A RELAÇÃO DA FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA COM AS NORMAS TRIBUTÁRIAS FALIMENTARES VIGENTES EM NOSSO ORDENAMENTO JURÍDICO

Jorge Roberto Vieira AGUIAR FILHO *

Introdução

Há muito tempo, um novo regime jurídico falimentar no Brasil era pleiteado, visto que o vigente até meados de 2.005 não mais satisfazia as necessidades da sociedade, muito menos da empresas geradoras de riquezas e da economia nacional.

Com a entrada em vigência da Lei nº 11.101, ocorrida no dia 9 de junho de 2005, acredita-se ter nosso ordenamento jurídico evoluído para enfrentar os desafios existentes no início desse século, sobretudo os de caráter social.

Ainda, há de ser salientado que, juntamente com a promulgação da nova lei falimentar, acabou sendo promulgada, concomitantemente, a Lei Complementar nº 118/05, publicada na mesma data, com o intuito de adaptar o Código Tributário Nacional ao novo regime falimentar.

O objetivo deste trabalho é analisar a relação da função social da empresa com as normas tributárias contidas nas referidas legislações, verificando se as mesmas apresentam o condão de contribuir para o alcance das metas de preservação das fontes produtivas e do comprometimento com o desenvolvimento econômico-social.

Em face de tal cenário, verifica-se competir ao Estado realizar gestões para que a atividade econômica seja desenvolvida com o objetivo de que seja atingida a justiça social. Medidas econômicas capazes de estimular a função social são sempre bem-vindas e podem, vez por outra, ser muito eficazes, mas não dispensam o uso do principal instrumento de que dispõe o poder soberano para atender aos valores constitucionais e às necessidades da população: a lei. Em especial, as tributárias possuem papel de extrema relevância em tal

* Mestre em direito pela Universidade de Ribeirão Preto - UNAERP. Professor do Centro Universitário de Araras "Dr. Edmundo Ulson" – UNAR. Secretário Municipal de Negócios Jurídicos de Cordeirópolis, SP.

processo. Detêm elevada capacidade de orientar condutas, produzir efeitos desejáveis ou danosos na economia e determinar a sorte dos cidadãos.

Feita esta apresentação preliminar do tema, é chegado o momento de verificarmos a relação existente entre função social da empresa com as normas tributárias inseridas na Nova Lei de Falências e as alterações operadas no Código Tributário Nacional pela Lei Complementar nº 118/05.

Função social da empresa como princípio constitucional

A tendência constitucional é pela função social dos institutos jurídicos, do que se precisa incluir a empresa como operadora de um mercado socialmente socializado.[1]

A função social da empresa assegura a função social dos bens de produção, o poder-dever do proprietário de dar uma destinação compatível com o interesse da coletividade.

Entretanto, a função social não significa uma condição limitativa para o exercício da atividade empresarial, visa proteger a empresa contra a ferocidade patrimonialista do mercado.

Nesse contexto, a função social da empresa deve ser entendida como o respeito aos direitos e interesses dos que se situam em torno delas.

Outrossim, continua-se a entender que a empresa deve cumprir uma função social independentemente da sua forma jurídica. Consorte, a função da empresa, ou seja, a função social dos meios de produção implica na mudança de concepção do direito de propriedade: o princípio da função social incide no conteúdo do direito de propriedade, impondo-lhe novo conceito. Isso implica que as normas de direito privado sobre a propriedade estão conformadas pela disciplina que a Constituição lhes impõe.

[1] COMPARATO, Fábio Konder. Função social da propriedade dos bens de produção. **Revista de Direito Mercantil**, 63, p.76.

Nesse sentido, não se pode, hoje, deixar de impor limites à empresa, conforme valores sociais e interesses que ultrapassam os interesses de lucros dos empresários.

A função social da empresa é abraçada ampliando-se o conceito constitucional da propriedade. O poder de controle empresarial há de ser incluído na abrangência do conceito constitucional de propriedade.

Na verdade, a função social da empresa dará maior ênfase à sua própria sobrevivência, mas não se esquecerá do lucro, porque uma posição não exclui a outra. O lucro é importante, mas a sobrevivência do social da empresa é mais importante.

Falar-se de função social da empresa é falar-se de reservas. O interesse social não quer significar o interesse da maioria, mas da própria empresa, órgão estabilizador de emprego e de circulação de bens e serviços. Ademais, uma empresa geradora de riqueza e de emprego atende à sua função social, acima de distribuir dividendo para os acionistas.

A geração de empregos pode ser considerada como função social da empresa à luz do preceito constitucional econômico que promulga a busca pelo pleno emprego.

Com efeito, se toda propriedade no Brasil necessita cumprir uma função social, a empresa também necessita e seria encarada como função social dos bens de produção. Em regra, os bens de produção são postos em dinamismo, no capitalismo, em regime de empresa, daí falar-se em função social da empresa.[2]

O princípio da função social da propriedade impõe ao proprietário, ou quem detenha o controle da empresa, o dever de exercê-lo em benefício de outrem, e não apenas de não o exercer em prejuízo de outrem[3]. Este princípio da função social da empresa impõe um comportamento positivo, prestação de fazer e não meramente de não fazer aos detentos do poder que deflui a propriedade.

---

[2] COMPARATO, Fábio Konder. **Direito empresarial**: estudos e pareceres. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 3-37.

[3] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**: interpretação e crítica. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 259.

A grande empresa, como organização econômica, transcende a própria pessoa do empresário, de modo a impor-se a ordenação de suas relações com a sociedade e das relações que no seu interior, entre investidores, empresários e trabalhadores são travadas.

O poder de controle sobre os bens de produção não pertence ao capitalismo e sim ao empresário.

Em suma, à propriedade produtiva, como a empresa, tem sido reconhecida uma função social, o capital e o trabalho têm que se completar e não gerar conflito, além do mais, a propriedade dotada de função social é justificada pelos seus fins, seus serviços, sua função.

Grande destaque merece o fato de que a Constituição Federal aponta a função social como pedra angular da ordem econômica brasileira (art. 170, caput). Esta, por sua vez, tem por finalidade assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social. São princípios da ordem econômica brasileira:

a) a soberania nacional;

b) a propriedade privada;

c) a função social da propriedade;

d) a livre concorrência;

e) a defesa do consumidor;

f) a defesa do meio ambiente;

g) a redução das desigualdades regionais e pessoais;

h) a busca do pleno emprego; e

i) o tratamento favorecido às empresas de pequeno porte. Verifica-se, pois, que entre os fins do Texto Constitucional encontra-se a humanização do capitalismo, utopia perdida devido à marginalização de determinados grupos sociais.

Para encerrar este tópico, cumpre observar que a Constituição não garante a função social da empresa, e nem teria como fazê-lo. Limita-se a apontá-lo como um dos objetivos primordiais do Estado, que deverá lançar mão de todos os seus poderes de intervenção na esfera privada para conquistá-lo.

Intervencionismo do direito positivo

Vimos alhures que a função social da empresa está relacionada com a intervenção de que o Estado deve realizar junto à ordem econômica financeira privada. Cabe a ele, portanto, chamar para si a tutela daquele direito. Nenhum ser humano quer ser dependente. Ao contrário: almeja ser o senhor de sua própria vida. Entretanto, precisa dispor de meios para alcançar tal objetivo.

Como anota Marco Aurélio Greco, a Constituição, na medida em que consagra objetivos a serem perseguidos, "estabelece uma diretriz positiva que orienta a produção e a interpretação da legislação infraconstitucional". Diz ainda, com propriedade, que "a existência de um programa constitucionalmente consagrado, expresso em objetivos definidos, implica a legislação infraconstitucional não poder caminhar em direção oposta à apontada pela Constituição"[4]. Com isso, quer o autor esclarecer que, na interpretação de dispositivos legais, deve-se ter em mente a proibição imposta ao legislador de contrariar a finalidade constitucional. Trata-se de limitação ao poder de legislar. A lei pode, no máximo, ser neutra em relação a um determinado valor prestigiado na Carta Magna, mas nunca lhe será permitido com ele contrastar.

Assim, as normas tributárias, como instrumentos legais que são, também hão de influir de forma positiva na formação e garantia dos direitos e liberdades individuais previstos na Constituição, uma vez que por eles orientadas e fundamentadas. Não é por outro motivo que Ricardo Lobo Torres aponta como sede do poder de tributar justamente a Declaração dos Direitos Fundamentais, contida no artigo 5º do Texto Constitucional[5]. E nem poderia ser diferente, pois a tributação, sendo, em tese, estabelecida pelo povo (estando, portanto, vinculada à democracia), deve estar totalmente voltada à satisfação dos seus

[4] **Solidariedade social e tributação**. Coord. Marco Aurélio Greco e Marciano Seabra de Godói. São Paulo: Dialética, 2005, p. 175.
[5] **Tratado de direito constitucional financeiro**..., op. cit., p. 19 e 20.

interesses[6]. Ainda mais num país como o Brasil, onde o excesso de impostos e contribuições sufoca as fontes de produção, impõe-se que o ordenamento jurídico se volte para a consecução dos desígnios sociais originários de nosso Estatuto Supremo. A legislação tributária, em especial, tem de operar não só como mecanismo de arrecadação, mas, também, com vistas à efetivação daqueles direitos. Assim como ela pode ser desvirtuada, causando injustiças, nada obsta a que privilegie determinados valores constitucionais, fazendo justiça.

Várias são as formas de se promover justiça social por intermédio da legislação fiscal. Há os tributos estritamente extra-fiscais e aqueles que, além de possuírem finalidade arrecadatória, servem ao Estado como ferramenta de intervenção no meio social e na economia privada, ou seja, tributos que, além de estarem conectados ao sistema econômico, buscam outros objetivos, como o redistributivo e todos os demais previstos no Texto Constitucional. Manipulam-se as diversas exações, aumentando-se a carga incidente sobre atividades que se pretende desestimular ou produtos considerados supérfluos, por exemplo, e reduzindo-a em relação a determinados setores da economia ou bens tidos como essenciais. Demais disso, concedem-se isenções, quando a Constituição já não prevê imunidade, além de outros benefícios, tais como reduções de base de cálculo e créditos presumidos. Há, também, além dessas, outras maneiras de se produzir, através da legislação tributária, mediante o manejo de determinadas regras nela albergadas, efeitos sociais e econômicos desejados.

Como ensina Alfredo Augusto Becker, o intervencionismo estatal é instrumento da liberdade do indivíduo e da dignidade da pessoa humana[7], e é mirando tais valores que se deve conduzir a atividade do legislador, para quem só deve importar o resultado de bem comum que a regra jurídica tributária pode proporcionar (reflexo econômico-social do tributo), sendo irrelevante o conteúdo de bem comum que a regra jurídica tenha diretamente consagrado[8].

---

[6] NOGUEIRA, Alberto. **A reconstrução dos direitos humanos da tributação**. Rio de Janeiro: Renovar, 1997, p. 104-105.
[7] **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 2002, p. 588-589.
[8] *Idem*, *ibidem*, p. 592-593.

Feitas estas colocações a respeito do papel intervencionista do Direito Positivo em prol da humanização e do progresso da sociedade, resta aludir a recente mostra de exercício do mesmo. Trata-se da edição das Leis nº 11.101 e 118, a primeira ordinária e a segunda complementar, ambas do dia 9 de fevereiro de 2005. As duas hospedam normas de natureza tributária, especialmente no campo da responsabilidade pelo pagamento de tributos, as quais, por certo, exercerão influência decisiva na eficácia do novo regime falimentar, cujo objetivo é, justamente, a manutenção da fonte produtora e dos empregos dos trabalhadores, como, às expressas, declara a Lei de Falências em seu artigo 47. Resta, pois, analisá-las. É o que faremos.

Normas tributárias do regime falimentar

1 Responsabilidade tributária por sucessão

A grande novidade da nova Lei de Falências está na possibilidade de recuperação de empresas que, embora devedoras, sejam economicamente viáveis. Prevê o diploma duas modalidades de recuperação: a judicial e a extrajudicial. Em ambas, o devedor deve elaborar um plano de recuperação, contendo todas as medidas que entende necessárias para a sua revitalização financeira, e apresentá-lo aos credores, que poderão modificá-lo, se quiserem, sempre com a anuência do devedor. Só é decretada a falência se o plano não é aprovado. Há, porém, hipóteses em que, mesmo sendo o plano rejeitado, pode o juiz, a seu talante, instaurar o processo de recuperação. Assim, parece-nos correto dizer que a idéia central do novo regime é fazer da falência uma via oblíqua.

Ocorre que, se o devedor, por qualquer razão, descumprir obrigação prevista no plano, estará condenado a falir. O inadimplemento de cláusula inserta naquele documento é uma das causas de quebra. Examinando a lei, notamos que muitas de suas disposições, ainda que indiretamente, facilitam o cumprimento do plano, contribuindo para a prevenção da bancarrota e das conseqüentes demissões. Outras, contudo, dificultam-no, indo de encontro ao espírito da lei. São objetos dos presentes apontamentos as de natureza tributária.

A primeira a ser comentada, que, ao nosso aviso, vem a ser, também, a mais relevante, é a alteração do artigo do Código Tributário Nacional que versa sobre a responsabilidade por sucessão na alienação de empresa ou estabelecimento. Mas, antes de apontarmos a inovação havida e investigarmos os seus efeitos no contexto humanístico, é vital o trato do tema da responsabilidade tributária.

Como se sabe, a relação jurídico-tributária, nascida com a ocorrência, no plano concreto, do fato hipotético esboçado no antecedente da norma, possui pólos ativo e passivo. O primeiro é ocupado pelo titular do direito subjetivo de exigir a prestação pecuniária, enquanto no segundo figura a pessoa física ou jurídica de quem se exige o cumprimento da prestação e dos deveres acessórios, que alguns preferem chamar de formais ou instrumentais. O sujeito passivo, por sua vez, pode, a teor do artigo 121 do CTN, assumir a feição de contribuinte, quando tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador da obrigação, ou de responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorre de disposição expressa de lei.

Na companhia de Amílcar Falcão, Luciano Amaro explica que o contribuinte é a pessoa que naturalmente figuraria no pólo passivo da relação, tanto que é identificável no aspecto material da hipótese normativa, sem necessidade de menção na lei[9]. A observação é precisa, mas cumpre advertir que, conquanto seja possível ao exegeta reconhecer o contribuinte na descrição abstrata do fato jurídico tributário, deve aquela figura, à luz do princípio da tipicidade, estar prevista em lei. Já o responsável pode ser definido como aquele que figura como sujeito passivo sem ter realizado o pressuposto.

No particular, cabe trazer à baila a lição de Sacha Calmon Navarro Coêlho, que, adaptando o desenho da regra-matriz de incidência tributária proposto por Paulo de Barros Carvalho, inclui no antecedente da norma um critério pessoal, que consiste na descrição de quem, por estar ligado ao fato jurígeno, seria, por natureza, o sujeito passivo da relação. No conseqüente, segundo o mestre, figuraria o critério subjetivo, que indica a pessoa que deve suportar o dever de contribuir. Esta poderá ou não coincidir com a identificada no critério pessoal.

[9] **Direito tributário brasileiro**. 11.ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 299.

Se com ela coincidir, será chamada de "contribuinte". Se for outra a escolhida pela lei, receberá a denominação de "responsável"[10]. Pela mesma senda doutrinária, segue o magistério de Misabel Abreu Machado Derzi, atualizadora da obra de Aliomar Baleeiro. Para ela, a pessoa descrita no pressuposto (conseqüente ou descritor) e que, com ele, tem relação pessoal e direta, será contribuinte se for posta no pólo passivo da norma tributária como titular do dever de pagar o tributo. O contribuinte, de acordo com aquela jurista, seria, portanto, "a mesma pessoa que integra o aspecto pessoal da hipótese". Já o responsável é por ela definido como a pessoa que, sendo diferente daquela que participa do pressuposto, é colocada no pólo passivo da norma tributária. Ela integra o aspecto subjetivo da conseqüência, mas não o aspecto pessoal da hipótese[11].

Nossas atenções devem se voltar, neste ensejo, para o responsável. No entender de Rubens Gomes de Souza, a responsabilidade tributária em sentido estrito, por ele denominada "sujeição passiva indireta", possui duas modalidades: substituição e transferência. No pertinente à substituição, equivocou-se o co-autor do Código Tributário Nacional. O substituto é sujeito passivo direto, pois, antes da lei que o elegeu sujeito passivo, inexistia juridicamente outro sujeito que pudesse ser qualificado como "direto". Não há, no caso, substituição de sujeitos passivos, mas, sim, substituição de pessoa que poderia ser sujeito passivo direto por outra que entra na relação jurídica tributária na mesma condição. A diferença mais marcante entre o substituto e o responsável está no fato de que, enquanto o primeiro paga débito próprio por fato alheio, o segundo, simplesmente, paga débito alheio. As duas figuras são, portanto, inconfundíveis. Reside aí grave impropriedade da classificação.

Assim, devemos considerar somente as hipóteses de responsabilidade por transferência, que, segundo o mesmo autor, pode se dar de três formas: por sucessão, por solidariedade e por responsabilidade de "terceiros". Inexata, porém, é a divisão, primeiro por incluir a solidariedade entre as espécies de

---

[10] **Curso de direito tributário brasileiro**. 8. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 458-459.
[11] BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed., Rio e Janeiro: Forense, 2004, p. 724.

responsabilidade. Na verdade, ela é mera garantia. Correto, portanto, o Código, que dela trata fora do capítulo dedicado à responsabilidade. No entanto, equivoca-se o diploma ao chamar de responsabilidade "de terceiros" as hipóteses reguladas em seus artigos 134 e 135, como se só neles o responsável fosse terceiro. Melhor seria falar-se em subsidiariedade, pois os responsáveis a que se referem os dois dispositivos só são instados a pagar o tributo se os sujeitos passivos naturais (contribuintes) não o fazem.

Das três categorias de responsabilidade por transferência, toca-nos reservar a sucessão, que se dá por modificação subjetiva passiva, ou seja, o sucessor, por força de disposição legal, toma a posição do antigo devedor. Entretanto, seu regime jurídico será o do sucedido. Poder-se-ia indagar se possui capacidade econômica para assumir o dever tributário. Mas Misabel Derzi adverte que ela está implícita, asseverando que o fato hipotético da norma secundária (a sucessão) é fato-signo presuntivo de capacidade econômica[12]. Entre as causas de transferência da responsabilidade tributária por sucessão está a alienação de empresa ou estabelecimento. É a esta que passamos a nos ater.

2 Sucessão tributária na alienação de empresa ou estabelecimento

Sob a égide do Decreto-lei nº 7.661/45, que dispunha sobre o regime jurídico de insolvência vigente até 2.005, dava-se ao devedor, caso pedisse concordata preventiva, duas únicas alternativas: obter o perdão parcial de encargos ou a dilatação dos prazos de pagamentos. Atualmente, com o advento de um novo sistema de recuperação de empresas, há inúmeros meios de que elas e seus credores se podem valer visando ao restabelecimento da sua saúde financeira. O artigo 50 da Lei nº 11.101/05 traz relação exemplificativa das medidas de recuperação judicial. Dizemos ser ela exemplificativa obviamente porque de outras poder-se-á lançar mão. Um dos artifícios aceitáveis, se incluído no plano aprovado pela Assembléia Geral de Credores, é a venda judicial de filiais ou unidades produtivas isoladas. Reza o artigo 60 da nova Lei de Falências que, nesses casos, o arrematante não sub-roga o devedor em suas obrigações,

[12] BALEEIRO, 2004, p. 746.

nem mesmo nas de natureza tributária. Cuida-se, do que alguns especialistas conhecem em jargão técnico, como "trespasse de estabelecimento empresarial". Verifica-se, no dispositivo, flagrante intenção de viabilizar a execução do plano de recuperação, percepção que é confirmada por Jorge Lobo[13], pois, como afirma Rachel Sztajn, tirar um agente econômico do mercado pode não ser a melhor alternativa social. Daí que a eficiência das normas e procedimentos se destina a reduzir (ou não ampliar) perdas que seriam impostas à sociedade[14]. Excetuando-se a alienação de fundo de comércio ou estabelecimento em processos de recuperação judicial das hipóteses de sucessão tributária, está-se incentivando o surgimento de interessados na compra. Como explica Manoel Justino Bezerra Filho, juiz e integrante da Comissão nomeada pelo Tribunal de Justiça de São Paulo para a instalação das Varas especializadas em falências e recuperação judicial do Foro Central da capital daquele Estado, um dos maiores temores de quem arremata um bem em juízo é tornar-se sub-rogado nos ônus que pesam sobre ele, sobretudo nas obrigações tributárias[15].

Na Lei de falência, verifica-se ter o propósito central de satisfazer os direitos dos credores, sendo determinado pela nova lei que se dê preferência à venda dos estabelecimentos da empresa devedora em bloco. Com isso, além de permitir que se agregue maior valor ao processo de realização dos bens do ativo e por eles se receba preço mais elevado, em observância ao princípio da maximização dos ativos, quis o legislador preservar o conjunto de estabelecimentos da empresa como unidade de produção, a fim de que possa o adquirente dar continuidade à atividade do devedor. O resultado de tal iniciativa é a possibilidade que passam a ter os empregados de retornarem aos seus postos de trabalho. Vê-se que até mesmo à liquidação do falido se pretendeu conferir caráter social. Igual conseqüência parece que também se colherá se, vendidos os estabelecimentos do devedor isoladamente, cada qual apresentar autonomia para continuar as operações.

---

[13] **Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falência**. Coordenadores Paulo F. C. Salles de Toledo e Carlos Henrique Abrão. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 163.
[14] *Ibidem*, p. 372.
[15] **Nova Lei de Recuperação e Falências comentada**. São Paulo: RT, 2005, p. 171.

Na alienação dos estabelecimentos da empresa falida, em bloco ou separadamente, prevê o artigo 141 da Lei nº 11.101/05 que não haverá sucessão do arrematante nas obrigações do devedor, inclusive nas de natureza tributária. O que mais se espera do afastamento da transferência da responsabilidade tributária por sucessão em casos que tais é que funcione como incentivo à compra dos estabelecimentos, se possível em conjunto. Todavia, a regra, para ter validade e eficácia, dependia de alteração do artigo 133 do Código Tributário Nacional, por lhe ser hierarquicamente inferior, não podendo, pois, contrariá-lo. Mesmo quem, na esteira da jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal, não crê na superioridade formal da lei complementar há de admitir que, no caso vertente, a lei ordinária não poderia alterá-la, uma vez que a sujeição tributária passiva é matéria pertencente à órbita da sua competência privativa, ex vi do artigo 146, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal.

Com a finalidade de adaptar o CTN ao novo regime falimentar, foi editada a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, que entrou em vigor junto com a Lei nº 11.101/05. Já em seu artigo 1º, tal diploma empresta nova redação ao artigo 133 do Código, que dispõe sobre a transferência da responsabilidade tributária por sucessão em caso de alienação de empresa ou estabelecimento. Estatui que o adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento que continuar a respectiva exploração responde pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido devidos até a data do ato. O que se fez com tal alteração, foi acrescentar três parágrafos a esse dispositivo, o primeiro prevendo exceção à regra do caput e o segundo estabelecendo exceções à exceção. A partir de então, não há mais sucessão se a alienação, sendo judicial, se der em processo de falência ou de recuperação (venda de filial ou unidade produtiva isolada). Com tal modificação, logrou-se harmonizar os artigos 60 e 141 da nova Lei de Falências ao CTN ou vice-versa, de sorte a incentivar a arrematação dos estabelecimentos do devedor, transformando-os em dinheiro.

3 Outras normas tributárias pertinentes à matéria

Enquanto o novo comando do artigo 133 do CTN visa a facilitar o cumprimento do plano de recuperação das empresas e, no caso da falência, a continuação das atividades do devedor, sempre com o objetivo de preservar os empregos, outras regras tributárias produzem efeito diametralmente oposto.

O artigo 6º da Lei nº 11.101/05, por exemplo, prescreve, em seu caput, que a decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial suspende o curso da prescrição e de todas as ações e execuções em face do devedor, mas, em seu § 7º, exclui de tal preceito as execuções de natureza fiscal, que, destarte, não são suspensas, a menos que se conceda parcelamento do débito. Assim, os feitos correrão normalmente, mantendo-se indisponíveis os bens que estiverem penhorados, e, se transitada em julgado a sentença proferida nos autos da execução antes do término do processo de recuperação, poderá faltar dinheiro para o cumprimento de outras obrigações previstas no plano, o que levará à imediata decretação da falência, como estabelece o artigo 56, § 4º, do mesmo ato normativo.

A lei ainda prevê a possibilidade de se conceder parcelamento especial de dívidas tributárias às empresas em recuperação, mas a eficácia de tal cláusula fica condicionada à posterior edição de lei que a regule. Se o prazo a ser definido em futuro próximo se mostrar exíguo, em risco estará a recuperação. Já tramita no Congresso Nacional projeto de lei que o fixa em sete anos. Em muitos casos, poderão tais condições ser insuficientes, comprometendo o cumprimento do plano.

Além do mais, o devedor, após a aprovação do plano pela Assembléia Geral de Credores, deverá apresentar certidão negativa de débito ou certidão positiva com efeito negativo como condição para que se dê início ao processo de recuperação (artigo 57 da Lei de Falências e artigo 191-A do CTN). Nada mais disparatado. Todos sabem que uma das maiores causas das crises financeiras das empresas é, justamente, a elevada carga tributária que hoje se pratica no país. É muito comum que empresários, vendo-se impossibilitados de honrar todas as suas obrigações, tenham de optar por pagar seus fornecedores e

empregados, de quem depende a continuidade das suas operações, em detrimento do recolhimento de tributos. Portanto, é um contra-senso exigir que, para ter deferido o seu pedido de recuperação judicial, o devedor prove não dever ao Fisco. Ao fazê-lo, o legislador nega a muitos devedores o acesso à recuperação.

Por fim, a Lei Complementar nº 118/05 acresce ao Código Tributário Nacional o artigo 185-A, que determina a indisponibilidade de todos os bens e direitos do devedor tributário por decisão judicial comunicada por meio eletrônico a todos os órgãos e entidades de registro de transferência de bens nas hipóteses em que não houver pagamento nem nomeação de bens à penhora e não forem encontrados bens penhoráveis. Trata-se, como se vê, de mais uma norma que, certamente, comprometerá o cumprimento do plano de recuperação judicial, conduzindo a empresa que se pretende preservar à falência e, via de conseqüência, privando os empregados de sua fonte de dignidade e sustento, justamente o que a Lei de Falências procura evitar.

Contudo, o dispositivo acima mencionado, introduzido em nosso Código Tributário Nacional, já há muito tempo é conhecido em nossa Justiça do Trabalho, chamado por todos de penhora "on line". Referente à tal questão, urge a necessidade de se realizar um questionamento maior, como, a seguir, faremos.

A aplicação da penhora *on line*

Sob a justificativa de sua necessidade, parar ajustar o Código Tributário Nacional às novas regras falimentares (um antigo anseio social), fizeram-se embutir normas de outra natureza e perniciosas para o justo relacionamento judicial entre a Fazenda e o contribuinte.

Aqui, urge a necessidade de se questionar um específico dispositivo da Lei Complementar aludida, que acresceu o artigo 185-A, ao Código Tributário Nacional, com a seguinte redação:

> *Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e ás autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial.*
>
> *§ 1º A indisponibilidade de que trata o caput deste artigo limitar-se-á ao valor total exigível, devendo o juiz determinar o imediato levantamento da indisponibilidade dos bens ou valores que excederem esse limite.*
>
> *§ 2º Os órgãos e entidades aos quais se fizer a comunicação de que trata o caput deste artigo enviarão imediatamente ao juízo a relação discriminada dos bens e direitos cuja indisponibilidade houverem promovido.*

Se é possível acreditar que a intenção da Lei Complementar não foi o aniquilamento de todos os contribuintes sob processo de execução fiscal, só se pode entender como um formidável equívoco a sua presunção de que o mecanismo empregado nas demandas trabalhistas possa ser transposto para processos tributários, sem um mínimo de atenção para suas desastrosas conseqüências. São duas realidades incomparáveis.

Em primeiro lugar, a penhora trabalhista só é admitida após a manifestação jurisdicional. Ou seja, só depois que um magistrado apreciou as razões das duas partes e prolatou uma decisão que, transitada em julgado, permite que o débito decorrente seja executado. Já a penhora fiscal é liminar, antes que o devedor exigido possa terçar qualquer argumento.

Também, as questões trabalhistas, de um modo geral, reportam-se a valores muito mais suportáveis pelas partes. Por fantasioso que seja o pedido do autor, ele termina sendo depurado no embate das razões e trazidos para a concreção da sentença. Tem-se um número, talvez doloroso, mas quase sempre assimilável pelo patrimônio de devedor, mesmo que se torne imperiosa a necessidade da penhora “on-line”.

Nas execuções fiscais, a fantasia da Fazenda não passa pelo processo de decantação. Cifras extravagantes, alcançando dezenas ou centenas de milhões de reais, circulam com freqüência, significando ensejar, à penhora "on-line", um potencial destruidor das empresas.

Aproveitando-se do que talvez seja adequado a uma determinada realidade e transplantando-a para outra diferenciada, o legislador está condenando à ruína quantos sejam alcançados pelos efeitos de sua imprevisão estratégica.

Ainda há de ser frisado que nossa Constituição Federal de 1988 filia-se aos princípios da Declaração Universal dos Direitos do Homem, dando ênfase às garantias de que "ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal" (art. 5º, LIV) e de que "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados ao contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes" (art. 5º, LIV).

A penhora é, por si só, instrumento de privação dos bens, que não podem mais ser usufruídos livremente pelo devedor penhorado. Só pode, portanto, ser implementada em conformidade com o devido processo legal. A penhora de maior quantidade de bens do que os necessários para a garantia do débito ofende a regularidade processual e deve se constituir em exceção a ser prontamente corrigida.

Não é o que está construindo na hipótese legal aqui tratada. O excesso de penhora passa a ser regra e conseqüência direta da dinâmica arquitetada. Só por isso, o artigo 185-A, introduzido no Código Tributário Nacional, já se caracteriza como inconstitucional.

Por outro ângulo, ao tornar inviável, na prática, o exercício da garantia à ampla defesa, o mesmo artigo avulta em inconstitucionalidade. A empresa ou a pessoa física que venha a ser privada de seus recursos financeiros, antes de ser condenada em sentença definitiva, estará sendo condenada em concreto, uma vez despojada dos meios de subsistência. Mesmo que lhe siga aberta a via do devido processo legal, como ter acesso a ela, pois não lhe é deixado o suficiente para sobreviver, que dirá para litigar.

Para situações assim, que não serão poucas, o legislador não prevê alternativas.

Ante a tais questionamentos, verifica-se que o instituto da penhora “on-line”, transplantado para as demandas executivo-fiscais, não tem, hoje, condições de ser aplicado sem ganhar legitimidade através de normas regulamentares que o disciplinem e que impedirão que se transforme em instrumento de destruição do contribuinte acusado de débitos, tantas vezes carentes de juridicidade.

Há garantias constitucionais que estão sendo atropeladas e que se podem transformar em letra morta se não existirem regras claras, ponderadas e objetivas, estabelecido um razoável sistema de contrapesos, a respeitar os direitos da cidadania, sem afastar as salvaguardas que, dentro do princípio da razoabilidade, devam privilegiar o Estado.

Conclusões

Nunca é demais repisar, uma vez que tradicionalmente relegado ao esquecimento, o problema da função social da tributação e da origem popular do poder estatal de impô-la. Também são oportunas, supomos, as reflexões a que nos propomos acerca da responsabilidade do Estado pela efetivação dos direitos fundamentais do homem e do cidadão. As leis, por sua vez, são instrumentos de intervenção do ente político soberano na esfera social. Devem, portanto, ser produzidas sob a perspectiva dos valores constitucionalizados, cuidando de realizá-los.

Consoante demonstramos, ao Direito Positivo cabe guiar a iniciativa privada rumo à guarida da função social da empresa, estimulando a atividade econômica e a expansão das oportunidades.

A recuperação judicial vem para servir, justamente, à pretensão de se preservar a fonte produtora e o emprego, em reconhecimento à função social da empresa. Para a concretização de tal anseio, é preciso, porém, que os devedores consigam cumprir à risca e até o fim o plano aprovado por seus credores, sob pena de falência.

Nesse sentido, a inocorrência de sucessão tributária na alienação judicial de estabelecimentos de pessoa jurídica em processo de recuperação contribui para a conservação dos postos de trabalho e, conseqüentemente, para a humanização do capitalismo globalizado.

Em contrapartida, o fluir das cobranças judiciais de tributos durante a recuperação, a exigência de certidão negativa de débito para que ela seja concedida, a indisponibilidade dos bens e direitos do devedor quando não encontrado o que penhorar em execuções fiscais e a eventual concessão de prazos ínfimos de parcelamento de dívidas tributárias são empecilhos à consecução de tais fins.

Assim, concluímos que, consideradas em conjunto, as normas tributárias do novo regime falimentar foram criadas para harmonizar a relação existente entre o ordenamento tributário falimentar e a função social que tem a empresa a obrigação de cumprir.

REFERÊNCIAS

ALVIM, Arruda. **A função social dos contratos no novo código civil**. Disponível em: <http: //www.novodireitocivil.com.br>. Acesso em: 17 nov. 2003.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed., São Paulo: Saraiva, 2005.

ARNOLD, Paulo Roberto Colombo. **Teoria geral do direito comercial**: introdução à teoria da empresa**.** São Paulo: Saraiva, 1998.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizadora: Misabel Abreu Machado Derzi. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2004.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed., São Paulo: Lejus, 2002.

BITTAR, Carlos Alberto; BITTAR FILHO, Carlos Alberto. **Direito civil constitucional**. 3. ed. rev. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003..

BREVIDELLI, Sheila Regina. **A função social da empresa: olhares, sonhos e possibilidades**. Disponível em: <http//:www.filosofiayderecho.com>.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Constituição federal anotada**. 4. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2002.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional**. 5. ed. Coimbra: Livraria Almedina. p. 1142-1170.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 8. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2005.

COMPARATO, Fábio Konder. **Direito empresarial**: estudos e pareceres. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 3-37.

COUTO E SILVA, Clóvis Veríssimo do. O conceito de empresa no direito brasileiro. **Revista da Ajuris**, Porto Alegre, n. 37, p. 42-59, , jul. 1986.

FANTOZZI, Augusto. **Direito tributário internacional aplicado**. Coordenador: Heleno Taveira Tôrres. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

FILHO, Manoel Justino Bezerra. **Nova Lei de Recuperação e Falências comentada.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

GONÇALVES, Carlos Alberto. **Principais inovações no código civil de 2002**. São Paulo: Saraiva, 2003.

GONÇALVES, Ernesto Lima. **A empresa no mundo moderno**. São Paulo: FIDES. Disponível em: <http://www.fides.org.br>. Acesso em: 28 out. 2003.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**: interpretação e crítica**.** 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 252-352.

GRAU, Eros Roberto. Função social da propriedade (Direito econômico). **Enciclopédia Saraiva do direito**. São Paulo: Saraiva, 1977, v. 39, p. 17-27.

GRECO, Marco Aurélio. **Solidariedade social e tributação**. Coordenadores: Marco Aurélio Greco e Marciano Seabra de Godói. São Paulo: Dialética, 2005.

JÚNIOR, Waldo Fazzio. **Nova Lei de Falência e Recuperação de Empresas**. 2. ed., São Paulo: Atlas, 2005.

LEONETTI, Carlos Araújo. **O imposto sobre a renda como instrumento de justiça social no Brasil**. São Paulo: Manole, 2003.

LIPPERT, Márcia Mallmann. **A empresa no novo código civil**: elementos de unificação no direito privado. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.192 p.

LOBO, Jorge. **Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falência**. Coordenadores: Paulo F. C. Salles de Toledo e Carlos Henrique Abrão. São Paulo: Saraiva, 2005.

LOUREIRO, Francisco Eduardo. **A propriedade como relação jurídica complexa**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 35-193.

MACEDO, Ubiratan Borges de. **Liberalismo e justiça social**. São Paulo: IBRASA, 1995.

MALUF, Carlos Alberto Dabus. **Limitações ao direito de propriedade**. São Paulo: Saraiva, 1997.

MALUF, Carlos Alberto Dabus. Novos aspectos da função social da propriedade. **Revista de Direito Público**, São Paulo, v. 84, p. 39-45, out. /dez. 1987.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional.** 14. ed. São Paulo: Atlas. 2004. p. 655-662.

MORAES, Alexandre de. **Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MORAES, José Diniz de. **A função social da propriedade e a Constituição Federal de 1988.** São Paulo: Malheiros, 1999.

MOTTA, Maria Clara Mello. **Conceito constitucional de propriedade**: tradição ou mudança? Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 1997. p. 173-203.

NOGUEIRA, Alberto. **A reconstrução dos direitos humanos da tributação**. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

SZTAJN, Rachel. **Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falência**. Coordenadores: Paulo F. C. Salles de Toledo e Carlos Henrique Abrão. São Paulo: Saraiva, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário** III: Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.