



UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO SEMIÁRIDO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS HUMANAS E SOCIAIS
CAMPUS MOSSORÓ
CURSO DE DIREITO

MATHEUS MENDONÇA SOUZA DE AQUINO

**TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA EMPRESAS EM
RECUPERAÇÃO JUDICIAL: LIMITAÇÕES PARA A
REALIZAÇÃO DO ACORDO**

MOSSORÓ/RN
2023

MATHEUS MENDONÇA SOUZA DE AQUINO

**TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA EMPRESAS EM
RECUPERAÇÃO JUDICIAL: LIMITAÇÕES PARA A
REALIZAÇÃO DO ACORDO**

Artigo apresentado ao Departamento de Ciências Humanas e Sociais como parte dos requisitos para obtenção do grau de Bacharel em Direito, no curso de Direito da UFERSA.

Orientador (a): Prof (a). Dra. Julianne Holder da Câmara Silva.

MOSSORÓ/RN
2023

Matheus Mendonça Souza de Aquino

**TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL:
LIMITAÇÕES PARA A REALIZAÇÃO DO ACORDO**

Artigo apresentado ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas como parte dos requisitos para obtenção do grau de Bacharel em Direito, no curso de Direito da UFERSA. Orientador (a): Prof. Dra. Julianne Holder da Câmara Silva.

Aprovado em: 18/05/2023

Banca examinadora

Prof. Dra. Julianne Holder da Câmara Silva
Presidente - UFERSA

Prof. Dr. José Albenes Bezerra Júnior
Avaliador interno - UFERSA

Prof. Dr. Samuel Max Gabbay
Avaliador externo - IFRJ

AGRADECIMENTOS

Dedico este trabalho aos meus pais, que são os grandes responsáveis por essa conquista na minha vida, pois me proporcionaram a melhor educação possível e não mediram esforços para que eu me dedicasse única e exclusivamente à faculdade. Esse é um sonho meu e também deles. Eles vibraram comigo em cada vitória conquistada ao longo desse curso.

Também não poderia deixar de dedicar esse trabalho a minha irmã, que se fez presente em todo o decorrer do curso ao meu lado.

Dedico às pessoas que me deixaram no meio do caminho, mas que ainda estão presentes de certa forma. Tenho certeza que também estão comemorando essa conquista.

À todos os professores e funcionários da Universidade Federal Rural do Semiárido, pela colaboração para a minha formação profissional e pessoal, principalmente àqueles que fazem parte da Procuradoria Federal junto à UFERSA, que iluminaram os meus dias nos últimos anos de curso.

TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL: LIMITAÇÕES PARA A REALIZAÇÃO DO ACORDO

Matheus Mendonça Souza de Aquino

RESUMO: A transação tributária para empresas em recuperação judicial veio para ajudar na retomada da atividade empresarial. Com descontos possíveis de até setenta por cento do valor da dívida e prazos para pagamento de até cento e vinte meses, a transação tornou-se um dos melhores, senão o melhor, método para resolução do passivo fiscal. Entretanto, os requisitos instituídos pela lei e portarias da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não estão sendo cumpridos quando da realização dos acordos. O requisito que está sendo descumprido é o marco temporal instituído pela Lei nº 14.112/20. A Lei instituiu que o acordo de transação deveria ser realizado até o momento da apresentação das certidões negativas fiscais durante a recuperação judicial, requisito esse também necessário para a concessão da recuperação. Porém, a jurisprudência vem entendendo que tal requisito é dispensável, concedendo a recuperação sem a apresentação das certidões. Para observar esse fenômeno, utilizou-se do repositório que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional disponibiliza na *internet*, com as transações realizadas pelo órgão e análise de julgados dos tribunais superiores. Além disso, buscou-se conceituar os conceitos de transação, mais especificamente a tributária, e o que se entende por recuperação judicial. Com todas essas informações, notou-se que as transações atuais realizadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional estão ocorrendo de certa forma de maneira “ilegal”, por não cumprirem os requisitos da lei. No entanto, por estar cumprindo o seu papel, não interessa a nenhuma das partes envolvidas essa decretação de ilegalidade, constatando-se que o marco temporal é inútil e que a transação deve ser realizada em qualquer momento, antes ou depois da concessão da recuperação judicial.

Palavras-chave: Direito tributário; Direito empresarial; Transação tributária; Recuperação judicial.

TAX TRANSACTION FOR COMPANIES UNDER JUDICIAL REORGANIZATION: LIMITATIONS TO THE REALIZATION OF THE AGREEMENT

ABSTRACT: The tax transaction for companies under judicial reorganization came to help the resumption of business activity. With discounts of up to seventy percent of the debt and payment terms of up to one hundred and twenty months, the transaction has become one of the best, if not the best, method to resolve tax liabilities. However, the requirements established by the law and the ordinances of the Attorney General of the National Treasury are not being met when the agreements are being carried out. The requirement that is being violated is the time frame established by Law 14.112/20. The Law established that the settlement agreement should be executed until the moment of presentation of the tax clearance certificates during the judicial reorganization, which is also a necessary requirement for the granting of the reorganization. However, the jurisprudence has been understanding that such requirement is dispensable, granting reorganization without the presentation of the certificates. In order to observe this phenomenon, we used the repository that the Attorney General of the National Treasury makes available on the internet, with the transactions carried out by the agency and analysis of judgments from higher courts. In addition, we sought to conceptualize the concepts of

transactions, more specifically tax transactions, and what is understood by judicial reorganization. With all this information, it was noted that the current transactions performed by the Attorney General Office of the National Treasury are occurring in a certain way in an "illegal" manner, because they do not comply with the requirements of the law. However, because it is fulfilling its role, this decree of illegality is of no interest to any of the parties involved, proving that the time frame is useless and that the transaction should be performed at any time, before or after the granting of the judicial reorganization.

Keywords: Tax Law; Business Law; Tax Transaction; Judicial Reorganization.

1 INTRODUÇÃO

A transação tributária surgiu com a Lei nº 13.988/2020 buscando resolver um dos grandes problemas da arrecadação de tributos, a falta de pagamentos que ensejavam a propositura de diversas ações de execução fiscal. Para chamar a atenção dos devedores, diversas modalidades de transação foram criadas, cada uma com suas peculiaridades e benefícios para o devedor, para a Fazenda Nacional, recuperar créditos que antes eram de difícil recuperação já era positivo.

Com a reforma da Lei de Recuperação de Empresas (Lei nº 11.101/05) pela Lei nº 14.112/20, houve a inserção de modalidades de transação específicas para empresas que se encontravam em crise e necessitavam da recuperação judicial. Com isso, o legislador passou a prever a possibilidade de realização da transação com diversos benefícios, como até 70% (setenta por cento) de desconto e pagamento em até 120 (cento e vinte) meses.

No entanto, para que isso fosse possível, a proposta de transação deveria ser apresentada até o momento anterior da concessão da recuperação judicial, qual seja, o momento da apresentação das certidões de regularidade fiscal. Sendo assim, a intenção do legislador foi “obrigar” as empresas a resolverem o seu passivo fiscal antes de ter a sua recuperação judicial concedida, porém, não foi assim que os tribunais entenderam.

Antes mesmo da reforma dada pela Lei nº 14.112/20, os tribunais superiores já entendiam que a apresentação das certidões de regularidade fiscal não era necessária para a concessão da recuperação judicial, assim, quando o legislador instituiu tal momento como final para a proposta de transação, ele já não existia mais, pois as recuperações judiciais estavam sendo concedidas sem a apresentação das certidões fiscais. Por isso, surgiu a dúvida que levou a este trabalho, questionando-se se esse marco temporal deveria ser observado obrigatoriamente, sendo a transação limitada ao momento da apresentação das certidões.

Desse modo, questiona-se, após a concessão da recuperação judicial não é mais possível a realização da transação?

Para a responder a essa pergunta, observou-se as transações realizadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) disponíveis no *site* da instituição e foi possível notar que várias delas foram realizadas após a concessão da recuperação judicial, ou seja, após o marco temporal instituído pela Lei. Assim, nota-se que o entendimento da PGFN é de que a transação não se submete ao marco temporal instituído pela Lei, podendo ser realizada a qualquer tempo.

Ainda, utilizou-se da doutrina para conceituar os mais diversos aspectos da transação, especialmente a tributária, e definir o que é a recuperação judicial. Todas as afirmações aqui apresentadas são baseadas nas leis que instituíram a transação e a recuperação judicial, tendo como base principalmente a legalidade.

Por fim, destaca-se que a transação tributária não pode se limitar ao momento de apresentação das certidões negativas fiscais, devendo poder ser realizada a qualquer momento, pois ela cumpre o seu papel, o seu objetivo, que é recuperar créditos que antes eram de difícil recuperação.

2 BREVE HISTÓRICO DE TRAMITAÇÃO LEGISLATIVA DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

A transação tributária nasceu junto com o Código Tributário Nacional, por meio da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Portanto, não é de hoje a preferência do legislador por meios de resolução consensual de conflitos, principalmente em matéria tributária, um campo de extrema complexidade em que qualquer esforço para que seja facilitada a sua aplicação e interpretação é bem-vindo.

Percebida como uma modalidade de extinção do crédito tributário, a transação está prevista no Capítulo IV, Seção I, artigo 156¹, inciso III, da Lei nº 5.172/1966, no entanto, não está prevista de forma específica na Lei, sendo apenas tratada de forma geral na Seção IV, nas demais modalidades de extinção, mais especificamente no artigo 171². Conforme a definição de

¹Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

² Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

extinção, realizar uma transação faz com que o crédito tributário deixe de existir, acabando assim com a obrigação perante o ente estatal.

Apesar de estar prevista desde o lançamento do Código Tributário Nacional, a transação carecia de regulamentação para ser posta em prática pois o CTN delegou que outra lei deveria dispor sobre as formas de transação, conforme o início do art. 171 do CTN. Esta lei, no entanto, não chegou aos contribuintes até o ano de 2020, quando foi promulgada finalmente a lei da transação tributária - que será mais bem trabalhada posteriormente, ou seja, quase 55 anos de vácuo legislativo.

Durante todos esses anos sem legislação específica, existiram alguns esforços por parte do Executivo e do Legislativo para que a transação fosse regulada, um bom exemplo de tais esforços é o Projeto de Lei nº 5.082 de 2009, proposto diretamente pelo Poder Executivo. O projeto destinava-se a dispor sobre a transação tributária, nas hipóteses em que especifica, e alterar a legislação tributária, por meio de mudanças nas Leis nº 9.430 de 1996, 10.522 de 2002, 10.406 de 2002 e o Decreto nº 70.235 de 1972.

Durante todo o ano de 2009 o projeto de lei tramitou de maneira recorrente, passando pelas comissões e pelo plenário da Câmara dos Deputados, entretanto, a tramitação parou no tempo. Mesmo tendo sido incluído em regime de urgência, o projeto somente chegou a tramitar novamente no ano de 2018 e não houveram mais tramitações que levaram o projeto para frente.

O motivo dessa inércia do Legislativo talvez seja a edição da Medida Provisória nº 899 de 2019, que dispôs sobre a transação de forma agora concreta e aplicável aos contribuintes. No ano seguinte, em 2020, a Medida Provisória foi transformada na Lei nº 13.988, pondo um ponto final na falta de legislação específica sobre a transação.

Na exposição de motivos³ da Medida Provisória nº 899/2019 foi destacado a importância da realização da transação, buscando uma maior efetividade na recuperação de créditos inscritos em dívida ativa da União. Além disso, cita-se também a excessiva litigiosidade nas controvérsias tributárias, o que leva a um consequente aumento de custos, perda de eficiência e prejuízos à Administração Tributária Federal.

A última mudança que ocorreu na Lei nº 13.988/2020 foram as alterações feitas pela Lei nº 14.375/2022, que surgiu da conversão da Medida Provisória nº 1.090/2021, mais conhecida como “MP do FIES”. As mudanças na lei da transação foram bem significativas, como por exemplo a ampliação do desconto máximo de créditos a serem transacionados de

³ Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Exm/Exm-MP-899-19.pdf>. Acesso em 16 de fevereiro de 2023.

50% para 65%, bem como o aumento no número máximo de parcelas, que passou a ser de 120 meses, frente aos 84 meses iniciais.

3 COMO É VISTA A TRANSAÇÃO PELA DOUTRINA E PELA LEI Nº 13.988/20

Por ter surgido junto com o CTN e não ter sido objeto de legislação específica logo que foi criada, a transação acabou por ser objeto de estudo de diversos doutrinadores e pesquisadores do assunto. Antes de existir a lei que disciplinasse inteiramente a matéria, os doutrinadores tentaram e conseguiram definir de forma bastante efetiva o que veio a ser na realidade a transação tributária.

Com o surgimento da lei após várias décadas, os conceitos e princípios que os autores afirmavam fazer parte do instituto da transação foram adotados pela Lei nº 13.988/20. Ainda, algumas dúvidas que pairavam sobre o instituto por parte da doutrina foram respondidas pela promulgação da Lei da Transação.

3.1 Os conceitos de transação tributária segundo alguns autores

Conforme informado anteriormente, a transação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, por isso, para Leandro Paulsen (2022, p. 494) a transação é a terminação de uma lide por meio de concessão mútuas, sendo indispensável que ambas as partes cedam para que se coloque um fim na demanda. O autor ainda comenta que apesar do CTN permitir a transação em matéria tributária, a efetividade do instituto “*depende de lei de cada um dos entes políticos, relativamente aos seus próprios créditos tributários, que, estabelecendo as condições a serem observadas, a autorize*” (PAULSEN, 2022, p. 494).

Rafael Novais (2018, p. 398) expõe uma crítica da doutrina quanto ao enquadramento da transação como uma forma de extinção do crédito tributário, pois sua utilização nada mais é do que a junção de outros dois institutos, o da remissão – quando a administração perdoa parte da dívida, podendo ser comparado ao desconto, e o do pagamento – visto que o contribuinte terá que quitar o valor restante. Outro ponto que o autor exemplifica é a confusão entre o parcelamento e a transação, visto que o primeiro se trata de uma forma de suspensão da exigibilidade do crédito e o segundo uma forma de extinção, não podendo o mero parcelamento do crédito ser considerado uma transação e assim extinguir o valor devido.

Recurso especial. Tributário. O parcelamento da dívida tributária nos embargos à execução não implica a extinção da execução, mas a sua suspensão. 1. O parcelamento do débito na execução fiscal implica, tão somente, a suspensão do processo,

conservando-se perene a Certidão da Dívida Ativa a sustentar a execução até que se extinga a dívida, podendo operar-se a continuidade da execução fiscal pelo saldo remanescente, se o parcelamento não restar cumprido integralmente pelo sujeito passivo. 2. **A figura do parcelamento não se confunde com a transação extintiva do crédito. A autocomposição bilateral ou transação é forma de extinção do crédito tributário, consoante determina o art. 156, III do CTN, implicando no término do direito da Fazenda Pública de cobrar a obrigação tributária.** 3. Considerando que a transação é a forma pela qual as partes previnem ou terminam litígios mediante concessões mútuas, enquanto que o parcelamento é a mera dilação de prazo para o devedor honrar sua dívida, não há que falar em naturezas semelhantes. Ao revés, no parcelamento, a dívida ativa não se desnatura pelo fato de ser objeto de acordo de parcelamento, posto que não honrado o compromisso, retoma ela o os seus privilégios, incidindo a multa e demais encargos na cobrança via execução fiscal. 4. **É novel regra assente no Código Tributário Nacional que o parcelamento do débito é meramente suspensivo.** 5. Recurso especial provido.

(STJ, REsp 200300231637, 1ª Turma, Luiz Fux, DJ 19.12.2003, p. 347) (Grifos nossos)

Ricardo Alexandre (2017, p. 530) complementa que a autoridade fiscal não possui liberdade para transacionar ou não com o particular, podendo a autoridade apenas agir quando autorizada pela lei, visto que a vontade do Estado é manifestada a partir do princípio da legalidade. Por outro lado, segundo o mesmo autor

o particular possui a liberdade de transacionar ou não com a Administração, mas não há a possibilidade da negociação fora dos limites da lei. O instituto decorre da ampla liberdade para negociar interesses disponíveis. Como em direito público vige o princípio da indisponibilidade do patrimônio público, a utilização da transação acaba sendo algo bastante restrito (ALEXANDRE, 2017, P. 530).

Para Sacha Calmon Navarro (2020, p. 934) o ato da transação não é um ato de pagamento, é um ato que possibilita ao contribuinte uma nova forma de pagar o crédito tributário. Conforme o autor, em algumas transações o pagamento não é ao menos feito em dinheiro em si, ocorrendo “*pagamento em moeda consorciado a pagamento por compensação, a aplicação de remissões e anistias, ou mesmo a dação em pagamento de coisa diversa do dinheiro*” (NAVARRO, 2020, p. 934).

Como se vem notando, a transação não confere amplos poderes para os sujeitos negociarem o crédito tributário, visto que existem os limites impostos pela lei. No entanto, para Phelippe Toledo de Oliveira (2015, p.121), o ato não se restringe a ato unilateral por parte da administração da fazenda pública, podendo ser definida como um ato de mão única com certa participação do contribuinte.

Outro ponto que gera uma discussão na doutrina é o momento da extinção do crédito, se este ocorre no momento da celebração da transação ou no momento em que foram cumpridos todos os termos do acordo. Afirma Luís Eduardo Schoueri (2017, p. 686) que a partir da realização da transação já se tem a extinção do crédito, sendo este substituído pela obrigação de cumprir o acordo da transação, importando na impossibilidade de, em caso de descumprimento dos termos da transação, se cobrar a dívida originária, pois estaria extinta.

Já para Paulo de Barros Carvalho (2014, p. 428), a celebração do acordo de transação é somente um caminho para a extinção do crédito tributário, acontecendo o desaparecimento da obrigação somente quando os termos do acordo forem cumpridos em sua totalidade. Sendo assim, para haver a extinção do crédito, seria necessário primeiro cumprir todos os termos do acordo por meio do pagamento.

Entretanto, algumas dessas dúvidas doutrinárias que pairavam sobre o instituto da transação foram resolvidas com a promulgação da Lei da Transação como se verá adiante.

3.2 A lei nº 13.988/20 e suas disposições iniciais

Depois de feitos esses esclarecimentos doutrinários, passa-se a uma análise da lei da transação (Lei nº 13.988/20) em si, observando-se como esse instituto está disciplinado na legislação. Logo no seu artigo 1º, §1º⁴, a Lei nos informa que a realização da transação observará um juízo de oportunidade e conveniência quando da realização do acordo, devendo obrigatoriamente ser realizado somente nas modalidades prevista na lei.

Em seguida, a Lei nos informa quais são os princípios aplicados à transação, que serão tratados em tópico posterior, sem excluir a aplicação de outros. Estão entre eles o princípio da: isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da razoável duração dos processos, da eficiência e, resguardadas as informações legalmente protegidas por sigilo, o da publicidade.

Aplica-se a Lei para os créditos tributários sob administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; à dívida ativa e aos tributos da União, quando couberem à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a sua inscrição, cobrança e representação; e, por último, à dívida ativa das autarquias e fundações públicas, sob a responsabilidade da Procuradoria-Geral Federal, e aos créditos cuja cobrança seja competência da Procuradoria-Geral da União. Assim, os créditos abrangidos na Lei são aqueles que estão inscritos em dívida ativa da União e das suas autarquias e fundações públicas e aqueles débitos ainda não inscritos, de responsabilidade da Receita Federal.

Já o artigo 2º da Lei informa as modalidades de transação que poderão ser realizadas pela administração fazendária. São elas: por proposta individual ou adesão, na cobrança de

4 Art. 1º Esta Lei estabelece os requisitos e as condições para que a União, as suas autarquias e fundações, e os devedores ou as partes adversas realizem transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária.

§ 1º A União, em **juízo de oportunidade e conveniência**, poderá celebrar transação em quaisquer das modalidades de que trata esta Lei, sempre que, motivadamente, entender que a medida atende ao interesse público.

créditos inscritos em dívida ativa da União, das suas autarquias e fundações públicas, bem como na cobrança de créditos de competência da Procuradoria-Geral da União, ou em contencioso administrativo fiscal; por adesão, nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário; e por adesão, no contencioso tributário de pequeno valor.

A proposta de transação deferida, além da aceitação de todos os termos do edital de adesão ou na proposta individual, também importa na confissão irrevogável e irretratável dos créditos abrangidos pela transação, conforme o art. 3º, §1º⁵ da Lei da Transação. Tal confissão acontece também com o instituto do parcelamento tributário, muito parecido com o da transação.

No parcelamento tributário e na transação, o acordo com o Fisco somente suspende a exigibilidade do crédito enquanto durar o parcelamento, podendo, em caso de descumprimento do acordo, o Fisco retomar a execução fiscal a qualquer momento. Esse é o entendimento inclusive do STJ, no qual a corte afirma que o descumprimento do acordo já enseja a retomada da execução fiscal, sem necessidade de maiores justificativas.

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO ANULATÓRIA. REFIS IV (LEI Nº 11.941/2009). PEDIDO DE INCLUSÃO DE SALDO REMANESCENTE DO REFIS I FORMULADO EM 2011, CONSOLIDADO EM 2017. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. MORA ATRIBUÍDA À ADMINISTRAÇÃO. ADIMPLÊNCIA DO CONTRIBUINTE. RECÁLCULO DAS PARCELAS A PARTIR DAS PRESTAÇÕES VENCIDAS A PARTIR DA CONSOLIDAÇÃO. REINCLUSÃO NO REFIS IV. CABIMENTO. SENTENÇA MANTIDA. HONORÁRIOS RECURSAIS.

[...]

3. "O pedido de parcelamento fiscal, ainda que indeferido, interrompe o prazo prescricional, pois caracteriza confissão extrajudicial do débito " (Súmula nº 653 do STJ), sendo que o prazo prescricional interrompido pela confissão e parcelamento da dívida fiscal recomeça a fluir no dia **que o devedor deixou de cumprir o acordo celebrado (Súmula nº 248 do extinto TFR), momento em que se configura a lesão ao direito subjetivo do Fisco, dando azo à possibilidade de execução fiscal.**

[...]

(EDcl no REsp n. 2.042.649, Ministro Herman Benjamin, DJe de 24/03/2023) (Grifos nossos)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ADESÃO AO PARCELAMENTO DA LEI 11.941/2009. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. PARCELAMENTO PARA PAGAMENTO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO QUE FORA OBJETO DE PRÉVIA GARANTIA EM PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL. MANUTENÇÃO DA CONSTRIÇÃO PATRIMONIAL. POSSIBILIDADE DE LIBERAÇÃO PROGRESSIVA DOS BENS CONSTRUCTOS, NA PROPORÇÃO EM QUE REALIZADA A QUITAÇÃO DAS PARCELAS DA MORATÓRIA INDIVIDUAL. PARIDADE ENTRE O VALOR DA DÍVIDA E A SUA CORRESPONDENTE GARANTIA. RAZOABILIDADE,

5 Art. 3º A proposta de transação deverá expor os meios para a extinção dos créditos nela contemplados e estará condicionada, no mínimo, à assunção pelo devedor dos compromissos de: [...]

§ 1º A proposta de transação deferida **importa em aceitação plena e irretratável** de todas as condições estabelecidas nesta Lei e em sua regulamentação, de modo a **constituir confissão irrevogável e irretratável** dos créditos abrangidos pela transação, nos termos dos arts. 389 a 395 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

QUANDO OS BENS CONSTRICTOS COMPORTAREM DIVISÃO CÔMODA. TODAVIA, NA HIPÓTESE DOS AUTOS, FICA PREJUDICADO O PEDIDO DO CONTRIBUINTE, ORA RECORRIDO, DE LIBERAÇÃO PROGRESSIVA DAS GARANTIDAS PRESTADAS, EM VIRTUDE DE SUA EXCLUSÃO DO PROGRAMA DE PARCELAMENTO DO DÉBITO. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL PROVIDO.

1. É pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça de que a adesão a programa de parcelamento tributário, por si só, não tem o condão de afastar a constrição dos valores bloqueados anteriormente. Precedentes: AgInt no REsp. 1.587.756/SE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 10.8.2016; AgRg no REsp. 1.289.389/DF, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 22.3.2012.

2. **É certo que a formalização de parcelamento da dívida fiscal, mediante a obtenção de moratória individual, apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário, sem extinguir, no entanto, a obrigação. Essa situação legitima a manutenção da constrição incidente sobre os bens do devedor, até que a dívida seja plenamente quitada pela parte devedora, considerando que o Fisco pode retomar a Execução Fiscal, em caso de descumprimento da avença.**

(RE nº 1.266.318-RN, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJe de 14/12/2017) (Grifos nossos)

Ademais, no mesmo artigo 3º, foi dirimida a dúvida acerca do momento da extinção do crédito que pairava na doutrina, conforme o parágrafo 3º⁶ somente haverá a extinção dos créditos tributários quando integralmente cumpridas as condições previstas no respectivo termo, ou seja, somente depois de finalizado o pagamento na forma do acordo.

A Lei também previu formas de rescisão do acordo por descumprimento de certas condições, prevista no artigo 4º da Lei, que vão além do desrespeito das cláusulas impostas na transação. Atos fraudulentos e criminosos de forma dolosa do contribuinte contra à Fazenda Pública, a prática de prevaricação, concussão ou corrupção passiva, bem como a decretação de falência, extinção ou liquidação do aderente importam na rescisão do acordo de transação.

Com a rescisão, haverá a revogação de todos os benefícios concedidos e a cobrança integral da dívida, com a dedução dos valores já pagos, sendo essa a única previsão em favor do contribuinte nesse caso. Finalizando o artigo 4º, o último parágrafo informa que aqueles que tiveram a transação rescindida é vedado, pelo prazo de dois anos, contados da data de rescisão, a formalização de novo acordo, mesmo que sejam débitos diferentes.

O artigo 5º da Lei traz vedações, proibindo que as transações reduzam multas de natureza penal, conceda descontos a créditos relativos ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) e ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) ou envolva devedor contumaz. Acontece que, neste último caso, a Lei nº 13.988/20 deixou para uma lei específica determinar o que seria o devedor contumaz, o que não aconteceu até o momento,

⁶ § 3º Os créditos abrangidos pela transação somente serão extintos quando integralmente cumpridas as condições previstas no respectivo termo.

inexistindo lei federal especificando o que é o devedor contumaz, não é possível aplicar a vedação.

O projeto de lei nº 1646/2019⁷, que está em tramitação na Câmara dos Deputados, busca justamente essa definição do devedor contumaz, especificando que é aquele contribuinte cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência substancial e reiterada de tributos. Novamente fica aqui a crítica ao projeto de lei, visto que ela ainda não institui um critério mais objetivo para definir o que seria a inadimplência substancial e reiterada, devendo a lei que vier a ser promulgada definir mais objetivamente, com períodos de tempo ou valores, o que faz um devedor ser contumaz.

Entretanto, tal lacuna legislativa federal vem sendo suprimida pelos Estados. Por exemplo, segundo o Decreto nº 434/2020⁸ de Santa Catarina o devedor contumaz é aquele que deixar de recolher o imposto declarado relativo a oito períodos de apuração, sucessivos o não, nos últimos doze meses, em valor superior a um milhão de reais, além daqueles que tiverem inscritos em dívida ativa débitos superiores a vinte milhões de reais.

Encerradas as disposições iniciais da lei, faz-se uma análise agora de cada uma das modalidades de transação introduzidas pela Lei nº 13.988/2020.

3.3 Princípios aplicáveis à transação

Conforme apontado anteriormente, a transação é baseada em diversos princípios expressos na Lei nº 13.988/2020. Entre os princípios expressos estão: o da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da razoável duração dos processos e da eficiência e, resguardadas as informações protegidas por sigilo, o princípio da publicidade⁹.

Para Priscila Maria Fernandes Campos de Souza (2021, p. 13), os dois primeiros princípios caminham lado a lado pois a capacidade contributiva e a isonomia vão determinar as concessões que serão dadas ao devedor de acordo com a sua capacidade. Ainda, para a mesma autora,

isso permite que na modalidade da transação na cobrança de créditos da União sejam realizadas concessões semelhantes para devedores com mesmas capacidades contributivas, ao mesmo tempo em que se evita que sejam realizadas concessões

⁷

Disponível

em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1721790&filename=PL%201646/2019>. Acesso em 17 de fevereiro de 2023.

⁸ Disponível em: <https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/decretos/2020/dec_20_0434.htm>. Acesso em 17 de fevereiro de 2023.

⁹ Art. 1º [...] § 2º Para fins de aplicação e regulamentação desta Lei, serão observados, entre outros, os princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da razoável duração dos processos e da eficiência e, resguardadas as informações protegidas por sigilo, o princípio da publicidade.

semelhantes para devedores com diferentes capacidades contributivas (SOUZA, 2021, P. 13).

O princípio da transparência permite que a atuação da Administração Pública na celebração dos acordos de transação seja transparente, evitando que sejam concedidos benefícios a um grupo de devedores e tais benefícios não sejam extensíveis a outro grupo igual. Dessa forma, a transparência vem a tona por meio da publicidade, princípio expresso da Administração Pública no *caput* do artigo 37 da Constituição, essa publicidade é externada por meio da PGFN que divulga em seu *site* na *internet* vários acordos de transação realizados com diversas empresas.

A realização dos acordos deve seguir o princípio da moralidade, também previsto no artigo 37 da Constituição, o que garante que o agente público celebre a transação sem incorrer em abuso de poder (SOUZA, 2021, p. 13). O princípio da moralidade ainda é mais bem definido na Lei nº 9.784/99, que trata do processo administrativo, como a atuação do agente público segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé¹⁰.

Os princípios da razoável duração do processo e da eficiência também atuam em conjunto e possuem base constitucional, assim como os citados anteriormente. O devedor, mesmo nessa condição, merece um processo que seja eficiente e que tenha uma duração razoável, para que seja possível a recuperação do crédito pretendido pela fazenda pública, a própria transação é uma forma de tornar o processo mais eficiente, pondo um fim mais rápido ao litígio.

3.4 Modalidades de transação

A primeira modalidade de transação instituída pela Lei foi na cobrança de créditos da União e de suas autarquias e fundações públicas por meio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), que poderá realizar a transação por meio de edital (adesão) ou de maneira individual, até mesmo por meio de provocação do contribuinte. Portanto, trata-se de um acordo relativo aos créditos definitivamente constituídos e inscritos em dívida ativa, que são cobrados por meio da PGFN.

De outra sorte, com as mudanças realizadas pela Lei nº 14.375/2022, houve a inclusão do artigo 10-A na Lei da Transação, incluindo também a possibilidade de transação de créditos

¹⁰ Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. [...]

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

ainda não incluídos na dívida ativa, por meio da realização do acordo em sede de contencioso administrativo pela Secretaria Especial da Receita Federal, podendo ser realizada de forma individual ou por meio de adesão. Assim, fica claro que não importa o momento da dívida, se ainda está sendo discutida na via administrativa ou judiciária, poderá ser realizada a transação.

Nessa primeira modalidade poderão ser concedidos benefícios que podem ser um desconto de até 65% (sessenta e cinco por cento) do valor dos créditos a serem transacionados e um prazo para quitação de até 120 (cento e vinte) meses. Além disso, caso a transação envolva pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte, o desconto poderá chegar a 70% (setenta por cento) e o prazo máximo para quitação do débito ficará em 145 (cento e quarenta e cinco) meses.

O artigo 12 da Lei da Transação informa que a proposta de transação não importa na suspensão da exigibilidade dos créditos ou das execuções fiscais relativas aos débitos transacionados, além de que não implica em novação dos créditos. No entanto, tal disposição poderá ser afastada pelas partes, visto que o parágrafo primeiro do referido artigo dispõe que as partes poderão convencionar no sentido de suspender os processos de execução fiscal.

A segunda modalidade de transação está prevista no Capítulo III da Lei nº 13.988/20, intitulado de “*da transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica*”. Essa modalidade busca por fim a processos administrativos ou judiciários que envolvam discussões jurídico-tributárias, visto que a enorme complexidade dos tributos no País gera processos em que são discutidas teses tributárias, que ultrapassam os interesses subjetivos da causa, ocupando o judiciário com processos bastante complexos e de difícil resolução.

A Portaria ME nº 247, de 16 de junho de 2020, tratou de informar o que seria a relevante e disseminada controvérsia jurídica. Em seu artigo 30, §1º, a Portaria considera controvérsias disseminadas aquelas: relativas às mesmas matérias que estejam em curso em pelo menos três tribunais regionais federais distintos; com mais de cinquenta processos distintos sobre a mesma matéria, com sujeitos passivos diferentes; que já sejam objeto de incidente de resolução de demandas repetitivas; ou envolvam parte significativa de contribuintes de determinado setor econômico ou produtivo.

Já as controvérsias consideradas relevantes são elencadas no §2º do artigo 30 da Portaria, sendo aqueles que: possuam impacto econômico igual ou superior a um bilhão de reais, considerando todos os processos judiciais e administrativos conhecidos; possuam decisões divergentes entre as turmas ordinárias e a Câmara Superior do CARF; ou existam sentenças ou acórdãos divergentes no âmbito do contencioso judicial. Portanto, nota-se que não

estão incluídas nessas definições apenas as ações de âmbito judicial, podendo os litígios administrativos serem terminados dessa maneira, objetivando-se sempre a prevenção de conflitos na esfera judicial.

Sendo assim, ao pôr fim nesses processos, a transação acaba por ser benéfica à todas as partes, por causa da economia processual e material com um litígio que poderia durar anos até ser resolvido definitivamente. Para o contribuinte, a proposta de transação por parte da fazenda pública poderia dar a impressão de acolhimento e sucesso da tese invocada, no entanto, a Lei nº 13.988/20 foi bastante clara em afirmar que a transação nesses casos não implicava o reconhecimento da tese sustentada e que o acordo é vantajoso para todas as partes envolvidas na mesma medida¹¹.

Para que seja realizada essa modalidade de transação é necessário que no momento da publicação do edital de adesão já exista débito inscrito em dívida ativa, ação judicial, embargos à execução fiscal ou de reclamação ou recurso administrativo, relativo à tese objeto da transação¹². Quanto aos descontos concedidos, o máximo de possível é de 50% (cinquenta por cento), conforme o §2º do artigo 17 da Lei nº 13.988/20, podendo inclusive abranger o valor principal do débito, além dos descontos nos juros, multas e encargos legais, visto que não há proibição expressa desses descontos, podendo ser concedidos pela administração fazendária.

A última modalidade de transação está disposta no Capítulo IV da Lei nº 13.988/20 e chama-se “*da transação por adesão no contencioso de pequeno valor*”. Logo no caput do artigo 23, a Lei informa os princípios que regem essa modalidade, sendo eles o da racionalidade, economicidade e eficiência.

Para ser realizada essa modalidade de transação, a controvérsia fiscal não deverá ultrapassar o valor de 60 (sessenta) salários mínimos e o sujeito passivo da obrigação deverá ser pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte. Assim como na modalidade anterior, o desconto máximo a ser concedido é de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor total do crédito, podendo incluir as multas e outros encargos legais.

¹¹ Art. 16. O Ministro de Estado da Economia poderá propor aos sujeitos passivos transação resolutiva de litígios aduaneiros ou tributários decorrentes de relevante e disseminada controvérsia jurídica, com base em manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

§ 1º A proposta de transação e a eventual adesão por parte do sujeito passivo **não poderão ser invocadas como fundamento jurídico ou prognose de sucesso da tese sustentada por qualquer das partes e serão compreendidas exclusivamente como medida vantajosa diante** das concessões recíprocas.

¹² Art. 18. A transação somente será celebrada se constatada a existência, na data de publicação do edital, de inscrição em dívida ativa, de ação judicial, de embargos à execução fiscal ou de reclamação ou recurso administrativo pendente de julgamento definitivo, relativamente à tese objeto da transação.

Assim sendo, as modalidades de transação expõem uma preocupação da fazenda pública em pôr fim aos litígios, fazendo com que os valores sejam recuperados mais rapidamente e voltem para os cofres públicos, podendo gerar mais políticas voltadas para a população em geral.

4 O QUE É A RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Antes do advento da Lei nº 11.101/05, conhecida como Lei de Recuperação de Empresas (LRE), o instituto correspondente à recuperação judicial era o da concordata, prevista no Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945. A concordata funcionava da mesma forma da recuperação judicial, no entanto, tratava-se de uma última instância para a qual as empresas deveriam recorrer, quando estivessem realmente à beira da falência.

Alguns problemas fizeram com que a concordata ficasse ultrapassada e não atingisse os seus objetivos para recuperar as empresas. Ao impor certos pagamentos e prazos, a Lei acabou levando as empresas que buscavam uma saída da crise à falência, o completo oposto do seu objetivo.

Com a promulgação da LRE, a recuperação judicial trouxe a forma como a sociedade passou a ver a atividade empresarial nos últimos tempos, visto a necessidade da atividade econômica para a geração de benefícios para a população. Princípios como o da função social da empresa e o da preservação da empresa baseiam esse processo para que a empresa possa continuar com os seus trabalhos, gerando emprego e renda.

4.1 Os princípios e conceitos da recuperação judicial e da atividade empresarial

Alguns dos princípios que baseiam a recuperação judicial são emprestados diretamente da Constituição Federal, como a função social da propriedade e do incentivo à atividade econômica, previsto nos artigos 170, III¹³, e 174¹⁴, respectivamente. Tais princípios regem a

¹³ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

¹⁴ Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

preservação da empresa, mantendo a dinâmica empresarial em seus três aspectos fundamentais: fonte produtora, emprego dos trabalhadores e interesse dos credores (NEGRÃO, 2020, p. 165).

Acontece que, o princípio mais conhecido, o da preservação da empresa, não surgiu no contexto recuperacional, mas sim no contexto de continuidade de existência da empresa quando os sócios saíam dela. O princípio foi exposto primeiramente em um julgado e aplicado a uma empresa que perdeu a pluralidade de sócios e por isso deixaria de existir, por isso, o Ministro relator do caso, Cordeiro Guerra, afirmou que a preservação da empresa é “*de interesse não só da sociedade, e dos sócios, mas de muitas outras pessoas, para as quais gera empregos e negócios*” (RE n. 104.596, publicado no DJU em 21/05/1985).

Antes mesmo de aplicar o instituto da recuperação judicial, a Lei nº 11.101/05, em seu artigo 1º, determinou que os institutos do seu corpo jurídico somente serão aplicados apenas aos empresários e sociedades empresárias. O conceito de empresário, por outro lado, será retirado do Código Civil (Lei nº 10.406/02), que em seu artigo 966 estabeleceu que “*considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços*”.

Diante de tal conceito, é interessante ponderar que “*só será empresário aquele que exercer determinada atividade econômica de forma profissional, ou seja, que fizer do exercício daquela atividade a sua profissão habitual*” (RAMOS, 2020, p. 148). Já no que diz respeito à atividade econômica, enfatiza-se que a empresa deve ser exercida com o intuito de auferir lucros, incluindo aqui no conceito um caráter não financeiro, devendo a empresa servir como útil a sociedade.

A atividade ser considerada organizada significa que o empresário deverá articular todos os meios necessários para que a atividade empresarial se concretize, devendo organizar os materiais, as pessoas e os meios para atingir os objetivos (RAMOS, 2020, p. 149). A empresa é considerada organizada quando reúne os quatro fatores de produção essenciais: capital, mão de obra, insumos e tecnologia (RAMOS, 2020, p. 149).

Por fim, a produção ou circulação de bens ou de serviços demonstra que praticamente todas as atividades produtivas podem se encaixar no contexto empresarial, considerando-se empresário quem realiza qualquer dessas tarefas. Ainda, para conseguir atingir esse requisito final, a produção ou circulação de bens ou serviços deve ser feita destinada ao mercado, não para o consumo próprio, pois, se for destinada para consumo próprio, não há atividade empresarial, logo, não há o que se falar na figura do empresário.

Além do mais, o Código Civil determinou que não apenas a pessoa física poderia ser empresária, mas também trouxe a possibilidade da pessoa jurídica poder explorar a atividade econômica e ser considerada empresária. Segundo André Luiz Santa Cruz,

quando se está diante de uma sociedade empresária, é importante atentar para o fato de que os seus sócios não são empresários: o empresário, nesse caso, é a própria sociedade, ente ao qual o ordenamento jurídico confere personalidade e, consequentemente, capacidade para adquirir direitos e contrair obrigações. Assim, pode-se dizer que expressão empresário designa um gênero, do qual são espécies o empresário individual (pessoa física) e a sociedade empresária (pessoa jurídica) (CRUZ, 2020, p. 152).

Entretanto, não é toda e qualquer pessoa jurídica que poderá utilizar-se da figura da recuperação judicial ou falência. Segundo o art. 2º da Lei nº 11.101/05, empresas públicas, sociedades de economia mista, instituições financeiras públicas ou privadas, cooperativa de crédito, consórcio, entidade de previdência complementar, sociedade operadora de plano de assistência à saúde, sociedade seguradora, sociedade de capitalização e outras entidades legalmente equiparadas às anteriores.

Conforme o artigo 47 da Lei nº 11.101/05, o objetivo da recuperação judicial 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 (BRASIL, 2005).

Dessa maneira, Edilson Chagas define a recuperação como

o processo pelo qual se permite ao devedor empresário em crise econômico-financeira obter uma forma alternativa de adimplemento de suas obrigações, com o objetivo de viabilizar a superação de tal situação, permitindo a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica (art. 47, da Lei n. 11.101/2005) (CHAGAS, 2020, p. 969-970).

No entanto, para a decretação da recuperação judicial a situação da empresa ainda deve ser reversível pois se a *“situação de crise que acomete o devedor é de tal monta que se mostra insuperável, o caminho da recuperação lhe deve ser negado, não restando outra alternativa a não ser a decretação de sua falência”* (RAMOS, 2020, p. 1318). Já o objetivo da falência, segundo o artigo 75 da Lei nº 11.101/05, é preservar e otimizar a utilização produtiva dos bens, ativos e recursos produtivos, inclusive os intangíveis; permitir uma liquidação mais célere das empresas que são inviáveis; e fomentar o empreendedorismo, permitindo que o falido volte mais rapidamente à exercer atividade econômica.

A medida da recuperação judicial é apenas uma tentativa do legislador de retomar a atividade empresarial por meio da via processual, com a ajuda do judiciário. Por entender essa natureza processual do instituto, Paulo Sérgio Restiffe estabelece que trata-se de

pretensão posta em juízo (ajuizada) – no exercício do direito de ação, portanto – de natureza privatística empresarial, cujo objetivo é atingir, extraordinariamente, a extinção das obrigações, com a superação da crise econômico-financeira, cabendo ao Estado entregar a prestação jurisdicional, que consiste, em caso de procedência do

pedido, no estabelecimento do estado de recuperação empresarial, ou em caso de improcedência, no eventual estabelecimento do estado de falido (RESTIFFE, 2008, p. 47).

Não obstante, para Eduardo Goulart Pimenta (2006, p. 68), a recuperação judicial consiste em uma série de atos praticados sob a supervisão do judiciário que se destinam a reestruturar e manter em funcionamento empresas que enfrentem crises reversíveis. Complementando o pensamento dos doutrinadores, Marlon Tomazette (2017, p. 88) estabeleceu os elementos essenciais da recuperação judicial, são eles: (a) série de atos; (b) consentimento dos credores; (c) concessão judicial; (d) superação da crise; e (e) manutenção das empresas viáveis.

A utilização do termo “econômico-financeira” pelo legislador demonstra a preocupação com fatores que impossibilitam a empresa de perseguir o seu objetivo, além de incluir a insuficiência de recursos para o pagamento das obrigações assumidas. Como exemplo das causas da crise econômica, temos embaraços cotidianos que a empresa sofre em seu aspecto funcional, pois a dinâmica da empresa pode ser afetada por diversos fatores que podem inviabilizar o funcionamento dos negócios (NEGRÃO, 2020, p. 162).

A crise econômico-financeira não é necessariamente uma relação de causa e efeito, mas sim uma situação em que os conceitos são sobrepostos, demonstrando uma situação atípica na empresa, sugerindo que uma intervenção deve ser feita para salva-la. Ricardo Negrão, com suas sábias palavras, afirma que

crises econômicas podem acarretar crises financeiras. Empresas economicamente saudáveis podem sofrer crises financeiras, algumas momentâneas, outras não. A causa está na insuficiência de recursos financeiros para o pagamento das obrigações assumidas e pode ser identificada em diversos fatores: 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. O inverso também ocorre: a falta de capital suficiente para a realização do objeto da empresa impede a colocação de produtos ou de serviços no mercado, gerando crise. (NEGRÃO, 2020, p. 163-164)

4.2 O processamento do pedido de recuperação judicial

Antes mesmo de ter o seu pedido deferido, alguns requisitos devem ser cumpridos pelo empresário individual ou pessoa jurídica para que seja iniciado o processamento do pedido de recuperação judicial. Esses requisitos estão elencados no artigo 48¹⁵ da Lei nº 11.101/05 e

¹⁵ 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;

incluem estar exercendo suas atividades há mais de dois anos; não ser falido; não ter obtido, nos últimos cinco anos, concessão de outra recuperação judicial, incluída aí a com base no plano especial; e não ter sido condenado ou não ter, como administrador ou sócio controlador, pessoa condenada por qualquer dos crimes previstos na Lei de Recuperação de Empresas.

O prazo de no mínimo dois anos de exercício é importante para o próprio objetivo da recuperação judicial, que é recuperar empresas que estão no mercado gerando emprego e renda, o que não condiz, por exemplo, com uma empresa recém-aberta pedir a recuperação judicial, sem passar algum tempo no mercado. Para Marcelo Barbosa Sacramone, o prazo de dois anos busca garantir a efetividade da recuperação da empresa, pois

a reestruturação e conservação da atividade somente são interessantes à intervenção estatal caso a atividade seja economicamente relevante a ponto de gerar uma confiança nos consumidores, fornecedores e demais agentes envolvidos por ela. Essa relevância e essa confiança são decorrentes da estabilidade de seu exercício durante um prazo determinado, que a lei estipula em dois anos. (SACRAMONE, 2022, p. 563)

O foro de processamento do pedido de recuperação judicial é o do local do principal estabelecimento do devedor, que pode não corresponder à sede administrativa da empresa, sendo considerado o local onde existe o maior volume de negócios do empresário. Por isso, Marlon Tomazette explica por que a escolha do local onde existe a maior concentração de negócios é acertada pois

o local de maior movimentação econômica é provavelmente o local onde serão realizados mais negócios e onde o devedor terá mais bens. Em razão disso, em prol da efetividade dos processos de falência e recuperação judicial ou extrajudicial, esse deve ser o foro competente. Na falência, tal foro permitirá a melhor e mais ágil arrecadação de bens para o pagamento dos credores. Na recuperação judicial ou extrajudicial, o maior volume de credores estaria centralizado nesse lugar e, por isso, poderia se manifestar no processo. (TOMAZETTE, 2017, p. 70)

Como o objetivo da recuperação judicial é recuperar as empresas que estão em crise, todos os créditos existentes na data do pedido, mesmo que não vencidos, são submetidos à recuperação judicial, conforme o *caput* do artigo 49¹⁶ da LRE. Uma informação importante aqui é a de que os créditos tributários não são exigíveis durante o processo de recuperação judicial, não se submetendo ao concurso de credores, conforme o artigo 187¹⁷ do Código Tributário Nacional.

Feitos esses esclarecimentos, inicia-se o processo de recuperação com o protocolo da petição inicial perante o juízo competente, que prossegue conforme o quadro na Figura 1

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.

¹⁶ Art. 49. Estão sujeitos à recuperação judicial todos os créditos existentes na data do pedido, ainda que não vencidos.

¹⁷ 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.

abaixo. Os requisitos da petição inicial estão elencados no artigo 51 da LRE que conta com um rol bem extenso de elementos que a inicial deverá conter para que possa ser dado prosseguimento com a ação de recuperação.

FIGURA 1 – QUADRO COM AS FASES DA RECUPERAÇÃO

Fases do Procedimento	Fase do pedido e processamento	Pedido (art. 51). Decisão de processamento (art. 52). Verificação e habilitação de crédito (art. 52, § 1º, III).
	Fase do plano	Apresentação do plano (art. 53). Publicação do edital (art. 53, parágrafo único).
	Fase de concessão e cumprimento	Objeção (art. 55). Convocação da Assembleia Geral de Credores (art. 56). Deliberação sobre o plano (arts. 56, 57 e 58, § 1º). Constituição do Comitê de Credores (art. 56, § 2º). Apresentação de certidões (art. 57). (1) Decisão de concessão (art. 58). (2) Período de cumprimento (arts. 61-62). Decisão de encerramento (art. 63).

FONTE: NEGRÃO, RICARDO (2020, p. 215)

A mera propositura da ação não gera a continuidade do procedimento, o juiz ainda fará um juízo de admissibilidade da ação, observando se todos os requisitos do artigo 51 da LRE foram preenchidos. No entanto, o ajuizamento da ação gera alguns efeitos quanto ao devedor.

O devedor fica proibido de alienar ou onerar bens ou direitos de seu ativo permanente, podendo apenas ser feita se evidente a utilidade e autorizado pelo juiz, depois de ouvido o Comitê de Credores, conforme o artigo 66¹⁸ da LRE. Ainda, a distribuição do pedido previne a jurisdição, ou seja, caso seja requerido qualquer outro pedido de recuperação judicial ou de falência pelo mesmo devedor, o juízo que conheceu do primeiro pedido será responsável pelo processamento dos outros.

¹⁸ Art. 66. Após a distribuição do pedido de recuperação judicial, o devedor não poderá alienar ou onerar bens ou direitos de seu ativo não circulante, inclusive para os fins previstos no art. 67 desta Lei, salvo mediante autorização do juiz, depois de ouvido o Comitê de Credores, se houver, com exceção daqueles previamente autorizados no plano de recuperação judicial.

Quando é deferido o processamento da recuperação, há a suspensão do curso da prescrição das obrigações do devedor sujeitas ao regime da Lei nº 11.101/05, há a suspensão também de todas as execuções ajuizadas contra o devedor e a proibição de qualquer forma de retenção, arresto, penhora, sequestro, busca e apreensão e constrição judicial ou extrajudicial sobre os bens do devedor, oriunda de demandas judiciais ou extrajudiciais cujos créditos ou obrigações sujeitem-se à recuperação judicial ou à falência, conforme os incisos do artigo 6º¹⁹ da LRE. No entanto, com o advento da Lei nº 14.112/20, que modificou várias partes da LRE, as suspensões e proibições anteriormente mencionadas não se aplicam às execuções fiscais, o que é de suma importância para este trabalho.

Mesmo que as execuções fiscais continuem a correr durante o processo de recuperação judicial, é da competência do juízo da recuperação substituir quaisquer atos de constrição que recaiam sobre bens essenciais à manutenção da atividade empresarial, podendo assim a empresa continuar os seus serviços. Assim, Marcelo Barbosa Sacramone explica que

antes de quaisquer constrições sobre o ativo do empresário em recuperação judicial, o juízo da recuperação deverá ser oficiado para autorizar a constrição, com a realização de análise de menor onerosidade à recuperanda e como forma de se permitir a satisfação do credor não sujeito à recuperação judicial, mas sem comprometer o cumprimento do plano aos demais credores. (SACRAMONE, 2022, p. 416)

Caso o juiz observe que todos os requisitos da inicial foram cumpridos e toda a documentação está correta, o processamento da recuperação judicial é deferido. A decisão de processamento não se confunde com a concessão da recuperação, pois o deferimento do processamento é apenas uma autorização para que os próximos passos da recuperação judicial ocorram, permitindo que os demais atos previstos na LRE possam ser praticados.

Diferentemente da falência, na recuperação judicial o papel do administrador judicial, nomeado na decisão de deferir o processamento, é outro. Com a busca pela recuperação da empresa, o devedor não é afastado da administração e do exercício da atividade empresarial, continuando a gerir os negócios, competindo ao administrador judicial fiscalizar as atividades do devedor e o cumprimento do plano de recuperação judicial, entre outras atividades previstas no artigo 22, inciso II, da LRE.

¹⁹ Art. 6º A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial implica:

I - suspensão do curso da prescrição das obrigações do devedor sujeitas ao regime desta Lei;

II - suspensão das execuções ajuizadas contra o devedor, inclusive daquelas dos credores particulares do sócio solidário, relativas a créditos ou obrigações sujeitos à recuperação judicial ou à falência;

III - proibição de qualquer forma de retenção, arresto, penhora, sequestro, busca e apreensão e constrição judicial ou extrajudicial sobre os bens do devedor, oriunda de demandas judiciais ou extrajudiciais cujos créditos ou obrigações sujeitem-se à recuperação judicial ou à falência.

Também há a suspensão das execuções antes vistas pelo prazo de 180 (cento e oitenta) dias, prorrogável por igual período, por uma única vez, desde que o devedor não tenha contribuído para a superação do lapso temporal. Por causa da suspensão das execuções, também se suspende o prazo prescricional das ações de execução, visto que o devedor não poderá arcar com as mesmas no momento.

Após o processamento ocorrerá a fase de verificação dos créditos, no qual os credores, após a publicação do edital com a relação dos seus créditos, poderão se habilitar ou apresentar divergências quanto aos valores, no prazo de 15 (quinze) dias. Depois desse prazo, o administrador judicial, com base nos livros contábeis e documentos apresentados pelos credores, irá produzir um novo edital no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, que poderá ser impugnado novamente judicialmente no processo de recuperação perante o juiz.

Correndo junto com a verificação dos créditos, o devedor deverá apresentar plano de recuperação judicial no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias, sob pena de ter transformada a recuperação judicial em falência, conforme o artigo 53²⁰ da LRE. A apresentação de um bom plano de recuperação é de fundamental importância visto que a falta de requisitos essenciais poderá levar a empresa a ter a sua falência decretada de pronto, por isso, André Luiz Santa Cruz diz que

o plano de recuperação não é uma mera formalidade, devendo ser encarado pelo devedor como a coisa mais importante para o eventual sucesso de seu pedido. Portanto, é interessante que o plano seja minuciosamente elaborado, se possível por profissionais especializados em administração de empresas ou áreas afins, e que proponha medidas viáveis para a superação da crise que atinge a empresa. (CRUZ, 2020, p. 1346)

Depois da apresentação do plano, o juiz fixará um prazo para que os credores apresentem eventuais objeções. Assim, não cabe ao juiz aceitar ou não o plano de recuperação, mas sim aos credores e o juiz somente homologará a decisão, concedendo a recuperação caso seja aprovado ou decretando a falência, caso o plano seja recusado.

Com a aprovação do plano de recuperação e sua homologação pelo juiz, o próximo passo seria a concessão da recuperação judicial, no entanto, antes da concessão o devedor deve apresentar as certidões negativas de débitos tributários, conforme o art. 57²¹ da LRE e o art.

²⁰ Art. 53. O plano de recuperação será apresentado pelo devedor em juízo no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias da publicação da decisão que deferir o processamento da recuperação judicial, sob pena de convalidação em falência, e deverá conter: [...]

²¹ Art. 57. Após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembléia-geral de credores ou decorrido o prazo previsto no art. 55 desta Lei sem objeção de credores, o devedor apresentará certidões negativas de débitos tributários nos termos dos [arts. 151, 205, 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966](#) - Código Tributário Nacional.

191-A²² do CTN. Acontece que a jurisprudência vem firmando entendimento no sentido da desnecessidade de tais certidões para a concessão da recuperação judicial, indo de encontro ao disposto em Lei em benefício dos princípios que regem a recuperação das empresas, veja-se alguns acórdãos do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

PROCESSO CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CONCESSÃO. REGULARIDADE FISCAL. COMPROVAÇÃO. DESNECESSIDADE. DECISÃO MANTIDA.

1. A decisão monocrática que dá provimento a recurso especial, com base em jurisprudência consolidada desta Corte, encontra previsão nos arts. 932, IV, do CPC/2015 e 255, § 4º, II, do RISTJ, não havendo falar, pois, em nulidade por ofensa à nova sistemática do Código de Processo Civil. Ademais, a interposição do agravo interno, e seu consequente julgamento pelo órgão colegiado, sana eventual nulidade.

2. Consoante jurisprudência pacífica do STJ, a "apresentação das certidões negativas de débitos tributários não constitui requisito obrigatório para a concessão da recuperação judicial da empresa devedora, em virtude da incompatibilidade da exigência com a relevância da função social da empresa e o princípio que objetiva sua preservação" (AgInt no REsp n. 1.998.612/SP, Relator Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, julgado em 19/9/2022, DJe de 21/9/2022).

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp n. 1.807.733/GO, relator Ministro Antonio Carlos Ferreira, Quarta Turma, julgado em 28/11/2022, DJe de 5/12/2022.) (Grifos nossos)

DIREITO EMPRESARIAL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL. DESNECESSIDADE. DECISÃO DE ACORDO COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ. AGRAVO DESPROVIDO.

1. Nos termos da jurisprudência desta Corte, é "possível o deferimento da recuperação judicial sem a exigência de apresentação de certidões negativas de débitos fiscais, ante a incompatibilidade da referida imposição com os princípios da função social e da preservação da empresa - o que não foi alterado com a edição da Lei n. 13.043/2014." (AgInt no REsp n. 1.999.521/MT, relator Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, julgado em 15/8/2022, DJe de 18/8/2022.).

2. Estando a decisão de acordo com a jurisprudência desta Corte, o recurso especial encontra óbice na Súmula 83/STJ.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp n. 1.996.672/SP, relator Ministro Raul Araújo, Quarta Turma, julgado em 10/10/2022, DJe de 21/10/2022.) (Grifos nossos)

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA COLEGIALIDADE. DECISÃO MONOCRÁTICA. POSTERIOR RATIFICAÇÃO PELO COLEGIADO, EM JULGAMENTO DE AGRAVO INTERNO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. PRECEDENTES. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1. Conforme a jurisprudência desta Corte Superior, a legislação vigente (art. 932 do CPC/2015 e Súmula 568/STJ) permite ao relator julgar monocraticamente recurso inadmissível ou, ainda, aplicar a jurisprudência consolidada deste Tribunal.

2. Ainda que assim não fosse, eventual vício ficaria superado, mediante a apreciação da matéria pelo órgão colegiado no âmbito do agravo interno.

²² Art. 191-A. A concessão de recuperação judicial depende da apresentação da prova de quitação de todos os tributos, observado o disposto nos arts. 151, 205 e 206 desta Lei.

3. A apresentação das certidões negativas de débitos tributários não constitui requisito obrigatório para a concessão da recuperação judicial da empresa devedora, em virtude da incompatibilidade da exigência com a relevância da função social da empresa e o princípio que objetiva sua preservação. Precedentes.

4. O mero não conhecimento ou a improcedência do agravo interno não enseja a necessária imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, tornando-se imperioso para tal que seja nítido o descabimento do recurso, o que não se verifica no caso concreto.

5. Agravo interno desprovido.

(AgInt no REsp n. 1.998.612/SP, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 19/9/2022, DJe de 21/9/2022.) (Grifos nossos)

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 Andrigli, Terceira Turma, julgado em 11/4/2022, DJe de 18/4/2022.) (Grifos nossos)

Portanto, nota-se que o STJ vem firmando entendimento preservando a continuidade da empresa, com a eventual desnecessidade de comprovação da regularidade fiscal para a concessão da recuperação judicial. Tudo isso é importante para o trabalho em tela visto que, entre as fases marcadas como (1) e (2) na Figura 1 acima apresentada, é quando deveria acontecer a transação tributária, conforme se verá adiante em capítulo próprio.

Esse entendimento continuou mesmo com a mudança da LRE que permitiu o parcelamento dos débitos fiscais, alterando o artigo 68²³ da lei recuperacional. Marcelo Barbosa Sacramone (2022, p. 588) afirma que essa mudança foi pensada para que “*a recuperanda fosse obrigada a estruturar o passivo tributário obrigatoriamente antes de ter a recuperação judicial concedida*”.

Entretanto, essa força obrigatória não parece existir, visto os julgados acima bastante recentes que ainda apresentam a ideia de que não é necessário apresentar as certidões de regularidade fiscal, o que acarreta a não regularização da situação tributária das empresas.

²³ Art. 68. As Fazendas Públicas e o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS poderão deferir, nos termos da legislação específica, parcelamento de seus créditos, em sede de recuperação judicial, de acordo com os parâmetros estabelecidos na [Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional](#).

Assim, apesar de parecer obrigatório, na realidade as empresas ainda estão conseguindo a concessão da recuperação sem a apresentação das certidões.

Sendo assim, as decisões do STJ acabaram suprimindo o marco temporal que colocava um limite para a realização do acordo de transação durante o procedimento de recuperação judicial, o que acaba com essa obrigatoriedade de regularização fiscal, o que poderia ser benéfico tanto para o devedor quanto para a fazenda pública.

5 O ENCONTRO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA E DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

O ponto de encontro entre a transação tributária e as empresas em recuperação judicial surgiu com a promulgação da Lei nº 14.112/20, que alterou a Lei de Recuperação de Empresas e a Lei nº 10.522/02, incluindo a possibilidade de empresas em recuperação judicial realizarem a transação dos seus débitos tributários. A matéria ainda foi regulada pela Portaria nº 2382, de 26 de fevereiro de 2021, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Para regular a situação das empresas em recuperação judicial, a Lei nº 14.112/20 adicionou na Lei nº 10.522/02 três novos artigos, os artigos 10-A, 10-B e 10-C. Um ponto importante, apesar de não estar presente na leis federais em si, é que os créditos decorrentes de devedores em recuperação judicial ou extrajudicial são considerados irrecuperáveis pela Portaria nº 6757/22 da PGFN²⁴, o que demonstra a necessidade do instrumento da transação para essas empresas e para a União, cujo objetivo é recuperar esses créditos mais difíceis.

Essa Portaria da PGFN disciplinou critérios para auferir o grau de recuperabilidade das dívidas, podendo conceder maiores benefícios para aquelas consideradas mais difíceis de recuperar, como é o caso das empresas em recuperação judicial, no qual as dívidas são consideradas irrecuperáveis. Por exemplo, para esses créditos irrecuperáveis, poderá ser ofertado a possibilidade de descontos e a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)²⁵.

²⁴ Art. 25. Para os fins do disposto nesta Portaria, são **considerados irrecuperáveis** os créditos: [...]

III - de titularidade de devedores:

a) falidos;

b) em recuperação judicial ou extrajudicial;

²⁵ Art. 8º As modalidades de transação previstas nesta Portaria poderão envolver, a exclusivo critério da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, as seguintes concessões, observados os limites previstos na legislação de regência da transação:

I - oferecimento de descontos e a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) aos débitos considerados irrecuperáveis ou de difícil recuperação pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;

Reafirmando a necessidade do instrumento para as empresas em recuperação, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) editou a recomendação nº 120, de 28 de outubro de 2021, pedindo aos magistrados que priorizem a resolução consensual de conflitos, observando sempre os princípios da Administração Pública, bem como as condições, critérios e limites estabelecidos nas leis e demais atos normativos²⁶. Ainda, a recomendação do CNJ ressaltou a importância da transação para as empresas em recuperação, podendo o magistrado incentivar a parte devedora a realizar a transação com o ente federativo²⁷.

As duas primeiras modalidades adicionadas na Lei nº 10.522/02 não trazem muitos benefícios para o devedor para esse desejo utiliza-las, no entanto, a possibilidade trazida pelo Art. 10-C é bastante atrativa, por esse motivo, é o objeto de estudo deste artigo. A transação prevista no artigo mencionado prevê a possibilidade de parcelamento em até 120 (cento e vinte) meses e um desconto que pode chegar até 70% (setenta por cento) do valor do débito, o que de certa forma é extremamente positivo para o devedor, ainda mais em recuperação judicial, quando se necessita de todos os meios possíveis para sair dessa situação.

Acontece que é nessa modalidade mais vantajosa que surge a dúvida levantada nesta pesquisa. O Art. 10-C da Lei nº 10.522/02²⁸ submete a aprovação da transação a um limite temporal, qual seja, antes da apresentação da certidão negativa fiscal, por isso, a retirada desse termo final pela jurisprudência, como citado anteriormente, leva ao questionamento se as transações com base nesse artigo podem ser realizadas mesmo com a inutilização do limite temporal imposto pela legislação pátria.

O regulamento da matéria por meio de Portaria da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Portaria nº 2382/21) também trouxe esse marco temporal como condição²⁹ para a

²⁶ Art. 1º Recomendar aos(as) magistrados(as) com atuação nas demandas que envolvem direito tributário que priorizem, sempre que possível, a solução consensual da controvérsia, estimulando a negociação, a conciliação, a mediação ou a transação tributária, extensível à seara extrajudicial, observados os princípios da Administração Pública e as condições, os critérios e os limites estabelecidos nas leis e demais atos normativos das unidades da Federação.

²⁷ Art. 1º [...]§ 1º Nas demandas em curso, o(a) magistrado(a) também poderá incentivar: [...]

III – o(a) empresário(a) ou a sociedade empresária que tiver o processamento da recuperação judicial deferido a submeter proposta de transação relativa a créditos inscritos em dívida ativa da União, na forma do art. 3º da Lei nº 14.112/2020, ou em dívida ativa de outros entes, na forma de lei específica.

²⁸ Art. 10-C. Alternativamente ao parcelamento de que trata o art. 10-A desta Lei e às demais modalidades de parcelamento instituídas por lei federal porventura aplicáveis, **o empresário ou a sociedade empresária que tiver o processamento da recuperação judicial deferido poderá, até o momento referido no art. 57 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**, submeter à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional proposta de transação relativa a créditos inscritos em dívida ativa da União, nos termos da **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020**, observado que: [...]

²⁹ Art. 21. Alternativamente aos parcelamentos descritos nos 18 e 19 desta Portaria, às demais modalidades de parcelamento instituídas por lei federal e às modalidades de transação por adesão eventualmente disponíveis, **o empresário ou a sociedade empresária que tiver o processamento da recuperação judicial deferido poderá, até o momento referido no art. 57 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**, submeter à Procuradoria-Geral

perfectibilidade da transação prevista no Art. 10-C da Lei nº 10.522/02, reproduzindo o mesmo artigo da Lei. Sendo assim, conforme apontado anteriormente, a intenção do legislador aparentemente foi “obrigar” de certa maneira o devedor a resolver o seu passivo fiscal antes de ter sua recuperação judicial concedida, entretanto, tal instituto foi totalmente inutilizado pelos tribunais.

Para ilustrar essa situação, em consulta ao *site* da PGFN³⁰, é possível obter as transações realizadas pela Procuradoria com empresas em recuperação judicial e disponíveis para acesso de todos. O primeiro caso que demonstra a situação apontada aqui neste artigo é o da empresa HM Hotéis e Turismo S.A., que teve a sua recuperação judicial concedida em 27/08/2021 e somente realizou a transação com a PGFN em 21/09/2021, ou seja, obteve a concessão da recuperação judicial sem apresentar as certidões de regularidade fiscal, realizando a transação após o momento elencado no Art. 10-C da Lei nº 10.522/02.

Inclusive, quando da prolação da sentença de concessão da recuperação judicial, o juiz citou a já apresentada jurisprudência do STJ no que diz respeito a desnecessidade de apresentação da certidão de regularidade fiscal para a concessão da recuperação, veja-se:

Em relação à apresentação de CND por parte das Recuperandas, importante ressaltar a profunda alteração do tema da Lei 11.101/2005 pela Lei nº 14.112/2020, com o fornecimento de diversos instrumentos de readequação do seu passivo fiscal, já não mais vigorando os termos do inconstitucional artigo 43 da Lei 13.043/2014.

Não se despreza que esta recuperação judicial tramitou em conjunto com os projetos de lei que resultaram na Lei nº 14.112/2020. **Assim, não seria razoável lhe impor, neste momento, a obrigação de apresentação de certidões negativas de débitos tributários,**

De outro lado, a recuperação não pode deixar de cumprir com as obrigações tributárias passadas e as que surgirem no curso da recuperação judicial. É um dos fatores de soerguimento da atividade a demonstração da capacidade de cumprimentos das obrigações tributárias inerentes à atividade, como um dos elementos que permitam aferir o restabelecimento da saúde econômico-financeira do empresário em recuperação judicial.

[...]

No mais, recentemente o C. STJ decidiu pela possibilidade dispensa de apresentação de CND para fins de concessão da recuperação judicial, no REsp 1.885.046-PR, em cuja ementa assim se dispôs:

RECURSO ESPECIAL. DIREITO EMPRESARIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. APRESENTAÇÃO DE CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE. INADEQUAÇÃO E DESNECESSIDADE DA REFERIDA EXIGÊNCIA. INCOMPATIBILIDADE COM O PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA. 1. A Terceira Turma deste Superior Tribunal firmou entendimento no sentido de que, mesmo após a edição de leis regulamentando o parcelamento dos créditos tributários de empresas em crise, não pode ser exigida a apresentação de certidões negativas de débito tributário como requisito para a concessão de recuperação judicial, porquanto essa exigência se mostra desnecessária, inadequada e incompatível com o princípio da preservação da empresa. 2. RECURSO ESPECIAL

da Fazenda Nacional proposta de transação relativa a créditos inscritos em dívida ativa da União, nos termos da [Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020](#), observado que: [...]

³⁰ Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/painel-dos-parcelamentos/termos-de-transacao-individual>>. Acesso em 12 de abril de 2023.

PROVIDO. RECURSO ESPECIAL Nº 1885046 - PR (2020/0176634-0) RELATOR: MINISTRO PAULO DE TARSO SANSEVERINO

E tal interpretação não promove a exclusão do direito e necessidade de exação fiscal por parte das autoridades fazendárias, momento diante da previsão constante no art. 6º, § 7º-B, da Lei 11.101/2005, que admite o prosseguimento de execuções fiscais para satisfação dos créditos fiscais porventura existentes. Dessa forma, há equilíbrio entre a preservação da empresa e sua obrigação de cumprir com suas obrigações fiscais, sem que se caminhe para uma alternativa irreversível da falência.

(Sentença no processo judicial nº 1087857-63.2020.8.26.0100/TJSP, juiz João de Oliveira Rodrigues Filho, proferido em 16 de agosto de 2021)

Para confirmar a pretensão levantada nesta pesquisa, a transação feita pela empresa HM Hotéis e Turismo S.A. foi com base no art. 10-C da Lei nº 10.522/02, conforme o seguinte trecho retirado do próprio termo de transação disponível no *site* da PGFN³¹:

Firmam o presente termo de TRANSAÇÃO INDIVIDUAL (“Transação” ou “acordo”), com fundamentos nas Lei 5.172/1966, art. 171, 13.988/2020 e **10.522/2002, art. 10-C**, e nas Portarias PGFN 14.402/2020, 9.917/2020 e 2.382/2021. (Grifos nossos)

Portanto, tivemos uma transação que não seguiu o rito correto da lei, sendo claramente contrária à legislação e, por causa disso, não cumpre todos os requisitos para que possa ser firmada. No entanto, o questionamento que se levanta aqui é se a transação deveria estar subordinada apenas ao momento da homologação da recuperação judicial e a sua concessão.

6 CONCLUSÃO

O objetivo da transação é a recuperação de créditos de difícil ou até mesmo impossível recuperação, incluídos aqueles decorrentes de empresas que estão em recuperação judicial. Para as empresas em recuperação, a transação, com descontos de até 70% (setenta por cento) do valor da dívida são certamente bastante atraentes para que a recuperação seja efetiva e possa cumprir o seu objetivo, que é a retomada da atividade econômica.

No entanto, o objetivo do legislador, ao limitar essa modalidade de transação ao momento da apresentação das certidões negativas fiscais, querendo que as empresas em recuperação fossem obrigadas a resolver o seu passivo fiscal, não foi atingido. Com a retirada dessa necessidade da apresentação das certidões pelos tribunais, tornou-se desnecessário a empresa resolver o seu passivo fiscal antes de ter a sua recuperação judicial concedida.

É bem verdade que as execuções fiscais continuam em curso durante a recuperação judicial, não havendo realmente essa necessidade de se realizar qualquer forma de acordo com a fazenda pública durante o processo de recuperação judicial, podendo ser realizado diretamente

³¹ Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/painel-dos-parcelamentos/termos-de-transacao/3a-regiao/termo-de-transacao-individual-hm-hoteis-e-turismo.pdf>>. Acesso em 18 de abril de 2023.

no curso do processo fiscal. Porém, como dito anteriormente, é muito interessante para as empresas em recuperação buscarem a resolução do seu passivo fiscal por meio da transação durante o procedimento recuperacional, até mesmo para permitir a retomada da atividade empresarial.

Por esses motivos, a realização da transação não deveria se limitar ao momento da apresentação das certidões de regularidade fiscal, deveria poder ser feita a qualquer momento, até mesmo depois da concessão da recuperação judicial, como vem acontecendo, conforme visto anteriormente. O que acontece é que, como a legislação é hoje, as transações que estão sendo realizadas após a concessão da recuperação judicial estão indo de encontro à legislação pátria, sendo de certa forma “ilegais”.

Entretanto, essa “ilegalidade” e a sua decretação não interessam a nenhuma das partes envolvidas, seja a PGFN ou a empresa que celebra o acordo de transação. A realização do acordo é benéfica para todas as partes e está cumprindo o seu papel, que é de recuperar, de certa forma, créditos que eram antes irrecuperáveis, portanto, apesar de não preencher todos os requisitos da Lei, o acordo é totalmente válido no plano da realidade fática, por trazer benefícios para todas as partes envolvidas.

O que importa ressaltar também é que essa “ilegalidade” parte de ramos do direito público que são estritamente ligados ao princípio da legalidade, quais sejam, o direito administrativo e o direito tributário. Tanto o direito tributário quanto o direito administrativo possuem base na legalidade, assim como a própria PGFN, que se submete a lei na sua atuação.

Entretanto, não há o que a PGFN fazer, os tribunais estão concedendo a recuperação judicial sem a observância da apresentação das certidões de regularidade fiscal, sob o argumento do princípio da preservação da atividade empresarial. Frise-se que não há aqui uma crítica à posição dos tribunais no que diz respeito a desnecessidade de apresentação das certidões fiscais, pois tal medida justamente condiz com o objetivo da recuperação judicial, preservando a atividade da empresa e os empregos gerados por ela.

A intenção do legislador em “obrigar” a empresa em recuperação a resolver o seu passivo fiscal é que ficou de lado, não está sendo aplicada na prática, justamente com a desnecessidade de apresentação das certidões fiscais. Todavia, certamente isso não deve ser um motivo para a empresa em recuperação não buscar resolver o seu passivo tributário pois, com a figura da transação tributária e as suas diversas modalidades, tornou-se bastante benefício transacionar com a PGFN, afinal, um desconto de até 70% (setenta por cento) no valor da dívida é algo que não se pode ignorar, ainda mais por uma empresa que está buscando se reinserir no mercado.

Toda essa atuação dos juízes – em conceder a recuperação judicial mesmo sem as certidões fiscais – e da PGFN, realizando os acordos sem a forma prescrita em lei, demonstra que os entes públicos entenderam que a lei deve atingir o fim social a que se destina e as exigências de um bem comum, conforme exposto no art. 5º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB).

Por isso, é de extrema importância que a transação não seja submetida ao marco procedimental da apresentação das certidões fiscais, permitindo-se que seja realizada a qualquer momento, mesmo após a concessão da recuperação. O objetivo deste trabalho é apenas mostrar que as transações, como estão sendo realizadas agora, fogem do que a lei previu, no entanto, mesmo assim atingem o seu objetivo, o que é primordial.

7 REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui o Código Civil**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2002.

BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. **Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2002.

_____. Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2005.

_____. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. **Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nº 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2020.

_____. Lei nº 14.112, de 24 de dezembro de 2020. **Altera as Leis nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 10.522, de 19 de julho de 2002, e 8.929, de 22 de agosto de 1994, para atualizar a legislação referente à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2020.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1966.

_____. Portaria nº 2382, de 26 de fevereiro de 2021. **Disciplina os instrumentos de negociação de débitos inscritos em dívida ativa da União e do FGTS de responsabilidade**

de contribuintes em processo de recuperação judicial. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2021.

_____. Portaria nº 247, de 16 de junho de 2020. **Disciplina os critérios e procedimentos para a elaboração de proposta e de celebração de transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica e no de pequeno valor.** Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2020.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal: Diário Oficial da União, 1988.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 26ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CHAGAS, Edilson Enedino das. **Direito empresarial esquematizado.** 7. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

Concordata x Recuperação judicial. **Folha de São Paulo, Para entender direito.** Disponível em: <<http://direito.folha.uol.com.br/blog/concordata-x-recuperao-judicial>>. Acesso em 23 de fevereiro de 2023.

MENEZES, Daniel Telles de. Possibilidades jurídicas para uma transação tributária mais ousada. **Revista da PGFN / Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, v. 11, n. 1 (jan/jun.2021). Brasília: PGFN, 2021.

NEGRÃO, Ricardo. **Comercial e de empresa: recuperação de empresas, falência e procedimentos concursais administrativos.** 14. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.
NOVAIS, Rafael. **Direito tributário facilitado.** 3. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A transação em matéria tributária.** v. 18. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

PAULA, Alessandra de. Sem lei federal específica, estados criam legislações próprias para combater o devedor contumaz. **Instituto Combustível Legal.** Disponível em: <<https://institutocombustivellegal.org.br/sem-lei-federal-especifica-estados-criam-legislacoes-proprias-para-combater-o-devedor-contumaz/>>. Acesso em 17 de fevereiro de 2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo.** 13. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

PIMENTA, Eduardo Goulart. **Recuperação de empresas.** São Paulo: IOB, 2006, p. 68.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Direito empresarial: volume único.** 10. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2020.

RESTIFFE, Paulo Sérgio. **Recuperação de empresas.** Barueri: Manole, 2008.

SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Manual de Direito Empresarial.** 3. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

SAKUMA, Naomi. Concordata e Recuperação Judicial: entenda as diferenças!. **Gestão da Virada**. Disponível em: <<https://gestaodavirada.com/concordata-e-recuperacao-judicial-entenda-as-diferencas/>>. Acesso em 23 de fevereiro de 2023.

SANTA CATARINA. Decreto nº 434, de 23 de janeiro de 2020. Introduz a Alteração 4.088 no RICMS/SC-01. Florianópolis, SC: Diário Oficial do Estado, 2020.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

Senado aprova aumento do desconto e quantidade de parcelas da transação tributária.

Coimbra, Chaves e Batista Advogados. Disponível em:

<

SOUZA, Priscila Maria Fernandes Campos de. Transação Tributária: definição, regulamentação e principais desafios. **Revista da PGFN / Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, v. 11, n. 1 (jan/jun.2021). Brasília: PGFN, 2021.

TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial: Falência e recuperação de empresas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.