

DESAFIOS DA HARMONIZAÇÃO ENTRE A REGULARIDADE FISCAL E O SISTEMA RECUPERACIONAL: APRESENTAÇÃO DAS CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PARA CONCESSÃO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Marcos Hilário Rodrigues Moutinho¹

RESUMO

O objeto de estudo do presente trabalho é a necessidade de apresentação da certidão negativa de débitos tributários para fins de concessão da recuperação judicial, prevista nos artigos 57 e 58 da Lei de Falências e Recuperação de Empresas, bem como no art. 191-A do Código Tributário Nacional. Por meio da pesquisa hipotético-dedutiva não exaustiva, busca-se apresentar o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, precipuamente, no que diz respeito à dispensabilidade da certidão. Sem apreciar o acerto ou erro das decisões proferidas pela Corte Superior, almeja-se extrair as principais razões que compõem as conclusões tomadas. De forma expositiva e crítica, empenha-se em enunciar as principais repercussões teóricas e práticas, com o alvo de assegurar a entrega, pelo Poder Judiciário, da tutela mais justa possível aos jurisdicionados, especialmente, aos que pretendem obter a recuperação judicial. Por fim, diante das diversas e recentes modificações legislativas que facilitaram a regularidade fiscal, procura-se inferir os possíveis caminhos trilhados pela jurisprudência nesse atual contexto, que tende a privilegiar o princípio da preservação da empresa, um dos objetivos basilares da recuperação judicial, mas também propondo uma alternativa que atenda a finalidade da exigência de prova da quitação fiscal.

Palavras-chave: Recuperação judicial. Preservação da empresa. Regularidade fiscal.

¹ Assessor de Juiz. Pós-graduado em Direito Civil, Direito Processual Civil, Direito Penal e Direito Processual Penal. Pós-graduando em Direito Empresarial.

1 INTRODUÇÃO

A Lei de Recuperação Judicial e Falências (lei n. 11.101/2005) estabelece em seu art. 58 a possibilidade de concessão do pedido de recuperação judicial, desde que o devedor atenda a determinadas condições. Uma das exigências é a apresentação de certidões negativas de débitos tributários, disposta no art. 57 da LRF e no art. 191-A do Código Tributário Nacional (lei n. 5.172/1966), incluído pela lei complementar n. 118/2005.

Antes da vigência das leis de parcelamento especial do débito tributário, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já havia se posicionado no sentido de que a apresentação das CND's não é requisito para a concessão da recuperação, haja vista a incompatibilidade da exigência com o sistema recuperacional, mormente com os objetivos elencados no art. 47 da LRF. Contudo, a interpretação quanto a essa imposição tem gerado debates atuais nos tribunais, sobretudo diante das novas normas que facilitaram o parcelamento dos débitos tributários, permitindo a promoção da regularidade fiscal e, conseqüentemente, a obtenção da certidão negativa (CND) ou, no mínimo, a certidão positiva com efeitos de negativa (CPEN) em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que também supriria a exigência do art. 57 da LRF.

Nesse diapasão, o presente artigo expõe, inicialmente, a origem legal da exigência de apresentação das certidões negativas como requisito para a concessão da recuperação, assim como breves conceitos acerca das certidões, que traduzem a ideia de regularidade fiscal do contribuinte. Seguidamente, objetiva-se apresentar os argumentos favoráveis e contrários à exigência de apresentação das certidões. Assim, será apresentada a interpretação adotada pelo STJ no julgamento de casos que envolvem o tema, tanto anterior quanto posterior à vigência das leis que facilitaram a regularidade fiscal, o que permitirá aferir o possível caminho pelo qual se assentará a jurisprudência. Ao final, mediante exposição crítica, serão apresentadas as razões pelas quais as interpretações adotadas foram, de fato, mais coerentes e coesas com o ordenamento jurídico recuperacional, ou se sugerem possível reavaliação dos posicionamentos, como já realizada recentemente por tribunais estaduais, sem, contudo, avaliar acerto ou erro das decisões judiciais.

2 CONTEXTO LEGAL E CONCEITUAL

2.1 Pressuposto legal para concessão da recuperação judicial

De proêmio, é essencial apontar que a exigência para apresentação de certidões negativas de débitos tributários decorre expressamente da lei, constituindo ordem impositiva para aqueles que pretendem a concessão da recuperação judicial. Enquanto o art. 57 da LRF² exige que o devedor apresente certidões negativas de débitos tributários após a aprovação do plano de recuperação pelos credores, o art. 58 da LRF³ complementa ao estipular que “*cumpridas as exigências desta Lei, o juiz concederá a recuperação judicial do devedor*”. No mesmo sentido, o art. 191-A do CTN⁴, incluído pela lei complementar n. 118/2005, estabelece que a concessão da recuperação judicial somente será concedida após a prova de quitação de todos os tributos.

Nos ensinamentos de Furlan & Savaris (2007, p. 71), os artigos *supra* citados não devem ser confundidos com o momento anterior quando o magistrado defere o *processamento* da recuperação. Deferir o processamento (fase inicial) não é sinônimo de conceder a recuperação (fase final). Para o deferimento do processamento, não se exige a apresentação das certidões negativas, conforme art. 52, II da LRF⁵. Para a *concessão da recuperação*, que ocorre após a aprovação do plano recuperacional pela assembléia-geral de credores⁶, por sua vez, exige-se a apresentação das certidões.

A diferenciação é relevante pois, como explica Hugo de Brito Machado (2017, p. 440), são disposições contraditórias e ilógicas. A lei “*dispensa a apresentação de certidões negativas para que o devedor exerça as suas atividades, exceto para*

² 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.

³ Art. 58. Cumpridas as exigências desta Lei, o juiz concederá a recuperação judicial do devedor cujo plano não tenha sofrido objeção de credor nos termos do art. 55 desta Lei ou tenha sido aprovado pela assembleia-geral de credores na forma dos arts. 45 ou 56-A desta Lei.

⁴ Art. 191-A. A concessão de recuperação judicial depende da apresentação da prova de quitação de todos os tributos, observado o disposto nos arts. 151, 205 e 206 desta Lei. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005).

⁵ Art. 52. Estando em termos a documentação exigida no art. 51 desta Lei, o juiz deferirá o processamento da recuperação judicial e, no mesmo ato: [...] II - determinará a dispensa da apresentação de certidões negativas para que o devedor exerça suas atividades, observado o disposto no § 3º do art. 195 da Constituição Federal e no art. 69 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020).

⁶ Ou decorrido o prazo previsto no art. 55 da LRF, sem objeção de credores.

contratação com o Poder Público ou para recebimento de benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios [...]” no momento do deferimento da recuperação, justamente em razão da dificuldade de quitar todos os tributos, mas, a mesma lei, exige a apresentação das certidões como requisito para concessão da recuperação, como se a dificuldade de quitação dos tributos deixasse de existir pela mera aprovação do plano pelos credores.

2.2 Certidão negativa de débitos tributários e certidão positiva com efeito de negativa

Antes de se refletir sobre a (des)proporcionalidade na exigência de certidões negativas de débitos tributários, bem como estimar a capacidade de soerguimento de uma empresa em recuperação judicial a partir de suas possibilidades de transação com o fisco é primordial buscar o conceito e a respectiva finalidade da certidão negativa de débito fiscal (CND).

No conceito apresentado pelo Ministério da Fazenda⁷, a certidão de regularidade fiscal é o documento expedido em conjunto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN e pela Receita Federal do Brasil - RFB, que atesta se uma pessoa física ou jurídica possui débitos pendentes relacionados a tributos, contribuições previdenciárias, entre outros encargos fiscais. A certidão de regularidade fiscal poderá ser Negativa (CND), Positiva com efeitos de negativa (CPEN) ou Positiva (CP).

Relembrem Geraldo Fonseca de Barros Neto e Sophia Ismerim Correia (2020) que a CND é um instrumento fundamental para comprovar a regularidade fiscal e tributária, sendo frequentemente exigida em processos que envolvem transações comerciais, partilha de bens do falecido⁸, licitações⁹, obtenção de financiamentos e, inclusive, em procedimentos de recuperação judicial, objeto desse estudo.

⁷

Disponível

em:

<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/certidoes-de-regularidade-fiscal/certidao-de-regularidade-fiscal>.

⁸ Art. 655, IV, CPC: Art. 655. Transitada em julgado a sentença mencionada no art. 654, receberá o herdeiro os bens que lhe tocarem e um formal de partilha, do qual constarão as seguintes peças: IV - quitação dos impostos;

⁹ Art. 27, IV, Lei n. 8.666/93: Art. 27. Para a habilitação nas licitações exigir-se-á dos interessados, exclusivamente, documentação relativa a: IV – regularidade fiscal e trabalhista; (Redação dada pela Lei n.º 12.440, de 2011).

A Certidão Positiva com Efeito de Negativa (CPEN) é um instrumento jurídico que possui a mesma finalidade da CND, mas é emitida quando há débitos fiscais em aberto, mas estão com exigibilidade suspensa, seja por meio de um parcelamento de dívida em curso, uma decisão judicial ou outro mecanismo legal¹⁰. Assim, a CPEN funciona como uma forma de atestar que, apesar da existência de débitos pendentes, o devedor se encontra em situação regular, tendo adotado medidas para solucionar suas obrigações fiscais.

E daí surge a importância do instituto do parcelamento do débito tributário: permitir que o requerente obtenha a CPEN, por se tratar de hipótese de suspensão da dívida fiscal, nos termos do art. 151, VI, CTN¹¹. O assunto será aprofundado no item 4.

3 PREMISSAS FAVORÁVEIS E DESFAVORÁVEIS À EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DAS CERTIDÕES NEGATIVAS

A discussão em torno da exigência de apresentação das Certidões Negativas de Débitos Tributários (CNDs) no contexto da recuperação judicial suscita um debate complexo e multifacetado. De um lado, existem argumentos que respaldam a obrigatoriedade das CNDs, destacando sua importância para garantir a regularidade fiscal das empresas e proteger os interesses do erário público. Por outro lado, há perspectivas que questionam essa exigência, considerando-a potencialmente prejudicial ao objetivo maior da recuperação judicial, que é a revitalização e continuidade das atividades empresariais. Essas premissas, favoráveis e desfavoráveis à imposição das CNDs, revelam uma balança delicada entre responsabilidade fiscal e preservação econômica, que merece análise aprofundada, embora não exaustiva. Neste contexto, serão exploradas as razões subjacentes a

¹⁰ “Será emitida quando o contribuinte possuir dívida(s) junto à Fazenda Nacional e essa(s) dívida(s) estiver(em) relacionada(s) a qualquer das seguintes hipóteses: 1. Existência de dívidas administradas pela RFB, que estejam com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional; 2. Existência de dívidas inscritas em Dívida Ativa da União (DAU), administradas pela PGFN, que estejam: a) com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional, ou b) integralmente garantidas por penhora idônea constituída em ação judicial de execução fiscal; 3. Existir decisão judicial determinando a expedição de certidão, hipótese em que constará no rodapé da certidão que sua expedição decorreu de decisão judicial, bem como as informações relativas à procedência da decisão judicial.” Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/certidoes-de-regularidade-fiscal/certid-ao-de-regularidade-fiscal>.

¹¹ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

essas perspectivas contrastantes, visando a uma compreensão abrangente dessa controvérsia.

3.1 Dispensabilidade das certidões

Inúmeras são as críticas que pairam sobre a exigência de apresentação das certidões negativas para concessão da recuperação judicial, a começar pela observação de que a recuperação judicial visa o gerenciamento empresarial da fase sanável da crise econômico-financeira, possibilitando a negociação livre e o diálogo entre credores e restaurar a empresa por meio de diversas alternativas adaptadas às particularidades de cada situação empresarial. Apesar da literalidade da lei, não se deve esquecer que a Lei de Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falência é uma norma programática com densa carga principiológica, constituindo a égide pela qual devem ser interpretados os seus dispositivos.

O ilustre Bezerra Filho (2008, p. 166) aponta que “[...], no afã de salvaguardar o crédito fiscal e o crédito bancário, a Lei estabeleceu regras que terão alto poder de inviabilização da recuperação pretendida”. A exigência contida no art. 57 da LRF já aponta uma incoerência com o ponto de partida da empresa requerente da recuperação. A primeira obrigação que frequentemente fica em atraso em momentos de crise financeira é o pagamento dos débitos tributários. Primeiro, em razão da carga tributária sobrelevada e indiscutível no Brasil. Segundo, porque a inadimplência com fornecedores pode levar à interrupção iminente das atividades empresariais.

Naturalmente, aqueles que buscam a recuperação judicial frequentemente o fazem porque já estão enfrentando atrasos nos pagamentos a fornecedores, credores em geral e, certamente, aos entes governamentais responsáveis pela cobrança dos tributos, seja no âmbito municipal, estadual ou federal (GONÇALVES E SIQUEIRA, 2016, p. 6). Como aponta Douglas Ribeiro Neves em sua tese de doutorado (2015, p. 104) “É negar a realidade achar que o devedor, embora em crise econômico-financeira, esteja quite com as obrigações tributárias, como se ele fosse priorizar o pagamento da dívida tributária em detrimento das demais”. Não é incomum que o requerente da recuperação judicial apresente passivo tributário elevado, quando não o maior em relação aos demais débitos.

Além disso, o STJ¹² considera que, em sede de recuperação judicial, o sujeito passivo da relação tributária, requerente da recuperação, possui direito ao parcelamento, nos termos do art. 155-A do CTN, não sendo mera faculdade da Fazenda Pública e do INSS, como faz parecer o art. 68 da LRF:

Art. 155-A. O parcelamento **será concedido** na forma e condição estabelecidas em lei específica. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

[...]

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

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

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. (destaques acrescidos)

Nesse diapasão, a jurisprudência do STJ posicionava-se no sentido de que o direito ao parcelamento, por sua natureza, dispensava a apresentação das certidões mencionadas no artigo 57 da LFRE, devido à falta de uma legislação específica que regulamente o parcelamento especial. Confirma-se o Enunciado n. 55 na I Jornada de Direito Comercial CJP/STJ e, no mesmo sentido, o seguinte trecho do julgamento proferido no REsp 1187404/MT, julgado em 19/06/2013, sob a relatoria do Ministro Luis Felipe Salomão:

O parcelamento do crédito tributário na recuperação judicial é um direito do contribuinte, e não uma faculdade da Fazenda Pública, e, enquanto não for editada lei específica, não é cabível a aplicação do disposto no art. 57 da Lei n. 11.101/2005 e no art.191-A do CTN. (Enunciado n. 55 na I Jornada de Direito Comercial CJP/STJ)

Segundo entendimento exarado pela Corte Especial, em uma exegese teleológica da nova Lei de Falências, visando conferir operacionalidade à recuperação judicial, é desnecessário comprovação de regularidade tributária, nos termos do art. 57 da Lei n. 11.101/2005 e do art. 191-A do CTN, diante da inexistência de lei específica a disciplinar o parcelamento da dívida fiscal e previdenciária de empresas em recuperação judicial (REsp

¹² Conforme consignado pelo i. Relator Ministro Luis Felipe Salomão no AgRg no Conflito de Competência n. 110.764 - DF (2010/0038424-4): “[...] a tendência da atual doutrina e legislação brasileiras sobre o regime de recuperação judicial das empresas, especialmente o art. 6º, § 7º da Lei 11.101/05, orienta-se no sentido de viabilizar que as empresas, ainda que estejam em situação de recuperação judicial, devem ter garantido seu direito ao acesso aos planos de parcelamento fiscal, no sentido de manterem seu ciclo produtivo, os empregos gerados, a satisfação de interesses econômicos e consumo da comunidade.”

Embora a lacuna legislativa sobre o parcelamento tenha sido preenchida com diversas leis que possibilitaram a regularidade fiscal, o STJ preferiu manter o posicionamento da dispensa na apresentação das certidões. Mediante o uso da interpretação sistemática, concluiu-se que a exigência de demonstração de regularidade fiscal do devedor em busca do benefício recuperatório não é compatível com os princípios e objetivos delineados na Lei n. 11.101/2005, como estabelecido no próprio conjunto normativo.

A primeira razão da incompatibilidade da exigência com o sistema da recuperação judicial decorre justamente do objetivo do instituto, qual seja, o de preservar a empresa e concretizar a sua função social, disposto expressamente no art. 47 da LRF:

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.

Há aparente contradição entre a exigência do art. 57 da LRF e o princípio de preservação da empresa do art. 47 do mesmo diploma normativo, na medida em que faz imposição excessiva da arrecadação fiscal, o que pode prejudicar o basilar princípio de preservação da empresa e os objetivos da recuperação judicial, como a superação da crise e a manutenção dos empregos.

Ainda sob o viés da contradição com a principiologia do instituto da recuperação, a necessidade de prova da regularidade fiscal, quando interpretada sob o princípio da proporcionalidade estrita, se mostra inadequada e desnecessária. Inadequada porque, exigir a apresentação das certidões negativas de débito tributário de quem pretende se recuperar, pode resultar numa dificuldade ainda maior ao Fisco de receber o crédito fiscal, à vista da classificação do crédito tributário, na hipótese de falência, em terceiro lugar na ordem de preferências (art. 83, III, LRF). Desnecessária porque os meios de cobrança das dívidas de natureza fiscal não se suspendem, em regra¹³, com o deferimento da recuperação, conforme art. 6º, §7º-B, da LRF.

¹³ A explicação do assunto será abordada no tópico 3.2 deste trabalho.

O STJ se posiciona, portanto, no sentido de que os fundamentos das normas presentes no art. 57 da LRF e no art. 191-A do CTN, que se baseiam principalmente no privilégio do crédito tributário, não têm peso suficiente para prevalecer sobre o direito do devedor de buscar na recuperação judicial a superação da crise financeira. Isso é especialmente verdade diante das consequências negativas que a interrupção das atividades empresariais poderia gerar, tanto nas relações de emprego como na cadeia produtiva, além de impactar indiretamente na receita pública e na economia de maneira mais ampla. Sob estas premissas, o STJ julgou, por unanimidade, o Recurso Especial n. 1.864.625 - SP, sob a relatoria da Ministra Nancy Andrighi, cuja decisão foi publicada no DJe em 26/06/2020, veiculada no sítio eletrônico de notícias do STJ e que ensejou o informativo jurisprudencial n. 674, com a seguinte tese de que “A apresentação de certidões negativas de débitos tributários não constitui requisito obrigatório para concessão do pedido de recuperação judicial”.

Há aqueles que ainda defendem a inconstitucionalidade dos artigos 57 da LRF e 191-A do CTN (Machado, 2005, p. 72-74; Abrão, 2007, p. 237) porque, obliquamente, a exigência de regularidade fiscal para concessão da recuperação judicial visa promover uma cobrança administrativa sem garantir o direito à ampla defesa e ao contraditório¹⁴. A razão subjacente à criação dessa obrigação imposta ao devedor é evidente: forçá-lo, sem grandes contestações, a resolver suas pendências com a autoridade tributária, abdicando do direito de debater em tribunal a validade e quantia de seus débitos. Inclusive, o projeto de lei n. 6028/2005, atualmente apensado ao PL 5250/2005, visa a revogação da Lei de Recuperação e Falência.

Em síntese, os argumentos que sustentam a dispensa da exigência das CNDs como requisito para a concessão da recuperação judicial revelam uma compreensão sensível das complexidades inerentes aos processos de reabilitação empresarial.

3.2 Imprescindibilidade das certidões

¹⁴ A relevante observação de Márcia Silva Staton indica que a própria PGFN assim admitiu no Ofício 624/PGFN de encaminhamento do Anteprojeto de lei sobre a execução extrajudicial, justificando as vantagens da sua adoção, nos seguintes termos: “[...] cobrança administrativa dos créditos da Fazenda Pública, sem prejuízo das garantias de defesa do executado, de forma a reduzir a necessidade dos atuais instrumentos indiretos de cobrança, como a exigência de apresentação de certidões negativas de débito.”

Ultrapassadas as questões conceituais, pela simples leitura dos artigos artigos 57 e 58 da LRF e do 191-A do CTN, depreende-se que a apresentação das certidões negativas de débitos tributários constitui requisito elencado pelo legislador para a concessão da recuperação do devedor cujo plano não tenha sofrido objeção ou tenha sido aprovado pela assembleia de credores. A literalidade da lei parece não sugerir outra opção que não a de requisito prévio à concessão da recuperação.

E essa é, portanto, uma das premissas que impõe o seu cumprimento, sobretudo porque, em se tratando de um Estado Democrático de Direito, as leis são investidas de um dos princípios mais caros neste modelo de estado, qual seja, o princípio democrático na elaboração das leis. Afinal, sob o viés constitucional, “*Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição*”, nos ditames do parágrafo único do art. 1º da Constituição da República de 1988. Se o legislador, dotado de poder conferido pelo povo, optou por exigir as certidões negativas de débitos tributários, dizer que a apresentação é dispensável denota manifesta e inegável interpretação *contra legem*¹⁵.

Para além da interpretação literal, acrescenta-se que os créditos tributários, em regra, não se submetem à recuperação judicial, mas podem se submeter em concurso material, por força da nova lei n. 14.112/2020 que alterou sensivelmente a LRJF. A lei n. 14.112/2020 revogou o §7º do art. 6º da LRJF que excluía a suspensão das execuções fiscais da recuperação judicial, acrescentando o parágrafo 7º-B no art. 6º, que vigora com a seguinte redação:

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

¹⁵ Há casos excepcionais que se admite a decisão contra legem. Sobre o tema, confira-se https://www.dbd.puc-rio.br/pergamum/tesesabertas/1213393_2014_completo.pdf

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) - destaques acrescidos.

Apesar da inovação trazida pelo §7º-B do art. 6º da LRJF, que reforça o princípio do juízo universal da recuperação judicial, a Fazenda Pública não compõe a assembleia geral de credores, conforme art. 41 da LRJF¹⁶. Consequência do exposto, como já apontado, é o regular processamento das execuções fiscais, já que o crédito fiscal não será incluído no plano de recuperação. A dispensa de apresentação das certidões negativas de débitos fiscais, portanto, conduz à conclusão de que o devedor deve regularizar suas dívidas, exclusivamente, em relação aos seus credores privados, e, ainda assim, às custas dos créditos de natureza fiscal¹⁷. E mais: com a nova disposição do §7º-B do art. 6º LRJF é provável que a satisfação do crédito fiscal seria ainda mais dificultosa, uma vez que, possivelmente, estaria impedido de requerer medidas constritivas que recaíssem sobre bens indispensáveis à recuperação judicial (a depender da interpretação do juízo da recuperação).

A questão jurídica é complexa. Ou se privilegia a regularização dos débitos privados ou a regularização dos débitos fiscais. Imperioso destacar, por sua vez, que a satisfação destes últimos é investida do natural interesse público e, por isso, devem ser privilegiados, como considerado pelo Legislador.

Por fim, lembre-se que a CND (ou a CPEN) não se trata de mero formalismo burocrático, mas instrumento importante que atesta a regularidade fiscal. A exigência de sua apresentação evita que o procedimento da recuperação judicial passe a ser utilizado de maneira oportunista por empresas em crise para se esquivar de suas obrigações fiscais, utilizado da recuperação judicial como um mecanismo para congelar suas obrigações fiscais e evitar o pagamento de débitos pendentes. Não seria incomum se uma pessoa jurídica, buscando escapar de suas obrigações

¹⁶ Art. 41. A assembléia-geral será composta pelas seguintes classes de credores: I – titulares de créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho; II – titulares de créditos com garantia real; III – titulares de créditos quirografários, com privilégio especial, com privilégio geral ou subordinados. IV - titulares de créditos enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014).

¹⁷ Entendimento adotado pelo MM. Juiz de Direito da 2ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais do Foro Central Cível da Comarca da Capital, Dr. Marcelo Barbosa Sacramone, no julgamento da ação n. 2066967-61.2021.8.26.0000 que trata da recuperação judicial do Grupo Quality, Quality Eventos, Locação e Prestação de Serviços Ltda e Sunset Locações de Equipamentos Audio Visuais Ltda Me.

fiscais, deliberadamente, deixasse de pagar impostos e contribuições ao longo de vários anos, acumulando um passivo tributário substancial, transferisse seus ativos para subsidiárias fictícias no exterior com intuito de esconder seus verdadeiros ganhos e evitar o pagamento de impostos e, posteriormente, requeresse a recuperação judicial sem a devida quitação dos débitos fiscais. É exemplo de que a busca por uma reestruturação genuína pode ser obstruída por práticas fraudulentas que comprometem a regularidade fiscal. A obrigatoriedade de apresentação das certidões negativas de débitos fiscais, portanto, também figura como um escudo ao próprio instituto da recuperação judicial, evitando sua utilização de forma abusiva e ilegal.

Por fim, saliente-se que a omissão legislativa do art. 68 da LRJF¹⁸, que perdurou por alguns anos, já está suprida. O artigo mencionado prevê a possibilidade¹⁹ das Fazendas Públicas e do Instituto Nacional do Seguro Social deferir, *nos termos da legislação específica*, parcelamento de seus créditos, em sede de recuperação judicial, de acordo com os parâmetros estabelecidos pelo CTN. Por muito tempo, a tal “legislação específica” que regulasse o parcelamento fiscal nunca existiu, sendo este o argumento central adotado pelo STJ em julgados pretéritos, conforme analisado no item 3.1 deste trabalho.

Ocorre que a lei n. 13.043/2014 (regulamentada pela Portaria PGFN-RFB n. 1/15) supriu a lacuna legislativa e criou o parcelamento de débitos de sociedades em recuperação judicial perante a Fazenda Nacional. O art. 43 da lei n. 13.043/2014 acrescentou o art. 10-A na lei n. 10.522/2002²⁰, prevendo a possibilidade de pagamento da dívida tributária em até 84 parcelas para as empresas que tivessem

¹⁸ 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.

¹⁹ O STJ considera como um *direito* do contribuinte, e não uma possibilidade da Fazenda Pública e do INSS, ante a disposição do art. 155-A do CTN. Vide enunciado da Enunciado n. 55 na I Jornada de Direito Comercial CJP/STJ: O parcelamento do crédito tributário na recuperação judicial é um direito do contribuinte, e não uma faculdade da Fazenda Pública, e, enquanto não for editada lei específica, não é cabível a aplicação do disposto no art. 57 da Lei n. 11.101/2005 e no art.191-A do CTN.

²⁰ Art. 43. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 10-A: “Art. 10-A. O empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos dos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, poderão parcelar seus débitos com a Fazenda Nacional, em 84 (oitenta e quatro) parcelas mensais e consecutivas, calculadas observando-se os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada: I - da 1ª à 12ª prestação: 0,666% (seiscentos e sessenta e seis milésimos por cento); II - da 13ª à 24ª prestação: 1% (um por cento); III - da 25ª à 83ª prestação: 1,333% (um inteiro e trezentos e trinta e três milésimos por cento); e IV - 84ª prestação: saldo devedor remanescente.

deferidas o processamento da recuperação judicial. Conforme explicam TARTUCE e COSTA (2021, pp. 753-754) a lei foi criticada em razão do prazo exíguo para pagamento da dívida:

“tais parcelamentos simplesmente não atenderam à finalidade da LREF, orientada pelo princípio da preservação da empresa, seja porque as condições de pagamento não foram consideradas suficientes o prazo do parcelamento era exíguo (84 meses), inclusive se comparado com outros programas já existentes (como o 'REFIS' de 180 meses ou o 'PROFUT' de 240 meses) , seja porque impunham ao devedor a desistência de qualquer discussão administrativa ou judicial acerca do débito, exigência que se afigurava inconstitucional”

Com intuito de potencializar a regularidade fiscal, a lei n. 14.112/2020 surgiu como verdadeira enzima catalisadora e promoveu alterações significativas na lei n. 10.522/2002: (i) autorizou o parcelamento de dívidas tributárias com a Fazenda Nacional em até 120 meses, mediante inclusão do art. 10-A, V; (ii) possibilitou a 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, conforme art. 10-A, VI; (iii) permitiu a transação com o Fisco, nos termos do art. 10-C.

A lei n. 13.988/2020 (“Lei do Contribuinte Legal”), resultante da conversão da Medida Provisória nº 899/2019, ainda compõem o arcabouço legislativo que facilita a regularidade fiscal. O art. 11, I, e § 5º dispõe sobre a transação tributária com condições mais favoráveis às sociedades em recuperação judicial, como a concessão de descontos nas multas, nos juros de mora e nos encargos legais, dada a presunção legal de difícil recuperabilidade das suas dívidas fiscais.

Portanto, é possível concluir que a exigência de apresentação das CND's para concessão da recuperação judicial, atualmente, encontra apoio nas leis que visam facilitar a regularização fiscal das empresas. Este entendimento foi adotado em recentes julgados do Tribunal de Justiça de São Paulo que exigiram a apresentação da certidão negativa de débitos tributários como requisito para concessão da recuperação judicial, a exemplo do julgamento do agravo de instrumento n. 2248841-13.2020.8.26.0000, cujo eminente Desembargador Ricardo Negrão pontuou:

(...) Esta questão ganha relevância ao seu estudar a recente reforma das Leis n. 11.101/2005 e 10.522, de 19 de julho de 2002, em que se estabeleceu claramente critérios para o parcelamento de créditos de

empresário ou de sociedade empresária que tiver deferido o processamento da recuperação judicial (art. 10-A da Lei n. 10.522).

A Lei n. 14.112/2020, com prazo de vigência de 30 dias a partir de 24 de dezembro de 2020 e de aplicação imediata conforme dicção do art. 5º - à exceção da proposição do plano pelos credores, às alterações sobre sujeição de créditos na recuperação judicial e classificação na falência, à extensão dos efeitos aos sócios de responsabilidade limitada e controladores e, finalmente, à extinção das obrigações do falido pelo decurso do prazo de 3 anos, previsto no art. 158, V introduziu no art. 73 da Lei n. 11.101/2005, uma nova hipótese de convalidação da recuperação judicial em falência:

V - por descumprimento dos parcelamentos referidos no art. 68 desta Lei ou da transação prevista no art. 10-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; Vê-se, portanto, que não é mais possível deixar de pagar ou parcelar créditos tributários ou, ainda, de não apresentar certidão negativa para obter a homologação do plano” (AI nº 2248841-13.2020.8.26.0000, Rel. Ricardo Negrão, 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial, j. em 10/08/2021).

O referido posicionamento também foi adotado no julgamento do recurso de agravo de instrumento n. 2066967-61.2021.8.26.0000, pelo TJSP, que reafirmou a decisão proferida pelo juízo da primeira instância que havia determinado a regularização fiscal antes de conceder a falência, nos termos do art. 57 da LRF. Por sua vez, esse julgado foi reformado pelo STJ, quando do julgamento do REsp n. 2053240-SP, que preferiu manter a posição de que a exigência é incompatível com a lei de falência por critérios de preservação e função social da empresa e proporcionalidade estrita.

O TJMG, talvez pelo seu natural e conhecido conservadorismo, tem se mostrado resistente à mudança de entendimento, preferindo adotar o posicionamento do STJ, conforme julgamentos recentes dos recursos de agravo de instrumento n. 1.0000.22.167256-1/000 (TJMG - Agravo de Instrumento-Cv 1.0000.22.167256-1/000, Relator(a): Des.(a) Adriano de Mesquita Carneiro , 21ª Câmara Cível Especializada, julgamento em 17/05/2023, publicação da súmula em 18/05/2023), 1.0000.22.264027-8/000 (TJMG - Agravo de Instrumento-Cv 1.0000.22.264027-8/000, Relator(a): Des.(a) Alexandre Victor de Carvalho , 21ª Câmara Cível Especializada, julgamento em 19/04/2023, publicação da súmula em 20/04/2023) e 1.0000.22.184559-7/000 (TJMG - Agravo de Instrumento-Cv 1.0000.22.184559-7/000, Relator(a): Des.(a) Marcelo Rodrigues , 21ª Câmara Cível Especializada, julgamento em 23/11/2022, publicação da súmula em 25/11/2022).

E assim parece que será a jurisprudência a ser seguida, mesmo diante da presença de legislações que simplificam a obtenção de regularidade fiscal por meio de parcelamentos e similares.

4. A CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA: SOLUÇÃO PARA HARMONIZAÇÃO DAS TESES

É certo que a obtenção da CND mediante a quitação integral da dívida tributária, ainda mais em situação de crise econômico-financeira, invariavelmente, constitui medida exageradamente onerosa, o que pode inviabilizar a recuperação judicial, diante da literalidade dos artigos 57 e 58 da LRF. Por este motivo, a Certidão Positiva com Efeito de Negativa (CPEN) pode figurar como elemento que harmoniza a exigência da regularidade fiscal e a recuperação judicial, porque pode ser obtida se o débito tributário está sob parcelamento, hipótese de suspensão da exigibilidade, por força do art. 151, VI do CTN. Hugo de Brito Machado (2005, p. 72-74) já apontava a utilidade prática da CPEN:

“Diz-se que a certidão é positiva com efeito de negativa quando, embora afirme a existência de crédito tributário constituído ou em processo de constituição contra a pessoa a quem se refere, vale dizer, embora afirme a existência de dívida tributária daquele para quem é fornecida, deve ser considerada satisfatória da exigência de certidão negativa. Por isto mesmo é uma certidão positiva. Não nega a existência de débito e por isto mesmo não é negativa. Mas em virtude das circunstâncias do caso concreto tem os mesmos efeitos desta. Tal certidão tem, portanto, grande utilidade no plano prático. Satisfaz a exigência legal sem deixar desguarnecida a Fazenda Pública que a fornece, no que concerne a possibilidade de futura cobrança, e mais que isto, é útil porque informa a quantos dele tiverem conhecimento sobre a verdadeira situação daquele ao qual diz respeito”.

A solução também é defendida por Cintra (2007, p. 216-220) e Cassone & Vianna (2007, p. 642-643), bem como por Manoel Justino Bezerra Filho (2005, p. 167) ao sustentar que “Uma possível solução será apresentar certidões na forma do art. 206 do CTN, ou pleitear parcelamento, na forma do art. 68 desta Lei.”

Portanto, ante as diversas normas atuais que viabilizam o parcelamento do débito, a CPEN cumpre o mesmo papel da CND, qual seja, a de atestar a regularidade fiscal da empresa que busca o soerguimento, sem a onerar demasiadamente, privilegiando o princípio da preservação da empresa, sua função social e cumprindo a finalidade do instituto (proporcionalidade estrita).

5 CONCLUSÃO

Em conclusão, a exigência de Certidões Negativas de Débitos Tributários (CNDs) no contexto da recuperação judicial encontra respaldo nas leis que visam

promover a regularidade fiscal das empresas. O surgimento de legislações que facilitaram a obtenção de regularidade fiscal, por meio de parcelamentos e mecanismos similares, sugere que as empresas possuem opções tangíveis para solucionar pendências fiscais e buscar a reabilitação econômica.

No entanto, deve-se avaliar cuidadosamente os impactos dessa exigência sobre a preservação da empresa e os princípios fundamentais da recuperação judicial, a fim de atingir um equilíbrio que resguarde tanto os interesses fiscais quanto a revitalização econômica das empresas em crise. Nesse contexto, a CPEN, obtida mediante o parcelamento fiscal em atuais normas o viabilizam, cumpre o papel de atestar a regularidade fiscal da empresa que busca o soerguimento, sem a onerar demasiadamente, privilegiando o princípio da preservação da empresa, sua função social e cumprindo a finalidade do instituto (proporcionalidade estrita).

REFERÊNCIAS

BEZERRA FILHO, Manuel Justino. Lei de recuperação de empresas e falência: comentada: Lei 11.101, de 9 de fevereiro de 2005: comentário artigo por artigo. 5. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista do Tribunal.

BRASIL. Código de Processo Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 22 jun. 2023.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 10 maio. 2023.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 20 out. 2023.

BRASIL. Lei de Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falência. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 10 maio. 2023.

BRASIL. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Lei de licitações e contratos da Administração Pública. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm. Acesso em: 22 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/certidoes-de-regularidade-fiscal/certidao-de-regularidade-fiscal>. Acesso em: 12 maio. 2023.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. Certidão negativa de débito tributário não é requisito obrigatório para recuperação judicial. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/11092020-Certidao-negativa-de-debito-tributario-nao-e-requisito-obrigatorio-para-recuperacao-judicial.aspx>. Acesso em: 22 jun. 2023.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. Informativo de Jurisprudência número 674. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Informjuris20/article/view/5763/5882>. Acesso em: 28 jun. 2023.

FURLAN, A., & SAVARIS, J. A. (2007). Certidões Negativas e Direito Fundamentais do Contribuinte. In: MACHADO, H. B. (Coord.). Certidões negativas e direitos fundamentais do contribuinte. São Paulo: Dialética.

GONÇALVES, Oksandro Osdival e SIQUEIRA, Felip de Poli de. Questões tributárias no âmbito da Recuperação Judicial: enfoque no Princípio da Preservação da Empresa. Julho Dezembro 2016 Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/4961>. Acesso em: 28 jun.

2023.

MACHADO, Hugo de Brito. Código Tributário Nacional. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

NETO, Geraldo Fonseca de Barros e CORREIA, Sophia Ismerim Correia. STJ x STF: a necessidade de apresentação de certidão negativa de débito tributário como requisito para concessão de recuperação judicial. Disponível em: https://oabcampinas.org.br/stj-x-stf-a-necessidade-de-apresentacao-de-certidao-negativa-de-debito-tributario-como-requisito-para-concessao-de-recuperacao-judicial/#_ftnref7. Acesso em: 21 ago. 2023.

NEVES, Douglas Ribeiro. Limites do Controle Jurisdicional na Recuperação Judicial. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-16102015-164530/publico/Tese_Limites_do_Control_e_Jurisdicional_na_Recuperacao_Judicial.pdf. Acesso em: 21 ago. 2023.

STANTON, Márcia Silva. A Exigência da Certidão de Regularidade Fiscal para a Concessão do Plano de Recuperação Judicial. In: SANTOS, Elenise Peruzzo dos; BATTELLO, Silvio Javier (Org.). Principais controvérsias na nova lei de falências. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008.

TARTUCE, Flávio; COSTA, Daniel Carnio (coord.), Recuperação de empresas e falência: diálogos entre a doutrina e jurisprudência, Barueri: Atlas, 2021.