representa, outrossim, uma das mais expressivas limitações ao poder de tributar.

[...]

Também encontra supedâneo em projeções constitucionais específicas, como a garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (art. 5º, XXXVI, da CF).¹⁸⁰

Ainda, no que tange à inexistência de legislação ou a legislação lacunosa existente atualmente, que só traz prejuízos aos contribuintes, imperioso salientar o entendimento consagrado pelo doutrinador e jurista Andrei Pitten Velloso:

Essa legislação caótica, efêmera, aberta e sistemática dificulta o conhecimento do direito vigente e impossibilita o desenvolvimento de uma ampla e profunda análise dogmática do direito tributário positivo,

¹⁸⁰ VELLOSO, Andrei Pitten. **Constituição tributária interpretada**. 3 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado 2016. p. 197.

gerando incerteza sobre o conteúdo das obrigações tributárias e prejudicando seriamente os contribuintes que não desejam ter pendências com o Fisco.

[...] ações e omissões contrárias à constituição ou às leis e a omissão na elaboração de textos normativos consolidados, que impliquem, sem dúvida alguma, violações à segurança dos cidadãos relativamente às suas obrigações jurídico-tributárias.¹⁸¹

A prática de atos que comprometam o patrimônio da empresa, especialmente a empresa em recuperação judicial, como a cobrança de créditos tributários, realização de medidas constritivas e expropriatórias durante período de tentativa de soerguimento da empresa, visa a compelir o contribuinte ao pagamento da dívida fiscal de forma totalmente coercitiva, sem as garantias do devido processo legal, ampla defesa e contraditório, violando de forma direta a Constituição Federal e, especialmente, o princípio basilar da recuperação judicial da preservação da empresa, ensejando, na maioria dos casos, a decretação de falência de uma empresa viável à recuperação.

O jurista Humberto Ávila dispõe quanto à proibição de arbitrariedades por parte da Administração Pública:

A proibição de arbitrariedade, portanto, funciona como fator de calculabilidade do Direito, pois, ainda que não capacite o cidadão a prever exatamente o conteúdo futuro do Direito, pelo menos demarca, negativamente, os limites da sua configuração, já que afasta qualquer tipo de regulação futura desprovida de justificação. A segurança jurídica funciona, assim – como pontifica Carrazza –, para que os contribuintes não fiquem à mercê do arbítrio das pessoas políticas. [...] Como assevera Ataliba, “a segurança dos direitos e a fixação destes em leis impessoais e genéricas impedes peremptoriamente o emprego caprichoso dos instrumentos do poder. De fato, um Direito arbitrário, porque aplicado com base no capricho ou em veleidades pessoais, traz consigo o germe da insegurança e da desordem. [...] A proibição de arbitrariedade é, portanto, parte integrante do conceito de segurança jurídica.¹⁸²

Ainda, atos que atentam contra a vida da empresa também afrontam o princípio da liberdade de exercício e atividade econômica, previsto no artigo 170, da Constituição Federal. Humberto Ávila leciona ainda que “o exercício concreto da liberdade pode gerar a aplicação subjetiva do princípio da segurança jurídica por

¹⁸¹ VELLOSO, Andrei Pitten. **Constituição tributária interpretada**. 3 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado 2016. p. 199-200.

¹⁸² ÁVILA, Humberto. **Teoria da segurança jurídica**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2021. p. 675-676.

meio da proteção da confiança¹⁸³ e, levando-se em consideração que a liberdade e segurança andam juntas, o Estado não poderá mediante atos abusivos – como o pedido de falência da empresa recuperanda – colocar em risco a atividade empresarial que tem capacidade de soerguimento.

Diante disso, sabe-se que *o condicionamento à quitação ou parcelamento dos débitos tributários para concessão da recuperação judicial é incompatível com a ordem jurídica*,¹⁸⁴ pois viola literalmente a Constituição Federal e os princípios nela presentes, tais como o da segurança jurídica, o da igualdade, o da razoabilidade, o da proporcionalidade, o da livre iniciativa, o da livre concorrência e o do devido processo legal.

Além disso, a coação ao parcelamento de débitos tributários com o fito de obter a certidão de regularidade fiscal em razão da necessidade legalmente prevista de apresentação da CND ou CPEN para concessão da recuperação judicial deve ser observada, sobretudo diante da ocorrência ou não da interrupção da contagem do prazo prescricional, já que o parcelamento foi descumprido diante de inexistência de condições econômico-financeiras na manutenção dos pagamentos pela recuperanda.

Portanto, essencial que haja um denominador comum entre os contribuintes e o Fisco que não enseje insegurança jurídica, ofertando às pessoas jurídicas oportunidades possíveis de adimplemento, e às empresas em recuperação judicial, o efetivo cumprimento do plano de recuperação e, após o advento da Lei n. 14.112/2020, o cumprimento do plano recuperacional fiscal/tributário, evitando que seus atos atinjam o patrimônio da empresa e, conseqüentemente, coloquem a sua vida em risco.

De outro lado, válido mencionar ainda que a falta de atuação do Fisco – mesmo possuidor do superpoder previsto na Lei n. 14.112/2020 – acarreta a prescrição do crédito tributário, como visto no capítulo 5 do presente estudo.

Salienta-se que se procurou no presente capítulo estressar a questão envolvendo o superpoder do Fisco perante empresas em clara fragilidade oriunda da crise econômico-financeiro e do processo de recuperação judicial, bem como a

¹⁸³ ÁVILA, Humberto. **Teoria da segurança jurídica**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2021. p. 237.

¹⁸⁴ MORETI, Daniel. Recuperação judicial e tributos. *In*: INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS (IBET). **Notus**: doutrina. São Paulo, 22 abr. 2019. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/recuperacao-judicial-e-tributos-por-daniel-moreti/>. Acesso em: 01 fev. 2020.

insegurança jurídica que esse superpoder gera no âmbito empresarial, uma vez que a legislação vigente se mostra contraditória, ao passo que exclui os créditos tributários do processo recuperacional e autoriza ao Fisco requerer a falência da empresa.

Assim, não sendo o crédito tributário parte do processo de recuperação judicial, não poderá o Fisco agir de forma arbitrária. Em outros termos, se o crédito tributário não se submete à recuperação judicial, também não haverá intervenção da Fazenda Pública no processo. Tal estudo será aprofundado mediante análise econômica do direito, no item a seguir.

6.5 Análise econômica do Direito: os reflexos legislativos nos créditos tributários na recuperação judicial

Diante das considerações anteriores, necessária a análise econômica do Direito com condão de exaurir o debate quanto à legislação vigente que trata do processo de recuperação e dos créditos tributários.

A Lei n. 14.112/2020 trouxe avanços significativos ao processo de recuperação judicial e, com relação aos créditos tributários, não houve grande avanço, exceto no que tange às flexibilizações e às benesses para pagamento do passivo tributário da empresa recuperanda. A lei também ratificou a ocorrência da prescrição dos créditos tributários executados que permanecem mais de cinco anos sem impulso efetivo do Fisco para sua satisfação.

Antes mesmo da edição da Lei n. 14.112/2020, muito se discutia sobre a importância da inclusão dos créditos tributários no processo de recuperação judicial e em seu plano, haja vista os reflexos de ordem econômica que tais créditos representam para a empresa recuperanda.

Após as modificações trazidas pela referida lei, permanecem os debates, porque para tais créditos não houve grandes avanços. Apenas e de forma desfavorável aos contribuintes, a lei trouxe o superpoder à Fazenda Pública.

Como dito acima, sabe-se que o Brasil possui uma das cargas tributárias mais elevadas do mundo – segundo o que Receita Federal do Brasil (RFB) divulgou em relação à carga tributária do Brasil entre os anos de 1990 e 2020, afirmando que, em

2019, atingiu 32,51% do PIB¹⁸⁵ – o que leva muitas empresas à crise econômico-financeira e, por vezes, diante de endividamentos de outras naturezas, ao ajuizamento do processo de recuperação judicial.

Assim, o professor e doutrinador Hugo de Brito Machado entende:

O passivo tributário constitui um grave problema de recuperação de empresas, visto que a elevada carga tributária vigente em nossa legislação tem grande contribuição para o agravamento da situação de crise das empresas, quando não é causa exclusiva dela. No processo de falência e recuperação de empresas o Estado, além de figurar como credor, deve zelar pela forma mais eficiente de recuperar a empresa ou liquidar seus ativos, tendo o dever de agir em prol de seu restabelecimento no mercado, caso seja economicamente viável, em face do interesse público que cerca o assunto.¹⁸⁶

Como amplamente debatido no decorrer no estudo, o que ficou ratificado pelo doutrinador Hugo de Brito Machado, ante a alta carga tributária brasileira que repercute de forma negativa na economia do País, decorrente das dificuldades que as empresas e os empresários encontram na manutenção da atividade empresarial, o Estado, mesmo na condição de credor, tem o dever de proteger e garantir às empresas em processos de recuperação judicial meios efetivos para o alcance do soerguimento, haja vista o interesse público.

A conduta do Estado, entretanto, apresentado pelas Fazendas Nacional, Distrital, Estaduais e Municipais, é totalmente contraditória ao dever de zelar pela manutenção e pelo crescimento da atividade empresarial, visto que possuem privilégios perante os demais credores de empresas recuperandas, pois seus créditos não se submetem ao processo de recuperação judicial.

Assim, visível o conflito existente entre as normas e princípios constitucionais, bem como normas legais, que compõem o ordenamento jurídico brasileiro, que apresenta como consequência, o tratamento privilegiado da Fazenda Pública no processo de recuperação judicial e, mesmo com o tratamento especial e possuindo maiores e melhores recursos que os demais credores, acaba tendo seus créditos prescritos no curso da recuperação judicial em razão da falta de diligências efetivas

¹⁸⁵ MÁXIMO, Wellton. Prévía da carga tributária caiu para 31,64% do PIB em 2020. *In*: AGÊNCIA BRASIL. **Economia**. Brasília, DF, 30 mar. 2021. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2021-03/previa-da-carga-tributaria-caiu-para-3164-do-pib-em-2020>. Acesso em: 03 jan. 2022.

¹⁸⁶ MACHADO, Hugo de Brito. Dívida tributária e recuperação judicial de empresa. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 120, p. 70-71, 2005.

para satisfação de seu crédito. Portanto, o privilégio outorgado ao Fisco é, ao fim, ineficiente, acarretando a prescrição intercorrente do crédito tributário.

Além disso, os créditos tributários encontram a prescrição no curso do processo recuperacional haja vista não estarem sujeitos à recuperação judicial, o que, diante do presente estudo, pode-se perceber que não se mostra adequado, tampouco eficaz.

Caso os créditos tributários estivessem inseridos no plano de recuperação judicial, além de um melhor controle pelo Juízo Universal, administrador judicial e pela própria empresa recuperanda, ainda, os créditos não encontrariam a prescrição diante da suspensão da execução fiscal e, com isso, a atividade econômica também seria estimulada e incentivada.

Portanto, pela análise realizada no presente estudo, constata-se que a exclusão dos créditos tributários da recuperação judicial não encontra fundamento, mormente considerado o princípio basilar do instituto: a preservação da empresa!

A empresa recuperanda não encontrará incentivo e estímulo para seu soerguimento diante da insegurança de, a qualquer momento, ser surpreendida com pedido de falência pela Fazenda Pública, prejudicando sua operação na iminência de bloqueios e penhoras de ativos financeiros.

Nesse sentido, Fábio Ulhoa Coelho afirma que:

A recuperação econômica de quem tem expressivo passivo fiscal não depende tanto do plano de recuperação judicial formulado no âmbito do processo que tramita em juízo. Depende, a rigor, do deferimento e sua solicitação de parcelamento aos credores fiscais (Fazenda Pública e INSS).¹⁸⁷

Diante disso, evidenciado que o equilíbrio econômico-financeiro da empresa recuperanda e, por conseguinte, seu crescimento e expansão são dificultados pela legislação atual, sobretudo pelo risco de ter sua falência requerida pelo Fisco a qualquer tempo.

Da mesma forma, o soerguimento e crescimento da empresa são afetados pela obrigatoriedade ainda prevista na legislação atual que a obriga ao fornecimento de certidão negativa de débitos durante o curso do processo recuperacional, bem

¹⁸⁷ COELHO, Fábio Ulhoa. **Comentários à nova lei de falências e de recuperação de empresas**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 270.

como a apresentação dessa certidão para participar de concorrência pública e para obter crédito em instituições financeiras.

O jurista Hugo de Brito Machado também afirma, com relação à quitação do passivo tributário, mediante adesão à transação ou ao parcelamento, por empresas em recuperação judicial:

A exigência de quitação de tributos será inconstitucional, ainda que estabelecida em Lei complementar federal, na medida em que implicar cerceamento da liberdade de exercício da atividade econômica, ou propiciar ao fisco a cobrança do tributo sem o devido processo legal, vale dizer, sem a apuração em regular processo administrativo, e sem o uso da via própria, que é a execução fiscal [...] Entre as duas possibilidades existentes para solucionar o problema, declarando inconstitucional a norma ou dando à mesma interpretação em conformidade com a Constituição e os objetivos da recuperação judicial, a segunda é mais vantajosa à Administração Tributária, pois permitirá que o crédito tributário seja parcelado e também que o cumprimento das obrigações seja fiscalizado pelo Juízo da Falência.¹⁸⁸

Não é crível que a empresa em crise econômico-financeira, que está buscando seu soerguimento, unindo seus esforços para a manutenção de sua operação, dos postos de trabalho, do cumprimento do plano recuperacional, seja obrigada a realizar parcelamento ou transação de débitos fiscais.

Nesse contexto, vale lembrar que, muitas vezes, os débitos parcelados ou transacionados na busca de uma regularidade fiscal, encontram-se em discussão seja administrativamente ou judicialmente, inclusive, quanto à prescrição, sendo a empresa compelida a renunciar à discussão, diante da necessidade de CND ou CPEN. Tal ato é claramente arbitrário e abusivo, especialmente em razão de o parcelamento nem sempre ser efetivo, diante do descumprimento precoce pela empresa.

Com efeito, o parcelamento ou a transação também não se apresentam como uma solução eficaz às empresas em recuperação judicial, visto que acabam onerando ainda mais seus recursos financeiros e colocando em risco a vida da empresa, visto que, na eventualidade de ocorrer o inadimplemento, estará sujeita ao pedido de falência pelo Fisco.

¹⁸⁸ MACHADO, Hugo de Brito. Dívida tributária e recuperação judicial de empresa. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 120, p. 70, 2005.

Além disso, como visto acima, o parcelamento ou a transação também não são modalidades benéficas ao Fisco, ao passo que, inexistindo efetividade no parcelamento, a execução não será suspensa e a prescrição fluirá de forma normal.

A inclusão do crédito tributário na recuperação judicial, portanto, é necessária, pois, além de trazer maior segurança jurídica e maiores e melhores possibilidades de cumprimento do plano de recuperação judicial, no qual os créditos do Fisco estarão inseridos, para o Estado também haverá vantagens, uma vez que continuará com a preferência que hoje já tem, e a arrecadação/satisfação dos créditos será ainda maior.

Por essa ótica, destaca-se que o Poder Judiciário, pelos julgamentos mais recentes, mesmo após a desafetação do Tema n. 987 do STJ, vem inclinando seu posicionamento para que os créditos tributários sejam inseridos no processo de recuperação judicial.

Em outras palavras, mesmo havendo requerimento do Fisco nas execuções fiscais para a realização de penhora *on-line* ou de bens disponíveis, a constrição e a expropriação somente serão efetivadas com a autorização do Juízo Universal.

Ainda, deveria ser, a Fazenda Pública, a maior interessada na recuperação e no soerguimento da empresa recuperanda, sendo do Estado o dever de preservar a pessoa jurídica em crise econômico-financeira para o efeito de recebimento de seus créditos e, além disso, aquecendo a economia do País, aumentando as arrecadações por operações realizadas pela empresa em recuperação judicial.

Dessa feita, percebe-se que a legislação vigente, apesar das atualizações havidas no final de 2020, ainda se apresenta ineficiente relativamente aos créditos tributários visto que, apesar de trazidos benefícios como o pagamento do passivo fiscal em até 120 meses, se apresenta inoperante para muitas empresas em crise econômico-financeira.

E, diante de tal ineficácia, a prescrição ocorrida durante a tramitação do processo de execução fiscal também é atingida, haja vista que grande parte dos parcelamentos propostos pela Fazenda Pública são inatingíveis para empresas em recuperação judicial. Com isso, o crédito tributário permanece com seu prazo prescricional fluindo, o que não ocorreria se estivesse submetido ao processo de recuperação judicial.

A empresa recuperanda, à medida que busca soluções para seu soerguimento, também almeja o apoio da Administração Pública para garantir seus

direitos, o cumprimento do plano recuperacional, bem como a manutenção das atividades empresariais e, por consequência última, a manutenção dos postos de trabalhos, oportunizada a geração de riquezas e a arrecadação de tributos aos cofres públicos.

Diante disso, para que a empresa possa efetivamente soerguer e superar o passivo concursal e extraconcursal, necessária seria a readequação da legislação vigente, já que, hodiernamente, se apresenta insuficiente, pois não cuida do princípio norteador do processo de recuperação judicial que é a preservação da empresa, estando a empresa em crise em constante insegurança jurídica pelos atos arbitrários e abusivos do Fisco.

Não obstante, vale dizer ainda que a readequação da legislação hoje vigente também alcançaria o crescimento econômico do País, que, além da alta carga tributária que, como vimos, acarreta a crise econômico-financeira levando a empresa ao processo de recuperação judicial, não oferece benefícios aos empresários e aos investidores. É de conhecimento a preferência de investidores em outros países, inclusive, muitos deles nos últimos dois anos encerraram muitas empresas e atividades no Brasil, diante do alto risco – especialmente jurídico – que o País apresenta aos negócios.

A conclusão que se apresenta diante do estudo realizado é a de que a não inclusão dos créditos tributários e não tributários no processo de recuperação judicial, além de gerar insegurança jurídica mormente à empresa em recuperação, é prejudicial para todas as partes, visto que a realização de atos praticados pelas Fazendas Públicas, contrários à preservação da empresa colocam em risco o cumprimento do plano recuperacional, bem como a manutenção da empresa.

Além disso, mesmo diante de atos arbitrários praticados pelo Fisco, este não terá - por consequência lógica da situação econômico-financeira da empresa recuperanda e também pelo comprometimento do patrimônio da recuperanda com o plano recuperacional, sobretudo os bens essenciais à manutenção da atividade empresarial - efetividade na satisfação de seus créditos.

Da mesma forma, a não inserção dos créditos tributários no processo de recuperação judicial se mostra desfavorável ao Estado, na medida em que os prazos prescricionais continuam correndo, acarretando, muitas vezes, a decretação da prescrição intercorrente do crédito tributário pela ausência de efetividade nos atos praticados pelo Fisco, mesmo que arbitrários.

Assim, percebe-se que, mesmo que a prescrição intercorrente seja vantajosa à empresa recuperanda, a inclusão dos créditos, sejam eles de natureza tributária ou não tributária no processo de recuperação, são essenciais, para maior efetividade no cumprimento do plano recuperacional, como para garantir a segurança jurídica e, em especial para o alcance da preservação e do soerguimento da empresa.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Partindo do mencionado na introdução deste estudo, conclui-se que há necessidade de adaptação da legislação vigente envolvendo os créditos tributários (de natureza tributária e não tributária) e o processo de recuperação judicial e falência.

A Lei da Recuperação Judicial e Falência n. 11.101/2005, apesar de ter sofrido recentes alterações pela Lei n. 14.112/2020, ainda necessita de aprimoramento, sobretudo para que a preservação da função social, da livre iniciativa e concorrência, constitucionalmente previstas (artigos 1º, 5º, 170, 173 e 174 da CF/88) sejam garantidas, viabilizando a efetiva reestruturação e recuperação da empresa recuperanda.

Constatou-se no estudo que a exclusão do crédito tributário do processo de recuperação judicial não beneficia nenhuma das partes envolvidas, isto é, a empresa (e inserida nela os empregados diretos e indiretos, fornecedores e clientes), o fisco, os demais credores (concurtais), bem como o julgador e o administrador judicial, mormente pela inobservância da segurança jurídica.

Noutras palavras, mesmo após as atualizações na Lei de Recuperação Judicial e Falências, os atos arbitrários e abusivos praticados pela Fazenda Pública, na busca da satisfação do referido crédito, coloca em risco a manutenção da atividade empresarial, bem como o cumprimento do plano de recuperação judicial, afastando a possibilidade de soerguimento da empresa em crise econômico-financeira.

Pode-se inferir do estudo realizado que há doutrinadores, como Marcelo Barbosa Sacramone,¹⁸⁹ e juristas que entendem que os créditos parafiscais e não tributários devem se submeter ao processo de recuperação judicial e ao concurso de credores, haja vista não terem natureza fiscal.

O movimento que a doutrina e a jurisprudência vêm praticando, especialmente diante das alterações trazidas pela Lei n. 14.112/2020, com a possível apresentação de plano recuperacional tributário dentro do processo de recuperação judicial demonstra que o crédito fiscal ainda tem preferência sobre os demais credores da empresa recuperanda, o que gera, além de insegurança jurídica, a desigualdade entre os credores.

¹⁸⁹ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 100.

De outro modo, verifica-se também que as atualizações trazidas pela referida legislação aproximam cada dia mais os créditos tributários – de natureza tributária e não tributária – do processo de recuperação judicial, o que ganhou ainda mais força com a desafetação do Tema n. 987 do STJ.

A importância do desenvolvimento de um plano específico para reestruturação tributária da empresa é essencial, principalmente às recuperandas, que ficam à mercê do Fisco e de seus atos coercitivos e arbitrários para satisfação de seus créditos, que, muitas vezes, acabam inviabilizando a atividade empresarial pelo atingimento de bens essenciais para a manutenção da empresa, quando não atingidos também os bens particulares dos sócios.

Vive-se hoje, a passos curtos e inseguros, o necessário avanço com relação à inserção do crédito tributário no processo recuperacional.

Desse modo, percebe-se que pela preferência do crédito tributário e autonomia do Fisco perante o particular, àquele tem o dever de proceder com todas as práticas legais de que dispõe para satisfazer seu crédito, sob pena de prescrição.

O crédito tributário, portanto, seguirá o seu trâmite normal, mesmo com o curso do processo de recuperação judicial, até mesmo durante o *stay period*. Em outras palavras, o crédito tributário se manterá hígido, por não ser afetado pela recuperação judicial, o que levará a decretação da prescrição intercorrente, em caso de ausência de diligências efetivas pelo Fisco à satisfação do crédito.

Portanto, confirmou-se no estudo que, não sendo o processo de recuperação judicial hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (artigo 151 do CTN), os prazos prescricionais e decadenciais fluirão normalmente, e os créditos tributários executados serão atingidos pela prescrição intercorrente durante o processo de recuperação judicial, em caso de desídia do fisco para satisfação de seu crédito.

Para que não seja caracterizada a desídia do Fisco durante o decurso do processo recuperacional, ele deverá buscar a satisfação de seu crédito por meio de bens não essenciais à atividade da empresa recuperanda, ao revés, como mencionado acima, o crédito será atingido pela prescrição.

No mesmo contexto, ficou evidenciado no estudo que o Fisco deverá realizar buscas, diligenciar de forma efetiva e, claro, deverão ser observados pela Fazenda Pública limites da Lei de Recuperação Judicial e Falência, bem como a Constituição Federal.

Com isso, práticas que já vinham ocorrendo pelas empresas em recuperação judicial se tornaram essenciais. Isto é, o Juízo da Execução Fiscal, em caso de ocorrência de penhora de bens ou bloqueios de valores, deverá submeter a efetivação ao Juízo Recuperacional, em garantia ao princípio basilador da Lei de Recuperação de Empresas e Falência: a preservação da empresa, juntamente com a manutenção da função social da empresa, para que existam decisões discordantes que suscitem conflito de competência.

Na busca de bens essenciais, pôde-se verificar também que o Fisco terá o dever de buscar o administrador judicial e Juízo Universal, especialmente em razão de que os créditos fiscais tributários não se suspendem no decorrer do processo de recuperação judicial.

Portanto, a Fazenda Pública dispõe de inúmeras medidas e procedimentos para buscar a satisfação de seu crédito que não é *ad eternum*, tendo o Fisco o dever de exaurir todas as possibilidades dentro do processo de execução fiscal e buscar auxílio com o Juízo Universal e com o administrador judicial, para a satisfação de seu crédito, dentro da estrita legalidade.

Conclui-se, ainda, que o crédito tributário (seja ele fiscal, parafiscal, tributário ou não tributário) hodiernamente, diante da previsão legal e majoritária da doutrina e da jurisprudência, não se submete ao processo de recuperação judicial e, diante disso, poderá encontrar a prescrição intercorrente, mesmo no período de *stay period* já que não se suspende como as demais execuções.

Por fim, depreende-se do estudo que as alterações na Lei n. 14.112/2020 trouxeram significativos avanços e aproximação do crédito tributário ao processo de recuperação judicial, – especialmente quanto à utilização do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, sem limitação de 30% para compensação/pagamento de débitos tributários e, ainda, a permanência da obrigatoriedade da apresentação de certidões de regularidade fiscal – mesmo este não se submetendo a tal procedimento processual.

Portanto, evidencia-se diante dos avanços havidos na legislação e trazidos pela jurisprudência nos últimos anos, a preocupação do legislador quanto à satisfação do crédito pela Fazenda Pública, e quanto à ocorrência da prescrição intercorrente no decorrer do processo recuperacional, visto que, enquanto o crédito tributário não estiver inserido no processo de recuperação judicial, a prescrição intercorrente continuará fluindo, e o crédito tributário poderá vir a ser extinto pela referida prescrição.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Maria Christina de. A função social da empresa na sociedade contemporânea: perspectivas e prospectivas. **Revista Argumentum**, Marília, v. 3, p. 141-151, 2003.

ALVIM, Teresa Arruda *apud* BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (4. Turma). **Recurso Especial nº 1.620.919 - PR (2016/0217735-4)**. Recurso especial. Civil. Processual civil. Execução. Ausência de bens passíveis de penhora. Suspensão do processo. Inércia do exequente. Prescrição intercorrente. Inocorrência. Ato processual anterior ao novo código de processo civil. Manutenção da segurança jurídica. [...]. Recorrente: Valdemir da Silva Pires. Recorrido: Dibi Zabian El Rafih. Brasília, DF, 10 de novembro de 2016. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201602177354&t_publicacao=14/12/2016. Acesso em: 15 fev. 2021.

ATALIBA, Geraldo. **Hipóteses de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

ÁVILA, Humberto. **Teoria da segurança jurídica**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2021.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

BEVILAQUA, Clovis. **Teoria geral do direito civil**. 3. ed. Ministério da Justiça e Negócios Interiores, 1966.

BORGES, Tarcísio Barros. A execução fiscal e a recuperação judicial: possibilidade de venda da empresa in totum por força de decisão do Juízo Executivo. **Revista Dialética de Direito Processual**, São Paulo, n. 119, p. 129-135, 2003.

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

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1942. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1980. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. **Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002**. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

BRASIL. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 fev. 2020.

BRASIL. **Lei nº 14.112, de 24 de dezembro de 2020**. Altera as Leis nºs 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 10.522, de 19 de julho de 2002, e 8.929, de 22 de agosto de 1994, para atualizar a legislação referente à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/L14112.htm. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001**. Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp105.htm. Acesso em: 12 fev. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo em Recurso Especial 1856386-RS (2021/0074423-5)**. Trata-se de agravo de Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda, em que objetiva admissão de recurso especial interposto, com fundamento no art. 105, inciso III, alíneas "a" e "c", da CF/1988, contra acórdão do TRF da 4ª Região [...]. Agravante: Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda. Agravado: Fazenda Nacional. Relator: Min. Gurgel de Faria. Brasília, DF, 22 de setembro de 2021. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=136076210&num_registro=202100744235&data=20210928. Acesso em: 03 jan. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Conflito de Competência nº 178665 - SC (2021/0103222-0)**. Decisão. Trata-se de conflito de competência suscitado por Inviosat Segurança Ltda. em recuperação judicial, com pedido de liminar, em face do Juízo de Direito da 1ª Vara Cível de Concórdia, estado de Santa Catarina, e do Juízo Federal da 2ª Vara de Criciúma, Seção Judiciária daquela unidade federada. [...]. Suscitante: Inviosat Segurança Ltda - Em Recuperação Judicial. Suscitados: Juízo de Direito da 1ª Vara Cível de Concórdia – SC; Juízo Federal da 2ª Vara de Criciúma - SJ/SC. Relatora: Min. Maria Isabel Gallotti. Brasília, 17 de agosto de 2021. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=132893462&num_registro=202101032220&data=20210819&tipo=0. Acesso em: 03 jan. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 112**. O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 1994. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=SUMU&tipo=sumula>. Acesso em: 17 abr. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 314**. Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2005. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=SUMU&tipo=sumula>. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 555**. Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2015. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=SUMU&tipo=sumula>. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Recurso Especial nº 1.340.553 - RS (2012/0169193-3)**. Recurso especial repetitivo. Arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015 (Art. 543-C, do CPC/1973). Processual civil. Tributário. Sistemática para a contagem da prescrição intercorrente (Prescrição após a propositura da ação) prevista no art. 40 e parágrafos da lei de execução fiscal (Lei n. 6.830/80). Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Djalma Gelson Luiz ME – Microempresa. Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 12 de setembro de 2018. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201201691933&dt_publicacao=16/10/2018. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Recurso Especial nº 1.694.261-SP (2017/0226694-2)**. Processual civil. Recurso especial. Submissão à regra prevista no enunciado administrativo 03/STJ. Proposta de cancelamento de afetação. Vigência da lei 14.112/2020, que alterou a lei 11.101/2005. [...]. Recorrente: Mastra Indústria e Comércio Ltda. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 28 de junho de 2021. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201702266942&dt_publicacao=28/06/2021. Acesso em: 03 jan. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema repetitivo 987**. Possibilidade da prática de atos constritivos, em face de empresa em recuperação judicial, em sede de execução fiscal de dívida tributária e não tributária. Brasília, DF, 28 de junho de 2021. Disponível em:

https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp. Acesso em: 03 jan. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). **Recurso Especial nº 1.739.641 - RS (2018/0106739-0)**. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Pisani Plásticos S.A. Relator: Min. Gurgel de Faria. Brasília, DF, 21 de junho de 2018. Disponível em:

https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201801067390&dt_publicacao=29/06/2018. Acesso em: 12 fev. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Seção). **Agravo Interno no Conflito de Competência nº 153.006/PE (2017/0153967-1)**. Conflito de competência. Agravo interno. Execução fiscal. Recuperação judicial. Prática de atos executórios contra o patrimônio da recuperanda. Lei n. 13.043/2014. Manutenção do entendimento da Segunda Seção [...]. Agravante: Agência Nacional de Telecomunicações.

Agravados: Usina Cruangi S/A - Em recuperação judicial; Cruangi Neem do Brasil Ltda - Em recuperação judicial; Goiana Participações Ltda - Em recuperação judicial; Negocial de Administração Ltda - Em recuperação judicial; Palma Santa Administração S/A - Em recuperação judicial; SAMASA Santa Maria Energética e Agropecuária Ltda - Em recuperação judicial. Relator: Min. Luis Felipe Salomão. Brasília, DF, 22 de fevereiro de 2018. Disponível em:

https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201701539671&dt_publicacao=27/02/2018. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Seção). **Agravo Interno no Conflito de Competência nº 177.164/SP (2021/0016274-1)**. Agravante: Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia – INMETRO. Agravado: RN Comércio Varejista S.A. Relator: Min. Luis Felipe Salomão. Brasília, DF, 31 de agosto de 2021. Disponível em:

https://processo.stj.jus.br/processo/julgamento/eletronico/documento/mediado/?documento_tipo=integra&documento_sequencial=134710164®istro_numero=202100162741&peticao_numero=202100395527&publicacao_data=20210909&formato=PDF. Acesso em: 03 jan. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Seção). **Recurso Especial nº 1.604.412 - SC (2016/0125154-1)**. Recurso especial. Incidente de assunção de competência. Ação de execução de título extrajudicial. Prescrição intercorrente da pretensão executória. Cabimento. Termo inicial. Necessidade de prévia intimação do credor-exequente. Oitiva do credor. Inexistência. Contraditório desrespeitado. Recurso especial provido [...]. Recorrente: Cooperativa Agroindustrial Alfa. Recorridos: Valdir Saremba, Marineusa Saremba. Relator: Min. Marco Aurélio Bellizze. Brasília, DF, 27 de junho de 2018. Disponível em:

https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201601251541&dt_publicacao=22/08/2018. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (3. Turma). **Recurso Especial nº 1758746 GO (2018/0140869-2)**. Recurso especial. Recuperação judicial. Cessão de crédito/Recebíveis em garantia fiduciária a empréstimo tomado pela empresa devedora. Retenção do crédito cedido fiduciariamente pelo juízo recuperacional, por reputar que o aludido bem é essencial ao funcionamento da empresa [...]. Recorrente: Itau Unibanco S.A. Recorrido: Regia Comercio de Informatica Ltda "Em recuperação judicial" em recuperação judicial. Relator: Min. Marco Aurélio Bellizze. Brasília, DF, 25 de setembro de 2018. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1756835&num_registro=201801408692&data=20181001&formato=PDF. Acesso em: 03 jan. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (4. Turma). **Recurso Especial nº 1.466.200 - SP (2013/0339779-7)**. Recurso especial. Habilitação de crédito na falência. Crédito tributário considerado prescrito. Recorrente: Fazenda do Estado de São Paulo. Recorrido: Caetê S/A Indústria Comercial de Bebidas - Massa Falida. Relator: Min. Luis Felipe Salomão. Brasília, DF, 04 de dezembro de 2018. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1777452&num_registro=201303397797&data=20190212&formato=PDF. Acesso em: 30 abr. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Súmula nº 150**. Prescreve a execução no mesmo prazo de prescrição da ação. Brasília, DF: Superior Tribunal Federal, 1963. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula150/false>. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 591.340 São Paulo**. Tributário. Imposto de renda de pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido. Prejuízo. Compensação. Limite anual. Lei 8.981/1995, arts. 42 e 58. Lei 9.065/95, arts. 15 E 16. Constitucionalidade. [...]. Recorrente: Polo Industrial Positivo e Empreendimentos Ltda. Recorrido: União. Relator: Min. Marco Aurélio. Brasília, DF, 27 de junho de 2019. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=751897755>. Acesso em 12 fev. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5135**. Direito tributário. Ação direta de inconstitucionalidade. Lei nº 9.492/1997, art. 1º, parágrafo único. Inclusão das certidões de dívida ativa no rol de títulos sujeitos a protesto. Constitucionalidade. Requerente: Confederação Nacional da Indústria – CNI. Interessados: Presidência da República; Congresso Nacional. Relator Min. Roberto Barroso. Brasília, 09 de novembro de 2016. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14308771>. Acesso em: 12 fev. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (3. Região). **Agravo de Instrumento nº 50257168920184030000 SP**. Agravo de instrumento. Execução Fiscal. Bloqueio de valores via sistema BACENJUD. Valor irrisório. Desbloqueio. Possibilidade. Recurso desprovido. [...]. 1ª Turma. Agravante: União Federal - Fazenda Nacional. Agravado: Açougue Tavares Ltda. Relator: Des. Valdeci dos Santos. São Paulo, 12 de agosto de 2019. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=1>. Acesso em: 03 jan. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (4. Região). **Agravo de Instrumento nº 5033638-52.2021.4.04.0000/RS**. Agravo de Instrumento. Cumprimento de Sentença. Valores Bloqueados via SISBAJUD. Valor Irrisório. Possibilidade de Imediato Desbloqueio [...]. 3ª Turma. Agravante: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Agravados: Izalanski & Meirelles Ltda. e João Francisco Izalanski. Relator: Desa. Marga Inge Barth Tessler. Porto Alegre, 21 de setembro de 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-4/1305537873>. Acesso em: 03 jan. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (4. Região). **Agravo de Instrumento nº 5037459-64.2021.4.04.0000/RS**. Trata-se de agravo de instrumento interposto contra decisão que, na Execução Fiscal nº 50075561420184047105, indeferiu-se a realização de penhora on line via sistema SISBAJUD, por ordem do juízo da execução fiscal, enquanto perdurar o regime de recuperação judicial. [...]. 1ª Turma. Agravante: Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT. Agravado: Laticínio Seberi Ltda (Em Recuperação Judicial). Relator: Desa. Luciane Amaral Corrêa Münch. Porto Alegre, 04 de outubro de 2021. Disponível em: https://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/inteiro_teor.php?orgao=1&numero_gproc=40002861078&versao_gproc=8&crc_gproc=e61aaa75. Acesso em: 12 fev. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (4. Região). **Súmula nº 111**. O deferimento do processamento de recuperação judicial não é capaz de suspender, por si só, as execuções fiscais, mas obsta a realização de atos judiciais que reduzam o patrimônio da empresa em recuperação judicial, enquanto mantida essa condição. Porto Alegre: Tribunal Regional Federal 4ª Região, [2016]. Disponível em https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=sumulas_trf4&seq=194%7C967. Acesso em: 02 fev. 2020.

CARRAZZA, Roque Antonio. **O sujeito ativo da obrigação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1997.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. Aplicação das normas de decadência e prescrição. *In*: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 41-54.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30 ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: fundamentos jurídicos da incidência. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: linguagem e método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: linguagem e método. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: reflexões sobre filosofia e ciência em prefácios. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2019.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Comentários à nova lei de falências e de recuperação de empresas**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito civil**. 8. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. v. 1: parte geral.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial: direito de empresa**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. v. 1.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Prescrição e decadência no direito tributário brasileiro. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 71, p. 71-114, 2007.

CONRADO, Paulo Cesar. Execução fiscal em matéria tributária: decretabilidade ex officio da prescrição intercorrente. *In*: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 189-194.

CONRADO, Paulo Cesar. Transação antiexacional (contenciosos) e sua possível incidência sobre a tese jurídica de fundo. *In*: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar (coord.). **Transação tributária na prática da lei nº 13.988/2020**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2020. p. 285-296.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros. 2004, v. 1.

DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITÓRIOS. Tribunal de Justiça. **Apelação Cível 0722422-55.2020.8.07.0001**. Apelação cível. Embargos à execução de título extrajudicial. Contribuições paraíscais. SENAI. Recuperação judicial. Suspensão do processo. Tema 987/STJ. Cancelamento. Atos patrimoniais constritivos. Possibilidade. Crédito não sujeito ao concurso de credores [...]. 6ª Turma Cível. Apelante: EISA PETRO-UM S.A. - Em recuperação judicial. Apelado: Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI. Relator: Des. Esdras Neves. Brasília, DF, 23 de setembro de 2021. Disponível em <https://pesquisajuris.tjdft.jus.br/IndexadorAcordaos-web/sistj>. Acesso em: 03 jan. 2022.

FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**: ensaio de pragmática da comunicação normativa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

A INTERPRETAÇÃO da lei de execução fiscal na jurisprudência do STJ. *In*: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Comunicação**: notícias. Brasília, DF, 01 set. 2019. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2019/A-interpretacao-da-Lei-de-Execucao-Fiscal-na-jurisprudencia-do-STJ.aspx>. Acesso em: 01 fev. 2020.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

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

MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário**: regras do direito e segurança jurídica. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019.

MÁXIMO, Wellton. Prévia da carga tributária caiu para 31,64% do PIB em 2020. *In*: AGÊNCIA BRASIL. **Economia**. Brasília, DF, 30 mar. 2021. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2021-03/previa-da-carga-tributaria-caiu-para-3164-do-pib-em-2020>. Acesso em: 03 jan. 2022.

MORETI, Daniel. Recuperação judicial e tributos. *In*: INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS (IBET). **Notus**: doutrina. São Paulo, 22 abr. 2019. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/recuperacao-judicial-e-tributos-por-daniel-moreti/>. Acesso em: 01 fev. 2020.

PONTO de equilíbrio. *In*: WIKIPÉDIA: a enciclopédia livre. [San Francisco: Wikimedia Foundation], 14 out. 2021. Disponível em: https://pt.wikipedia.org/wiki/Ponto_de_equil%C3%ADbrio. Acesso em: 03 jan. 2022.

O PRINCÍPIO da preservação da empresa no olhar do STJ. *In*: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Comunicação**: notícias. Brasília, DF, 02 set. 2018. Disponível em: https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2018/2018-09-02_06-03_O-principio-da-preservacao-da-empresa-no-olhar-do-STJ.aspx. Acesso em: 20 set. 2021.

RAMMÊ, Adriana Santos. **Recuperação judicial e dívidas tributárias**: a preservação da empresa como fundamento constitucional de ajuda fiscal. Curitiba: Juruá, 2013.

RILLO, César Zenker. O juízo universal e o fisco: o princípio da preservação da empresa (e o interesse público) como vetor axiológico do juízo universal e consequentemente submissão do fisco ao controle de expropriação de ativos. *In*: SILVEIRA, Arthur Alves; BÁRIL, Daniel; FERNANDES JUNIOR, João Medeiros (org.). **Recuperação judicial de empresas**: temas atuais. Porto Alegre: OAB/RS, 2018. p. 31-45.

SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à lei de recuperação judicial e falência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição do direito do contribuinte e a LC nº 118: entre regras e princípio. *In*: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 251-281.

SANTOS, Cássio Vieira Pereira dos. Natureza das normas de decadência e prescrição tributárias. *In*: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 27-39.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento 2207236-63.2015.8.26.0000**. Recuperação Judicial. Indeferimento de pedido para que os créditos decorrentes das multas administrativas sejam habilitados no processo de recuperação. Multa administrativa aplicada pelo PROCON. Natureza não-tributária. Inteligência do artigo 49 da Lei n. 11.101/05. Inaplicabilidade da restrição do artigo 187 do CTN. Possibilidade de prosseguimento da recuperação com a habilitação dos créditos do PROCON. Recurso provido. 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial. Agravante: Superlog Logística S/A. Agravado: O Juízo. Relator: Des. Francisco Loureiro. São Paulo, 10 de dezembro de 2015. Disponível em: <http://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=9061569&cdForo=0>. Acesso em 03 jan. 2022.

SCALZILLI, João Pedro; SPINELLI, Luis Felipe; TELLESCA, Rodrigo. **Recuperação de empresas e falência**: teoria e prática na lei 11.101/2005. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Almedina, 2018.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial**: falência e recuperação de empresas. São Paulo: Atlas, 2017.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Exigibilidade do crédito tributário: amplitude e efeitos de sua suspensão. *In*: EDITORA E LIVRARIA NOESSES. **Notícias**. São Paulo, 29 set. 2014. Disponível em: <https://www.noeses.com.br/2014/09/29/exigibilidade-do-credito-tributario-amplitude-e-efeitos-de-sua-suspensao-por-fabiana-del-padre-tome/>. Acesso em: 17 abr. 2020.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Restituição do indébito tributário. *In*: CARVALHO, Aurora Tomazini de (coord.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010. p. 283-302.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Constituição tributária interpretada**. 3 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado 2016.

VELLOSO, Andrei Pitten. **O princípio da isonomia tributária**: da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

VERGUEIRO, Camila. A recuperação judicial e seu impacto nas execuções fiscais. *In*: CONRADO, Paulo Cesar (org.). **Processo tributário analítico**. São Paulo: Noeses, 2013. v. 1, p. 239-266.

VIEIRA, Maria Leonor Leite. **A suspensão da exigibilidade do crédito tributário**. São Paulo: Dialética, 1997.

APÊNDICE A – PROJETO DE LEI

PROJETO DE LEI Nº _____, DE 2022.

Altera os artigos 6º, 49 e 68 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, que “Regula recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária”, para acrescentar aos dispositivos acima mencionados incisos, bem como acrescentar os artigos 6º-A e 49-A, com o objetivo de inserir os créditos tributários ao concurso de credores, bem como orientar a ocorrência das suspensões das execuções fiscais e a ocorrência de prescrições intercorrente dos referidos créditos.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º. Os incisos I e II, do artigo 6º, art. 49 e 68 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, passam a vigorar com os acréscimos destacados, com a seguinte redação:

“Art. 6º

*I – Suspensão do curso da prescrição das obrigações do devedor sujeitas ao regime desta Lei, **bem como aos créditos tributários habilitados no processo de recuperação judicial**;(N.R)*

*II – Suspensão das execuções ajuizadas contra o devedor, inclusive daquelas dos credores **públicos** e particulares do sócio solidário, relativas a créditos ou obrigações sujeitos à recuperação judicial ou à falência*;(N.R)

Art. 6º -A: Os credores públicos terão de habilitar seus créditos junto ao Juízo Universal no prazo estabelecido no art.10, parágrafo 10 da presente lei, e, aos créditos que não forem inseridos no quadro geral de credores por falta ou falha do Ente Público ficarão suspensos durante o curso do processo de recuperação judicial, podendo, contra eles, ser imposta a prescrição intercorrente. (N.R)

*Art. 49 Estão sujeitos à recuperação judicial todos os créditos existentes na data do pedido, ainda que não vencidos, **inclusive, os créditos tributários.*** (N.R)

Art. 49-A: Aos créditos públicos concursais deverá ser criada classe específica, devendo ser regulamentados os descontos, deságios e prazos de pagamentos de acordo com a natureza do crédito e a renúncia fiscal possível de acordo com orçamento público. (N.R)

Art. 68: As Fazendas Públicas e o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS deverão regulamentar, nos termos da legislação específica, parcelamento de seus créditos, com previsão de deságios, e forma de pagamento aos créditos tributários inseridos na recuperação judicial, de acordo com os parâmetros estabelecidos na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (N.R)

Art. 2º. Ficam revogados os seguintes dispositivos da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005:

I – Parágrafo 7º-B, do art. 6º, da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005;

Art. 3º. Esta lei entra em vigor no prazo de 30 (trinta) dias de sua publicação oficial.

JUSTIFICAÇÃO

A Lei nº 11.101/2005, bem como a Lei nº 14.112/2020 que alterou a referida lei, regulamentam a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência de empresas e empresários e contém lacuna no que tange aos créditos tributários.

O texto original do Projeto de Lei que originou a Lei nº 14.112/2020, publicada em 24 de dezembro de 2020, previa a inserção do crédito tributário à recuperação judicial, e por consequência o acréscimo no parágrafo 7º da Lei nº 11.101/2005, no tocante a suspensão das execuções fiscais a partir do deferimento da recuperação judicial.

Ocorre que tal previsão não foi acolhida e não fez parte da Lei em vigência, ao revés, resta expresso hodiernamente que os créditos tributários e as execuções fiscais não estão submetidos à recuperação judicial. Referida modificação acabou por majorar e aumentar a insegurança jurídica no tocante a administração dos créditos tributários, visto que não houve uma uniformização de entendimento quanto a suspensão de execuções fiscais, bem como, quanto a prescrição de tais créditos.

Desta feita, inserindo-se o crédito tributário, a concursabilidade, não será oportunizado a Fazenda Pública o direito de influenciar, tampouco de intervir no andamento do processo de recuperação judicial, prevalecendo o juízo universal da recuperação judicial, visto que, esta fará parte do quadro geral de credores.

A Lei de Recuperação Judicial e Falências como estabelecida hoje prevê trâmites que almejam a preservação da empresa e, especialmente, da atividade produtiva, preservando os postos de trabalhos, a fonte geradora de riquezas e, ainda, os tributos, oferecendo às empresas um *break even point*, atendendo as necessidades para sua manutenção e ascensão, todavia, deixa importante lacuna quanto a gestão de passivos fiscais, posto que, não determina que sejam incluídos no rol de credores, em contrapartida não impede que o patrimônio seja suprimido em favorecimento do Fisco e em detrimento dos demais credores.

A referida legislação, apesar da referida lacuna, traz importante avanço quanto a necessidade do devedor apresentar um plano de reestruturação fiscal sendo um contrassenso que os créditos tributários estejam à margem da lei.

A intervenção coercitiva do Estado por meio das execuções fiscais e atos expropriatórios, no decurso do processamento da recuperação judicial acaba afastando a empresa do desenvolvimento da sua função social e, por consequência,

extirpando a lucratividade, o crescimento econômico, a geração de empregos, o desenvolvimento social, enfim, o crescimento e a expansão da empresa recuperanda e a retomada plena de sua atividade, acabam gerando insegurança jurídica e violando princípios constitucionais e legais especiais da legislação aplicada.

A necessidade de previsão expressa inclusão dos créditos tributários ao rol de credores, bem como quanto da prescrição intercorrente dos créditos tributários não inseridos nesta executados se apresenta pelo risco que as empresas e empresários estão expostos todos os dias pelo Fisco, e também pela proteção da arrecadação e do dever fundamental de pagar tributos.

As imposições criadas pela Lei nº 11.101/2005 quanto aos créditos tributários, acabam gerando notória insegurança jurídica, da medida em que a lacuna reflete uma interpretação equivocada de que os créditos tributários são *ad eternum*, sendo certo que a segurança jurídica impõe que os órgãos oficiais tomem medidas cabíveis e efetivas ao recebimento de seus créditos. Somado a isto, tem-se que às empresas em recuperação judicial também não poderia ser criado mecanismo tributário hábil a concorrência desleal, algo que, atualmente, poderá acontecer pela ausência de tratamento uniforme quanto a administração dos passivos fiscais.

O movimento que a doutrina e a jurisprudência vêm praticando, especialmente diante das alterações trazidas pela Lei n. 14.112/2020, com a possível apresentação de plano recuperacional tributário dentro do processo de recuperação judicial, demonstra que o crédito fiscal ainda tem preferência sobre os demais credores da empresa recuperanda, o que gera, além de insegurança jurídica, a desigualdade entre os credores.

Portanto, se não inserido o crédito no quadro geral de credores, na forma do projeto disposto, inexistindo a busca efetiva da satisfação do deste pelo Fisco durante o interregno de cinco anos ininterruptos, nos termos da Súmula nº 314¹⁹⁰ do STJ e artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais, ocorrerá a prescrição intercorrente tributária durante o processo de recuperação judicial, independentemente da ocorrência de *stay period* ou outra suspensão que o Juízo Universal possa

¹⁹⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 314**. Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2005. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=SUMU&tipo=sumula>. Acesso em: 12 fev. 2022.

determinar, uma vez que o crédito tributário está submetido ao processo recuperacional, cabendo apenas ao Fisco a habilitação.

Desta feita, com o objetivo primordial de extirpar a insegurança jurídica que a legislação em vigência ainda causa às empresas e empresários em busca da superação de crise econômico-financeira, busca-se o apoio deste Doutos Deputados para sanar a lacuna existente na Lei nº 11.101/2005, para que reste expresso que os créditos tributários estejam submetidos ao processo de recuperação judicial, bem como as execuções fiscais estejam suspensas, fluindo-se o prazo prescricional apenas com relação aos créditos públicos não habilitados.

Sala das Sessões, em de 2022.

Deputado