

**UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE**

**VITOR LOPES FIORINDO**

**TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL: SOLUÇÃO PARA A  
REGULARIDADE FISCAL DAS EMPRESAS RECUPERANDAS**

**São Paulo**

**2022**

VITOR LOPES FIORINDO

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Direito, da Universidade Presbiteriana Mackenzie, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

ORIENTADOR: RANGEL PERRUCCI FIORIN

São Paulo

2022

VITOR LOPES FIORINDO

TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL: SOLUÇÃO PARA A  
REGULARIDADE FISCAL DAS EMPRESAS RECUPERANDAS

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de  
Direito, da Universidade Presbiteriana Mackenzie,  
como requisito parcial à obtenção do título de  
Bacharel em Direito.

Aprovado(a) em:

BANCA EXAMINADORA

---

Examinador(a):

---

Examinador(a):

---

Examinador(a):

Dedico este trabalho de conclusão de curso aos meus amigos e minha família. Em especial, ao meu tio Ademir (in memoriam) e à minha avó Maria (in memoriam), vítimas da COVID-19.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço à minha família por todo o suporte, amor e compreensão durante todo esse período de graduação. Apesar de todas as dificuldades que se apresentaram durante esta graduação, sempre tive vocês como meu porto seguro e, bem como foi onde sempre encontrei forças para continuar. Eterna gratidão por ter vocês ao meu lado.

Aos meus amigos e, em especial, aos que fiz durante a graduação por todo o suporte, cumplicidade e parceria que desenvolvemos durante este período. Poder contar com vocês nos momentos conturbados dentro dessa graduação, bem como desfrutar os momentos bons foram essenciais para que este momento ocorresse. E certamente, sem vocês, esta caminhada não teria sido tão especial quanto foi. Por todos os momentos vividos dentro da academia e fora dela, meu muito obrigado.

Aos professores por toda sua doação em sala de aula, por todos seus esforços para nos garantir uma formação completa nesse período pandêmico, e por servirem de inspiração em diversos momentos acadêmicos e profissionais.

Ao time de Atletismo Direito Mackenzie, por me acolher desde o primeiro semestre e ser, sem sombra de dúvidas, uma das melhores escolhas da minha graduação. Nele aprendi muito sobre a importância da força de um grupo, parceria, disciplina, força de vontade e a construção de um objetivo comum. Mais do que isso, o Atletismo me deu amigos que certamente levarei após o término da graduação. Também gostaria de agradecer, em especial, aos meus treinadores Thiago e Pedro por me ensinarem tanto sobre o esporte, mas mais do que isso, sobre a vida e também um sobre mim mesmo que, confesso, nem eu mesmo sabia. Ensinaamentos que também levarei comigo para a vida, certamente.

À todas as pessoas que conheci, convivi e com quem aprendi nos estágios que fiz durante todo o período da graduação. Sem sombra de dúvidas me fizeram crescer como profissional e como pessoa. Menção honrosa à minha ex-chefe Mariana, a qual possui bastante influência nos caminhos que este trabalho tomou. Muito obrigado pelas orientações prévias, foram essenciais.

Ao meu orientador, Professor Rangel, por todo o suporte, aconselhamento e parceria durante o período da confecção do presente trabalho.

*“Você tem poder sobre sua mente – não sobre eventos externos. Perceba isso e você encontrará a sua força.” - Marco Aurélio*

## RESUMO

O presente trabalho tem como escopo tratar sobre o histórico dos passivos fiscais em empresas em situação de recuperação judicial e as principais mudanças ocorridas diante das inovações legislativas ocorridas nos últimos anos acerca do tema. Para além disso, esse trabalho se propõe a uma análise acerca da transação tributária em sede de empresas em recuperação judicial, analisando desde o procedimento de recuperação, suas bases e seus princípios e porque suas modificações devem ser pensadas em miúdos para que não se tenha perda de propósito nessas mesmas bases analisadas. Adiante, demonstra-se a relevância do que se embate com os procedimentos acima, destacando também a importância de não se esvaziar sua relevância dentro deste processo de recuperação, seja por seu reflexo na sociedade, seja para as próprias bases principiológicas do Direito Tributário. Seguindo, entramos nas modificações feitas acerca do tema, bem como as decorrências do avanço legislativo acerca do tema da Transação Tributária. Por fim mostramos os reflexos dos avanços e reformas legislativas tanto para o âmbito da recuperação judicial, bem como para o adimplemento das empresas perante suas obrigações no âmbito tributário, ainda que em processo de recuperação, com demonstrações do impacto jurisprudencial das respectivas mudanças acerca do tema, assim como a uma previsão breve do que sentimos acerca do tema e jurisprudência daqui para frente, ante todos os dados e análises feitas. Ao final, concluir-se sobre os lados mais positivos do que negativos que a transação tributária traz para o processo de recuperação judicial, devendo ser incentivado e amadurecido cada vez mais no Direito Pátrio, servindo esse trabalho para o referido incentivo e suas análises para o referido processo de maturação do tema.

**Palavras-chave:** transação tributária; recuperação judicial; reforma da Lei 11.101/05; Lei 14.112/20; Lei 13.988/20.

## ABSTRACT

The scope of the present work is to deal with the history of tax liabilities in companies under judicial recovery and the main changes occurred in face of the legislative innovations that have occurred in recent years on the subject. Furthermore, this work proposes an analysis about the tax transaction in companies under judicial recovery, analyzing the rehabilitation procedure, its bases and principles and why its changes should be thought through in small details so that there is no loss of purpose in those same analyzed bases. Next, the relevance of what is being discussed with the procedures above is demonstrated, also highlighting the importance of not emptying its relevance within this reorganization process, whether for its reflection in society, or for the very principle bases of Tax Law. Next, we will go into the changes made on the theme, as well as the consequences of the legislative advance on the subject of the Tax Transaction. Finally, we show the reflexes of the legislative advances and reforms both for the scope of judicial rehabilitation, as well as for the companies' compliance with their tax obligations, even if in rehabilitation process, with demonstrations of the jurisprudential impact of the respective changes on the theme, as well as a brief forecast of what we feel about the theme and jurisprudence from now on, in view of all the data and analyses made. At the end, we conclude on the more positive than negative sides that the tax transaction brings to the judicial recovery process, and it should be encouraged and matured more and more in the Brazilian Law, serving this work for the referred incentive and its analysis for the referred maturation process of the theme.

**Key-words:** tax transaction; judicial recovery; reform of the law 11.101/05; Law 14.112/20; Law 13.988/20.



## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1:</b> Gráfico da série histórica de transações tributárias.....	55
--	----

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>2. RECUPERAÇÃO JUDICIAL.....</b>	<b>13</b>
2.1. Aspectos gerais da recuperação judicial.....	13
2.1.1. Breves considerações acerca do procedimento.....	15
2.1.2. Princípio da função social da empresa.....	20
2.1.3. Princípio da preservação da empresa.....	22
<b>3. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>25</b>
3.1. Indisponibilidade do interesse coletivo.....	27
3.1.1. O interesse público em reaver os valores.....	31
3.1.2. A posição na ordem de preferência do crédito tributário em sede de Recuperação Judicial antes das reformas e inovações legais.....	34
3.2. A instabilidade judicial acerca da exigibilidade da Certidão de Regularidade Fiscal para a Recuperação Judicial.....	37
<b>4. ADVENTO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>43</b>
4.1. Aspectos gerais de transação tributária.....	43
4.2. Implicações (relativas à transação tributária) no processo de Recuperação Judicial (Lei 14.112/20).....	48
4.3. A questão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional considerar esses débitos como irrecuperáveis e a perspectiva acima da média com a implementação da transação tributária como solução.....	51
4.3.1. Créditos considerados como irrecuperáveis pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.....	51
4.3.2. A perspectiva acima da média com a implementação da transação tributária como solução.....	53
4.4. Transação tributária versus parcelamento ou REFIS.....	56
<b>5. DECORRÊNCIAS JURISPRUDENCIAIS ACERCA DO TEMA.....</b>	<b>60</b>
<b>6. A PERSPECTIVA DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA O FUTURO EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, E A VANTAGEM QUE ISSO REPRESENTA PARA AS EMPRESAS E O FISCO.....</b>	<b>68</b>
<b>7. CONCLUSÕES.....</b>	<b>71</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>74</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A recuperação judicial é um procedimento realizado através do Estado, para fins a auxiliar as empresas que, em um contexto de crise econômico-financeira aguda, possam lançar mão dos meios oferecidos pela lei para superar a referida crise. Isso porque as empresas, dentro do seu contexto social e local, possuem grande papel como motores econômicos e de desenvolvimento humano em geral.

Assim, desde que a crise seja ocasionada por motivos legítimos, isto é, ensejada por fatores inevitáveis e não simulados, bem como não sejam provenientes de ilegalidades expressas e propositais com fins a fraudar credores, torna-se legítimo o objetivo de oferecer uma chance de soerguimento das mesmas.

Nesse contexto, criou-se a Lei 11.101/05 (Lei de Recuperação Judicial e Falências), para que a empresa, levando-se em consideração sua importância econômico-financeira para o país, para seu impacto local, bem como para no tecido social que a envolve, trouxe mecanismos legais para que se evitasse a falência dessas e, por consequência, seus impactos sociais danosos para os diversos setores envolvidos neste tipo de incidente.

Nesse procedimento, tentará a empresa, uma vez deferido seu pedido de adesão ao procedimento de recuperação judicial, apresentar um plano para soerguer-se economicamente e retornar a realizar os pagamentos devidos aos credores particulares, na ordem que a lei estabelece.

Contudo, não apenas acerca dos pagamentos realizados aos credores particulares trata a lei. Isto porque também tratou de tutelar o direito do credor público, muitas vezes negligenciado, por meio de mecanismos específicos ao crédito tributário. Dentre outras medidas, destaca-se a exigência da regularidade fiscal das empresas recuperandas para que possam ter seus planos recuperacionais aprovados em juízo e, assim, garantirem a superação de sua crise econômico-financeira.

Em que pese dizer que a lei não negligenciou a importância que o crédito tributário possui para a sociedade, assim como a sua cobrança, o mesmo não pode-se dizer dos mais diversos juízos espalhados pelo país que, no embate entre garantir o processo de recuperação das empresas e, noutra giro, fazer valer a cobrança do crédito tributário, escolhiam o primeiro em detrimento do segundo.

Tal sopesamento era feito, sobretudo, pela dificuldade prática das empresas de se regularizarem fiscalmente, dado a falta de meios aplicáveis para tanto. A negligência maior, nesse caso, não pertencia às empresas recuperandas, propriamente ditas, mas sim ao legislador. A situação se agravava ainda mais diante da capacidade financeira reduzida desses contribuintes, que pouco poderiam fazer com os meios existentes à época.

Embora a celeuma não fosse proveniente de condutas ativas do contribuinte, criou-se, dentro desse contexto, um embate entre recuperandas e o Fisco, com base nos princípios de se recuperar os tributos e nos princípios que norteiam a recuperação de uma empresa em dificuldades legítimas.

Neste contexto, adveio inovações legais, tais como as leis 13.043/14, 13.988/20 e 14.112/20 e, com elas, o surgimento de novos meios ainda não disponíveis ao contribuinte com as duas primeiras, bem como a sua aplicação ao caso específico da recuperação judicial, respectivamente.

Todavia, sobretudo com relação a este último diploma legal, houve o reforço de institutos antes flexibilizados pela falta de meios ao contribuinte de resolver suas pendências fiscais. Isto é, começou-se uma reviravolta nos entendimentos, uma vez que a nova lei reforçou a necessidade da exigência da certidão de regularidade fiscal para as empresas recuperandas, com fins de defender com mais afinco o crédito tributário dentro deste contexto.

Tais posturas são justificadas, sobretudo, pois a norma introduz ao procedimento de recuperação as saídas antes não reguladas de maneira satisfatória ou mesmo aplicáveis em casos de recuperação anteriormente. Acabadas as lacunas, não existiriam mais motivos.

Diante da breve apresentação do contexto em que este trabalho se insere, conclui-se que o tema está rodeado de instabilidades, o que também se aplica aos melhores caminhos a serem tomados.

Nesse sentido, o presente trabalho propõe, através do método lógico-dedutivo, demonstrar de maneira mais pormenorizada os problemas encontrados diante do novo quadro fiscal apresentado para as empresas recuperandas, compará-lo ao que se encontrava anteriormente, bem como demonstrar, sob o esforço deste presente trabalho, ser a transação tributária uma solução eficaz aos problemas apresentados.

Para tanto, nos primeiros capítulos apresentaremos o procedimento de recuperação judicial e suas bases fundantes que guiam todo o processo conduzido pelo judiciário. Superados esses entendimentos, passaremos a definir o crédito tributário, sua importância e também suas bases, bem como os pontos a serem guerreados que o mesmo possui dentro desse embate contra o esquecimento e negligência dentro do procedimento recuperatório.

Após apresentarmos todas as bases e problemáticas encontradas diante desta contraposição de princípios, passaremos a tratar da transação tributária como possível solução e sua vantagem diante de outros meios possíveis para recuperandas e o Fisco. Pretendemos demonstrar ao final desse trabalho que a transação tributária é uma solução segura e sólida para os problemas que se pretende debater.

## 2. RECUPERAÇÃO JUDICIAL

### 2.1. Aspectos gerais da recuperação judicial

O procedimento de recuperação judicial é realizado para empresas que, a princípio, mesmo que economicamente equilibradas, forem acometidas por crises financeiras prolongadas e que, por fim, geram uma crise econômico-financeira aguda, responsável por tornar-se necessária uma atenção maior para essas empresas. A crise mencionada pode ser configurada por fatores individuais ou um conjunto deles, sejam eles inerentes à atividade-fim ou não, que geram a iliquidez da atividade exercida. Nesse sentido, assevera Ricardo Negrão:

Se, por um fator ou pela soma de uma multiplicidade de fatores endógenos ou exógenos à empresa – má gestão, enfermidade do empresário ou de pessoa de sua família, crise política, má conservação de estradas de acesso à localidade em que se situa o estabelecimento empresarial, catástrofes climáticas ou ecológicas na região de produção ou de fornecimento de matéria à transformação ou circulação da mercadoria, crises internacionais, guerras, revoluções, atos de terrorismo, política regional ou nacional, perda da qualidade ou falta de atualização do produto ou do serviço etc. –, o volume dos negócios inviabiliza a continuação da atividade-fim da empresa, a crise econômica estará configurada (NEGRÃO, 2022, p. 78)

Assim, diante dessa categorização, uma das possíveis causas de pedidos ao procedimento de recuperação judicial, a título de exemplo, é o advento da pandemia por COVID-19, iniciada em meados de março de 2020. Em que pese não termos dados precisos, bem como não ser este o nosso foco no presente trabalho, certamente a pandemia por COVID-19 e suas decorrências são, sem dúvidas, exemplos de fatores exógenos que poderiam se somar a demais fatores para configuração da crise econômica das empresas.

Adiante, sobre a percepção da instauração da crise econômico-financeira dentro de uma empresa, leciona Ricardo Negrão:

A causa desse desequilíbrio pode ser identificada, entre outros fatores, na ausência de correta estimativa dos custos dos empréstimos tomados, no alto índice de inadimplência de sua clientela ou em qualquer situação relativa à circulação e gestão do dinheiro e de outros recursos líquidos.<sup>1</sup>

Sobre o prolongamento necessário, continua Negrão:

Prolongando-se a crise, sem a remoção de suas causas e a satisfação dos créditos dos fornecedores e demais credores, inviável se torna a continuação dos negócios, arrastando o empresário a irreversível estado falimentar, que

<sup>1</sup> NEGRÃO, Ricardo. **Falência e recuperação de empresas: aspectos objetivos da Lei n. 11.101/2005**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9788553613083. Disponível em: <<https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620537/>>. Acesso em: 17 set. 2022. p. 78

se torna público pela cessação de pagamentos, pelo abandono ou por sua constante ausência do estabelecimento empresarial, pelo uso de mecanismos de liquidação anormal de seus ativos e de meios ruinosos ou ilícitos para satisfação de suas dívidas<sup>2</sup>

Assim, a presença de diversos fatores internos e externos que causem desequilíbrio prolongado na vida econômica da empresa são as causas de uma crise econômico-financeira aguda, que poderá arrastar a empresa ao risco de falir. Neste momento imediatamente anterior, ela poderá lançar mão de pedir sua recuperação perante o juízo responsável.

Primeiro, é de se anotar que o procedimento de recuperação judicial presta-se para as empresas que estão passando por momentos econômico-financeiros conturbados, mas que possuem plena capacidade de recuperar seu *status* de empresa saudável economicamente, retornando ao pleno de suas atividades empresariais após o curto período recuperacional.

Assim, empresas que não possuem perspectivas viáveis ou plausíveis de se recuperarem não deverão ter seus planos de recuperação deferidos e, conseqüentemente, iniciarão seu processo de falência. Isso porque o processo de recuperação, e aqui tratamos não só do procedimento feito em juízo, mas também daqueles que são feitos fora deste, não se prestam como uma espécie de “carta branca” para que empresários possam agir de maneira temerária em suas atribuições empresariais com a garantia de que terão direito, incontestável, ao procedimento de recuperação de suas empresas durante a crise subsequente.

É neste mesmo sentido, inclusive, que caminha a lei de recuperação e falências (11.101/05), ao estabelecer os requisitos de quais empresas e empresários podem solicitar o procedimento de recuperação judicial, constatada a crise econômico-financeira prolongada, em seu artigo 48, caput e incisos subsequentes:

Art. 48. Poderá requerer recuperação judicial o devedor que, no momento do pedido, exerça regularmente suas atividades há mais de 2 (dois) anos e que atenda aos seguintes requisitos, cumulativamente:

I – não ser falido e, se o foi, estejam declaradas extintas, por sentença transitada em julgado, as responsabilidades daí decorrentes;

II – não ter, há menos de 5 (cinco) anos, obtido concessão de recuperação judicial;

III - não ter, há menos de 5 (cinco) anos, obtido concessão de recuperação judicial com base no plano especial de que trata a Seção V deste Capítulo;

IV – não ter sido condenado ou não ter, como administrador ou sócio controlador, pessoa condenada por qualquer dos crimes previstos nesta Lei.

---

<sup>2</sup> *Ibid.*

Como podemos observar, o referido artigo elenca requisitos que, analisados sob a perspectiva do que a lei essencialmente busca preservar, visa justamente evitar que empresas que estejam agindo de maneira temerária, inclusive por reincidência (dado os prazos estabelecidos nos incisos II e III acima) no procedimento em comento, tenham resguardadas o direito de incidir no processo de recuperação que, como veremos ao longo deste trabalho, afeta todo o processo o contexto de funcionamento da empresa recuperanda.

O procedimento visa, de maneira mais estreita, salvaguardar as empresas que, legitimamente, passam por momentos de crise econômico-financeira, de maneira a se inclinarem ao estado falimentar mas que, no entanto, possuam capacidade de ultrapassá-lo através de um plano de ação para tanto.

Em suma, o que pretende a lei é, portanto, recuperar empresas em sincera crise econômico-financeira de suas atividades, mas que, de maneira justa, queiram se realocar em posição plenamente ativa e operante perante seus mercados e, em última análise, perante a sociedade como um todo. Nesse mesmo sentido, mas atuando com o oposto, tudo que o texto legal busca evitar, como vimos, é autorizar empresas e empresários contumazes a ganharem “poderes” de nunca arcar com as consequências de suas más condutas de mercado.

Portanto, não se trata, sob nenhuma maneira, de oferecimento de vantagens ou privilégios à empresas e empresários “maus devedores”, mas sim de uma oportunidade conferida à empresas sob legítima e aguda crise econômico-financeira que queiram se reerguer.

Pois bem, feitas algumas considerações iniciais sobre o procedimento, passaremos, de maneira sintética tanto quanto for possível, para o procedimento judicial propriamente dito.

### **2.1.1. Breves considerações acerca do procedimento**

Inicialmente, cabe ponderar que a própria empresa poderá requerer o procedimento de recuperação judicial, e o fará por meio de petição inicial, expondo as causas concretas da situação patrimonial em que se encontra, bem como as razões da crise econômico-financeira, conforme adiantado no subtópico acima. Nessa mesma oportunidade também indicará a relação de credores que possui. Por fim, deverá apresentar todas as documentações exigidas no artigo 51 da LRFJ, incluindo seus balanços patrimoniais e outras demonstrações contábeis e documentais.



Estando a empresa apta para aderir o procedimento, bem como tendo sido apresentada toda a documentação e cumprido os requisitos do artigo anterior, o juiz deferirá o processamento da recuperação judicial, nomeando um Administrador Judicial (“AJ”), bem como determinará, a partir da data do deferimento, o prazo de 60 (sessenta) dias para que a, agora, recuperanda ofereça seu plano de Recuperação Judicial (“PRJ”), nos termos do art. 53 da LRFJ.

Além disso, neste mesmo prazo também será determinado a suspensão, pelo prazo de 180 (cento e oitenta) dias, dos processos, execuções e constrições que estiver sofrendo a empresa recuperanda, nos termos do art. 52 da LRFJ. Este último procedimento é denominado *stay period*, e pode ser prorrogado uma única vez pelo mesmo prazo exposto acima.

Aqui, contudo, cabe fazermos uma primeira e importante pausa para observar que: o *stay period*, embora suspensivo de boa parte dos processos e constrições sofridas pela empresa, não se aplica às Execuções Fiscais. Em que pese poder o juízo responsável pela recuperação judicial determinar a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre os bens de capital que sejam essenciais para a manutenção da atividade-fim da empresa, as Execuções Fiscais não obrigadas a observarem o *stay period* como os demais credores.

Em comparação ao que antes era aplicável aos casos de recuperações judiciais, a saber, os sopesamentos acerca dos atos de constrição eram feitos exclusivamente pelo juízo da Execução Fiscal, em que não poderiam se opor o juízo da recuperação, podemos considerar um avanço legislativo importante para as recuperandas, bem como para o procedimento como um todo. Isso porque tal competência atribuída ao juízo da recuperação é parte de novidade legal trazida pela lei 14.112, de 24 de dezembro de 2020, com a inserção do §7-B, art. 6º da LRFJ, que dispõe do seguinte teor:

Art. 6º A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial implica: (Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência)

(...)

§ 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) (Vigência)

Assim, as execuções fiscais ainda não se sujeitarão ao processo de recuperação judicial, conforme, inclusive o art. 187 do Código Tributário Nacional, cujo teor é o seguinte:

**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) (negritamos)

Contudo, terão seu poder construtivo reduzido, conforme as implicações do parágrafo inserido pela novidade legal. Tal anotação será importante, pois há repercussões importantes acerca dessa modificação legal, das quais trataremos mais à frente.

Seguindo com o procedimento, haverá a publicação do edital com a primeira relação de credores. Essa relação, a saber, é feita através daquela elaborada pela recuperanda e entregue em sede de petição inicial, conforme mencionamos há pouco. Em um prazo de 15 dias, os credores poderão oferecer, perante o Administrador Judicial, ou divergência, caso entendam que os valores ou classe do seu crédito não estejam corretos, ou habilitação, para o caso do credor não tenha constado na relação da recuperanda (e, por consequência, não tenha constado no primeiro edital).

Destes feitos, sairá a publicação de um segundo edital, constando a nova relação de credores, bem como a resposta do Administrador Judicial acerca das divergências ou habilitações apresentadas pelos respectivos credores. Desse ato também abrirá o prazo para eventuais objeções ao PRJ, que deverão ser apresentadas ao juízo em 30 dias. Embora ainda ocorram novas publicações de editais nesse meio tempo, tem-se, idealmente, já transcorridos os 60 dias concedidos para a recuperanda para a apresentação de seu plano recuperacional.

A partir de então, terão os credores 10 (dez) dias, também contados da publicação do segundo edital mencionado acima, para oferecer sua impugnação ao juízo (e não mais ao Administrador Judicial, como vimos acima). Tais manifestações poderão ter dilação probatória, bem como poderão ser oferecidos recursos das respectivas decisões. Outrossim, tais impugnações e discussões adjacentes são tratadas em sede incidental, isto é, não interferirão, a princípio, nos trabalhos relacionados ao mérito do processo recuperacional em curso diante daquele juízo.

Findadas as discussões acerca das impugnações eventualmente apresentadas pelos credores, será publicada a terceira e última relação de credores, formando o Quadro Geral de Credores (“QGC”), conforme prevê o art. 18 da LRFJ.

Caso seja apresentada alguma oposição ao PRJ através do procedimento mencionado acima, a ser feito após tão logo publique-se o segundo edital de relação de credores, será designada, em até 150 dias contados do deferimento do processamento da recuperação judicial (mencionado anteriormente), a Assembleia Geral de Credores (“AGC”) para a deliberação de todas as classes de credores acerca do PRJ, de tal forma que poderá ser aprovado ou rejeitado, nos termos dos arts. 35, inciso I, alínea A e 56 da LRFJ. O professor Marcelo Sacramone assim explica a distribuição da AGC:

A assembleia será composta por todos os credores sujeitos à recuperação judicial do devedor e terá atribuição para a aprovação ou rejeição do plano proposto. Não pode a assembleia alterar a proposta ou votar plano diverso do apresentado. A apresentação do plano é faculdade exclusiva do devedor, ao menos nesse primeiro momento. Eventuais propostas ou alterações somente poderão ser deliberadas caso haja concordância do devedor expressamente e desde que não impliquem diminuição dos direitos dos credores ausentes (art. 56, § 3º, da LF).

Os credores, na assembleia geral, serão divididos em quatro classes:

- i) titulares de créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho;
- ii) titulares de créditos com garantia real, até o valor do bem dado em garantia;
- iii) titulares de créditos quirografários ou subordinados;
- iv) titulares de créditos enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte.

As classes garantem que o plano seja aprovado pelos créditos de diferentes naturezas e que representem uma grande parcela da massa de credores, e não apenas de determinada classe, que poderia compreender a maioria dos créditos. (SACRAMONE, 2022, p. 177)<sup>3</sup>

A rejeição do PRJ na AGC, porém, não implica, necessariamente, na convocação do processo recuperacional em falência, sendo possível sua aprovação ainda que, em termos gerais, ele tenha sido rejeitado pela maioria dos votantes da AGC. Isso porque a LRFJ estabelece critérios em seu art. 58, §1º que possibilitam a concessão do procedimento recuperacional:

---

<sup>3</sup> SACRAMONE, Marcelo B. **Manual de Direito Empresarial**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553622418. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553622418/>. Acesso em: 17 set. 2022.

Art. 58. Cumpridas as exigências desta Lei, o juiz concederá a recuperação judicial do devedor cujo plano não tenha sofrido objeção de credor nos termos do art. 55 desta Lei ou tenha sido aprovado pela assembleia-geral de credores na forma dos arts. 45 ou 56-A desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência)

§ 1º O juiz poderá conceder a recuperação judicial com base em plano que não obteve aprovação na forma do art. 45 desta Lei, desde que, na mesma assembléia, tenha obtido, de forma cumulativa:

I – o voto favorável de credores que representem mais da metade do valor de todos os créditos presentes à assembléia, independentemente de classes;

II - a aprovação de 3 (três) das classes de credores ou, caso haja somente 3 (três) classes com credores votantes, a aprovação de pelo menos 2 (duas) das classes ou, caso haja somente 2 (duas) classes com credores votantes, a aprovação de pelo menos 1 (uma) delas, sempre nos termos do art. 45 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência)

III – na classe que o houver rejeitado, o voto favorável de mais de 1/3 (um terço) dos credores, computados na forma dos §§ 1º e 2º do art. 45 desta Lei.

Dessa forma, se atingir esses critérios de maneira cumulativa, conseguirá a concessão do PRJ mesmo que este tenha sido rejeitado em sede de AGC. No entanto, cabe dizer, que essa concessão somente será feita desde que se respeite o §2º do mesmo artigo, que determina que essa concessão não poderá implicar em tratamento diferenciado entre os credores que rejeitaram o PRJ<sup>4</sup>. Essa forma de conseguir a aprovação do plano é conhecida como *cram down* (SACRAMONE, 2022, p. 178)<sup>5</sup>

Caso não consiga a aprovação dentro da AGC, bem como o cumprimento dos requisitos mostrados acima não ocorra, o juiz convolará a recuperação judicial em falência, nos termos do art. 58-A da LRF.

Se aprovado, porém, o juiz poderá homologar o plano e conceder a efetiva recuperação judicial. No entanto, somente o fará se não houver ilegalidades, conforme o art. 58 da LRFJ, bem como tenha havido o preenchimento dos requisitos para que isso ocorra.

Aqui cabe uma importante anotação: mesmo após aprovado o PRJ, seja por aprovação da AGC ou até mesmo pelo decurso do prazo para objeções ao PRJ sem que efetivamente, tenha havido a apresentação de qualquer manifestação contrária, somente será concedida a recuperação judicial se o devedor, isto é, a empresa recuperanda, apresente as certidões

<sup>4</sup> 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.

(...)

§ 2º A recuperação judicial somente poderá ser concedida com base no § 1º deste artigo se o plano não implicar tratamento diferenciado entre os credores da classe que o houver rejeitado.

<sup>5</sup> Ibid.

negativas de débitos tributários. Em outras palavras, a não regularidade tributária por parte da recuperanda poderá ser óbice à homologação de seu PRJ. Caso cumpra essa exigência, será homologado. Para fins do escopo deste trabalho, trabalharemos apenas com a primeira hipótese.

Como já dito, este é ponto crucial do procedimento, bem como das suas decorrências e discussões jurídicas acerca do mesmo. Com efeito, é um ponto que merece uma discussão mais aprofundada a respeito. Para tanto, recorreremos ao auxílio de outros institutos jurídicos para que cheguemos a uma conclusão acerca desse imbróglio jurídico.

Antes de entendermos exatamente o imbróglio que reside nesta necessidade de regularidade tributária, passaremos por algumas bases importantes do procedimento descrito acima, conforme adiantamos no intróito deste presente trabalho. Começaremos, no subtópico abaixo, com o princípio da função social da empresa e, especialmente, com o princípio da preservação da empresa.

### **2.1.2. Princípio da função social da empresa**

O princípio da função social da empresa é fundante da lógica na qual a recuperação judicial, enquanto procedimento e instituto, está baseada. É bem verdade que é mais próximo da recuperação o princípio da preservação social da empresa do que a função social da empresa (princípio mais amplo). É necessário, porém, que se entenda o princípio da função social da empresa primeiro, dado que o princípio da preservação da empresa é decorrência lógica do princípio do primeiro, princípio maior, e que é previsto constitucionalmente nos arts. 5º, inciso XXIII<sup>6</sup> e 170, II e III<sup>7</sup>.

O princípio da função social da empresa prevê, em sua transcrição realizada no art. 5º da Carta Magna, que “a propriedade privada atenderá a sua função social”. Assim, temos que o estabelecimento empresarial terá que obedecer os limites e objetivos da atividade

---

<sup>6</sup> 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:

(...)

XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;

<sup>7</sup> 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:

(...)

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

econômico-social exercida pela respectiva empresa, e dela servir como instrumento para que não fique em desacordo com o disposto no texto constitucional.

É por óbvio que a função social relaciona-se, portanto, à atividade da empresa, e que, noutro giro, também é evidenciada função social inerente à própria atividade empresarial. Com efeito, a atividade da empresa possui, realmente, não apenas uma função econômica, como é percebida mais facilmente, mas também social, por ser um polo gerador de empregos para a população local, bem como, em última análise, também se prestar a produzir receitas que custeiam diversos programas e ações sociais promovidas, direta ou indiretamente, por meio do pagamento de seus tributos, beneficiando todo um tecido social envolto ao contexto daquela empresa.

O art. 170 da Carta Política explicita a consagração que fez o constituinte ao estabelecer, em seus incisos II e III, como supramencionado, que são princípios cujo escopo não visam somente a preservação da propriedade privada, mas também o necessário exercício de sua função social dentro do tecido social o qual se encontra. Para isso, a função social da empresa, como ressalta Ana Frazão, possui correlação com outros princípios constitucionais, de conservação de uma gama extensa de direitos individuais, tais como os de colaboradores e consumidores:

É inequívoco que a função social relaciona-se com todos esses princípios, destacando que o fim da empresa é o de proporcionar benefícios para todos os envolvidos com tal atividade (sócios, empregados, colaboradores e consumidores) e também para a coletividade (FRAZÃO, 2011, p. 192-195)<sup>8</sup>.

Mas mais do que isso, a função social da empresa é uma metanorma que, além de determinar essa contraprestação social da exploração da atividade empresarial, também deve conduzir a atividade empresarial como um todo. Assim leciona Gladston Mamede acerca deste ponto:

O princípio da função social da empresa conduz ao enfoque da livre-iniciativa não por sua expressão egoísta, como trabalho de um ser humano em benefício de suas próprias metas, mas como iniciativa que, não obstante individual, cumpre um papel na sociedade. A iniciativa individual, portanto, deve ser valorizada e protegida por todos os seus Poderes e órgãos, já que funciona a favor da sociedade. Mas, para além do titular da atividade negocial, o princípio também exige a atenção à atividade em si, percebendo-a como unidade de uma estrutura, um sistema no qual todas as atividades se combinam a bem da sociedade. (MAMEDE, 2022, p. 54)

---

<sup>8</sup> FRAZÃO, A. **Função social da empresa**: repercussões sobre a responsabilidade civil de controladores e administradores de S/As. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. pp. 192-195.

Assim, temos que as empresas possuem não somente um papel econômico – ou individual, como categoriza Mamede acima, visto que o ponto econômico aqui mencionado se correlaciona com a percepção do lucro –, mas também social a partir do momento que cumprem seu papel na sociedade. E esse papel, como exposto anteriormente, é importante.

Desta monta é que se retira uma das bases importantes para a existência do processo recuperacional, bem como sua condução. Isso porque é justamente tendo em vista o importante papel social que a empresa exerce em seu meio e entorno que tende a construir não somente a preocupação com a saúde da empresa, mas bem como também se evita o processo de falência da mesma, visto seu prejuízo não é apenas individual, mas repercute em todo o tecido social beneficiado por sua existência.

Por fim, o princípio da função social da empresa torna-se importante não somente para a execução e preservação da empresa enquanto economicamente ativa, mas também repercute em importantes efeitos para todo o processo que abarca sua possível falência. É essa metanorma que acaba, por exemplo, edificando os procedimentos de aprovação do plano recuperacional, e até mesmo possíveis acordos com credores diante dessa dinâmica.

Outro importante princípio, ainda nessa linha de raciocínio, que produz relevantes efeitos no processo recuperacional de uma empresa é o decorrente, como adiantado, princípio da preservação da empresa, propriamente dito, como veremos no próximo tópico.

### **2.1.3. Princípio da preservação da empresa**

Adiante, conforme reiterado acima, o princípio da preservação da empresa é decorrência lógica do princípio da função social da empresa. Também dito acima, temos a importância da empresa não apenas para o empresário ou para a sociedade empresarial, mas bem como também para a sociedade como um todo.

Isso ocorre pois, como abordado no subtópico anterior, a empresa representa um papel social importante não apenas para aqueles que seriam beneficiários de seu lucro direto, mas igualmente para aqueles que lhe tiram proveito indireto. É o caso dos colaboradores, fornecedores, clientes e, em últimas instâncias, as economias local e nacional. Nessa mesma vertente, leciona Gladson Mamede:

Corolário do princípio da função social da empresa é o princípio da preservação da empresa, metanorma que é diretamente decorrente daquela anterior: é preciso preservar a empresa para que ela cumpra a sua função social. Pontua-se, assim, a existência de um interesse público na preservação da estrutura e da atividade empresarial, isto é, na continuidade das atividades

de produção de riquezas pela circulação de bens ou prestação de serviços, certo que a empresa atende não apenas aos interesses de seu titular, de seus sócios (se sociedade empresarial), e de seus parceiros comerciais. Mutatis mutandis, sobressai-se a percepção dos efeitos deletérios da extinção das atividades empresariais que, mais do que prejudicar isoladamente o empresário ou sociedade empresária, bem como seus parceiros comerciais diretos (trabalhadores, fornecedores, clientes), prejudica à sociedade em geral. (MAMEDE, 2022, p. 57)

Como consequência, vemos diversos programas governamentais, sobretudo do ponto de vista tributário, que corroboram para tal conclusão. Podemos mencionar as diversas criações de programas de parcelamento da dívida tributária do contribuinte, mas também a tomada de diversos créditos ou incentivos fiscais para o prosseguimento e expansão das atividades exercidas, com fins de preservar a atividade empresarial e os benefícios decorrentes disso ao tecido social.

A título de exemplo, temos os principais parcelamentos realizados pela Receita Federal do Brasil recentemente, como o REFIS (Lei nº 9.964/2000), PAES (Lei nº 10.864/2003), PAEX (MP nº 303/2006), REFIS DA CRISE (Lei nº 11.941/2009) e PRT (MP nº 766/2017)/PERT (MP nº 783/2017)<sup>9</sup>. Somente em âmbito federal vemos diversas iniciativas de parcelamento que, em que pese o esforço público para a recuperação de receitas, também levam em consideração o princípio da preservação da empresa como motivadores para tais iniciativas.

O referido princípio da preservação da empresa, bem como o da função social da empresa, tratado no subtópico anterior, foram dispostos pelo legislador na redação do art. 47 da Lei 11.101/2005 (Lei de Recuperação de Empresas e Falências), vejamos:

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.

Diante dessas bases, é de se notar que tanto a lei quanto os próprios governos envidaram e ainda envidam esforços para preservar o ambiente empresarial e sua importante função social dentro desses contextos.

Em que pese o que foi dito acima, trata de alertar Marcelo Sacramone que a concessão do dispositivo legal acima não deve ser irrestrita e que o princípio da preservação da empresa

---

<sup>9</sup> GOMES, Julio Cesar Vieira. **Os desafios para o próximo governo: Justiça Fiscal e Combate à Sonegação e à Corrupção**. Evento para o IBDT. 29 ago. 2018.



não pode prestar a salvar empresas que não possuem planos reais e possíveis de cumprimento dentro desse procedimento:

A conciliação desses diversos interesses envolvidos na empresa não significa, entretanto, que a recuperação judicial deverá ser sempre concedida ou assegurada. A interpretação do art. 47 não pode gerar um assistencialismo, em que a recuperação judicial seria concedida independentemente do preenchimento dos requisitos legais, da vontade dos credores em Assembleia Geral ou conservada independentemente do cumprimento do plano ou das demais obrigações sociais. Apenas as empresas viáveis, assim reconhecidas pelos credores em Assembleia Geral, poderão manter atividade eficiente e implementar a função social. (SACRAMONE, 2022, p. 250)<sup>10</sup>

Desse modo, embora não seja o processo recuperacional incondicionado ou até mesmo, como diz Sacramone, “assistencial”, este tem como objetivo principal preservar ao máximo aquelas empresas que possuem função social ativa na sociedade, tratando de auxiliar estas a continuarem a cumprir seus objetivos coletivos, mesmo que dentro de um cenário de crise econômico-financeira em que se encontram, preservando-as para, acima de tudo, resguardar os efeitos benéficos ao contexto social e comunitário em que estão inseridas.

---

<sup>10</sup> SACRAMONE, Marcelo B. **Comentários à Lei Recuperação de Empresas e Falência**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553622531. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553622531/>. Acesso em: 10 set. 2022.

### 3. CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Antes de adentrarmos nos liames tributários que envolvem o processo recuperacional acima definido, descrito brevemente e consubstanciando suas principais bases de existência, cabe aqui definir, antes, os pilares que justificam a relevância atribuída ao crédito tributário e suas decorrências dentro da Recuperação Judicial.

Para tanto, iniciaremos pela definição do próprio crédito tributário, que fundamenta toda a existência dos trâmites tributários que ocorrem dentro do contexto recuperacional.

O crédito tributário é assim definido por Hugo de Brito Machado Segundo:

crédito tributário é o nome que se dá à formalização da obrigação tributária (dever de pagar o tributo ou a penalidade pecuniária), depois que esta é tornada líquida, certa e exigível pelo lançamento. É por isso que o art. 139 do CTN afirma que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. É o lançamento que transforma a obrigação tributária, ainda ilíquida, incerta e não exigível, em crédito tributário, autônomo enquanto realidade formal, mas substancialmente decorrente da obrigação que lhe deu origem. (MACHADO, 2022, p. 177)

Nesses termos, é de notar que o crédito tributário representa a liquidez e certeza de uma obrigação tributária, anteriormente devida pela incidência da pessoa, física ou jurídica, no fato gerador daquela obrigação.

Pela sistemática imposta pelo Código Tributário Nacional, temos que a obrigação tributária e o crédito tributário são distintos. Regina Helena Costa, contudo, diverge neste ponto, para vincular o crédito à obrigação tributária:

“o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”. A dicção do Código não é técnica, porquanto sugere que o crédito nasce em consequência da obrigação, quando, em verdade, o crédito, aliado ao débito, consubstancia a própria obrigação. No entanto, assim o afirma porque, na concepção adotada pelo legislador, o crédito tributário somente “nasce” após sua constituição pelo lançamento. (COSTA, 2022, p.256)

A ministra do Superior Tribunal de Justiça, em suma, delinea o crédito tributário como sendo parte da obrigação, e não como uma decorrência desta. Necessariamente, se há obrigação constituída, é porque existe um polo passivo e um polo ativo da obrigação, consubstanciados no débito e no crédito, respectivamente.

Adiante, complementa Regina Helena Costa que, em verdade, o que se tenta vincular ao crédito tributário é o lançamento:

Uma vez mais, o texto toma o crédito tributário como algo apartado da obrigação principal. Também, não custa lembrar que, sempre que o Código alude à “constituição do crédito” é ao lançamento que se reporta. (COSTA, 2022, p. 257)

Assim, o crédito, como posição a receber ativamente as decorrências da relação obrigacional já subsiste desde o momento que se configurou a obrigação. Sua liquidez e certeza, então, não são definidas pelo crédito, mas sim pelo lançamento.

Com efeito, aproxima a obrigação tributária àquela que é praticada no Direito Civil. No entanto, dado algumas particularidades do Direito Público decorrentes de seus princípios norteadores, tais como os princípios da publicidade e da legalidade impedem que sejam feitos acordos puramente discricionários e apartados de registros por parte da administração pública tal como se admite no Direito Privado.

Nesse sentido, um dos efeitos que podemos observar dessa diferenciação é que, uma vez constituído, o crédito tributário obedecerá algumas particularidades, decorrentes dos mesmos princípios acima mencionados. Segundo Hugo de Brito Machado:

Caso o crédito tributário tenha sido regularmente constituído, o mesmo somente poderá ser modificado ou extinto, ou ter sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos no próprio CTN, fora dos quais nem sua efetivação nem suas garantias podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional. É o que dispõe o art. 141 do CTN. (MACHADO, 2022, p.178)

Dessa forma, só poderá ser modificado o crédito tributário, ou lançamento, se adotarmos o entendimento de Regina e outros doutrinadores, diante das possibilidades previstas no Código Tributário Nacional. Mas qual seja o critério adotado, fato é que tanto Hugo quanto Regina, ao tratarem do tema, fazem referência aos critérios de liquidez, certeza e exigibilidade daquele montante devido pelo polo passivo (contribuinte) diante da obrigação tributária constituída. É nestas bases e princípios ponderados acima, portanto, que trabalharemos o crédito tributário para fins deste trabalho.

Noutro giro, também é possível aduzir do excerto acima que não poderá o agente fiscal agir de maneira diversa ao que dispõe a lei e seus princípios no manejo do crédito tributário constituído, sob pena de ser responsabilizado. Isso porque isto feriria os princípios que regem a administração pública e, neste caso, ainda incidiria em outros princípios específicos à tributação, tais como a legalidade e a indisponibilidade do interesse público.

Em relação ao último, constitui especial importância, dado que é tido como o principal limitador daquilo que poderíamos categorizar como “poder negocial” do Fisco em suas ações

tanto administrativas quanto judiciais, pois é justamente onde se baseia boa parte das normas fiscais que ditam o agir do Fisco em suas ações.

Diante disso, faz-se mister discorrermos brevemente sobre esse importante ponto dentro de todas as temáticas que envolvem o Fisco e seu *modus operandi*.

### 3.1. Indisponibilidade do interesse coletivo

Antes de passarmos ao princípio da indisponibilidade do interesse coletivo propriamente dito, cumpre destacar que este é decorrência do princípio da supremacia do interesse público. Este último, por sua vez, pode ser definido, em suma, como a preferência, ou mesmo prevalência daquilo que diz respeito à coletividade, em detrimento daquilo que diz respeito apenas ao particular. Hely Lopes, ao tratar do tema, assim define:

Interesse público ou supremacia do interesse público – Também chamado de princípio da supremacia do interesse público ou da finalidade pública, com o nome de interesse público a Lei 9.784/99 coloca-o como um dos princípios de observância obrigatória pela Administração Pública ( cf. art. 2º, caput), correspondendo ao "atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competência, salvo autorização em lei" (art. 22 , parágrafo único, II).<sup>82</sup> O princípio do interesse público está intimamente ligado ao da finalidade. A primazia do interesse público sobre o privado é inerente à atuação estatal e domina-a, na medida em que a existência do Estado justifica-se pela busca do interesse geral, ou seja, da coletividade; não do Estado ou do aparelhamento do Estado. Esse interesse público prevalente é extraído da ordem jurídica em cada caso concreto; daí a dificuldade que os autores enfrentam para a sua definição. Em razão dessa inerência, deve ser observado mesmo quando as atividades ou serviços públicos forem delegados aos particulares. (MEIRELLES, 2016, p. 113-114)

Diante do exposto, temos que não somente os interesses particulares ficam em segundo plano em relação ao interesse considerado público, bem como o Estado será, em via de regra, o representante desse interesse geral, fazendo-lhe as vezes de exercê-lo.

Ao mesmo passo que o Estado representa esse poder de exercer a vontade pública, também lhe é incumbido tal tarefa como um dever. Trata-se, portanto, de um poder-dever do Estado exercer esse papel. Assim, não poderá a Administração Pública exercer renúncia total ou até mesmo parcial dos poderes ou competências a eles atribuídas, salvo se a lei assim a autorizar.

Por esta forma, é possível verificar que, afora as exceções estipuladas previamente em lei, não poderá a Administração Pública, por ato arbitrário, sem qualquer previsão em lei específica, abdicar de realizar seu papel legalmente previsto , seja por vontade pessoal do

agente, seja por vontade política do Administrador, sob pena de serem responsabilizados, como vimos no tópico anterior.

Especificamente sobre a indisponibilidade do interesse público, continua Hely Lopes:

Dele decorre o princípio da indisponibilidade do interesse público, segundo o qual a Administração Pública não pode dispor desse interesse geral, da coletividade, nem renunciar a poderes que a lei lhe deu para tal tutela, mesmo porque ela não é titular do interesse público, cujo titular é o Estado, como representante da coletividade, e, por isso, só ela, pelos seus representantes eleitos, mediante lei, poderá autorizar a disponibilidade ou a renúncia. (MEIRELLES, 2016, p. 113-114)

Portanto, a indisponibilidade do interesse público é uma barreira para atos arbitrários e aleatórios da Administração Pública em geral, o que inclui, como parte dela, o Fisco. Isso porque, como vimos acima, não poderá a Administração e, no caso específico da seara Tributária, o Fisco, dispor daquilo que se considera público.

O Erário é, sem dúvidas, um patrimônio público, administrado pelo Estado, para o financiamento dos propósitos públicos, que é um poder-dever do Estado. Nessa mesma linha, portanto, ao mesmo passo que não poderá o Administrador Público se dispor de maneira absolutamente discricionária do Erário, não poderá, sob essa mesma égide da não disponibilidade, o Agente Fiscal que realiza a cobrança dos tributos.

Este princípio é, a saber, um dos principais pontos que são encontrados como limitadores das soluções menos morosas aos conflitos tributários, tal como é, e veremos de maneira mais aprofundada neste presente trabalho, a transação tributária.

Com efeito, não seria razoável que o Fisco pudesse, por vontade própria, se escusar de realizar seu papel de arrecadação dos tributos que prestam, sobretudo, para o custeio das diversas despesas públicas e, em outras palavras, para o financiamento do bem público. Isso porque, não somente as empresas, como tratamos anteriormente, possuem o dever de observância aos ditames do princípio da função social, mas a arrecadação dos tributos também submete-se à esse princípio, dado que promovem e permitem a efetivação do interesse público, bem como custeiam todos aqueles objetivos da República Federativa do Brasil, transcritos nos incisos do artigo 3º da Constituição Federal:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

- I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

É evidente que tais objetivos, para serem alcançados, exigem, também, um esforço mútuo e ativo dos entes federativos brasileiros. E estas ações positivas do Estado necessitam de financiamento. Daí se abstrai que tal financiamento só poderá ser atingido com a captação de recursos. Estes recursos, por fim, são, conforme adiantado, os denominados tributos. Sobre essa temática, esclarece José Eduardo Soares de Melo:

O crédito tributário reveste indiscutível interesse público, tendo em vista que os valores que abrange visam atender às amplas necessidades da coletividade, em razão do que sua indisponibilidade constitui um verdadeiro dogma. O atingimento das finalidades públicas torna indispensável a obtenção dos recursos oriundos da atividade tributária, justificando-se a concessão de garantias e privilégios para seus credores (MELO, 2003, p. 275)

Nesse contexto, não restam dúvidas de que os tributos, e seus créditos decorrentes, tornam-se de interesse público, submetendo-se, portanto, ao que definimos a montante.

No entanto, ao mesmo passo que se entende a não disponibilidade de tais recursos, bem como a não abdicação da arrecadação por parte da Administração Fiscal, pelos termos acima postos, é de se notar que o próprio interesse público pode ser comprometido quando seguido de maneira completamente imóvel e estrito o princípio da indisponibilidade do interesse público. Vale lembrar que aqui tratamos dos tributos que foram caracterizados de tal maneira.

Isso porque, vejamos, quando há o postulado de que o Fisco não poderá abrir mão de exigir os tributos devidos, sob pena de abdicarem de receitas das quais não poderiam dispor, estamos, em verdade, colocando em xeque outros princípios igualmente importantes para o âmbito tributário, tais como o da eficiência e praticabilidade.

Em relação a esse conflito de princípios, melhor explica Robert Alexy:

Na verdade, o que ocorre é que um dos princípios tem precedência em face do outro sob determinadas condições. Sob outras condições a questão da precedência pode ser resolvida de forma oposta. Isso é o que se quer dizer quando se afirma que, nos casos concretos, os princípios têm pesos diferentes e que os princípios com o maior peso têm precedência. Conflitos entre regras ocorrem na dimensão da validade, enquanto as colisões entre princípios - visto que só princípios válidos podem colidir - ocorrem, para além dessa dimensão, na dimensão do peso.

E continua:

A solução para essa colisão consiste no estabelecimento de uma relação de precedência condicionada entre os princípios, com base nas circunstâncias do caso concreto. Levando-se em consideração o caso concreto, o estabelecimento de relações de precedências condicionadas consiste na fixação de condições sob as quais um princípio tem precedência em face do outro. Sob outras condições, é possível que a questão da precedência seja resolvida de forma contrária.

Assim, vemos que, sendo o caso do conflito aparente entre princípios, esclarece Alexy que, nestes casos, teremos que sopesar qual irá prevalecer diante do caso concreto onde se entrecruzam. Temos, portanto, que, embora um não anule o outro, há momentos em que, diante da situação *in concreto*, um preceda o outro.

Dessa forma, ao mesmo passo que se entende a indisponibilidade do patrimônio público como um interesse público, haja vista que não é razoável que o Fisco abdique de receitas em alguns casos, e não em outros, por sua própria discricionariedade em meios puramente negociais (nos moldes do Direito Privado), também é de interesse público que essas receitas provenientes de tributos entrem no Erário para constituir renda suficiente para as outras demandas igualmente do interesse público.

Em outras palavras, para o interesse público, tão importante quanto não deixar de cobrar os tributos é efetivamente cobrá-los, para que se aplique, eficientemente, a função social do tributo.

Nesse mesmo sentido, é que esclarece Rangel Perrucci Fiorin:

O interesse público deve ser obtido através da ponderação dos interesses em conflito, sem que a supremacia reine com adoção de medidas arbitrárias, absolutistas, autoritárias e obediência exclusivamente formal.

Em outros termos, a existência de princípios e meios garantidores da ordem tributária, como o princípio do interesse público, o lançamento tributário, a autuação e a própria execução fiscal como atos da administração, são instaurados como pressupostos de que tais mandamentos sejam ponderados com os interesses da coletividade.

A necessidade da adequação socioeconômica, motivada por uma justa e melhor técnica de arrecadação tributária, não provoca um choque de preceitos pré-estabelecidos e fixados pelo legislador quanto ao interesse público.

Na realidade, a atividade da administração pública deve perseguir, quando possível e dentro dos limites da lei, a flexibilização e a cooperação entre os sujeitos para que a obrigação tributária seja alcançada.

Em rigor, o princípio da indisponibilidade do interesse público não poderá ser tratado como uma regra absoluta, que não autorize promover um juízo de valor e a adequada aplicação dos métodos alternativos de solução de controvérsias. (FIORIN, 2021, p. 102-103)

Assim, podemos concluir que o interesse público não pode ser interpretado como uma regra fria, da qual não se cabe ponderação. Da mesma forma, não poderá o princípio da indisponibilidade do interesse público ser tratado como uma regra de rigidez extrema, sob pena de autossabotar aquilo que se persegue mediante a aplicação correta do referido princípio: a saúde e vigor do bem comum.

Diante dessas considerações feitas acerca do princípio da indisponibilidade do interesse público e do próprio interesse público, resta evidente que, sob a ótica tributária, não somente visa o bem comum que as receitas arrecadadas não caiam na irresponsável arbitrariedade do administrador fiscal mas, bem como veremos à frente, que eles sejam efetivamente arrecadados.

### **3.1.1. O interesse público em reaver os valores**

Dentro desse entrecruzar de diversos princípios, sobretudo no processo recuperacional, como também veremos no decorrer deste trabalho, é também de interesse que não apenas não haja redução da receita prevista pelos créditos constituídos, mas bem como que haja, efetivamente, receita.

Pelo mesmo prisma, temos que também é de comum interesse do particular lograr em sua regularidade fiscal, cumprindo com seus compromissos tributários. Incluímos aqui, de maneira especial, as empresas que sofrem de aguda crise econômico-financeira.

Isso porque não é interessante para nenhum dos lados envolvidos nos pólos das obrigações tributárias que esses valores se percam em passivos prolongados e de grande imbróglio para ambas as partes, como é a tônica da rotina forense tributária do país.

Conforme relatório do CNJ Justiça em Números 2021, temos que o passivo tributário é, historicamente, um grande problema para o Judiciário brasileiro:

Os processos de execução fiscal representam, aproximadamente, 36% do total de casos pendentes e 68% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 87%. Ou seja, de cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2020, apenas 13 foram baixados.<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em Números 2021**. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/09/relatorio-justica-em-numeros2021-12.pdf>> . Acesso em: 02 nov..2022. p. 176



Concomitantemente, o relatório também aponta que não somente o contencioso tributário representa um grande gargalo em relação ao estoque de processos, como vimos acima, mas como perduram nessa condição, em média, por aproximadamente uma década, pois o relatório também conclui que “O tempo médio de tramitação do processo de execução fiscal baixado no Poder Judiciário é de 8 anos e 1 mês”<sup>12</sup>

Mais do que isso, o próprio relatório, no intróito dos dados apresentados acima, constata a baixa perspectiva de recuperação dos referidos créditos submetidos em juízo, dado que, historicamente, os débitos tributários se coadunam com cenários de insolvência generalizada por parte de seu polo passivo, incluindo aqui as empresas em situação recuperacional ou em vias de iniciar o procedimento:

O processo de execução fiscal chega ao Poder Judiciário depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram na via administrativa, provocando sua inscrição na dívida ativa. Dessa forma, o processo judicial acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário já adotadas, sem sucesso, pela administração fazendária ou pelo conselho de fiscalização profissional. Acabam chegando ao Judiciário títulos de dívidas já cobradas por outras vias e, por consequência, com menor probabilidade de recuperação.<sup>13</sup>

Ora, diante da inafastabilidade da função social do tributo, bem como para a obtenção do interesse público, é fundante que os tributos, mesmo que em grau litigioso, sejam recuperados de alguma forma, sob pena de não servirem aos propósitos pelos quais existem.

É nesse sentido que também faz parte do interesse público que a gestão fiscal do Estado seja o mais eficiente quanto possível para realizar os devidos recolhimentos. Nesta toada, não foge tanto aos propósitos que guiam a indisponibilidade do interesse público que o Fisco lance mão de institutos previstos na lei que possam ser facilitadores para a recuperação desse tributo considerado mais dificultoso de ser reavisto.

Nessa mesma toada, dispõe Kiyoshi Harada, ao comentar o interesse de receber os valores também como uma forma de representação do interesse público:

Não há uma conceituação do que seja interesse público em caráter absoluto e peremptório. A exemplo do princípio da eficiência (art. 37 da CF), o interesse público há de ser examinado sob o ângulo de cada caso concreto, tendo em vista o objetivo a ser alcançado. Deve ser visto sob o prisma do princípio da razoabilidade e proporcionalidade. Se considerada a realidade fática em que a efetiva cobrança executiva do crédito tributário leva, em

---

<sup>12</sup> Ibid. p. 175

<sup>13</sup> Ibid.

média, quinze anos, com o crescente percentual da taxa de congestionamento do Judiciário, tem-se como atendido duplamente o interesse público pelo uso da transação tributária: primeiramente, porque possibilita a imediata disponibilização do valor do crédito tributário pelo uso alternativo que envolve a manifestação de vontades das partes; em segundo lugar, porque libera o Poder Judiciário para cuidar de outras matérias relevantes para a sociedade e para o Poder Público, considerando que cerca de 60% das lides forenses versam sobre questões de natureza tributária. (HARADA, 2021, p. 731)

É de interesse do Fisco, portanto, diante dos dados expostos acima, que haja maneiras de tentar reavê-los, sem prejuízo de, contudo, serem métodos que possam ser considerados como “prêmios” ao não adimplente do ponto de vista fiscal.

Não podemos confundir as vias de reaver os tributos considerados de menor probabilidade de recuperação com renúncia fiscal, ou até mesmo com tratamento mais benéfico àquele que não contribui de maneira regular aos seus compromissos fiscais. Aqui falamos das possibilidades previstas em lei e que não representam subterfúgios, mas meios dos quais o Fisco poderá lançar mão para honrar o compromisso e importância da arrecadação de tributos perante a sociedade.

Ainda nesse sentido, não há de se falar em privilégio à empresa recuperanda na utilização de institutos para reconquistar sua regularidade fiscal. Isso porque a empresa recuperanda está, como reiteramos diversas vezes neste trabalho, em um momento de crise econômico-financeira aguda e não afeta o ambiente concorrencial na medida que a empresa está fragilizada a ponto de oferecer pouca ou nenhuma competitividade ao mercado na qual se insere. A solução é emergencial, então não há de se falar em "benefício" ou "privilégio" nesses casos.

Ponderamentos feitos dentro do princípio da indisponibilidade do interesse público, voltamos ao crédito tributário, cuja importância e relevância podem ser vistos em diversos pontos do tratamento do crédito tributário nos mais diversos procedimentos onde ele aparece.

Um deles, no escopo do presente trabalho, merece especial atenção. Trata-se da posição “privilegiada” que o crédito tributário possui no processo de recuperação judicial, como veremos adiante.

### 3.1.2. A posição na ordem de preferência do crédito tributário em sede de Recuperação Judicial antes das reformas e inovações legais

O crédito tributário, justamente pelos pressupostos tratados nos subtópicos anteriores, possui especial relevância na legislação que trata da sua presença no processo recuperacional realizado em juízo.

Tal tratamento pode ser notado imediatamente através do Código Tributário Nacional, em seus artigos 186 e 187, na redação que lhes deu a Lei Complementar nº 118, de 2005, sendo que o art. 186 assim foi disposto:

Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

Parágrafo único. Na falência: (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

I – o crédito tributário não prefere aos créditos extraconcursais ou às importâncias passíveis de restituição, nos termos da lei falimentar, nem aos créditos com garantia real, no limite do valor do bem gravado; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II – a lei poderá estabelecer limites e condições para a preferência dos créditos decorrentes da legislação do trabalho; e (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

III – a multa tributária prefere apenas aos créditos subordinados. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

Diante disso, temos que os créditos tributários, em via de regra, possuem posição privilegiada no processo recuperacional, ficando apenas atrás dos créditos trabalhistas e dos créditos em garantia real. Porém, também é de se notar que, na falência, o crédito tributário pode ter sua posição privilegiada atenuada quanto aos demais, vide o parágrafo único do artigo acima. É nesse mesmo sentido que entende Regina Helena Costa, quando na comparação do que era disposto anteriormente pelo mesmo artigo e após a modificação da supramencionada Lei Complementar:

Em síntese, na comparação com a redação original do art. 186, que nada dispunha sobre a preferência do crédito tributário na falência, pode-se concluir que, nesse contexto, o crédito tributário teve sua preferência atenuada. (COSTA, 2022, p. 343)

Por sua vez, o artigo subsequente 187, em seu *caput*, diz respeito à cobrança em juízo do crédito tributário, tratado no artigo anterior, tornando a mesma não sujeita ao concurso de

credores que, por sua vez, ocorre no processo recuperacional judicial ordinário. Dispõe o mencionado artigo:

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)

Assim, temos que a cobrança do crédito tributário poderá ser realizada durante o procedimento recuperacional e, ao contrário das demais execuções, que se submeterão ao *stay period*, nos termos do artigo 52 da LRFJ, como adiantado em capítulos anteriores, o crédito tributário poderá prosseguir em sua cobrança judicial mediante ação própria, a saber, a execução fiscal, disciplinada pela Lei 6.830, de 22.9.1980.

Há de se perceber perfeitamente, através de todo o disposto neste subtópico, bem como nos imediatamente anteriores, que a legislação tratou de proteger o crédito tributário de forma a garantir que não seja colocado sua obrigatoriedade não seja mitigada, ou ainda colocada às margens do processo recuperacional, nem que fosse enfraquecida, de alguma maneira, sua efetiva cobrança.

Vale ressaltar que tal dinâmica conservadora perante a posição e exigibilidade do crédito tributário constituído reflete justamente a importância social dos tributos, como tratamos acima. É também parte dessa política orientada à prevenir que os créditos tributários restem escanteados de situações jurídicas conflituosas e economicamente dramáticas, prevalecendo o interesse do Fisco, de maneira mais rígida, em reaver os valores, ainda que considerados praticamente irrecuperáveis.

Com efeito, não somente a legislação privilegiou o crédito tributário, mas bem como o Fisco o faz valer, sobretudo no contexto da recuperação judicial. Pertinente, nesse sentido, é o que constata Fredie Didier Jr.:

É certo que alguns entendiam tratar-se de prerrogativa do fisco não impeditiva de submissão voluntária ao concurso ou habilitação em falência, na outrora existente concordata ou em recuperação judicial. 24 Se o fisco percebesse o concurso de credores como algo mais vantajoso para o recebimento do seu crédito, ele poderia socorrer-se dele.

No entanto, o que tem é o ajuizamento de execuções fiscais, porque o crédito é insubmisso ao concurso, simultaneamente à habilitação dele no processo concursal. Esse comportamento vem sendo cancelado pelo Superior Tribunal de Justiça. (DIDIER JR., 2022, p. 279)<sup>14</sup>

É indubitável, diante de todo o exposto acima, que o crédito tributário é, por lei e pela prática do Fisco, privilegiado. Sobretudo quando tratamos da posição do crédito tributário no procedimento de recuperação judicial.

Construiu-se uma corrente de pensamento acerca do passivo tributário dentro do processo de recuperação de tal monta que, de maneira geral, não poderia se resolver a recuperanda de sua crise econômico-financeira sem que, antes, se resolvesse suas questões fiscais.

De fato, uma empresa, para considerar-se plenamente saudável necessita estar também, em dia com sua situação fiscal. No entanto, como veremos, essa posição privilegiada, ao contrário do que se esperava - a saber, um pronto atendimento dos passivos tributários como prioridade dentro do processo recuperacional e a rápida disponibilização de valores à Administração Fiscal - não é exatamente o que ocorre na prática forense, frustrando, boa parte das vezes, os princípios mencionados anteriormente, sobretudo aos princípios da preservação social da empresa e do interesse público em reaver os valores.

Somado à ineficiência de certos procedimentos, o que se via até o surgimento de novas leis, como veremos a jusante, era um completo engessamento do Fisco quanto a resolução desses débitos, uma vez que, como também já vimos em tópicos anteriores, o Fisco está atrelado à indisponibilidade do interesse público e a legalidade, sob pena de ter seu agente responsabilizado.

Assim, sem novas leis que regulassem novas formas de resolução, o Fisco pouco poderia fazer sem sair de suas funções. De outro lado, as empresas, tendo vista que não

---

<sup>14</sup> AUTORES, Diversos. Recuperação judicial, execução fiscal, stay period, cooperação judiciária e preservação da empresa: compreendendo o § 7º-B do art. 6º da Lei 11.101/ 2005 . **Revista de Processo** | vol. 323/2022 | p. 277 - 303 | Jan / 2022 DTR\2021\47650. Disponível em: <<https://www.revistadostribunais.com.br/maf/app/resultList/document?&src=rl&sguid=i0ad82d9b0000018440ccfc1544e3bad&docguid=I58dacd1048a911ec9e048d69ffe5dddb&hitguid=I58dacd1048a911ec9e048d69ffe5ddb&spos=16&epos=16&td=406&context=32&crumb-action=append&crumb-label=Documento&isDocFG=false&isFromMultiSumm=&startChunk=1&endChunk=1>> . Acesso em: 11 out. 2022

poderiam arcar com o passivo fiscal, em via de regra, alto em empresas sob crise econômico-financeira, deixavam o mesmo de lado, frustrando, inclusive, a ideia que se tinha ao privilegiar o crédito nesse processo. É nesse sentido que mudanças seriam necessárias.

Dado algumas considerações acerca de alguns dos problemas advindos da posição privilegiada do crédito, cabe a nós também categorizar um dos principais celeumas dentro do processo de recuperação judicial, como veremos adiante.

### **3.2. A instabilidade judicial acerca da exigibilidade da Certidão de Regularidade Fiscal para a Recuperação Judicial.**

Considerações sobre a posição do crédito tributário na recuperação judicial feitas, temos um dos principais celeumas tributários dentro da recuperação judicial que é a exigibilidade de Certidão de Regularidade Fiscal, prevista, especificamente no art. 57 da Lei 11.101/05 (Lei de Recuperação e Falências).

Isso porque, como dito no primeiro capítulo enquanto descrevíamos brevemente o procedimento de recuperação feito em juízo, sem a expedição da certidão de regularidade fiscal, não poderá a recuperanda ter seu plano de recuperação aprovado pelo juízo. A saber, tal artigo representa uma grande trava ao processo recuperacional como um todo.

Isso ocorre pois é consabido que o Fisco, por todo o exposto nos tópicos anteriores, possui uma postura conservadora e de pouca abertura para abdicação de procedimentos. Isso inclui, por óbvio, a exigência quase *sine qua non* da Certidão de Regularidade Fiscal para a efetiva concessão do plano recuperacional.

A exigência não é, no entanto, pacífica. Isto porque, embora o Fisco realize sua exigência de maneira firme e reiterada com base nos legítimos princípios da legalidade e do interesse público, os mais diversos juízos vem relativizando a aplicação dos referidos artigos mencionados acima, levando em conta que deve-se considerar, para fins de processo recuperacional, os princípios da função social da empresa e da preservação da empresa como preponderantes nesses casos.

Esse sopesamento em favor do processo recuperacional em detrimento do que determina os princípios que sustentam a cobrança do crédito tributário se deve, principalmente, ao cenário que se encontrava antes das inovações legais trazidas, sobretudo, pela lei 13.043/14, que regulamenta, entre outras matérias, o parcelamento, aplicável para empresas em situação de recuperação judicial.

Aqui vale observarmos uma particularidade acerca da questão do parcelamento. Na interpretação do art. 57 da Lei de Recuperação e Falências e do art. 191-A do Código Tributário Nacional, temos que não será possível a homologação sem que seja resolvida a pendência fiscal da empresa. Isto significa que a empresa terá que, necessariamente, ou extinguir o crédito tributário com o pagamento ou com qualquer outra forma de extinção do crédito previstas no CTN, ou então, pelo menos, mostrar-se em vias de fazê-lo, como poderia ser feito com o parcelamento.

Contudo, o pagamento era extremamente difícil, dado que a dívida tributária não era adquirida em um processo normal do qual a empresa, deliberadamente não realiza o pagamento do crédito devido. Em verdade, a crise econômico-financeira que atinge a empresa já demonstra a dificuldade do pagamento regular do tributo por insuficiência. Tanto menos, portanto, seria crível que a empresa teria as devidas condições de realizar o pagamento na persistência da crise.

Nesse diapasão, seria o parcelamento mais condizente com o processo recuperacional, uma vez que se diluiria o pagamento dos créditos tributários devidos, de tal modo que fosse possível o cumprimento dessa obrigação considerando a atual capacidade financeira do mesmo para honrar seus compromissos tributários.

O cenário antes da lei 13.043/14 era, no entanto, desesperador. Isso porque não havia a devida regulamentação para que o parcelamento ocorresse. Sem regulamentação prevista em lei, não poderia o Fisco oferecer aderência da empresa para um parcelamento, haja visto que esbarrava nos limites da legalidade e da indisponibilidade do interesse público. Sem prejuízo a isso, o Fisco, ainda assim, exigia o disposto nos arts. 57 e 191-A, da LRJF e do CTN, respectivamente.

Por óbvio que isso obstava o processo recuperacional como um todo, haja visto que os referidos artigos representam verdadeiras travas legais à recuperação judicial sem que fossem resolvidos os imbróglios do passivo tributário.

Nessa toada, as empresas recorriam aos juízos e tribunais a homologação de seus planos recuperacionais com a atenuação dos referidos artigos e, portanto, da exigência da Certidão de Regularidade Fiscal para a aprovação do plano oferecido e, não raras as vezes, já aprovado pela Assembléia Geral de Credores. Senão, vejamos algumas decisões do STJ nesse sentido:

DIREITO EMPRESARIAL, TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO E MONTAGEM DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS DE PRODUÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS NATURAL COM A PETROBRAS. PAGAMENTO DO SERVIÇO PRESTADO. EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO DA EMPRESA PRESTADORA DOS SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE. SOCIEDADE EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. ARTS. 52 E 57 DA LEI N. 11.101/2005 (LF) E ART. 191-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). INOPERÂNCIA DOS MENCIONADOS DISPOSITIVOS. INEXISTÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA A DISCIPLINAR O PARCELAMENTO DA DÍVIDA FISCAL E PREVIDENCIÁRIA DE EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. PRECEDENTE DA CORTE ESPECIAL.

1. O art. 47 serve como um norte a guiar a operacionalidade da recuperação judicial, sempre com vistas ao desígnio do instituto, que é "viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica".

2. 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 1187404/MT, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, CORTE ESPECIAL, julgado em 19/06/2013, DJe 21/08/2013).

3. Dessarte, o STJ, para o momento de deferimento da recuperação, dispensou a comprovação de regularidade tributária em virtude da ausência de legislação específica a reger o parcelamento da dívida fiscal e previdenciária de empresas em recuperação judicial. Nessa linha de inteligência, por óbvio, parece ser inexigível, pelo menos por enquanto, qualquer demonstração de regularidade fiscal para as empresas em recuperação judicial, seja para continuar no exercício de sua atividade (já dispensado pela norma), seja para contratar ou continuar executando contrato com o Poder Público.

4. Na hipótese, é de se ressaltar que os serviços contratados já foram efetivamente prestados pela ora recorrida e, portanto, a hipótese não trata de dispensa de licitação para contratar com o Poder Público ou para dar continuidade ao contrato existente, mas sim de pedido de recebimento dos valores pelos serviços efetiva e reconhecidamente prestados, não havendo falar em negativa de vigência aos artigos 52 e 57 da Lei n. 11.101/2005.

5. Malgrado o descumprimento da cláusula de regularidade fiscal possa até ensejar, eventualmente e se for o caso, a rescisão do contrato, não poderá haver a retenção de pagamento dos valores devidos em razão de serviços já prestados. Isso porque nem o art. 87 da Lei n. 8.666/1993 nem o item 7.3. do



Decreto n. 2.745/1998, preveem a retenção do pagamento pelo serviços prestados como sanção pelo alegado defeito comportamental. Precedentes.

6. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp n. 1.173.735/RN, relator Luis Felipe Salomão, Quarta Turma, DJe de 9/5/2014.)

Até mesmo com a já regulamentação, ainda persiste alguns entendimentos favoráveis à vontade do legislador da Lei de Recuperação Judicial:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. APRESENTAÇÃO DISPENSÁVEL.

1. A Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça aplicou exegese teleológica à nova Lei de Falências, objetivando dar operacionalidade à Recuperação Judicial. Assim, entendeu ser desnecessária a comprovação de regularidade tributária, nos termos do art. 57 da Lei 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 1.187.404/MT, Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, Corte Especial, DJe 21/8/2013).

2. Sem negar prima facie a participação de empresa em processo de licitação pela exigência de apresentação de Certidão Negativa de Débitos (CND), aplica-se a vontade expressa pelo legislador da Lei de Recuperação Judicial, viabilizando, de forma efetiva, à sociedade empresária a superação da crise econômico-financeira. Precedentes:

AgRg no AREsp 709.719/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 12/2/2016; REsp 1.173.735/RN, Ministro Luis Felipe Salomão, Quarta Turma, DJe 9/5/2014; AgRg na MC 23.499/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 19/12/2014.

3. Agravo não provido.

(AgInt no REsp n. 1.841.307/AM, relator Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 9/12/2020.)

No entanto, atualmente, com a devida regulamentação, alguns tribunais começaram por reconhecer que, não obstante mais a, até então, única ferramenta para se cumprir o art. 57 da LRFJ, o mesmo deveria ser cumprido. Nessa linha, vem decidindo o TJSP acerca do assunto:

RECUPERAÇÃO JUDICIAL – Decisão judicial que concedeu a recuperação judicial da agravada, e, entre outras análises, a dispensou da exigência de apresentação de certidões negativas de débitos tributários – Pretensão da Fazenda Nacional dirigida à comprovação da regularização dos débitos fiscais pela Recuperanda – Cabimento – Com a promulgação de legislações a permitir parcelamento de débitos fiscais, não mais se justifica a relativização da regra estabelecida no art. 57 LREF – Jurisprudência atual –

Decisão homologatória-concessiva autorizando a não apresentação de certidões negativas que extrapola o disposto na Lei Recuperacional – Decisão reformada – Recurso provido, com determinação de comprovação da regularidade fiscal. Dispositivo: Dão provimento ao recurso, com determinação

(TJSP; Agravo de Instrumento 2221773-54.2021.8.26.0000; Relator (a): Ricardo Negrão; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro Especializado da 1ª RAJ - 1ª Vara Regional de Competência Empresarial e de Conflitos Relacionados à Arbitragem da 1ª RAJ; Data do Julgamento: 25/01/2022; Data de Registro: 25/01/2022)

Também se encontra o resultado alinhado em:

Recuperação Judicial - Decisão que homologou o plano aprovado em assembleia de credores e concedeu a recuperação - Inconformismo do credor quirografário - Acolhimento em parte - Pertinência do controle judicial de legalidade do plano de recuperação aprovado – **Com o advento da reforma legislativa trazida pela Lei n. 14.112/2020, indispensável a juntada das certidões negativas do art. 57, da Lei n. 11.101/2005, para viabilizar a recuperação judicial** – Ajuste que se faz de ofício - Natureza disponível das condições de pagamento dos credores quirografários (deságio de 80%, quitação em 15 anos, com carência de 24 meses e atualização do crédito com juros de 1% ao ano, acrescidos de correção monetária pelo INPC, limitada a 1% ao ano) - Ausência de ilegalidade na criação de subclasses de credores parceiros, com tratamento mais benéfico àqueles que continuem fornecendo bens, serviços e crédito necessários ao processo de soerguimento – Adoção, no caso concreto, de critérios objetivos – Necessidade, contudo, de garantir que todos tenham acesso à opção, não só aqueles que votaram favoravelmente ao plano – Decote promovido neste particular – Previsão, no plano, de livre alienação de ativos, inclusive no formato de UPI (cláusula 4.2.2.3) – Embora válida tal disposição como meio de recuperação (art. 50, inc. I, da Lei n. 11.101/2005), a alienação e a oneração ou oferecimento em garantia de ativos não especificados no PRJ depende de autorização judicial, respeitadas as formalidade inerentes ao ato, na forma do art. 66, da lei de regência – Quanto às UPI's, exige-se, também, a especificação no plano, não presente no caso – Entendimento do art. 60, do mesmo diploma legal – A eficácia das cláusulas relativas à extensão da novação do crédito, à suspensão das ações e execuções em face de terceiros (acionistas, fiadores, avalistas, garantidores e coobrigados) está restrita aos credores que votaram favoravelmente ao plano e concordaram de forma individual e expressa com referidas cláusulas – A mesma lógica aplica-se à supressão das garantias existentes, com supedâneo no § 1º, do art. 50, da Lei n. 11.101/2005 – A previsão que incumbe, os credores, de informar os seus dados bancários, de seu turno, não se ressentem de ilegalidade – Dever de cooperação que exige, deles, tomar a providência, sem elidir, contudo, a existência/exigibilidade do crédito - Apesar da insurgência recursal, não se encontra, no plano, cláusula que imponha condição à convolação em falência, em caso de eventual descumprimento do plano – Não conhecimento do recurso nesta parte – Decisão parcialmente reformada para conferir, de ofício, o prazo de 90 dias para a juntada das certidões de regularidade fiscal, sob pena de suspensão do processo recuperacional, bem como afastar, como condição para integrar a

subclasse dos parceiros, voto favorável ao plano, determinar a necessária observância dos arts. 60 e 66, da Lei n. 11.101/2005, na alienação de ativos não circulantes ou na formação de UPI's, limitando-se, por fim, a eficácia das disposições que beneficiam os coobrigados ou liberam as garantias existentes àqueles credores que votaram favoravelmente ao plano, mantida no mais a r. decisão recorrida - Recurso parcialmente provido, na parte que é conhecido, com ajustes, inclusive de ofício, do plano de recuperação judicial. (grifamos e negritamos)

(TJSP; Agravo de Instrumento 2014238-24.2022.8.26.0000; Relator (a): Grava Brazil; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro de Jundiaí - 4ª. Vara Cível; Data do Julgamento: 26/04/2022; Data de Registro: 29/04/2022)

Longe, portanto, de ser pacífica, a exigência da Certidão de Regularidade Fiscal ainda é um imbróglgio para o processo de recuperação judicial. Isso porque muito se discute ainda sobre a legitimidade dessas decisões de necessidade ou desnecessidade da certidão. Contudo, o que nos fica cristalino é que, para todos os fins, o ideal seria afastar a discussão da necessidade ou não da referida certidão.

Não restam dúvidas, portanto, que é interessante tanto para o contribuinte (empresa recuperanda) quanto para o credor público (representado pelo Fisco) que se apresentem novos meios de solução desse conflito sem que, contudo, seja perdido de vista os princípios basilares que devem reger as relações da Administração Pública com o particular. Ao mesmo passo que se pretende trazer maior efetividade para o processo de recuperação judicial e seus princípios correlatos, a saber, a preservação da empresa e sua consequente função social mantida, também nos é importante manter a função social do tributo e seus postulados para a obtenção desse objetivo, quais sejam, a indisponibilidade do interesse público e a legalidade que o acompanha de maneira íntima.

Desta monta, cumpre-nos destacar que tais meios já eram previstos em lei, mas pendiam de regulamentação, tal como ocorreu com o parcelamento visto acima. Por sorte, a regulamentação de alguns deles, pendentes desde o Código Tributário Nacional diga-se, recentemente chegaram ao estágio da regulamentação legal, sendo, desde então, passíveis de serem utilizados nas atividades fiscais.

Dentre esses, está a transação tributária, regulamentada recentemente pela lei 13.988, de 14.4.2020, da qual trataremos abaixo.

## 4. ADVENTO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

### 4.1. Aspectos gerais de transação tributária

A transação tributária, como instrumento de extinção da obrigação tributária, já era prevista no Código Tributário Nacional, conforme vemos no artigo 156, inciso III, além do complemento existente no artigo 171, ambos do CTN.

Em essência, a transação tributária é modalidade de extinção do crédito tributário., conforme bem define Eduardo Sabbag:

A transação é o acordo para concessões recíprocas que põem fim ao litígio, conforme os arts. 840 a 850 da Lei n. 10.406/2002. Há previsão específica no CTN, conforme o art. 171

(...)

Neste ajuste legal, como mais uma modalidade indireta de extinção do crédito tributário, há reciprocidade de ônus e vantagens. Ademais, depende a transação de lei autorizativa para sua instituição, na qual deve ser indicada a autoridade competente para realizar a transação em cada caso, bem como explicitar as concessões que poderão ser feitas ao contribuinte. (SABBAG, 2022, p. 1158-1159)

Diferentemente de alguns outros meios extintivos do crédito tributário também previstos no art. 156 do CTN, a título de exemplo, o parcelamento, na transação tributária tem de haver uma efetiva troca de concessões recíprocas entre o Fisco e contribuinte, dentro do que a lei autoriza, extinguindo crédito tributário, como consequência.

A transação tributária não se confunde, vale lembrar, com aquela modalidade presente no Código Civil, prevista, por sua vez, no artigo 840 e seguintes.

Isso porque esta última prevê que as partes poderão, em comum acordo, dispor e conceder livremente para chegar ao estabelecimento do referido instituto: “É lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas<sup>15</sup>.”

Porém, da própria inteligência do artigo subsequente do Código Civilista já percebe-se que o mesmo não poderia ser aplicado ao crédito tributário, dado que só poderão ser oferecidos à transação patrimônios particulares, com a seguinte redação “Só quanto a direitos patrimoniais de caráter privado se permite a transação”<sup>16</sup>.

<sup>15</sup> BRASIL. Lei n. 10.406, 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2002/L10406compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10406compilada.htm)>. Acesso em: 2 nov. 2022

<sup>16</sup> Ibid.

Sendo o crédito tributário, dado todos os princípios a ele vinculados, de caráter público, é por óbvio que o Fisco não poderia envolvê-lo em uma transação, por essas fundamentações. Necessário, portanto, que houvesse previsão específica para o âmbito tributário. Com efeito, temos a previsão do CTN, como citamos acima.

Contudo, como dissemos à montante, a previsão do CTN era apenas genérica, de tal monta que não poderia ser aplicada de plano, necessitando lei específica para que pudesse surtir efeitos. Isso se deve, dentre outras razões, pelo fato do Fisco somente poder atuar no campo da legalidade, além de não poder, de maneira amplamente discricionária, dispor do interesse público, como vimos.

Nesse sentido, com sustento no art. 171 do CTN, surgiu a lei 13.988/20, realizando o regulamento que a tanto se fazia necessário para que pudesse tanto o contribuinte quanto o Fisco, lançar mão dessa possibilidade de extinção do crédito tributário. Críticas, porém, estabelece Luis Eduardo Schoueri acerca da abrangência da qual foi tratada a transação no referido texto legal:

Em que pesem as considerações acima acerca da impossibilidade de o legislador admitir, de forma geral, a transação em matéria tributária, fato é que assim foi feito na Lei n. 13.988/2020. Embora o artigo 1º dessa Lei disponha que ela “estabelece os requisitos e as condições” para a transação, inclusive, de natureza tributária de débitos com a União, o § 1º desse mesmo artigo prescreve que a própria União decidirá “em juízo de oportunidade e conveniência” se é o caso de celebrar a transação. Também o parágrafo único do art. 2º da mesma Lei estabelece que as modalidades de transação por adesão implicam “aceitação pelo devedor de todas as condições fixadas no edital que a propõe”. Ou seja, é o edital que estabelecerá as condições. (SCHOUERI, 2022, p.737)

No trecho do excerto, porém, podemos notar que Schoueri também faz a ressalva de que, embora disposto de maneira geral, a lei dá indícios de que deverá haver regulamentações específicas para cada transação, feitas por meio de editais ou pedidos individuais, que por seus termos de deferimento farão as vezes do edital. Embora Schoueri não mencione essa última forma, cabe a nós resgatar tal possibilidade advinda da própria lei.

Contudo, o mesmo diploma legal não estabelece como seria ou que termos poderá o Fisco julgar o tal “juízo de oportunidade e conveniência”, deixando, novamente, a discricionariiedade e responsabilidade para a Administração Fiscal.

Como estabelecemos também a montante, não nos parece o caminho mais seguro para a legalidade e que isentaria os agentes fiscais de aplicar os parâmetros da transação aos casos

concretos. Nesse sentido, enfim, regulou de maneira específica tais questões as portarias PGFN n. 9.917/2020, n. 18.731/2020, 14.402/2020 e, por fim, sobreveio a vigente Portaria PGFN n. 6.941, de 4.8.2022. Todas com o fim de estabelecer em miúdos os termos pelos quais poderão acontecer as transações reguladas pela lei 13.988/20.

Sobre a última portaria temos um importante avanço, sobretudo ao que diz respeito ao processo recuperacional dado que, expressamente, em seu artigo 3º, incisos I e V, a norma estabelece como objetivo da transação tributária justamente algumas das preocupações discutidas até aqui neste presente trabalho:

Art. 3º São objetivos da transação na cobrança da dívida ativa da União e do FGTS:

I - viabilizar a superação da situação transitória de crise econômico-financeira do sujeito passivo, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora e do emprego dos trabalhadores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica;

(..)

V - assegurar aos contribuintes em dificuldades financeiras nova chance para retomada do cumprimento voluntário das obrigações tributárias e fundiárias correntes.<sup>17</sup>

Como podemos observar do dispositivo normativo acima, é objetivo da transação tributária servir como um novo mecanismo que viabilize não somente uma maior recuperação de créditos por parte do credor público, mas também fornecer meios para a superação da crise econômico-financeira a qual esteja passando o sujeito passivo.

No mesmo artigo, também vemos que não passou desprotegido diante da mesma normativa os demais interesses relativos ao interesse público, como podemos perceber, por sua vez, nos demais incisos II, III e IV da mesma normativa:

Art. 3º São objetivos da transação na cobrança da dívida ativa da União e do FGTS:

(...)

II - assegurar fonte sustentável de recursos para execução de políticas públicas;

---

<sup>17</sup>BRASIL. Portaria n.6.941, 4 de agosto de 2022. Regulamenta a transação na cobrança de créditos da União e do FGTS. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 ago.. 2022. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=125274#2359088>>. Acesso em: 2 nov. 2022

III - assegurar que a cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa seja realizada de forma a equilibrar os interesses da União e dos contribuintes e destes com os do FGTS;

IV - assegurar que a cobrança de créditos inscritos em dívida ativa seja realizada de forma menos gravosa para União, para o FGTS e para os contribuintes; e <sup>18</sup>

Dessa forma, temos que são objetivos da transação tributária exercer um equilíbrio entre os interesses mútuos e legítimos tanto do contribuinte em se manter no tecido social, exercendo sua função igualmente social, bem como do interesse público em efetivamente ver arrecadados os créditos tributários tidos como devidos, para o devido financiamento de seus objetivos sociais, conforme já discutido anteriormente.

Tais critérios estabelecidos pelas portarias PGFN são importantes no sentido de delimitar a atuação do agente, tanto para que ele possa agir perante a lei, bem como não ultrapasse limites que poderiam beirar a renúncia indiscriminada de créditos tributários. A negociação com o Fisco, em outras palavras, não poderá remeter à ideia de um “balcão de negócios tributários”.

Com efeito, não há de se falar em redução quase total da obrigação principal mediante negociação com o Fisco. Essa realmente não poderá ocorrer dessa forma, sob pena de esbarrar na atividade vinculada do Agente Fiscal, gerando responsabilizações (FIORIN, 2021, p.41)

No entanto, é possível, com as novas leis, que possa o contribuinte negociar seus créditos tributários inscritos em dívida ativa juntamente à procuradoria com fins de buscar a melhor forma de resolver suas pendências tributárias. Ao mesmo passo, poderá o Fisco, sob a égide da legalidade, dispor de propostas que visem não somente a proteção imutável do interesse público, mas bem como a efetividade dessa proteção ao reaver os créditos que são parte fundamental dessa proteção.

Nesse mesmo sentido, vale dizer que a transação também representa, para alguns doutrinadores, uma possibilidade ainda mais versátil dentro das modalidades extintivas, na medida em que pode servir de instrumento para outros institutos dentro do acordo da qual ela conduz. Assim, a transação terá como fim a extinção do crédito constituído, constituindo novação quanto ao crédito transacional. Mas dentro deste novo crédito, poderá o instituto lançar mão, como instrumento, da aplicação combinada ou apartada da moratória e o parcelamento, a título de exemplo.

---

<sup>18</sup>*Ibid.*

Nesse sentido é que entende Guilherme Adolfo Mendes:

Entendemos, assim, que a transação (concessões para a eliminação de litígios) pode abarcar diversos conteúdos, como outras modalidades de extinção ou mesmo suspensão (é o caso do parcelamento).<sup>7</sup> Em razão disso, não há um regime jurídico próprio para a transação. Esse instituto, tal qual a decisão judicial passada em julgado, apresenta tipicamente um caráter instrumental para a veiculação de um conteúdo, passível de ser extintivo. (MENDES, 2011, p. 105)<sup>19</sup>

Em mesma direção, dispõe Rangel Fiorin:

Para nós, a transação tributária, como já mencionado, se torna factível se a aplicarmos e a entrecruzarmos como outros institutos previstos no próprio Código Tributário Nacional (incluindo também a anistia, a moratória e o parcelamento), que possam propiciar, ao final do cumprimento do acordo, a extinção da obrigação tributária. (FIORIN, 2021, p. 40)<sup>20</sup>

É essa, portanto, uma grande vantagem da transação, isto é, além de transacionar em condições melhores do que outros institutos que também visam resolver o conflito tributário de maneira menos litigiosa, a transação ainda oferece o entrecruzamento dos mais diversos institutos tributários para dentro de si.

Como mencionado, assim, a transação tende a virar um instrumento versátil não somente do ponto de vista conceder condições melhores para um acordo, mas bem como também oferece melhores caminhos ao expandir as possibilidades do contribuinte ao meio pelo qual irá realizar a transação de seu passivo tributário.

Concluindo, da transação tributária pode-se observar que tem-se um esforço mútuo, como bem expressado por Pedro Henrique Garzon Ribas e Roberto Codorniz Leite Pereira ao definirem os esforços legais promovidos em prol de equilibrar ambos os interesses e objetivos envolvidos nesse embate como:

uma tentativa de busca por este difícil equilíbrio entre assegurar a devida proteção ao crédito tributário diante da sua centralidade para a manutenção das funções de Estado e da garantia de direitos e, paralelamente, permitir que a empresa se recupere e continue a cumprir a sua função social. (GARZON RIBAS; CODORNIZ LEITE PEREIRA, 2022, p. 9)<sup>21</sup>

<sup>19</sup> MENDES, Guilherme Adolfo. Revista Tributária das Américas | vol. 4/2011 | p. 101 - 123 | Jul - Dez / 2011 **Doutrinas Essenciais de Direito Tributário** | vol. 10 | p. 677 - 700 | Jul / 2014 DTR\2011\4688. Disponível em: <<https://www.revistadoatribunais.com.br/maf/app/resultList/document?&src=rl&srguid=i0ad82d9b0000018440c9f8a3288ad5e9&docguid=I131d1ad0077811e1bc8400008558bb68&hitguid=I131d1ad0077811e1bc8400008558bb68&spos=1&epos=1&td=2152&context=5&crumb-action=append&crumb-label=Documento&isDocFG=true&isFromMultiSumm=true&startChunk=1&endChunk=1>> Acesso em: 02 nov. 2022

<sup>20</sup> FIORIN, Rangel Perrucci. **A Transação Tributária**: Como Instrumento de Autocomposição e Eliminação da Litigiosidade. 1. ed. São Paulo: Rideel, 2021. 188 p. v. 1. ISBN 9786557384497. p. 40

<sup>21</sup> GARZON RIBAS, P. H.; CODORNIZ LEITE PEREIRA, R. Normas Tributárias, Eficácia Indutora e Recuperação Empresarial: Análise Crítica das Inovações Introduzidas pela Lei n. 14.112/2020. **Revista Direito**



A transação, portanto, é o meio do caminho para ambas as partes conseguirem seus objetivos, quais sejam, a empresa em recuperar-se de sua crise econômico-financeira da qual se encontra, iniciando-se através da sua regularidade fiscal e do Fisco em recuperar créditos, até então, considerados como perdidos ou com baixa expectativa de recuperação.

Feitas as conceituações que se julga necessárias, passaremos para uma análise específica da aplicação da transação dentro do cenário recuperacional, sobretudo após as novas modificações trazidas pela Lei 14.112/20.

#### **4.2. Implicações (relativas à transação tributária) no processo de Recuperação Judicial (Lei 14.112/20)**

Inicialmente, temos que, em que pese as demais mudanças trazidas pela lei no âmbito tributário, nosso enfoque principal será, para fins deste trabalho, aquelas que dizem respeito a transação tributária, e como ela se relaciona com o processo recuperacional a partir disso.

Pois bem, nesse sentido além de adequar a transação tributária, regulada inicialmente pela lei 13.988/20, ao processo recuperacional, a lei 14.112/20 também ampliou algumas características para a transação tributária ocorrida dentro desse contexto.

Trouxe como ampliação a questão da extensão do prazo para recuperandas de 84 meses, como era previsto anteriormente, para até 120 meses, podendo, ainda, ser estendido por mais 12 meses, em casos em que a empresa, no momento do acordo de transação, tenha compromissos sociais firmados como forma de contrapartida de ter seu passivo tributário esquadrihado e resoluto de alguma maneira.

Nesse mesmo sentido de ampliação, veio o artigo 10-C, inciso VII, para promover o aumento do número de parcelas inadimplidas para que se rescinda a transação feita, de 6 parcelas consecutivas para 9 parcelas alternadas. Tal alteração, podemos notar, é de grande sensibilidade com as recuperandas, tendo em vista que sua situação econômico-financeira e capacidade de pagamento momentâneo é crítico. Tais fatos são comprovados, vale frisar, no momento do deferimento ao pedido da empresa e trazidos à baila do juízo na petição inicial do procedimento de recuperação.

Na mesma sistemática de alargamento das vantagens, adveio do novo texto legal a ampliação de reduções possíveis de ser alcançadas de 50% para 70% do valor total. Ademais, previu a nova lei alguns parâmetros para as respectivas concessões tais como o porte da

empresa, bem como a quantidade de vínculos empregatícios que a mesma sustenta em sua atuação e, por fim, a proporção do passivo tributário perante as outras dívidas pendentes pela empresa recuperanda.

Tais balizas legais se mostram um efetivo meio pelo qual há de se coibir benefícios aos contribuintes contumazes em detrimento dos bons contribuintes, dado que a transação será firmada para contribuintes que realmente estejam passando por uma aguda crise econômico-financeira, mas que, ao mesmo tempo, cumprem importante função social dentro da sociedade, na medida que devem ser socorridas para que se homenageie o princípio, sobretudo, da preservação da empresa frente sua importância para os objetivos de interesse público.

Adiante, também é inovação da lei oferecer às empresas recuperandas a possibilidade de intercalar o pagamento de parcelas, conforme seja a realidade financeiro-contributiva das mesmas, para fins de regularizar suas situações fiscais sem que, para isso, se sacrifique os objetivos da recuperação judicial.

A referida lei também consolidou a autoridade do juízo da recuperação judicial como o competente para sopesar sobre os atos constritivos da execução fiscal em curso em juízo próprio. Assim, a execução fiscal ocorrerá em juízo próprio para tanto, incluindo o deferimento dos atos constritivos por parte do Fisco. Contudo, os atos constritivos realizados em face da recuperanda poderão ser substituídos no juízo da recuperação na medida que não frustrate os propósitos da recuperação. Em termos práticos, o juízo em que tramita a recuperação poderá substituir os atos constritivos quando estes recaírem sobre bens de capital essenciais para a atuação da empresa.

Em que pese os pontos considerados positivos acima expostos, a lei, contudo, não afastou a necessidade de apresentação das Certidões de Regularidade Fiscal presente no artigo 57 da LRJF. Mesmo com a já existente controvérsia judicial acerca da necessidade da sua exigibilidade nos mais diversos juízos ao redor do país, de jurisprudência completamente instável, a lei nada especificou no sentido de resolver tal redação.

Dessa maneira, o que ocorreu, a bem da verdade, foi a confirmação da exigência do art. 57 para fins de deferimento do plano recuperacional pelo juízo competente. Isso porque, tal como alguns juízos já haviam começado a decidir após o advento das leis que regulam o parcelamento e a transação, passou-se a entender que o contribuinte teria, a partir de então,

condições de cumprir sua busca por regularidade fiscal junto às procuradorias e o próprio Fisco.

Com efeito, tal ponto realmente ganha força a partir da Lei nº 14.112/20, que regulou no sentido, então, de manter tal exigência plenamente vinculada ao processo recuperacional. Para tanto, dispôs, sobretudo em seus arts. 10-B e 10-C, sobre as condições do parcelamento e transação tributária, respectivamente, com fins de expor como soluções aplicáveis ao problema da regularidade fiscal e sua obtenção, atingindo o cumprimento do art. 57 da LRJF.

Em que pese a o parcelamento ser uma opção, acreditamos que transação poderá ser ainda mais benéfica para o contribuinte. Isso porque as condições são mais maleáveis e, dentro do limite imposto pela lei e pelas portarias PGFN citadas anteriormente neste presente trabalho, teriam maiores condições de trabalhar dentro da sua realidade. Além disso, o parcelamento, tratado no art. 10-A da lei em comento somente oferece o alargamento do tempo em que a referida dívida poderá ser paga, não existindo redução possível do valor, a princípio. Mas os pormenores entre as diferenças entre as duas modalidades será tema de tópico que abordaremos à jusante.

No momento, o que resta cristalino é o fato de que o cumprimento do art. 57 torna-se, ao nosso entender, de cunho obrigatório para o contribuinte, devendo buscar os meios oferecidos pela lei e já anteriormente regulados por leis pretéritas para solucionar seus passivos tributários para fins de aprovação do plano recuperacional em juízo.

Por fim, nos resta concluir que a lei 14.112/20 sedimentou o entendimento da necessidade da apresentação das Certidões de Regularidade Fiscal, bem como “afunilou” os caminhos do contribuinte para buscar o cumprimento de tal requisito legal para o prosseguimento de seu processo recuperacional, estimulando-o a buscar acordo de seus passivos tributários perante as autoridades competentes para tanto. Mais do que isso, a lei consolida a transação tributária como método a ser adotado pelas recuperandas como forma de acelerar a superação de sua crise econômico-financeira, bem como uma “luz no fim do túnel” para alcançar sua regularidade fiscal perante o Fisco.

### 4.3. A questão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional considerar esses débitos como irrecuperáveis e a perspectiva acima da média com a implementação da transação tributária como solução

#### 4.3.1. Créditos considerados como irrecuperáveis pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

Após definirmos a transação tributária, bem como atualizá-la conforme as novas previsões legais que a regulam, passaremos a analisar, primeiramente, a quais créditos elas se destinam dentro do contexto recuperacional, bem como seu impacto nos últimos anos de regulação, isto é, desde sua aplicabilidade promovida pela Lei nº 13.988/20.

A transação tributária é destinada, sobretudo, aos créditos tributários já constituídos em geral. No entanto, sua utilização tem sido maior utilizada para créditos considerados de difícil recuperação ou mesmo irrecuperáveis. Este último costuma ser o caso dos créditos sob nome das empresas recuperandas.

Entram nessas categorias “quando a situação econômica do devedor não gera capacidade de pagamento suficiente para o pagamento integral das suas dívidas em prazo de até 5 anos.”<sup>22</sup> sendo essa capacidade de pagamento auferida pelos próprios dados patrimoniais ou econômico-fiscais fornecidos ou captados pela Administração Pública e Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional quando do cruzamento de dados recebidos ou computados de declarações.

Já os irrecuperáveis podem ser classificados da seguinte maneira:

I - inscritos há mais de 15 (quinze) anos e sem anotação de garantia ou suspensão de exigibilidade;

II - suspensos por decisão judicial há mais de 10 (dez) anos;

III - de titularidade de devedores: a) com falência decretada; **b) em processo de recuperação judicial** ou extrajudicial; c) em liquidação judicial; d) em intervenção ou liquidação extrajudicial;

IV - de titularidade de devedores pessoa jurídica cuja situação cadastral no CNPJ seja: a) baixada por inaptidão; b) baixada por inexistência de fato; c) baixada por omissão contumaz; d) baixada por encerramento da falência; e) baixada pelo encerramento da liquidação judicial; f) baixada pelo encerramento da liquidação; g) inapta por localização desconhecida; h) inapta por inexistência de fato; i) inapta por omissão e não localização; j)

---

<sup>22</sup> BRASIL. Ministério da Economia. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Serviço de Orientações de serviços aos contribuintes**. [Brasília, DF]: PGFN, [2019]. Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao>>. Acesso em: 02 nov. 2022.

inapta por omissão contumaz; k) inapta por omissão de declarações; l) suspensão por inexistência de fato;

V - de titularidade de devedores pessoa física com indicativo de óbito; e

VI - os respectivos processos de execução fiscal estiverem arquivados com fundamento no art. 40 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, há mais de 3 (três) anos. (negritos)<sup>23</sup>

Como podemos observar, sobretudo ao que dispõe no destacado do “item III, alínea b”, o simples fato de tratar-se de crédito inscrito contra uma empresa em processo de recuperação judicial é suficiente para considerar o crédito como irrecuperável.

Não de maneira injustificada, dado que, em termos empíricos, temos que os empresários, ao se depararem com uma potencial crise em suas empresas, optam por não realizar o pagamento regular de seus tributos como forma a gerar fôlego financeiro para seu momento economicamente complexo. Nessa mesma linha, é o que afirma Célio Gomes dos Santos Júnior:

A experiência comum revela que empresas em situação de crise econômica financeira sempre apresentam débitos tributários. É fato notório que o empresário ou sociedade empresária utiliza uma escala de preferências numa situação de crise econômico financeira, atrasando primeiro o pagamento dos tributos, em seguida os quirografários e, por último, os direitos trabalhistas, de sorte que, na prática, não haverá devedor em recuperação que não apresente débitos fiscais (SANTOS, p. 39).<sup>24</sup>

Ademais, conforme exposto nos primeiros capítulos, o procedimento de recuperação judicial só será deferido pelo juízo responsável após a comprovação, por parte da empresa, da crise aguda econômico-financeira da qual atravessa no período relativo ao procedimento recuperacional. O deferimento, portanto, comprova a insustentabilidade da empresa perante seus compromissos, inclusive com relação aos fiscais. Daí a lógica, acertada do Fisco, em considerar os créditos tributários presentes dentro desse processo como praticamente ou realmente irrecuperáveis.

Realmente irrecuperáveis pois, dado os procedimentos levados a cabo até meados da época da edição da Lei nº 13.043/14, que regulamentou os parcelamentos em âmbito recuperacional, o que se tinha era um verdadeiro caminho sem saída para as empresas

<sup>23</sup> Ibid.

<sup>24</sup> SANTOS, Victoria Rachel Lima, apud . **O privilégio do credor fiscal no processo de recuperação judicial**. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/364932/o-privilegio-do-credor-fiscal-no-processo-de-recuperacao-judicial>>. Acesso: 02 set. 2022.

recuperandas que, sem meios para lançarem mão para se regularizarem fiscalmente, esbarravam no art. 57 da LRJF.

Mesmo após os entendimentos da desnecessidade da apresentação das Certidões de Regularidade Fiscal apresentados por diversos tribunais, incluindo o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), é por certo que os atos constitutivos da execução fiscal ocorrida em paralelo ao processo recuperacional ocasionava grande óbice ao cumprimento fiel do plano oferecido pela recuperanda.

Em grande parte dos casos, esse crédito tributário não era revisto a tempo e boa parte deste era posteriormente perdido pela insuficiência do pagamento. Frustrando, assim, não só o pagamento do crédito devido, mas bem como, muitas vezes, também frustrava o próprio processo de recuperação judicial.

Todo esse panorama, em verdade, justificava a perspectiva baixa de reaver tais valores por parte da PGFN, que via-se frustrada no objetivo de recuperar os créditos para o credor público.

#### **4.3.2. A perspectiva acima da média com a implementação da transação tributária como solução**

Contudo, com o surgimento da regulamentação específica da transação tributária, sobretudo com o advento da Lei nº 13.988/20, houve recordes de arrecadação por parte do Fisco, em conjunto com a PGFN, como vemos na prestação de contas da mesma procuradoria sobre o assunto: “A transação na dívida ativa, autorizada pela Lei n. 13.988/2020, permitiu a regularização de R\$ 263 bilhões em quase 3 milhões de inscrições, totalizando 1,1 milhão de acordos celebrados.”<sup>25</sup>. Isso demonstra, sobretudo, que não só a transação tributária é um método viável, mas também trouxe ao contribuinte e ao Fisco um importante meio de diálogo e resolução de conflitos tributários.

Mais do que isso, também podemos observar que a transação tributária é mais do que apenas um novo método de resolução dos conflitos tributários, mas também é mais eficiente se compararmos os volumes recuperados entre o litígio judicial (aqui, entendido como as execuções fiscais) e o novo instituto:

---

<sup>25</sup> OLIVAN, Fernando. Transação regulariza R\$ 263 bilhões no âmbito da dívida ativa. **Fenacon**, Brasília, 20 abr. 2022. Disponível em:

<<https://fenacon.org.br/noticias/transacao-regulariza-r-263-bilhoes-no-ambito-da-divida-ativa/>> Acesso em: 04 nov. 2022.

Em 2021, a PGFN recuperou R\$ 6,6 bilhões, o equivalente a 20,8% do total arrecadado, por meio de execução forçada, ou seja, exigência do cumprimento de sentença pela via judicial.

(...)

Já os valores recuperados em transação tributária chegaram a R\$ 6,4 bilhões no ano passado, o equivalente a 20% do total.<sup>26</sup>

Através desses dados, temos que em apenas 2 anos de atuação, a transação tributária já consegue recuperar quase o equivalente ao que se recupera pela execução fiscal. É de se anotar, também, que, como já vimos no presente trabalho, o processo judicial tributário representa um dos maiores gargalos do poder judiciário brasileiro, com execuções que duram, em média, 8 anos. Em apenas 2 anos de implementação, a transação tributária consegue recuperar o mesmo montante de valores. Trata-se de eficiência aplicada ao sistema tributário.

Além disso, a transação tributária, em que pese tenha conseguido praticamente igualar a recuperação obtida pela execução forçada, ainda promove outro benefício, tanto ao Fisco quanto ao contribuinte: a regularização dos valores devidos. Isso porque, como vimos, a transação tributária, além de promover o pagamento contínuo daquele crédito devido e não pago, ainda promove a esquematização do pagamento do passivo tributário restante, tornando o que era, sob a ótica da própria PGFN, algo de difícil recuperação ou até mesmo irrecoverável, um valor novamente possível, passível de ser revisto. Nesse mesmo sentido afirma João Grognet, membro da PGFN, em entrevista concedida ao JOTA:

“Quando a gente fala em R\$ 6 bilhões em arrecadação, na verdade, o valor regularizado foi muito maior. Será pago ao longo dos anos que se seguirem”, afirma João Grognet. De dezembro de 2019 a novembro de 2021, foram negociados R\$ 190 bilhões, e as inscrições de contribuintes no programa de regularização somaram 2,1 milhões.<sup>27</sup>

O sucesso da transação tributária é notório e, mais do que isso, acaba por surpreender positivamente não somente a PGFN, mas também os contribuintes que, passado o período de desconfiança natural diante de um novo instituto, passaram a adotar a transação como um meio de preferência para resolver seus passivos tributários.

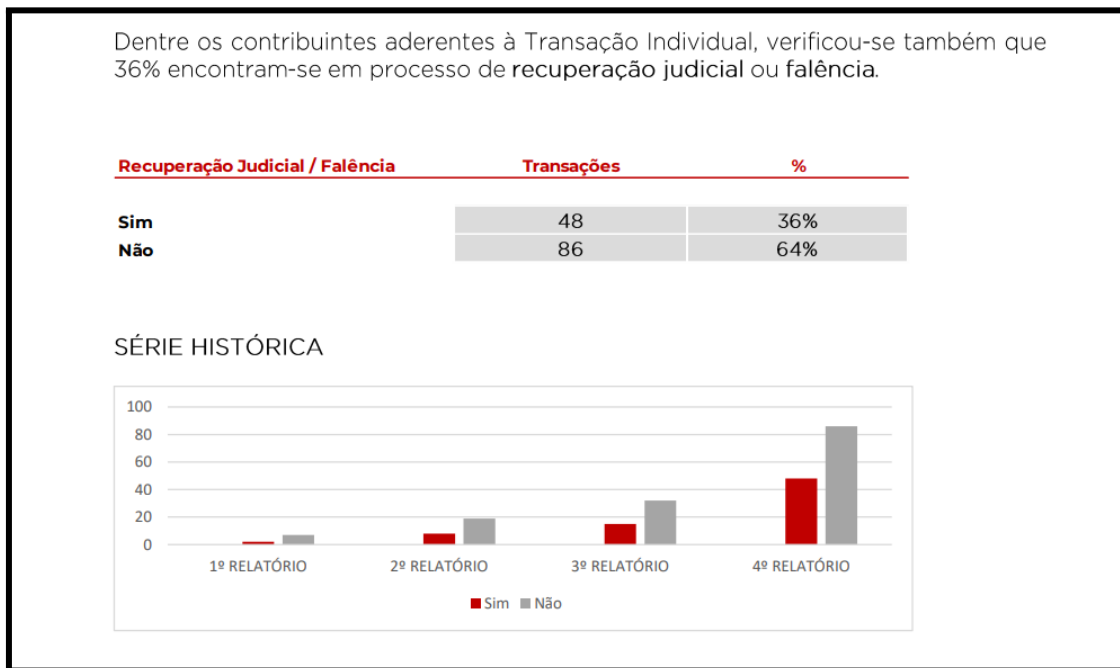
A aderência à transação tributária é expressiva não somente com relação ao contribuinte em situação econômico-financeira regular, mas também aos que possuem situação oposta, inclusive aqueles que são recuperandas ou mesmo falidos, conforme vemos

<sup>26</sup>BRANCO, Mariana. Ciência de dados e transação tributária estão por trás de recuperação recorde da PGFN. **JOTA**, Brasília, 02 fev. 2022. Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/pgfn-ciencia-dados-transacao-tributaria-recuperacao-record-e-02022022>>. Acesso em: 4 nov. 2022.

<sup>27</sup> *Ibid.*

em levantamento feito pelo Núcleo de Pesquisa em Tributação do Insuper e, em específico, pelo Observatório de Transações Tributárias, em seu quarto relatório, publicado em 1.7.2022<sup>28</sup>:

Tabela 1: Gráfico da série histórica de transações tributárias realizadas por empresas recuperandas e falidas entre 23 set. 2020 a 1 jul. 2022.



Fonte: Elaborado pelo INSPER, 2022.

Embora sejam, naturalmente, em menor número, é imperioso destacar que, desde o primeiro relatório, é de se notar a rápida e exponencial adesão das empresas recuperandas desde o início do histórico realizado pelo Insuper, em 23.9.2020.

Assim, os resultados apresentados em 2 anos de implementação da transação tributária, seja para empresas em situação econômico-financeira normal, seja para empresas de situação econômico-financeira de crise, e em especial para esses, a transação tributária surge como uma solução a fim de servir como “a luz no fim do túnel” para os passivos, até então, praticamente insolúveis, tanto para os empresários, quanto para o Fisco.

Tais conclusões podem ser corroboradas pela própria PGFN que, ao analisar o primeiros efeitos do novo instituto aplicado ao processo de recuperação judicial, conclui que os resultados são até acima das expectativas, até mesmo para a procuradoria:

<sup>28</sup>INSPER. Núcleo de Pesquisa em tributação. **Relatório de Pesquisa nº 04 do observatório de transações tributárias.** Disponível em: <<https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2022/10/Insuper-Nucleo-Tributacao-Observatorio-Transacao-Tributaria-Relatorio-01-07-2022-final.pdf>> Acesso em 4 nov. 2022.



“Nós estamos bastante satisfeitos com os primeiros resultados. Desde o começo não tínhamos a expectativa de que ia mudar tudo do dia pra noite, claramente. Porque foram anos de uma jurisprudência bastante contrária à PGFN, sem instrumentos razoáveis para empresas em RJ buscarem solucionar seu passivo fiscal. Está sendo até um pouco melhor do que a gente esperava”, avalia o procurador da Fazenda Gabriel Augusto Teixeira Gonçalves, coordenador do Núcleo de Falências e Recuperações Judiciais em São Paulo.<sup>29</sup>

De fato, com a flexibilização da exigência da apresentação das certidões por parte das empresas recuperandas nos mais diversos tribunais do país, incluindo a fixação desse entendimento por parte do Superior Tribunal de Justiça, o crédito tributário passava a ser negligenciado nesse procedimento, frustrando todas as proteções legais ao crédito que vimos a montante neste presente trabalho.

Com efeito, tal flexibilização se dava pela falta de meios razoáveis ao aplicáveis para empresas recuperandas. O que, com o surgimento das leis regulatórias dos parcelamentos (13.043/14) e da transação tributária (13.988/20), não se faz mais razoável.

Diante das novas soluções, é de suma importância que o crédito tributário seja recolocado em sua posição de proteção, dado seus fins, como também vimos anteriormente. Ao mesmo tempo, o contribuinte não poderá, também, voltar a ser prejudicado a ponto de inviabilizar sua recuperação. É necessário que haja soluções.

Feitas as presentes considerações, passaremos a discorrer entre a solução que apresenta a transação tributária e a outra alternativa contraposta que se apresenta à recuperanda para a superação do art. 57 da LRJF, já tanto posta em comento no decorrer deste presente trabalho: o parcelamento. Também comentaremos brevemente sobre o Programa de Recuperação Fiscal ("REFIS").

#### **4.4. Transação tributária *versus* parcelamento ou REFIS**

Inicialmente, cumpre destacar que tanto o parcelamento quanto a transação tributária representam, como dissemos acima, meios para que o contribuinte em situação recuperacional possa resolver sua questão de passivo tributário com o Fisco.

Não falamos aqui do imediato pagamento e extinção da dívida por parte do contribuinte pois, de fato, isso não ocorre em nenhuma dessas possibilidades. O que ocorre é

<sup>29</sup>CERIONI, Clara. Para especialistas, transação é um bom caminho para empresas em recuperação judicial. **JOTA**, São Paulo, 30 set. 2021. Disponível em: <<https://www.jota.info/coberturas-especiais/contencioso-tributario/para-especialistas-transacao-e-um-bom-caminho-para-empresas-em-recuperacao-judicial-30092021>>. Acesso em: 04 nov. 2022

a classificação dos créditos tributários de débitos não pagos e em atraso para débitos em situação regular, na medida que se encontram em situação condicionada dentro dos termos aceitos pelo contribuinte e pelo Fisco.

Tanto em uma quanto em outra possibilidade, o não cumprimento do “acordo” ocorrido entre o contribuinte e o Fisco implica no rebaixamento do crédito, novamente, para a situação de débitos em aberto e não pagos, que implicaram, portanto, na configuração da Certidão Positiva de Débitos, que é causa de diversos impedimentos para a empresa. No caso da recuperanda, isso significa dizer que ele não cumprirá os termos do art. 57 da LRJF.

Embora pareçam iguais para fins de obtenção de resultados, bem como de consequências, tanto o parcelamento quanto a transação tributária possuem liames que oferecem diferentes condições para o contribuinte e, como vimos no tópico anterior, também para o Fisco.

Primeiramente, cabe dizer que, para efeitos gerais dentro da recuperação judicial, a empresa recuperanda busca de fato o mesmo objetivo: a regularidade fiscal perante seus débitos. Porém, é importante ressaltar, como dispusemos acima, de que o mero acordo mediante a transação tributária ou a adesão ao programa de transação específica e ao parcelamento não extinguem o crédito tributário de maneira definitiva.

O parcelamento promove a suspensão do crédito tributário, de tal monta que o mesmo continua a existir, mas não poderá ser exigido enquanto perdurarem as condições do “acordo” produzido entre o Fisco e o contribuinte com a adesão ao programa criado. Qualquer descumprimento do mesmo poderá extinguir a suspensão da exigibilidade do crédito, podendo ser cobrado novamente, tal como se encontrava.

Ocorre que o parcelamento tem algumas desvantagens, tais como a necessidade de uma lei específica para sua instituição. Além disso, as condições do parcelamento, por essa mesma razão, são fixas e cabe ao contribuinte aceitar as condições impostas e aderir ao programa, sem poder, dentro disso, adequar suas condições específicas no “acordo” firmado com o Fisco.

O Refis, especificamente, possui como característica a necessidade de lei específica que o defina, além de ter condições plenamente vinculadas às condições que definem o parcelamento. Existe ainda nesses casos um prazo específico para que este inicie e termine, não podendo ser criado o Refis por discricionariedade e conveniência do Fisco, diante de sua

própria realidade ou metas que lhe sejam próprias, nem mesmo representa um instituto fixo a disposição dos contribuintes para melhor resolver seus passivos tributários.

Adiante, o Refis, bem como o parcelamento ordinário, representam modelos prontos que tentam abarcar o maior número de contribuintes possíveis. No entanto, até mesmo para os aderidos ao programa, nem sempre o parcelamento ou o Refis conseguem abarcar as necessidades do contribuinte dentro de sua situação concreta. Essa é, por fim, uma grande desvantagem dos parcelamentos e Refis do ponto de vista do contribuinte.

Já a transação possui a característica de extinguir com o crédito tributário, conforme a inteligência dos arts. 156, inciso III e 171, ambos do CTN. Porém, tal extinção não é, contudo, imediata. O que ocorre é a extinção do crédito transacionado, substituindo-o por um idêntico dentro do contexto transacional. Há, portanto, a novação da dívida tributária. Nesse mesmo sentido, é que esclarece o Professor Luis Eduardo Schoueri:

O raciocínio deve ser claro: a transação implica novação. Uma vez concluída, ela extingue o crédito tributário, por força do artigo 171 do Código Tributário Nacional. O que surge em seu lugar é um novo crédito, resultado da transação. Claro que esse crédito tem natureza pública, mas seu “fato gerador” é a própria transação. (SCHOUERI, 2022, p. 738)

Assim, podemos inferir que o acordo feito durante a transação extingue de fato os créditos preexistentes dela e que nela foram oferecidos para serem transacionados. No entanto, em termos práticos, isso não significa, de fato, a ausência de passivos tributários em virtude da transação, dado que a mesma faz devido a cobrança de novo crédito tributário, proveniente do acordo.

A vantagem da transação perante o parcelamento comum e o Refis é justamente a possibilidade de dispor, tanto pelo lado do contribuinte quanto para o lado do Fisco, acerca das condições pelas quais a transação poderá ocorrer, dentro do limite legal. Assim, poderão as partes ajustarem, sobretudo pelo lado do contribuinte, adequar o pagamento do passivo tributário conforme sua capacidade econômico-financeira para adimplir com o novo compromisso.

Dado isso, poderá a empresa, junto ao Fisco, acordar uma proposta que seja vantajosa para ambas as partes. Isso porque a empresa só se compromete com aquilo que poderá efetivamente pagar ao Fisco, bem como o Fisco poderá ter sua perspectiva de retorno do crédito de maneira mais racional e factível dentro dos contextos onde o crédito era considerado como perdido.

Além disso, conforme adiantado no capítulo próprio da transação tributária como definição e elementos constitutivos, esta também traz ao contribuinte a possibilidade de explorar, inclusive do parcelamento aqui em comento, dentro do crédito transacionado com o Fisco.

Ora, sob melhores condições, mais personalizadas a situação da empresa naquele momento (uma vez que é analisado o caso concreto, no caso da transação individual), bem como o maior uso de meios em relação ao crédito transacionado, não há dúvidas que a transação representa um meio melhor, sobretudo para empresas recuperandas, que possuem situações ímpares ao entorno do litígio junto ao Fisco quando do momento de resolução de seu passivo fiscal.

Em que pese o disposto acima, ainda temos que tais ferramentas, em conjunto ou separadas, são de fundamental importância para solucionarmos problemas endêmicos de nosso sistema tributário, sobretudo no que tange ao processo de recuperação judicial e seus complexos liames tributários, como vimos até aqui.

## 5. DECORRÊNCIAS JURISPRUDENCIAIS ACERCA DO TEMA.

Neste capítulo temos uma pequena amostra do que vem decidindo os principais juízos do país, sobretudo aos que divergem entre suas posições adotadas. Embora já tenhamos mostrado alguns exemplos de divergência jurisprudencial durante o trabalho, entendemos que sua visualização fica prejudicada devido à exposição de outros temas mais nobres ao momento de exposição.

Assim, tanto a maior quantidade de julgados, quanto a centralização para fins de comparação de entendimentos é mais proveitosa para discutirmos os resultados e perspectivas ao final deste.

Dado isto, temos que no escopo dessa amostra utilizamos dois tribunais sobrepujantes nos entendimentos usados em relação à exigência ou não da certidão de regularidade fiscal, a saber, o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (“TJ-SP”) e o Superior Tribunal Justiça (“STJ”). Tal escolha foi feita por dois critérios, a saber: 1. concentram boa parte da discussão empresarial do país; 2. oferecem contraposição de entendimentos acerca do assunto.

Tal análise é crucial para a perspectiva da utilização e relevância da transação tributária ao processo de recuperação judicial, dado que se o posicionamento for negativo para a flexibilização é que, em termos práticos, determinará o uso ou não instituto para a resolução dos conflitos do passivo tributário no contexto recuperacional.

Após a amostra, teceremos alguns comentários acerca das posições, seus possíveis impactos e as perspectivas que vemos a partir disto.

Inicialmente, temos os julgados do E. Tribunal de Justiça de São Paulo (“TJ-SP”), que vêm adotando a posição de não flexibilizar a exigência das certidões negativas, vejamos:

Agravo de instrumento – Recuperação judicial – Decisão recorrida que, dentre outras deliberações, homologou o plano de recuperação judicial e concedeu recuperação judicial às devedoras, determinando, todavia, a regularização do passivo fiscal no prazo de 90 dias, "sob pena de resolução da homologação" – Inconformismo das recuperandas – Exigência de regularização fiscal para a concessão de recuperação judicial (Lei nº 11.101/2005, art. 57; CTN, art. 191-A) – **Aplicabilidade ante os avanços no tratamento legal dispensado à regularização fiscal de sociedades em recuperação judicial – Dispensa de certidões de regularidade fiscal que não mais se justifica ante as inovações introduzidas pelas Leis nºs 14.112/2020 e 13.988/2020 – Precedentes jurisprudenciais** – Considerando que o prazo fixado pelo D. Juízo de origem (90 dias) está a expirar e para que não haja prejuízo ao trabalho desenvolvido por todas as partes interessadas desde o ajuizamento da recuperação judicial, dá-se parcial

provimento ao recurso tão somente para ampliar-se para 180 dias o prazo para que as agravantes comprovem, na origem, a quitação ou o parcelamento do seu passivo fiscal, nas esferas federal, estadual e municipal, ou a impossibilidade de fazê-lo por intransigência injustificada ou abusiva do fisco – Decisão reformada em parte – Recurso parcialmente provido. (negritamos e grifamos)

(TJSP; Agravo de Instrumento 2182695-19.2022.8.26.0000; Relator (a): Maurício Pessoa; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro Central Cível - 2ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais; Data do Julgamento: 31/10/2022; Data de Registro: 31/10/2022)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. Decisão agravada que fixou prazo para apresentação de certidões negativas de débitos fiscais. **Possibilidade. Art. 57 da LRF. Inexistência de direito adquirido ao regime jurídico decorrente de construção jurisprudencial. Superveniência de alterações na lei de recuperação e falência. Tempus regit actum. AGC realizada durante a vigência da Lei 14.112/2020. Incidência da lei nova.** Precedentes. DECISÃO MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO. (negritamos e grifamos)

(TJSP; Agravo de Instrumento 2106723-43.2022.8.26.0000; Relator (a): AZUMA NISHI; Órgão Julgador: 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro de Ribeirão Pires - 1ª Vara; Data do Julgamento: 26/10/2022; Data de Registro: 26/10/2022)

RECUPERAÇÃO JUDICIAL – Decisão judicial que determinou que as recuperandas agravantes apresentassem as Certidões Negativas de Débitos Tributários (art. 57 da LREF), ou que comprovassem a adesão a programas de parcelamento (art. 68, LREF), sob pena de indeferimento da recuperação judicial – Alegação de que em razão da expressividade do passivo fiscal, a tão almejada adequação não se afigura como simples tarefa, e deve ser realizada com critério e responsabilidade, salientando que empreenderam tratativas no sentido de promover acordos para a adequação de seu passivo fiscal, mas sem sucesso, e que exigência elencada no art. 57 da lei n. 11.101/05 impõe às empresas em recuperação judicial ônus excessivo, a ponto de inviabilizar o êxito do procedimento recuperacional, o que acaba por fulminar a finalidade do instituto – Descabimento – **Com a promulgação de legislações a permitir parcelamento de débitos fiscais, não mais se justifica a relativização regra estabelecida no art. 57 LREF, salientando-se que 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 dicação do art. 5º – Necessidade de a recuperanda providenciar a liquidação ou o parcelamento dos débitos fiscais existentes na forma que dispõe a legislação tributária de cada ente público, sob pena de não o fazendo, ter a falência decretada – Art. 10-C da lei 10.522/2002 é tão**

**somente uma alternativa para o disposto no art. 10-A** desse diploma – Jurisprudência atual – Ausência de comprovação tentativa de tratativa nesse sentido – Decisão mantida – Agravo de instrumento não provido. Dispositivo: Negam provimento ao recurso. (negritamos e grifamos)

(TJSP; Agravo de Instrumento 2162158-02.2022.8.26.0000; Relator (a): Ricardo Negrão; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro Especializado 1ª RAJ/7ª RAJ/9ª RAJ - 2ª Vara Regional de Competência Empresarial e de Conflitos Relacionados à Arbitragem; Data do Julgamento: 19/10/2022; Data de Registro: 19/10/2022)

Continua:

AGRAVO INTERNO – Interposição contra decisão que deferiu o pedido de efeito suspensivo postulado no recurso - Exame prejudicado diante da parcial reconsideração da decisão – RECURSO NÃO CONHECIDO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL - MULTIVETRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VIDROS ESPECIAIS LTDA. - DECISÃO HOMOLOGATÓRIA DO PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL – CONTROLE JUDICIAL DE LEGALIDADE – EXIGÊNCIA DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO FISCAL – ARTS. 57 E 58 DA LEI Nº 11.101/2005; ART. 191-A, CTN – Decisão homologatória do plano que dispensou a apresentação de certidão negativa de débito tributário – Recurso da Fazenda Municipal – Acolhimento - **A Lei nº 14.112/2020 veio revigorar a posição do crédito fiscal no procedimento de recuperação judicial. Conferiu maior autonomia à execução fiscal (art. 6º, § 7º-B, LRE), deu maior elasticidade ao parcelamento do débito fiscal na recuperação judicial (art. 68, LRE, c.c. art. 10-A, 10-B e 10-C da Lei nº 14.112/2020) e novo tratamento à Fazenda Pública nos procedimentos falimentares e recuperacionais (arts. 7º-A, 83, III, e 86, LRE). No tocante à certidão negativa de débito fiscal, a exigência passou a ser inarredável condicionante à concessão da recuperação judicial.** Primeiro, que os arts. 57 e 58, LRE, e o art. 191-A, CTN, preveem expressamente tal requisito para a concessão da recuperação judicial. Segundo, que a legislação específica a que alude o art. 68, LRE, veio com a edição da Lei n. 14.112/2020, dando nova dicção à Lei n. 10.522/2002, dispondo que a empresa recuperanda pode liquidar seus débitos mediante parcelamento. Terceiro, que o parcelamento ou a transação, além de serem meios de liquidação da dívida fiscal, servem de mecanismo de análise e controle da saúde financeira da empresa pela Fazenda Pública. Ademais, o descumprimento do parcelamento ou o esvaziamento patrimonial da recuperanda que implique prejuízo à Fazenda Pública são causas autorizadoras do decreto de quebra (art. 73, V e VI, LRE; art. 10-A, V, c.c. § 4º-A, IV, da Lei n. 10.522/2002) - Cumpre ressaltar que a expressão "débitos tributários" contida no art. 57 da Lei n. 11/101/2005 engloba tributos federais, estaduais e municipais, considerando que o legislador não fez qualquer ressalva ou exceção – No caso em exame, no Município de LOUVEIRA existe a Lei n. 1.975/2008, que dispõe sobre o parcelamento do débito tributário, à qual a recuperanda insiste em não se sujeitar - Precedentes das Câmaras Reservadas de Direito Empresarial do TJSP –

Decisão reformada – RECURSO PROVIDO, COM DETERMINAÇÃO.  
(negritamos e grifamos)

(TJSP; Agravo de Instrumento 2113276-09.2022.8.26.0000; Relator (a): Sérgio Shimura; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro de Louveira - Vara Única; Data do Julgamento: 19/10/2022; Data de Registro: 19/10/2022)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Interposição contra decisão que indeferiu o pedido de efeito suspensivo postulado no recurso - Exame prejudicado diante do julgamento do agravo de instrumento – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO CONHECIDOS. RECUPERAÇÃO JUDICIAL - PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL – MULTIVETRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VIDROS ESPECIAIS LTDA. – DECISÃO HOMOLOGATÓRIA DO PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL – CONTROLE JUDICIAL DE LEGALIDADE - EXIGÊNCIA DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO FISCAL – ARTS. 57 E 58 DA LEI Nº 11.101/2005; ART. 191-A, CTN - Decisão homologatória do plano que dispensou a apresentação de certidão negativa de débito tributário – Recurso da União (Fazenda Nacional) – Acolhimento - **A Lei nº 14.112/2020 veio revigorar a posição do crédito fiscal.** Conferiu maior autonomia à execução fiscal (art. 6º, § 7º-B, LRE), deu maior elasticidade ao parcelamento do débito fiscal na recuperação judicial (art. 68, LRE, c.c. art. 10-A, 10-B e 10-C da Lei nº 14.112/2020) e novo tratamento à Fazenda Pública nos procedimentos falimentares e recuperacionais (arts. 7º-A, 83, III, e 86, LRE). No tocante à certidão negativa de débito fiscal, a exigência passou a ser inarredável e condicionante à concessão da recuperação judicial. Primeiro, que os arts. 57 e 58, LRE, e o art. 191-A, CTN, prevêm expressamente tal requisito para a concessão da recuperação judicial. Segundo, que **a legislação específica a que alude o art. 68, LRE, veio com a edição da Lei n. 14.112/2020, dando nova dicção à Lei n. 10.522/2002, dispondo que a empresa recuperanda pode liquidar seus débitos mediante parcelamento. Terceiro, que o parcelamento ou a transação, além de serem meios de liquidação da dívida fiscal, servem de mecanismo de análise e controle da saúde financeira da empresa pela Fazenda Pública, autorizando a convolação da recuperação judicial em falência** em caso de inadimplemento (art. 73, V e VI, LRE; art. 10-A, V, c.c. § 4º-A, IV, da Lei n. 10.522/2002) – Precedentes das Câmaras Reservadas de Direito Empresarial do TJSP – RECURSO PROVIDO, COM DETERMINAÇÃO (negritamos e grifamos)

(TJSP; Agravo de Instrumento 2122281-55.2022.8.26.0000; Relator (a): Sérgio Shimura; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro de Louveira - Vara Única; Data do Julgamento: 19/10/2022; Data de Registro: 19/10/2022)



Diante do exposto acima, temos que a posição do E. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo é bem sólida no sentido de aplicar os novos dispositivos, sobretudo ao 10-B e 10-C da Lei nº 14.112/20 como forma de não mais conceder a flexibilização do art. 57 da LRJF.

Isso significa dizer, portanto, outros meios de resolução do passivo tributário, categoria em que a transação tributária está inserida, deverão ser buscadas pelas empresas do maior polo econômico do país, haja visto que a flexibilização da exigência das certidões não está, de nenhuma maneira, garantida pelos juízos em que ocorrem suas recuperações. Sobretudo, a jurisprudência do tribunal é cada vez mais firme ao decidir pela não flexibilização.

Ademais, ao que diz o TJ-SP, é certamente um fator que deve englobar a estratégia a ser tomada pelas empresas quando tiverem sob a ótica de requererem o pedido de recuperação judicial. Mais do que isso, a exigência da certidão tida como muito provável dentro desse contexto, sem a devida flexibilização do dispositivo legal, com certeza deve estar no imaginário de todos os credores de empresas recuperandas com seus juízos competentes localizados em São Paulo.

Mais do que apenas decidir, vemos que o posicionamento do Estado de São Paulo é no sentido de criar uma cultura de proatividade das recuperandas em relação a se regularizar do ponto de vista fiscal o quanto antes, lançando mão de instrumentos como a transação tributária para tanto.

Isto posto, passaremos para a amostra de decisões do E. Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), que se posiciona pela flexibilização:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. ART. 57 DA LEI 11.101/05 E ART. 191-A DO CTN. EXIGÊNCIA INCOMPATÍVEL COM A FINALIDADE DO INSTITUTO. PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA E FUNÇÃO SOCIAL. APLICAÇÃO DO POSTULADO DA PROPORCIONALIDADE. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DA LEI 11.101/05.

1. Consoante a jurisprudência desta Corte, a apresentação de certidões negativas de débitos tributários não constitui requisito obrigatório para concessão da recuperação judicial do devedor. Isso porque os motivos que fundamentam a exigência da comprovação da regularidade fiscal do devedor (assentados no privilégio do crédito tributário), não tem peso suficiente - sobretudo em função da relevância da função social da empresa e do princípio que objetiva sua preservação - para preponderar sobre o direito do

devedor de buscar no processo de soerguimento a superação da crise econômico-financeira que o acomete.

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp n. 1.597.261/SP, relatora Ministra Nancy Andrichi, Terceira Turma, julgado em 11/4/2022, DJe de 18/4/2022.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. APRESENTAÇÃO DISPENSÁVEL.

1. A Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça aplicou exegese teleológica à nova Lei de Falências, objetivando dar operacionalidade à Recuperação Judicial. Assim, entendeu ser desnecessária a comprovação de regularidade tributária, nos termos do art. 57 da Lei 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 1.187.404/MT, Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, Corte Especial, DJe 21/8/2013).

2. Sem negar prima facie a participação de empresa em processo de licitação pela exigência de apresentação de Certidão Negativa de Débitos (CND), aplica-se a vontade expressa pelo legislador da Lei de Recuperação Judicial, viabilizando, de forma efetiva, à sociedade empresária a superação da crise econômico-financeira. Precedentes:

AgRg no AREsp 709.719/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 12/2/2016; REsp 1.173.735/RN, Ministro Luis Felipe Salomão, Quarta Turma, DJe 9/5/2014; AgRg na MC 23.499/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 19/12/2014.

3. Agravo não provido.

(AgInt no REsp n. 1.841.307/AM, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 30/11/2020, DJe de 9/12/2020.)

PROCESSO CIVIL. AGRAVO INTERNO. EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. DISPENSADA APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. VIABILIZAÇÃO DE PROCEDIMENTOS QUE AUXILIEM NESTA FASE.

1. Trata-se de controvérsia em torno da participação de empresa em recuperação judicial em procedimento licitatório e a nova Lei de Recuperação Judicial (Lei 11.101/2005).

2. O STJ vem entendendo ser inexigível, pelo menos por enquanto, qualquer demonstração de regularidade fiscal para as empresas em recuperação judicial, seja para continuar no exercício de sua atividade (já dispensado pela norma), seja para contratar ou continuar executando contrato com o Poder Público. Nos feitos que contam como parte pessoas jurídicas em processo de

recuperação judicial, a jurisprudência do STJ tem-se orientado no sentido de se viabilizarem procedimentos aptos a auxiliar a empresa nessa fase.

Precedentes: AgRg no AREsp 709.719/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 12.2.2016; REsp 1.173.735/RN, Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, Quarta Turma, DJe 9.5.2014; AgRg na MC 23.499/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 19.12.2014.

3. Levando-se a uma interpretação sistemática de ambas as legislações - Lei 8.666/1993 e 11.101/2005 -, pode-se concluir que, preservando o interesse da coletividade com ações no sentido de avaliar se a empresa em recuperação tem condições de suportar os custos da execução do contrato e também resguardando a função social da empresa, é possível conciliar os dois entendimentos.

4. Agravo Interno não provido.

(AgInt nos EDcl no REsp n. 1.940.775/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 27/6/2022, DJe de 29/6/2022.)

Apesar de termos menos decisões, conseguimos aferir que o STJ continua adotando sua posição de flexibilização, inclusive com os julgados mais recentes, como é o caso do último julgado apresentado, ocorrido em 27 de jun. de 2022.

Apesar da sustentação ainda sólida do STJ no entendimento de que a flexibilização ainda se faz necessária, podemos notar da análise um pouco mais demorada dos referidos acórdãos e das próprias ementas que o E. Tribunal sustenta seu posicionamento em precedentes do próprio tribunal.

Ocorre que boa parte desses precedentes ocorreram antes dos adventos legais, sobretudo ao que diz respeito a Lei nº 14.112/20. Nesse sentido, temos que as decisões carecem de uma interpretação que abarque o novo cenário, tal como faz o Tribunal Paulista.

Nessa mesma direção de análise, temos que o Fisco ganha bom fôlego argumentativo com o advento da Lei nº 14.112/20 que, podendo, não afastou a exigência do art. 57 da LRJF, sendo ponto de importante observação ao contribuinte quando na postulação da referida flexibilização.

Assim, ao mesmo tempo que o STJ continua a ser um “porto seguro” aos contribuintes que postulam pela flexibilização do referido dispositivo legal, bem como da sua exigência, podemos ponderar que tal entendimento poderá sofrer mudanças muito em breve, com as novas e renovadas postulações do Fisco em juízo.

Por fim, temos que torna-se cada vez mais instável a flexibilização da exigência das certidões de regularidade fiscal no contexto da recuperação judicial, sendo cada vez mais um caminho a ser seguido pelo contribuinte o uso de meios conciliatórios para a resolução de seu passivo tributário, tal como a transação tributária a fim, inclusive, de evitar surpresas dentro de um cenário jurisprudencial cada vez mais instável.

## 6. A PERSPECTIVA DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA O FUTURO EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, E A VANTAGEM QUE ISSO REPRESENTA PARA AS EMPRESAS E O FISCO

Diante de todo o discorrido, temos que a transação tributária pode ser considerada, sem maiores prejuízos, como uma solução efetiva para os problemas endêmicos e os emergentes provenientes das exigências legais para recuperandas dentro do procedimento judicial próprio.

Isso porque, diante do novo postulado que se constituiu a Lei nº 14.112/20, temos que a exigência das certidões de regularidade fiscal se firmam cada vez mais como uma obrigação a ser cumprida pelas recuperandas. Conforme vimos, em alguns juízos, sobretudo em um dos maiores pólos econômicos do país, sua flexibilização já começa a se tornar a exceção.

Nesse sentido, afirma Gabriel Gonçalves, procurador da PGFN:

De acordo com o procurador Gabriel Gonçalves, essa postura já vem sendo observada no Judiciário de São Paulo. “Esse incentivo [de buscar resolução para os débitos tributários] é importante para que as empresas passem a querer sua regularização. E, em SP, posso afirmar que é um movimento que vai se consolidar mais ainda”, avalia, acrescentando que a partir da negociação de mais transações individuais com empresas em recuperação judicial o instrumento vai ficar ainda mais popular.<sup>30</sup>

Assim, a adoção de medidas para remediar a situação fiscal irregular se torna cada vez mais uma preocupação que deve ser buscada pelas empresas recuperandas e seus administradores. Para tanto, deverão buscar auxílio nos instrumentos que lhes foram concedidos nos artigos 10-B e 10-C da Lei 14.112/20, respectivamente parcelamento e transação tributária, conforme vimos.

Nessa mesma toada, vimos que o parcelamento e o Refis, enquanto as ferramentas possíveis para as recuperandas anteriormente, não conseguiam, em boa parte das vezes, resolver os imbrólios tributários que estas possuíam.

Isso porque as condições para a adesão a esses institutos não acompanhavam as necessidades especiais que essas empresas, em boa parte das vezes. Mesmo com anistias e extensão do pagamento dos referidos créditos, as condições não atendiam as necessidades do momento difícil dessas empresas, dificultando, inclusive, o fiel cumprimento do “acordo”. Tal situação deixava as empresas recuperandas receosas de assumir tal compromisso perante o

<sup>30</sup> CERIONI, Clara. Para especialistas, transação é um bom caminho para empresas em recuperação judicial. **JOTA**, São Paulo, 30 set. 2021. Disponível em: <<https://www.jota.info/coberturas-especiais/contencioso-tributario/para-especialistas-transacao-e-um-bom-caminho-para-empresas-em-recuperacao-judicial-30092021>>. Acesso em: 04 nov. 2022

Fisco, buscando, primeiro, a flexibilização dessa necessidade, uma vez que poderiam prosseguir com a aprovação de seu plano perante o juízo da recuperação sem que, para isso, tivessem que se regularizar perante o Fisco.

Em sentido oposto, a transação tributária possui diversas vantagens no sentido de trazer mais adaptabilidade à situação das empresas recuperandas. Isso porque, além de ser um instituto fixo (diferentemente do Refis, por exemplo), ele é mais maleável no sentido de oferecer condições que sejam mais realistas e efetivas no sentido concretizar os objetivos tanto do contribuinte, a saber, se recuperar de sua crise econômico-financeira aguda, quanto para o Fisco, que consegue maior constância na recuperação de créditos considerados, como também discorremos, de difícil recuperação, ou mesmo considerados irrecuperáveis.

Podemos inferir que tal método conciliatório é mais efetivo, e suas perspectivas para o futuro são promissoras, sendo uma quebra de paradigmas nas questões relativas ao crédito tributário e sua extinção efetiva, isto é, com o adimplemento do montante devido ao credor público. Nesse mesmo sentido, vemos em Murilo Avelino e Ravi Peixoto:

**A solução consensual é mais econômica em termos financeiros e temporais.** Embora as recentes modificações legislativas tenham proporcionado um necessário desenvolvimento do tema – com o reposicionamento do Poder Público como sujeito apto a negociar e se submeter às diversas técnicas de autocomposição no âmbito do direito material e processo –, o horizonte é ainda bastante inexplorado. O cuidado a se tomar relaciona-se à eficiência da solução consensual. **Quanto à transação tributária especificamente, tem-se reforçado a necessidade de garantir meios seguros e transparentes de avaliar a capacidade de pagamento do devedor, respeitada sempre a isonomia material.**<sup>31</sup> (negritamos) (AVELINO E PEIXOTO, 2022, p. 61-82)

As vistas de tais considerações, vemos que a transação representa uma vantagem em relação a outros métodos de solução, tais como o parcelamento que vimos a montante, uma vez que promove uma melhor engenharia financeira dentro do procedimento de recuperação, levando em conta, de maneira mais específica e individualizada acerca da capacidade de pagamento da empresa, bem como em seu tempo de pagamento.

Vale lembrar que, como a transação, a princípio, diz respeito ao passivo tributário já devido, não há de se falar em deslealdade concorrencial em sua aplicação em relação ao contribuinte regular, pois o acordante está, em realidade, resolvendo seu passivo, sem prejuízo

---

<sup>31</sup>AVELINO, Murilo Teixeira; PEIXOTO, Ravi de Medeiros. Transação tributária: novo paradigma da autocomposição a partir da Lei no 13.988/2020. **Revista de Informação Legislativa**: RIL, Brasília, DF, v. 59, n. 233, p. 61-82, jan./mar. 2022. Disponível em: [https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/59/233/ril\\_v59\\_n233\\_p61](https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/59/233/ril_v59_n233_p61). Acesso em: 02 nov. 2022.

de aumentá-lo em caso de inadimplemento dos créditos vincendos, enquanto aquele somente se preocupa com estes.

Adiante, diferentemente do que víamos anteriormente, há efetiva vantagem para ambos os acordantes, quais sejam, o contribuinte e o Fisco, no que toca à eficiência. Isso fica patente, sobretudo quando analisamos os primeiros resultados e impactos positivos para ambos os lados quanto ao uso da transação tributária como meio de resolução.

Mais do que isso, vemos também que com o novo entendimento, como dissemos no início desse capítulo, do art. 57 da LRJF, no sentido de torná-lo ainda mais forte e não o caminho contrário de enfraquecê-lo, como vinham adotando como posição os diversos tribunais do país, temos transação tributária representa sim um instrumento que tende a crescer dentro dos processos recuperacionais, seja pela relevância cada vez maior da mesma diante desse contexto, seja pelas vantagens mútuas que a mesma acaba por promover.

Contudo, é de se ressaltar que, apesar de termos um hiato de 2 anos apenas da regulação federal acerca do tema, ainda não temos uma linearidade entre os entes federativos na produção legislativa do procedimento de transação tributária aplicado para seus tributos locais. Isso, sem dúvidas, poderá ser motivo de gargalos não uniformes dentro do passivo tributário das empresas, sobretudo para a tão buscada e comentada neste trabalho regularidade fiscal.

Apesar disso, temos que apenas a previsão legal em nível federal já é de grande avanço e possibilita movimentações importantes acerca do tema como um todo.

Assim, tendo em vista as informações coletadas no todo deste presente trabalho, é possível afirmar que a transação tributária se tornará um instrumento importante dentro do processo de recuperação. Em que pese as melhoras ao instituto que já vem acontecendo, bem como as que ainda poderão vir, podemos afirmar que o seu advento é de grande impacto positivo dentro do contexto recuperacional

## 7. CONCLUSÕES

Diante de todo o exposto, temos que a recuperação é um procedimento realizado por empresas que passam por aguda crise econômico-financeira. É de fundamental importância, dado sua relevância no tecido social da qual faz parte que se tenha esforços mútuos para evitar sua falência. Daí o processo de recuperação para ajudar empresas que, de maneira legítima, se encontrem sob crise.

Ao mesmo passo que se faz necessário proteger as empresas diante dos motivos presentes nesse trabalho, é também de fundamental importância que se proteja a efetividade do crédito tributário, sob pena de comprometer não somente a arrecadação devida ao credor público, mas todos seus propósitos, como bem exposto anteriormente.

Quando no conflito ocorrido entre os princípios que baseiam a sustentação da prevalência tanto da recuperação da empresa quanto do exigência do crédito tributário, temos que, conforme vimos com o auxílio de Alexy<sup>32</sup>, deveremos sopesar o que faça mais sentido para o caso concreto.

Enquanto os tribunais entendiam como mais relevante a prevalência das empresas em detrimento da exigência de regularização das cobranças de créditos tributários pelas recuperandas, as novas disposições legais oferecem contraposição ao manter a exigência da referida regularidade, sobretudo no art. 57 da LRJF.

Com a maior força dada para o crédito tributário nos últimos tempos, revertendo a até então lógica seguida no conflito existente, tornou-se de relevância ainda maior a busca por meios de resolução desse conflito no sentido de buscar a regularidade fiscal por parte das recuperandas.

Temos a transação tributária como um novo instituto, embora previsto como opção desde 1966, com a promulgação do Código Tributário Nacional, só teve sua regulamentação e efetivação dentro do sistema tributário nacional em 2020, com o advento da Lei nº 13.988. Posteriormente, vimos essa aplicabilidade se estender com as regulações das diversas portarias da PGFN e da própria Lei nº 14.112/20, que viabilizou, de uma vez por todas, a utilização da transação tributária dentro do processo recuperacional, como ferramenta cabível para a superação do imbróglio causado pelo já mencionado art. 57 da LRJF, e bem como art. 191-A do CTN.

---

<sup>32</sup> ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos Fundamentais**. Tradução: Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.



Como vimos, ao contrário de outros institutos utilizados na tentativa de superar tais impasses, a transação oferece mais vantagens, tais como representar melhores condições financeiras e temporais, com maior respeito à verdade real das empresas recuperandas, facilitando sua recuperação e retorno ao posto de contribuintes regulares.

Não somente do lado dos contribuintes, mas vemos também que a transação tributária também surpreendeu de maneira positiva a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, superando recordes de arrecadação e trazendo perspectiva de recuperação daqueles créditos considerados irrecuperáveis.

Através disso, já começa-se a notar uma mudança de comportamento tanto por parte das instituições ligadas à Administração Fiscal, como é a PGFN, no sentido de promover a abertura ao diálogo e ao acordo, postura essa que não era de praxe das mesmas, bem como havia um sentimento do contribuinte, inclusive, do oposto.

Com caminhos mais amplos e com posturas mais sinérgicas no sentido de resolver os liames tributários que envolvem também as empresas recuperandas, vimos que há, sobretudo no último ano de análise do estudo realizado pelo Observatório de Transações Tributárias, coordenado pelo Insper, um aumento considerável do contribuinte recuperando em buscar a transação tributária como solução aos problemas ocasionados pela não regularidade fiscal.

Assim, podemos considerar a transação tributária como uma solução para o gargalo ocasionado pela execução fiscal, que ocorre obstruindo os princípios da recuperação judicial da empresa. Ao mesmo tempo também representa uma solução ao óbice ao processo recuperacional ao promover, de maneira mais efetiva e de maior eficiência na engenharia financeira do processo recuperacional, a regularidade fiscal da recuperanda, trazendo um caminho efetivo e como uma luz ao fim do túnel nesse problema recorrente dentro do procedimento.

Ao mesmo tempo, concluímos que ainda são problemáticas a serem resolvidas, isto é, há uma permanência de vários questionamentos em relação à transação tributária, como a evolução das legislações dos demais entes federativos que não a União (que tratamos com maior enfoque para fins deste trabalho), ainda remanescente a ser resolvida no futuro.

Também, se tornou uma permanência a trava do artigo 57 da Lei de Recuperação Judicial e Falências, que exige a certidão de regularidade fiscal para a aprovação do plano. Com a confirmação da permanência da redação exigindo a certidão, temos a confirmação da relevância da transação tributária como solução para essa permanência.

Em adição a isto, temos os resultados positivos em relação à recuperação dos créditos tributários, principalmente aos considerados irrecuperáveis dentro da recuperação judicial. Nesse mesmo sentido, vemos a adesão cada vez maior das recuperandas ao instituto como forma de superar a trava que representa o artigo supracitado, levando-nos a concluir que a transação tributária possui, de fato, uma perspectiva extremamente positiva e animadora neste contexto, representando a grande saída para os problemas até então em voga na matéria da recuperação judicial no que tange aos seus conflitos tributários.

Embora se reconheça que ainda há diversos pontos passíveis de melhora em relação ao instituto, que também se deve ao seu pouco espaço de aplicação dado sua recente lei de regulamentação, utilizamos do esforço dessa monografia para a construção e consolidação da transação tributária como solução plenamente aplicável e, como demonstramos, promissora dentro do contexto da recuperação judicial, tendo convicção formada na sua expansão e utilização benéfica para ambos os polos envolvidos, de modo a ser uma solução definitiva à superação dos liames tributários que envolvem a regularização fiscal das empresas recuperandas.

Assim, a transação tributária representa o meio de solução ao problema apresentado, na medida que abarca de maneira satisfatória todos os princípios e práticas aqui apresentados, devendo sua aplicação ser incentivada cada vez mais, consolidando a próxima superação ao conflito hoje existente dentro da matéria.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos Fundamentais**. Tradução: Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

AUTORES, Diversos. Recuperação judicial, execução fiscal, stay period, cooperação judiciária e preservação da empresa: compreendendo o § 7º-B do art. 6º da Lei 11.101/ 2005 . **Revista de Processo** | vol. 323/2022 | p. 277 - 303 | Jan / 2022 DTR\2021\47650. Disponível em:

<<https://www.revistadotribunais.com.br/maf/app/resultList/document?&src=rl&srguid=i0ad82d9b0000018440cccfc1544e3bad&docguid=I58dacd1048a911ec9e048d69ffe5dddb&hitguid=I58dacd1048a911ec9e048d69ffe5dddb&spos=16&epos=16&td=406&context=32&crumb-action=append&crumb-label=Documento&isDocFG=false&isFromMultiSumm=&startChunk=1&endChunk=1>> . Acesso em: 11 out. 2022

AVELINO, Murilo Teixeira; PEIXOTO, Ravi de Medeiros. Transação tributária: novo paradigma da autocomposição a partir da Lei no 13.988/2020. **Revista de Informação Legislativa**: RIL, Brasília, DF, v. 59, n. 233, p. 61-82, jan./mar. 2022. Disponível em: [https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/59/233/ril\\_v59\\_n233\\_p61](https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/59/233/ril_v59_n233_p61). Acesso em: 02 nov. 2022.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 28 out. 2022.

\_\_\_\_\_.Lei nº 5.172, 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm)> Acesso em: 28 out. 2022

\_\_\_\_\_.Lei n. 10.406, 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2002/L10406compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10406compilada.htm)>. Acesso em: 2 nov. 2022

\_\_\_\_\_.Lei nº 11.101, 09 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 09 fev. 2005. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Lei/L11101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11101.htm). Acesso em: 28 out. 2022.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.043/14, 13 de novembro de 2014. Regulamenta os fundos de índice de renda fixa, sobre a responsabilidade tributária na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimento por meio da entrega de ativos financeiros, sobre a tributação das operações de empréstimos de ativos financeiros e sobre a isenção de imposto sobre a renda na alienação de ações de empresas pequenas e médias; prorroga prazos e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 14 nov. 2014. Brasília, DF, 2020. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/113043.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/113043.htm)> Acesso em: 28 out. 2022.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.988/20, 14 de abril de 2020. Regulamenta a Transação Tributária. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 14 abr. 2020. Brasília, DF, 2020. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/lei/113988.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113988.htm)> Acesso em: 28 out. 2022.

\_\_\_\_\_. Lei nº 14.112/20. 24 de março de 2020. Reformou a Lei de Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 26 mar. 2021. BRASIL.. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2020/Lei/L14112.htm#art1](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/L14112.htm#art1)>. Acesso em: 28 out. 2022.

\_\_\_\_\_. Portaria n.6.941, 4 de agosto de 2022. Regulamenta a transação na cobrança de créditos da União e do FGTS. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 ago.. 2022. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=125274#2359088>>. Acesso em: 2 nov. 2022

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt no REsp n. 1.841.307/AM**. Relator Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 9/12/2020.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt no AREsp n. 1.597.261/SP**. Relatora Ministra Nancy Andrichi, Terceira Turma, julgado em 11/4/2022, DJe de 18/4/2022.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt nos EDcl no REsp n. 1.940.775/SP**. Relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 27/6/2022, DJe de 29/6/2022.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **REsp n. 1.173.735/RN**. Relator Luis Felipe Salomão, Quarta Turma, DJe de 9/5/2014.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em Números 2021**. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/09/relatorio-justica-em-numeros2021-12.pdf>>. Acesso em: 02 nov..2022.

COSTA, Regina H. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553623309. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623309/>. Acesso em: 01 out. 2022.

FIORIN, Rangel Perrucci. **A Transação Tributária: Como Instrumento de Autocomposição e Eliminação da Litigiosidade**. 1. ed. São Paulo: Rideel, 2021. 188 p. v. 1. ISBN 9786557384497.

FRAZÃO, A. **Função social da empresa: repercussões sobre a responsabilidade civil de controladores e administradores de S/As**. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. pp. 192-195.

GARZON RIBAS, P. H.; CODORNIZ LEITE PEREIRA, R. Normas Tributárias, Eficácia Indutora e Recuperação Empresarial: Análise Crítica das Inovações Introduzidas pela Lei n. 14.112/2020. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 51, p. 340–366, 2022. DOI: 10.46801/2595-6280.51.13.2022.1292. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1292>. Acesso em: 2 nov. 2022.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559770038. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559770038/>. Acesso em: 02 nov. 2022.

MAMEDE, Gladston. **Teoria Geral da Empresa e Títulos de Crédito (Direito Empresarial Brasileiro)**. São Paulo: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559772667. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559772667/>. Acesso em: 07 set. 2022.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 42ª edição. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 113-114.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário, 4ª edição**. São Paulo: Dialética, 2003. p. 275.

MENDES, Guilherme Adolfo. Revista Tributária das Américas | vol. 4/2011 | p. 101 - 123 | Jul - Dez / 2011 **Doutrinas Essenciais de Direito Tributário** | vol. 10 | p. 677 - 700 | Jul / 2014 DTR\2011\4688. Disponível em: <https://www.revistadoatribunais.com.br/maf/app/resultList/document?&src=rl&srguid=i0ad82d9b0000018440c9f8a3288ad5e9&docguid=I131d1ad0077811e1bc8400008558bb68&hitguid=I131d1ad0077811e1bc8400008558bb68&spos=1&epos=1&td=2152&context=5&crumb-action=append&crumb-label=Documento&isDocFG=true&isFromMultiSumm=true&startChunk=1&endChunk=1> Acesso em: 02 nov. 2022

NEGRÃO, Ricardo. **FALÊNCIA E RECUPERAÇÃO DE EMPRESAS**. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. E-book. ISBN 9788553613083. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553613083/>. Acesso em: 17 set. 2022

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620469. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 02 nov. 2022.

SACRAMONE, Marcelo B. **Comentários à Lei Recuperação de Empresas e Falência**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553622531. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553622531/>. Acesso em: 10 set. 2022.

SACRAMONE, Marcelo B. **Manual de Direito Empresarial**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553622418. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553622418/>. Acesso em: 17 set. 2022.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento 2014238-24.2022.8.26.0000**; Relator (a): Grava Brazil; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro de Jundiaí - 4ª. Vara Cível; Data do Julgamento: 26/04/2022; Data de Registro: 29/04/2022.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento 2182695-19.2022.8.26.0000**; Relator (a): Maurício Pessoa; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro Central Cível - 2ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais; Data do Julgamento: 31/10/2022; Data de Registro: 31/10/2022

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento 2106723-43.2022.8.26.0000**; Relator (a): AZUMA NISHI; Órgão Julgador: 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial;

Foro de Ribeirão Pires - 1ª Vara; Data do Julgamento: 26/10/2022; Data de Registro: 26/10/2022.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento 2162158-02.2022.8.26.0000**; Relator (a): Ricardo Negrão; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro Especializado 1ª RAJ/7ª RAJ/9ª RAJ - 2ª Vara Regional de Competência Empresarial e de Conflitos Relacionados à Arbitragem; Data do Julgamento: 19/10/2022; Data de Registro: 19/10/2022.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento 2113276-09.2022.8.26.0000**; Relator (a): Sérgio Shimura; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro de Louveira - Vara Única; Data do Julgamento: 19/10/2022; Data de Registro: 19/10/2022.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento 2122281-55.2022.8.26.0000**; Relator (a): Sérgio Shimura; Órgão Julgador: 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro de Louveira - Vara Única; Data do Julgamento: 19/10/2022; Data de Registro: 19/10/2022.

SCHOUERI, Luís E. **Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 02 nov. 2022.

SEGUNDO, **Hugo de Brito M. Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559772261. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559772261/>. Acesso em: 01 out. 2022.

## TERMO DE AUTENTICIDADE DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Eu, Vitor Lopes Fiorindo

discente regularmente matriculado(a) na disciplina TCC II, da 10ª etapa do curso de Direito, matrícula nº 31855547, período matutino, turma 10C, tendo realizado o TCC com o título: Transação Tributária em Recuperação Judicial: solução para a regularidade fiscal das empresas recuperandas sob a orientação do(a) Professor(a) Rangel Perrucci Fiorin declaro para os devidos fins que tenho pleno conhecimento das regras metodológicas para confecção do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), informando que o realizei sem plágio de obras literárias ou a utilização de qualquer meio irregular.

Declaro ainda que, estou ciente que caso sejam detectadas irregularidades referentes às citações das fontes e/ou desrespeito às normas técnicas próprias relativas aos direitos autorais de obras utilizadas na confecção do trabalho, serão aplicáveis as sanções legais de natureza civil, penal e administrativa, além da reprovação automática, impedindo a conclusão do curso.

São Paulo, 10 de novembro de 2022.

*Vitor Lopes Fiorindo*

---

**Assinatura do discente**