

AS DÍVIDAS TRIBUTÁRIAS E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL

O artigo 170 da Constituição Federal elege a livre iniciativa como um dos pilares da ordem econômica, indicando a relevância do empreendedor e da empresa como veículos da promoção do bem-estar social.

Nesse panorama, a efetivação de mecanismos de preservação empresarial constitui estratégia que assegurará a consecução dos objetivos constitucionais, favorecendo a criação de riqueza, empregos e a prosperidade econômica.

Como se sabe, o instituto recuperacional, via de regra, é adotado como último recurso por empresas que se encontram em situação financeira degradada, em que a incidência tributária acaba constituindo fator relevante do seu grau de endividamento ao lado de fornecedores, trabalhadores e instituições financeiras.

A circunstância de as dívidas tributárias não estarem sujeitas aos efeitos da recuperação judicial acaba tornando indispensável a disponibilização de meios que permitam à recuperanda retomar sua regularidade fiscal.

A Lei nº 14.112/2020 veio alterar as Leis nºs 11.101/2005, 10.522/2002 e 8.929/1994, para atualizar a disciplina aplicável à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária, incluindo avanços na área tributária.

O parcelamento fiscal das empresas sob o regime da recuperação judicial, que antes tinha por limite a quantidade de 84 (oitenta e quatro) parcelas, foi ampliado para até 120 (cento e vinte) parcelas, relativamente aos débitos para com a Fazenda Nacional existentes, ainda que não vencidos até a data do protocolo da petição inicial da recuperação judicial, de natureza tributária ou não tributária, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa (Lei 10.522/2002, art. 10-A, inciso V).

Para essas empresas, passou também a ser possível a liquidação de até 30% (trinta por cento) da dívida consolidada no parcelamento com a utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (nesse caso, o saldo restante poderá ser parcelado em até 84 (oitenta e quatro) parcelas (Lei 10.522/2002, art. 10-A, inciso VI).

Apesar de o artigo 14 da Lei nº 10.522/2002 dispor categoricamente que a retenção de tributos na fonte não pode ser objeto de parcelamento, foi criada uma exceção para as empresas em recuperação judicial, que poderão parcelar em até 24 (vinte e quatro) meses os débitos para com a Fazenda Nacional existentes, ainda que não vencidos até a data do protocolo da petição inicial da recuperação judicial, relativos aos **tributos passíveis de retenção na fonte, de desconto de terceiros ou de sub-rogação**, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa (Lei 10.522/2002, art. 10-B).

Já o § 1º-A do artigo 10-A da Lei nº 10.522/2002 dispõe que o empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial poderá optar por liquidar os débitos para com a Fazenda Nacional por meio de outra modalidade de parcelamento instituído por lei federal, desde que atendidas as condições previstas na lei. Vale dizer, não está afastado das empresas em recuperação o direito de se valerem de quaisquer outros tipos de parcelamento que se mostrarem mais vantajosos, desde que preencham os requisitos necessários para a aderência aos mesmos.

No que concerne ao aproveitamento de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), as empresas em recuperação judicial (e aquelas com falência decretada) poderão compensar o valor total de eventuais prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) na apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incidentes sobre a parcela do lucro líquido decorrente de ganho de capital resultante da alienação judicial de bens ou direitos, de que tratam os artigos 60, 66 e 141 de Lei 11.101/2005, não se submetendo à limitação de 30% (trinta por cento) prevista nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/1995.

Outra novidade implantada pela novel legislação foi a adaptação da transação tributária de que trata a Lei nº 13.988/2020 para viabilizar a resolução do passivo tributário das empresas em recuperação judicial, em condições específicas e diferenciadas. O prazo máximo para quitação foi elevado para 120 (cento e vinte) parcelas, com desconto máximo de 70%. Nos casos de microempresas, EPP, empresário individual, Santas Casas de Misericórdia, instituições de ensino, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil, o prazo é de até 145 meses. Já em relação a contribuinte em recuperação judicial que desenvolva projetos sociais, o prazo será de até 132 meses.

A transação é prevista no artigo 10-C da Lei nº 10.522/2002, que dispõe que a sua adoção perante a Procuradoria da Fazenda Nacional é alternativa ao parcelamento previsto no artigo 10-A do mesmo diploma legal, ou seja, não há vedação expressa para a sua utilização concomitante à liquidação na modalidade prevista no inciso VI daquele dispositivo, de até 30% (trinta por cento) da dívida consolidada no parcelamento com a utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Desse modo, à mingua de vedação expressa, o próprio termo de transação que porventura for celebrado poderá incorporar a amortização de que trata o indigitado inciso VI, caso tenha por objeto o parcelamento da dívida fiscal.

O Congresso Nacional também rejeitou o veto presidencial do art. 50-A, incluído na Lei nº 11.101/2005. Dessarte, as reduções obtidas pela empresa recuperanda nas negociações de dívidas, sejam elas sujeitas ou não à recuperação judicial, com exceção daquelas mantidas com pessoa jurídica controladora, controlada, coligada, interligada ou pessoa física acionista controladora, sócia, titular ou administradora da pessoa jurídica devedora: (i) não sofrerão a incidência do Pis e da Cofins; (ii) não se sujeitarão ao limite de 30% (trinta por cento) para compensação de prejuízos acumulados e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e (iii) serão consideradas dedutíveis as despesas incorridas no plano de recuperação judicial.

Em resumo: a Lei nº 14.112/2020 promoveu modestas, mas relevantes alterações na dinâmica tributária federal atinente às empresas em recuperação judicial:

- (i) foi ampliado o prazo de parcelamento;
- (ii) possibilitou-se a liquidação de até 30% (trinta por cento) do parcelamento com a utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que também podem ser utilizados na apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incidentes na venda de filiais ou de unidades produtivas e de bens do ativo não circulante;

- (iii) permitiu-se o parcelamento de tributos passíveis de retenção na fonte, de desconto de terceiros ou de sub-rogação;
- (iv) adaptou-se a transação tributária de que trata a Lei nº 13.988/2020, oferecendo condições específicas e diferenciadas;
- (v) dispôs-se que as reduções nas negociações de dívidas não sofrerão a incidência do Pis e da Cofins e nem o limite de 30% (trinta por cento) para compensação de prejuízos acumulados e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e
- (vi) serão consideradas dedutíveis as despesas incorridas no plano de recuperação judicial.

É mister salientar ainda que, com a reforma da Lei Recuperacional, a empresa recuperanda tem, após homologado o plano aprovado em assembleia e concedida a recuperação judicial, o dever de comprovar sua regularidade fiscal.

Desse modo, os meios criados para regularidade fiscal devem ser explorados pelas empresas em recuperação judicial, e isso porque, ao contrário do que antigamente era entendimento unificado pelos Tribunais, hoje existe entendimentos diversos no tocante a exigência de certidão de regularidade fiscal na recuperação judicial, de modo que hoje, ainda não existe um consenso sobre a matéria.

Em decisão liminar proferida pelo ilustre desembargador Cesar Ciampolini, da 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, nos autos do Agravo de Instrumento nº 2215483-23.2021.8.26.0000¹, acolheu-se a pretensão fazendária, suspendendo os efeitos da decisão de primeiro grau que homologou o plano de recuperação judicial, sem a apresentação das certidões de regularidade fiscal, vejamos:

Liminar essa que foi mantida pelo v. acórdão, em unanimidade do colegiado,

(...) Recuperanda que, todavia, deve apresentar certidões negativas de débitos fiscais, ou positivas com efeitos de negativas, – referentemente apenas a débitos de que seja devedora principal, não daqueles em que figure como codevedora, consoante pretende a União. Reforma da decisão agravada. Agravo de instrumento a que se dá parcial provimento.

Desse modo, a decisão proferida pelo MM Juízo de primeiro grau, foi revertida no tribunal com base nas alterações da Lei 14.112/20, firmando a exigibilidade das certidões negativas para concessão da recuperação judicial, como importante iniciativa legislativa para reestruturar o procedimento de recuperação judicial no que diz respeito aos créditos tributários, que não se sujeitam a recuperação judicial do devedor.

Apesar de prevalecer como posicionamento majoritário, é forçoso admitir que muitas empresas que recorrem da recuperação judicial já deixaram de pagar seus impostos há muito tempo, sendo que, em muitos casos a negociação tributária, seja pelo parcelamento, seja pela transação, inviabiliza a superação da crise da empresa.

E, exatamente nesses termos, em recente decisão do Ministro do STJ Paulo de Tarso Sanseverino², foi concedida liminar para suspender acórdão do Tribunal de Justiça de São

¹ TJSP; Agravo de Instrumento 2215483-23.2021.8.26.0000; Relator (a): Cesar Ciampolini; Órgão Julgador: 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial; Foro Especializado 1ª RAJ/7ª RAJ/9ª RAJ - 1ª Vara Regional de Competência Empresarial e de Conflitos Relacionados à Arbitragem; Data do Julgamento: 12/01/2022; Data de Registro: 12/01/2022

² (STJ; Pedido De Tutela Provisória Nº 4113 - SP (2022/0251661-1); Ministro: Paulo De Tarso Sanseverino; Data do Julgamento: 10/08/2022; Data de Registro: 18/08/2022)

Paulo que anulou homologação de plano de recuperação por falta de certidão negativa de débito tributário, considerando justamente que a anulação da homologação poderia inviabilizar o soerguimento da empresa.

PEDIDO DE CONCESSÃO DE EFEITO SUSPENSIVO A RECURSO ESPECIAL. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE PENDENTE. DEFERIMENTO EXCEPCIONAL NO CASO DOS AUTOS. 1. Em situações excepcionais o Superior Tribunal de Justiça tem admitido a apreciação de pedido de tutela de urgência visando à concessão do efeito suspensivo a recurso especial ainda pendente de juízo de admissibilidade, condicionando sua procedência à demonstração da presença concomitante do fumus boni iuris e do periculum in mora, o que restou caracterizado no caso concreto. 2. Caso dos autos em que o acórdão que deu provimento do agravo de instrumento da Fazenda Nacional, anulando a decisão que homologara o plano de recuperação judicial, em razão da não apresentação de certidões negativas de débito tributário, tem o potencial de inviabilizar o soerguimento da empresa, função precípua do instituto da recuperação. Precedentes do STJ. 3. Plausibilidade do direito e perigo na demora cuja presença, em juízo de cognição sumária, justifica o deferimento da tutela provisória de urgência.

Por oportuno, importante ressaltar que a reforma inovou ainda no sentido de permitir que o fisco pleiteie a falência de empresas que não cumprirem os parcelamentos extraordinários concedidos durante o procedimento de recuperação judicial ou quando ela constatar eventual esvaziamento patrimonial do devedor (artigo 73, V e VI).

No âmbito dos Estados também se encontram algumas disposições mais favoráveis para as empresas em recuperação judicial. O Estado de São Paulo, por exemplo, lançou um programa que prevê descontos em juros e multas do ICMS de empresas devedoras. A Procuradoria Geral do Estado (PGE) publicou no início de junho deste ano um edital para contribuintes de ICMS em recuperação judicial, com descontos de até 40% sobre multa e juros, permitindo ainda o parcelamento do débito em até 84 vezes.

Jandir J. Dalle Lucca

Conselheiro Titular do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Juiz Titular do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, Advogado licenciado, Contabilista e Professor de direito tributário. Autor e coordenador de diversas obras e artigos especializados

Gilberto Giansante

Advogado especialista em Insolvência Empresarial, sócio fundador da Giansante Sociedade de Advogados. Membro efetivo da Comissão Especial de Recuperação Judicial e Falência da Ordem dos Advogados do Brasil seccional de São Paulo e do GPAI - Grupo Permanente de Apoio à Insolvência. Coautor e coordenador de diversas obras e artigos especializados.