

CRÉDITO FISCAL E FALÊNCIA

SÍLVIA LA PORTA

Procurador do Estado do Rio Grande do Sul
Professora de Direito Constitucional na UNI-
SINOS

SUMÁRIO:

I — Reabertura do problema por decisão do Tribunal de Justiça do RS. II — Tratamento legal conferido ao tema. III — Tratamento jurisprudencial. IV — Posição da doutrina. V — Conduta do Estado nos processos de execução fiscal, face ao Juízo Falimentar.

1. O tema da habilitação do crédito fiscal no juízo da falência foi reacendido por decisão recente proferida pela 3ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça, em data de 23 de agosto de 1984, onde ficou consignado na ementa que:

"Não dependendo o juízo da execução fiscal do que for decidido na falência, ainda que a decretação desta tenha sido posterior ao ajuizamento do crédito relativo à dívida ativa da Fazenda Pública, *constituiu gravame ao exequente a suspensão da execução fiscal, bem como a determinação da penhora no rosto dos autos da falência.*" (Traços nossos).

Neste Agravo de Instrumento, de nº 584002380, ficou decidido pelo prosseguimento da execução fiscal, com a penhora de bens da massa falida, pois que a suspensão da execução e a penhora no rosto dos autos da falência são medidas prejudiciais à Fazenda Pública, mesmo que o fundamento de tais medidas tenha sido a existência de créditos trabalhistas preferenciais.

O Des. Rel. Dr. GERVÁSIO BARCELLOS registrou que, com a superveniência da lei das execuções fiscais, Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, "não há mais o condicionamento do crédito fiscal ao juízo universal da falência, como ocorria sob o regime anterior".

O regime anterior a que se refere a decisão, neste passo, é o da Lei de Falências, DL 7661, de 21 de junho de 1945, que reza, em seu artigo 24:

"As ações ou execuções individuais dos credores sobre direitos e interesses relativos à massa falida, inclusive a dos credores particulares de sócio solidário da sociedade falida, ficam suspensas, desde que seja declarada a falência até seu encerramento."

Mas a própria Lei de Falências ressalva no § 2º do mesmo artigo 24:

"Não se compreendem nas disposições desse artigo, e terão prosseguimento com o síndico, as ações e execuções que, antes da falência, hajam iniciado:
I) os credores por títulos não sujeitos ao rateio."

Voltando à decisão ora examinada, reconhecem ali os julgadores que "nada justifica que seja trancado o processo de execução fiscal, quando a própria lei atinente à espécie não o possibilita."

Por decisão unânime, acordaram os eminentes julgadores, Des. GALENO LACERDA e Des. ANTÔNIO AMARAL BRAGA.

II — TRATAMENTO LEGAL CONFERIDO AO TEMA.

2. Mesmo que se tome como ponto de partida a Lei de Falência, do ano de 1945, já se tinha ali reconhecido, de modo implícito, no artigo 24, § 2º, inciso I, acima transcrito, o direito material e processual de a Fazenda Pública Federal, Estadual e Municipal não se submeter ao concurso de credor privilegiado, juntamente com os credores trabalhistas.

A regra tinha já a *ratio* de proteger aqueles credores que, dada a peculiaridade de sua posição (por relações laborais ou por serem pessoa jurídica de direito público), não poderem ser equiparadas aos demais credores da massa falida e com eles disputar, em rateio, os bens da "quebra".

No que concerne aos créditos fiscais, é de todo evidente que se revestem a peculiaridade de serem destinados ao erário público, portanto são um *bem público*, não atinente à esfera jurídico-patrimonial particular, como ocorre com os demais créditos que se habilitam no processo falimentar.

PONTES DE MIRANDA foi, entre nós, quem se ocupou, com rigor, do conceito de *privilegio* ou de sua natureza jurídica própria, asseverando ser "de direito material, mas publicístico: nasce do direito pré-processual, como um dos conceitos que servem à *promessa estatal de tutela pública.*" (1)

Por esta razão, que é de ordem pública, e que incorpora a materialidade do crédito fiscal, é que, necessariamente, deve ele gozar de um tratamento legal diferenciado, discriminado em relação aos outros créditos, desde que, sabidamente, não se igualam desigualdades, pena de tratamento anti-isonômico vedado constitucionalmente.

II A — A TRADIÇÃO DO DIREITO BRASILEIRO

3. É tão verdade a constatação acima enunciada que encontra ela apoio em larga tradição do direito brasileiro, já consagrada pela letra do Decreto-lei nº 960, de 17 de novembro de 1938, artigo 60, onde se eximia a Fazenda da sujeição a concurso de credores ou da habilitação de crédito em falência, concordata ou inventário.

Já o Decreto-lei nº 858, de 11 de setembro de 1969, manteve a tradição, normatizando, em seu artigo 2º:

"A concordata preventiva ou suspensiva, a liquidação judicial ou a falência, não suspenderão o curso dos executivos fiscais, nem impedirão o ajuizamento de novos processos para cobrança de créditos fiscais apurados posteriormente."

Nesta linha protetora dos peculiares interesses da Fazenda Pública perfilou-se o Código Tributário Nacional, que é *lei complementar* à Constituição Federal, por força do artigo 18, § 1º, da Carta Fundamental, de sorte que disciplina, no Capítulo VI, as Garantias de Privilégios do Crédito Tributário, onde, em 11 artigos, tais garantias e privilégios são reiteradamente reconhecidas, com destaque, no que ora concerne, ao artigo 187, de teor:

"A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, inventário ou arrolamento."

Com o advento da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, diversos dispositivos mantiveram esta linha de tradição, a começar pelo artigo 5º, de grande explicitude:

"A competência para processar e julgar a *execução da dívida ativa da Fazenda Pública* exclui a de qualquer outro Juízo, inclusive o da falência, da concordata, da liquidação, da insolvência ou do inventário."

E o artigo 29 dispõe de forma análoga ao já referido artigo 187 do CTN.

4. Estes os diplomas de regência da matéria em exame e que não deixam dúvidas sobre a autonomia, a independência do juízo da execução fiscal do que se processa e do que se decide no juízo da falência, mesmo na hipótese em que a decretação da quebra tenha se dado posteriormente ao ajuizamento do crédito pertinente à dívida ativa da Fazenda. É de tal sorte protetiva aos interesses do erário público a legislação de regência, que a LEF, lei das execuções fiscais determina, em seu artigo 4º, § 1º, que:

"Ressalvado o disposto no artigo 31, o síndico, o comissário, o liquidante, o inventariante e o administrador, nos casos de falência, concordata, liquidação, inventário, insolvência ou concurso de credores, se, *antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, alienarem ou derem em garantia quaisquer dos bens administrados, respondem, solidariamente, pelo valor desses bens.*"

Quer dizer, o § 1º do art. 4º da LEF designa a responsabilidade executória primária do síndico e das demais pessoas que enumera por dívidas contra a Fazenda, fazendo-os responder *pessoalmente* pelo valor dos bens alienados ou dados em garantia ilícitamente, fraudando a execução.

A regra é inteiramente harmônica com o sistema do CTN onde, na Seção III, da "Responsabilidade de Terceiros", artigos 134 e 135, se estatui da *responsabilidade pessoal* pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos de:

(1) MIRANDA, PONTES, Tratado de Direito Privado, Tomo XXVII, pág. 150.

"IV — o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário." (inciso IV do art. 134).

III — TRATAMENTO JURISPRUDENCIAL

5. O Supremo Tribunal Federal também de longa data, invocando o Decreto-lei nº 960, de 1938, artigo 60, decidiu em favor do prosseguimento de executivos fiscais fora do juízo da falência, nos RE nº 71035 (RTJ 68/709) e 79456 (RTJ 72/578).

E invocando o CTN, em especial o artigo 187, proferiu decisão no RE nº 82114, cuja ementa diz: "Execução Fiscal. A Fazenda Pública possui ação própria para a cobrança de suas dívidas fiscais, não podendo ser compelida a fazer valer seus créditos, em caso de falência do devedor, no juízo falimentar. Aplicação do art. 187, "caput" do CTN, em RTJ, vol. 82/856.

Com fundamento nesta decisão do Pretório Excelso, o nosso Tribunal de Justiça, 2ª Câmara Cível julgou em Agravo de Instrumento nº 34.981, de 21 de maio de 1980, tendo a ementa a mesma redação daquela proferida pelo STF.

Também a 4ª Câmara Cível, em 16 de março de 1983, manifestou-se no sentido de que:

"O pagamento ao credor supõe inexistência de privilégio que o prejudique" (no Ag. Inst. 583002167).

Anteriores a estas decisões do Tribunal de Justiça do RS, este mesmo Tribunal decidiu reiteradamente na direção de que:

"A Fazenda Pública não está sujeita à habilitação em falência. A execução fiscal excepciona o juízo universal da falência", em RTJ, 1969, nº 17/175. E ainda na RTJERS, 1968, nº 9/239, Rel. Des. EMÍLIO A. M. GISKOW, RTJERS, 1973, nº 39/150, Rel. Des. JORGE RIBAS SANTOS, RTJERS, 1970, nº 22/1777, Rel. Des. ALAOR TERRA e RJTERGS, nº 31/185, Rel. Des. ANTONIO AUGUSTO UFLACKER.

Em decisão recentíssima, manifestou-se o Tribunal Federal de Recursos, Rel. Min. ANTONIO DE PÁDUA RIBEIRO, consignando-o:

"Execução Fiscal. Falência da devedora superveniente ao seu ajuizamento e à penhora efetivada. Aplicação da súmula 44 do TFR.

I — À vista da Súmula 44 do TFR não há lugar para remessa dos autos da execução fiscal do Juízo Falimentar." (em DJU, 18-10-84, p. 17381).

Esta última decisão do TFR segue a linha da proferida na Ap. C. nº 43418 — PR, em 16 de maio de 1980, pelo mesmo Tribunal, onde julgou-se no sentido de que:

"A falência não suspende o curso do processo fiscal, nem impede o ajuizamento de novos processos para a cobrança de créditos fiscais apurados posteriormente (Decreto-lei nº 858/69, art. 2º)."

Sem dúvida, as decisões proferidas pelos Tribunais Federais aplicam-se inteiramente à dívida ativa do Estado, porque os dispositivos de lei, tanto do CTN, quanto da Lei de Execução Fiscal, aplicam-se aos créditos tributários federais, estaduais e municipais.

IV — POSIÇÃO DA DOUTRINA

6. Afinada com a letra dos diplomas de regência e com a orientação pacificada dos Tribunais, a doutrina, repetidamente, manifesta-se asseverando que:

"A Fazenda não está obrigada a habilitar-se no juízo da falência, ou do inventário, ou qualquer outro. Isto não impede, porém, que declare, nesse Juízo, o seu crédito e nele peça reserva de bens suficientes, sem prejuízo da cobrança direta, com a respectiva penhora." (cfr. JOSÉ DA SILVA PACHECO (2), em uníssono com MILTON FLAKS (3)).

Neste último trabalho de doutrina, teve o autor cuidado em distinguir diferentes situações, que ensejam diferentes soluções, extraídas "das diretrizes pretorianas", assim:

"a) *Penhora anterior à insolvência* — faz-se a hasta, se for o caso, no próprio juízo da execução. Satisfeito o crédito fiscal, o saldo será remetido ao juízo universal. (...)

(2) em Comentários à Nova Lei de Execução Fiscal, SP, Ed. Saraiva, 1981, p. 130-132.

b) *Penhora posterior à insolvência* — Feita a penhora no rosto dos autos, o juiz da execução aguardará que o juízo universal coloque o numerário à sua disposição, atendidos os credores preferentes ou reservados bens para a satisfação destes."

Este mesmo autor acrescenta uma valiosa contribuição ao definitivo esclarecimento desta questão, quando diz, com segurança, que:

"A LEF não concede à Fazenda uma faculdade, mas sim um *poder-dever*, expressão de uso correntio entre os administrativistas para significar que, a certos privilégios dos entes públicos, corresponde a imposição de utilizá-los. Outro entendimento importaria em permitir que a Fazenda Pública se subtraísse ao seu juízo natural."

7. ALIOMAR BALEEIRO buscando construir, com segurança e rigor, uma interpretação conciliatória entre os artigos 187, 188 e 189 do CTN, pois que, da leitura apressada do § 1º do art. 188 e do parágrafo único do art. 189, poderia parecer que a Fazenda deveria habilitar-se no juízo da falência e do inventário, assegura que:

"cremos que a Fazenda poderá usar pura e simplesmente o executivo fiscal contra a Massa, que nele (executivo fiscal) se defenderá." (4)

Mas nossa análise vai além, valendo-se da precisa posição defendida por MILTON FLAKS, quando constata que o artigo 1º da LEF é imperativo: "a execução judicial para a cobrança da dívida ativa será regida pela lei específica" (cp. cit. p. 275).

Não é de se ignorar, neste contexto legal impositivo, que a habilitação do crédito no juízo universal da insolvência, implica em participar de uma *execução coletiva*, segundo os processualistas, execução esta regida, conforme o caso, então sim, pela Lei Falimentar ou pelos artigos 748 e seguintes do CPC.

Tal participação, no que concerne ao crédito fiscal, não pode se dar, *ex vi lege*, o que foi ainda melhor esclarecido em excelente artigo da autoria do Prof. PAULO BARBOSA LESSA, com o título "Crédito Fiscal e sua Cobrança em Caso de Falência do Devedor." (5)

Ali foi examinada detidamente a não sujeição do fisco ao processo falimentar, no antigo percurso histórico deste privilégio, cuja regressão no tempo permite constatar que mesmo a "Lei de Falências não cogita da situação do crédito fiscal, tão absolutamente o considerou afastado da regulamentação concursal de que trata."

Este importante reconhecimento está em uníssono com CLÉCIO BASTOS DA FONTOURA que detectou que "a preocupação do legislador em resguardar o crédito que compõe o quadro da dívida ativa, em caso de falência, é, no Brasil, de tradição mais que secular" (em DOU, de 17-8-81, p. 15485).

PAULO BARBOSA LESSA mostra e demonstra que a legislação assegura desenganadamente a exclusão do crédito fiscal na habilitação do processo falimentar. Esclarece que "habilitação" significa o mesmo que "declaração" com a conseqüente classificação do crédito (Lei de Falências, art. 98). Deste concurso, que é um esquema igualitário, foi excluída a Fazenda Pública, de sorte a que "tudo que se disser com fundamento no princípio igualitário não vale para o caso, pelo menos quanto ao Direito posto." (cap. cit. 14)

8. Fica-se, inobstante, advertido para as dificuldades práticas de conciliar a tese do juízo universal da falência, com a posição dos privilégios trabalhistas e fiscais.

Tal harmonização vem sendo feita todos os dias em nossos tribunais, do que dão notícias os muito julgados, antigos uns, recentíssimos outros, referidos presentemente. Em todos estes julgados dá-se pleno vigor ao preceituado no art. 187 do CTN, sublinhando as decisões que a Fazenda Pública não está obrigada a habilitar-se, quer dizer, a declarar e receber seu crédito na falência. Tal privilégio, de acordo com a maciça jurisprudência, como bem observou o Prof. Paulo Barbosa Lessa, não encontrou dificuldade prática maior *para o cumprimento, pelo juízo*

(3) em seus Comentários à Lei de Execução Fiscal, RJ, Forense, 1981, p. 272-286.

(4) em Direito Tributário Brasileiro, p. 568.

(5) publicado na Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico, Financeiro (n.º 21-22, ano XV, 1976, p. 11-17).

falimentar, dos mandados proferidos pelo juízo da Fazenda, no sentido de destacar da massa, as quantias necessárias ao pagamento do crédito fiscal. Assim também quanto à penhora que, independentemente dos autos da falência, procedeu-se na via executória.

Resulta que se houver "pobreza da massa" face às obrigações trabalhistas e às obrigações tributárias, "a solução é a da lei e a do bom senso: a falência encerra-se por falta de bens disponíveis (DL 7661 de 1945, art. 75), na síntese perfeita do Prof. BARBOSA LESSA. (6)

V — CONDOTA DO ESTADO NAS EXECUÇÕES FISCAIS FACE À FALÊNCIA

9. Considerando (a) a natureza específica do crédito fiscal face aos demais créditos que se habilitam no procedimento falimentar; (b) a literalidade dos dispositivos que regem a matéria conferindo tratamento privilegiado aos créditos fiscais neste contexto da quebra; (c) a orientação convergente e pacificada dos Tribunais, impõe-se aos servidores públicos encarregados, por dever de ofício, conferido constitucionalmente, de cobrar a dívida ativa do Estado, seus Procuradores do Estado, a conduta de dar prosseguimento aos executivos fiscais, até julgamento final, sem submeter o crédito do Estado à habilitação no "juízo universal" da falência.

Somos, pois, de entendimento que os representantes, em juízo, da Fazenda Pública, têm o poder-dever de não abrir mão de seu privilégio de processar e cobrar direta e autonomamente sua pretensão tributária, fora da via falimentar. Sendo o crédito pertencente ao erário público, não pode o exequente submeter-se a uma situação que lhe é gravosa, prejudicial, como reconheceram os julgadores da 3ª Câmara Cível do TJRS, pena de ferir-se preceitos de ordem pública, tuteladores de *interesse público* e, como tal, indisponíveis.

Novembro de 1984.

(6) No mesmo sentido da possível conciliação prática, CLÓVIS BEVILÁQUA (in RDP 43-44/63 a 68), JOSÉ AFONSO DA SILVA, *Execução Fiscal*, SP, Ed. Rev. dos Tribunais, 1975, ARRUDA ALVIM, *Manual de Direito Processual Civil*, vol I, Ed. Rev. dos Tribunais, 1977.