

3. COMENTÁRIOS À JURISPRUDÊNCIA

3.1 FUNÇÃO SOCIAL DE EMPRESA E EXECUÇÃO FISCAL – SUCESSÃO – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (ART. 133, I, DO CTN)

BRÁULIO LISBOA LOPES

Bacharel em Direito

Especialista em Direito Civil e Processual Civil

Mestrando em Direito Empresarial

Analista Judiciário do Tribunal Regional Eleitoral de Minas Gerais

Professor da Faculdade Metropolitana de Belo Horizonte

Ex-Advogado da Minas Gerais Participações S.A

Ex-Advogado da Companhia Energética de Minas Gerais S.A

Ex-Coordenador Subseccional da Escola Superior de Advocacia de Minas Gerais

1. Acórdão

RECURSO ESPECIAL nº 330.683 / SC

RELATOR: MINISTRO PAULO MEDINA

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - SUCESSÃO – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ART. 133, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Segundo o disposto no art. 133, inc. I, do Código Tributário Nacional, uma vez já ocorrido o lançamento definitivo na época da sucessão, o sucessor deverá responder integralmente pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade. Recurso especial improvido.

ACÓRDÃO: Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer do recurso, mas lhe negar provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Peçanha Martins, Eliana Calmon, Franciulli Netto e Laurita Vaz votaram com o Sr. Ministro Relator.

Data do julgamento: 19 de fevereiro de 2002.

2. Razões

Na decisão que se comenta, observa-se que a Segunda Turma do STJ, entendeu que o artigo 133, I, do Código Tributário Nacional – CTN transfere a responsabilidade tributária relativa ao fundo de comércio ou estabelecimento adquirido, devidos até a

data do ato, de forma integral ao adquirente, caso o alienante cesse a exploração de atividade empresarial após a alienação.

3. Justificativa

Escolheu-se para comentar essa decisão pela importância do tema no cenário jurídico da doutrina e jurisprudência brasileiras, bem como pela importância das recentes alterações jurídicas introduzidas pela Lei Complementar nº 118/2005. Essas alterações excluem a incidência da norma do artigo 133 do CTN quando se tratar de sucessão tributária ocorrida pela alienação judicial em processo de falência e de recuperação judicial de empresas. Trata-se de tema de interesse teórico de extrema prática, já que inúmeros casos poderão ser julgados em consonância com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 118/2005. Devemos ressaltar os aspectos econômicos que giram em torno do tema: de um lado o interesse do Estado pelo ingresso de recursos públicos em seus cofres, do outro o princípio da preservação da empresa e sua função social.

4. Finalidade

A finalidade do presente comentário é demonstrar para a comunidade jurídica interessada que o artigo 133 e seus parágrafos do CTN, alterados pela LC nº 118/2005, consagram o princípio da preservação da empresa em crise econômica-financeira-patrimonial, possibilitando a realocação dos fatores de produção de forma mais eficiente. Conseqüentemente, a não-incidência da norma contida no *caput* do artigo 133 do CTN nas alienações efetuadas em processos de falência e recuperação judicial possibilitará o maior interesse do mercado na aquisição de estabelecimento comercial ou fundo de comércio. A nova atividade econômica a ser desenvolvida pelo estabelecimento alienado promoverá o aumento do ingresso de recursos públicos nos cofres do Estado.

5. Comentário

5.1. Aspectos Introdutórios

A empresa tem uma importância significativa para a sociedade, visto que dela emana um complexo de relações jurídicas que interessam não apenas aos sócios, mas também ao Estado e a toda coletividade. Se ao Estado interessa a arrecadação de tributos, os quais serão revertidos em prol da sociedade, esta também tem interesse na correta alocação dos fatores de produção utilizados no desenvolvimento da atividade empresarial. Se esses fatores de produção não estão sendo empregados de forma a permitir que se obtenha a máxima eficiência na atividade empresarial, o mercado deve se encarregar de realocá-los de forma eficiente.

O acórdão analisado trata da importância da correta interpretação do tema relacionado à sucessão tributária do estabelecimento empresarial. O artigo 133 do CTN trata da

sucessão entre o contribuinte e o adquirente de estabelecimento empresarial ou fundo de comércio. A responsabilidade tributária do adquirente, que era a regra geral, foi mitigada em face da preservação da empresa, nos casos em que a alienação tenha sido efetuada no curso do processo de falência ou recuperação judicial de empresas.

Na análise do tema proposto, temos que atentar para o real objeto gerador da responsabilidade tributária, que é a alienação do fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional. Não se confunde, dessa forma, a alienação do estabelecimento comercial ou fundo de comércio com a venda de mercadorias, bens móveis e máquinas considerados isoladamente. Observa-se, também, que a simples transferência do imóvel no qual estava instalado o antigo estabelecimento empresarial não é fato que enseja a sucessão tributária do adquirente. Para caracterizar a sucessão tributária, a transferência deve ser fruto de uma relação jurídica entre o alienante e o adquirente, e não simples ocupação de um estabelecimento anteriormente utilizado para o exercício de atividade empresarial. Deve, também, em consonância com a alteração introduzida pela LC 118/2005, ser efetuada a alienação fora do processo de falência ou recuperação judicial de empresas.

5.2. Fundo de Comércio e Estabelecimento

A primeira problematização consiste em saber se o dispositivo em comento refere-se a fundo de comércio e estabelecimento comercial como sinônimos, ou se o legislador quis significar figuras distintas.

A correta conceituação e diferenciação entre fundo de comércio e estabelecimento são de extrema importância para a interpretação do acórdão em análise. De acordo com Brito (2005, p. 561), “[...] a idéia de estabelecimento está mais ligada aos bens materiais, instalados no local em que a atividade é exercida e que se prestam como suporte dessa atividade”. De acordo com o artigo 1.142 do Código Civil de 2002, o estabelecimento compreende “[...] o complexo de bens organizado, para o exercício de empresa, por empresário, ou por sociedade empresária”. Já a idéia de fundo de comércio, segundo Brito (2005) “[...] está mais ligada ao conjunto de bens imateriais, representados pelo nome empresarial, pela denominação dita de fantasia que faz conhecida a empresa, pelas marcas dos produtos por ela fabricados etc”.

Dessa forma, atento para a possibilidade de distinção entre os dois conceitos, o legislador fez expressa menção a ambos no *caput* do artigo 133, do CTN. Justifica-se esse entendimento porque o legislador visou dar maior segurança à Fazenda Pública na obtenção da receita tributária. Assim, para a aplicação da norma supra, é irrelevante a distinção conceitual entre estabelecimento e fundo de comércio. O que se torna relevante para fins de possibilitar a incidência da regra da sucessão tributária é a idéia de conjunto dos bens empregados para o exercício da atividade empresária, de forma que a transferência de bens isolados não caracteriza hipótese de incidência da norma do artigo 133 do CTN.

5.3. A Correta Interpretação da Expressão *Integralmente* do Artigo 133, I, do CTN.

Segundo nos ensina Emygdio (2003), uma questão que deve ser verificada refere-se ao exame do sentido do termo *integralmente* utilizado no inciso I do artigo, em razão do inciso II utilizar o vocábulo *subsidiariamente*. Segundo o autor, a primeira impressão que se observa da leitura do artigo é a de que o adquirente responde de forma exclusiva pelos tributos relativos ao fundo de comércio ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato, se o alienante cessou a exploração de atividade, ficando esse último exonerado de qualquer responsabilidade.

No entanto, como bem observa Emygdio (2003), não é essa a melhor interpretação a ser dada ao artigo, visto que o tributo deve ser cobrado do contribuinte, sujeito passivo direto, em razão da sua relação pessoal e direta com o fato, que a lei definiu como fato gerador do tributo, visto ser ela a pessoa que se beneficia economicamente com o ato. Diante dessas razões, entende o autor que “[...] o adquirente responde *integral e solidariamente* com o alienante se ocorrer a hipótese referida no inciso I do art. 133, interpretando-se o termo *integralmente* no sentido de que não poderá nesse caso valer-se do *benefício excussionis*”. Ressalta, ainda, que caso o alienante prossiga na exploração de atividade dentro de seis meses, a contar da data da alienação, a responsabilidade do adquirente será solidária, mas de natureza *subsidiária*, podendo utilizar-se do *benefício excussionis* para que primeiro sejam excluídos os bens do alienante.

5.4. A Continuidade da Exploração da Atividade

A continuação da exploração da atividade empresarial após a aquisição do estabelecimento ou fundo de comércio é essencial para que se possa caracterizar a responsabilidade tributária por sucessão. Caso não ocorra a continuidade da atividade, não haverá responsabilidade tributária. E esse entendimento justifica-se, pois o que a norma procura evitar é a prática de atos de alienação do estabelecimento ou fundo de comércio, pelo proprietário, no intuito de eximir-se do pagamento dos tributos porventura devidos até o momento da alienação.

Segundo Brito (2005), além da aquisição do estabelecimento, ou seja, da existência de relação jurídica entre as partes, é necessária a continuidade da exploração da mesma atividade antes exercida pelo alienante para que se configure hipótese de sucessão tributária. No entanto, esse ponto de vista não é pacífico, havendo quem sustente posição contrária*. Afirma, ainda, que a sucessão tributária refere-se apenas aos tributos devidos pelo fundo ou estabelecimento adquirido (ex.: ICMS), não sendo razoável a abrangência de todos os tributos eventualmente devidos pelo sucedido.

*Cf. Baleeiro (1993).

5.5. As Inovações Introduzidas pela LC 118/2005 em Relação à Sucessão Tributária na Falência e Recuperação Judicial de Empresas

Conforme preceitua o parágrafo primeiro do artigo 133 do CTN, há a exclusão da responsabilidade do sucessor em caso de alienação decorrente de processo de falência ou recuperação judicial de empresas. Essa alteração foi introduzida pela LC 118/2005, com o intuito de compatibilizar determinados dispositivos do CTN com a novel Legislação Falimentar, Lei nº 11.101/2005.

O objetivo da exclusão da responsabilidade tributária por sucessão nas alienações efetuadas no curso de processos de falência ou recuperação judicial tem por finalidade viabilizar a situação de crise econômico-financeira-patrimonial das empresas e otimizar a utilização dos seus ativos, empregando-os de forma eficiente nos mercados.

Com a ausência da responsabilidade tributária nessas hipóteses, os ativos da empresa em crise poderão ser alienados mais facilmente no mercado, incentivando os investidores a adquirirem o estabelecimento comercial ou fundo de comércio livre de ônus tributários e trabalhistas.

Faz-se necessário distinguir, entretanto, a diferenciação estabelecida pela lei nos casos de falência e recuperação judicial de empresas. Na primeira hipótese, a exclusão da sucessão tributária aplica-se a todo e qualquer ativo da massa falida, enquanto na segunda hipótese, aplica-se a exclusão da sucessão tributária apenas em face da alienação de filial ou unidade produtiva isolada. Em relação à recuperação extrajudicial, não se aplica a regra da exclusão da responsabilidade na sucessão tributária.

6. Conclusão

Conforme acima demonstrado, o tema referente à sucessão tributária na alienação de estabelecimento empresarial contém inúmeras peculiaridades que deverão ser observadas para a correta interpretação da lei. A correta hermenêutica dos termos legais possibilitará ao ator jurídico uma aplicação condizente com os reais objetivos do legislador, atentando para o interesse público que cerca o assunto.

As inovações introduzidas pela LC 118/2005 no artigo 133, do CTN, são de extrema importância para a realização dos objetivos da falência e recuperação judicial de empresas, possibilitando a realocação de recursos de maneira mais eficiente, permitindo a obtenção de preços mais elevados na alienação dos ativos da massa falida e das filiais de empresas em recuperação judicial. Essas alterações incentivam a aquisição dos ativos por terceiros que, anteriormente às alterações introduzidas pela LC 118/2005, eram tidos como sucessores das dívidas tributárias, possibilitando a obtenção de propostas mais vantajosas nos leilões judiciais realizados no processo falimentar e de recuperação judicial de empresas.

Com a maior arrecadação de valores oriundos da alienação dos ativos da massa falida

ou de filiais de empresas em recuperação judicial, possibilita-se o maior ingresso de recursos a serem rateados pelos credores, inclusive a Fazenda Pública. Dessa forma, a alteração introduzida pela LC 118/2005 possibilitará a continuidade da exploração empresarial do estabelecimento ou fundo de comércio alienado a terceiros, fato que continuará gerando o recolhimento de tributos aos cofres públicos, oriundos dos fatos geradores decorrentes das atividades exercidas após a alienação judicial. Possibilitará, ainda, uma melhor recuperação do crédito tributário, visto que o valor obtido com a alienação de um estabelecimento empresarial ou fundo de comércio livre de ônus tributários e trabalhistas será maior, aumentando, conseqüentemente, o valor auferido pela Fazenda Pública em um eventual rateio.

7. Bibliografia

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 10. ed. Forense, 1993.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 330683/SC. Relator: Min. Paulo Medina. Brasília, 19 de fevereiro de 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2005. v. 1.

PAIVA, Luiz Fernando Valente de. (Coord.). *Direito falimentar e a nova Lei de Falências e Recuperação de Empresas*. São Paulo: Quartier Latim, 2005.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito financeiro e Direito tributário*. 17. ed. São Paulo: Renovar, 2003.

SOUZA JUNIOR, Francisco Satiro. (Coord.). *Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falência*. São Paulo: RT, 2005.