



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

A Posição dos Créditos Tributários na Falência sob a Ótica do Estado Social

Dayana Passos Drago

Rio de Janeiro
2009

DAYANA PASSOS DRAGO

A Posição dos Créditos Tributários na Falência sob a Ótica do Estado Social

Artigo Científico apresentado à Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, como exigência para obtenção do título de Pós-Graduação.

Orientadores: Prof^ª Néli Fetzner
Prof. Nelson Tavares
Prof^ª Mônica Areal

Rio de Janeiro
2009

A POSIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS NA FALÊNCIA SOB A ÓTICA DO ESTADO SOCIAL

Dayana Passos Drago

Graduada pela Universidade Candido Mendes.
Advogada.

Resumo: os créditos tributários constituem a principal fonte de arrecadação do Estado. Com o advento da nova Lei de Falências, os créditos tributários passaram a ocupar a terceira posição na nova ordem legal de preferências, cedendo lugar aos créditos com garantia real, que na atual lei de falências ocupam a segunda posição no concurso de credores estando abaixo apenas dos créditos derivados da legislação trabalhista. Diante desse panorama, o objetivo do trabalho é demonstrar que a nova ordem legal de preferências se afigura contrária à boa técnica legislativa, pois confere ao credor com garantia real, geralmente bancos, preferência no recebimento dos seus créditos em detrimento do fisco, que representa toda a sociedade.

Palavras-chaves: Crédito Tributário, Concurso de Credores, Falência.

Sumário: 1 – Introdução. 2 – Tributos na Constituição da República Federativa do Brasil. 3 – Noções sobre obrigação tributária, crédito tributário e cobrança dos créditos tributários. 4- Análise dos créditos tributários no Decreto-Lei nº 7661/45 e na Lei nº 1101/05. 5 – Os créditos tributários na atual Lei de Falências. 6 – Conclusão. 7 - Referências.

1 – INTRODUÇÃO

O presente trabalho objetiva fazer uma abordagem crítica à ordem legal de preferências, prevista no artigo 83 da nova Lei de Falências, tendo em vista o modelo de Estado Social adotado pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Para tanto, faz-se necessária uma breve análise acerca dos tributos na Carta Magna de 1988 e do modelo de Estado adotado por ela. Para fins didáticos, recomenda-se, ainda, tecer algumas considerações sobre a obrigação tributária, os créditos tributários e a sua forma de cobrança, bem como, a posição dos créditos tributários no Decreto-Lei nº 7661/45, antiga Lei de Falências, e na Lei nº 11101/05, atual Lei de Falências. Por fim, será feita uma abordagem da posição dos créditos tributários na atual Lei de Falências, nessa oportunidade alguns conceitos relativos a falência deverão ser explicitados para melhor compreensão do tema.

Os tributos constituem o meio mais importante de arrecadação do Estado. Tal receita é utilizada para fazer frente às despesas ordinárias do Estado, efetivação dos direitos individuais e sociais, execução de projetos sociais, enfim, à promoção das garantias asseguradas pelo Estado.

Contudo, grande parte dos tributos arrecadados pelo Estado são oriundos das atividades desenvolvidas pelos empresários, razão pela qual se afigura extremamente relevante a preocupação com a posição dos créditos tributários quando da falência do empresário.

Na falência, possivelmente o devedor não terá patrimônio suficiente para saldar toda a sua dívida – considerando que a falência, em regra, é o reconhecimento jurídico do estado de insolvência do empresário - por isso, o legislador baseando-se na equidade resolveu elaborar uma ordem legal de preferências no recebimento dos créditos, levando em consideração a sua relevância, que é aferida a partir da sua natureza.

Atualmente o fisco ocupa o terceiro lugar desta ordem legal, estando acima dele os credores de verba trabalhista e os credores com garantia real.

De fato, os créditos provenientes da legislação trabalhista são dotados de natureza alimentar, o que justifica a sua supremacia em relação aos demais créditos. No entanto, os

créditos com garantia real são desprovidos de fundamentos aptos a sustentar sua prioridade em relação aos créditos tributários, principalmente porque depois de quatro anos de vigência da nova lei de falências, parece não se ter notícias de redução considerável nas taxas de juros bancários que justifique a inversão legal operada Lei nº 11101/05.

Destarte, convém, ao longo deste trabalho, demonstrar que a inversão da ordem legal de preferências não se afigura compatível com o Estado Social, pois não se afigura razoável sacrificar os investimentos na saúde, educação, previdência social e nos projetos sociais, para garantir um suposto incentivo que até os dias atuais não foi devidamente implementado pelo setor privado. No mesmo sentido, não seria lícito aumentar a carga tributária dos tributos pagos pelas pessoas naturais a fim de garantir esses investimentos, uma vez que a cobrança dos tributos deve observar o princípio da capacidade contributiva, sendo certo que aquele que possui maior capacidade contributiva deve suportar carga tributária num nível mais elevado.

2 – TRIBUTOS NA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

De acordo com o artigo 145 da Constituição da República Federativa do Brasil, os tributos compreendem os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Todavia, a maioria da doutrina faz uma interpretação extensiva desse dispositivo de modo a incluir no gênero tributo também os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais.

Do conceito pentapartite de tributo verifica-se que o Estado brasileiro intervém no domínio econômico e social por meio da cobrança de tributos. Porém, nem sempre foi assim.

Como ensina Rosa Junior (2001) no período clássico, correspondente ao Estado Liberal, nos séculos XVIII e XIX, predominava o princípio do não intervencionismo do Estado na ordem econômica. Assim, a arrecadação estatal tinha por objetivo angariar

montante suficiente para satisfazer as despesas públicas essenciais, tais como: justiça, segurança da ordem interna, política e outras.

Na verdade, o Estado desempenhava o mínimo possível e, por isso, as finanças públicas acabavam por ter finalidade eminentemente fiscal.

Com o advento das oscilações econômicas, do desemprego, da intensidade das descobertas científicas e dos efeitos decorrentes da revolução industrial, o Estado passou a intervir no domínio econômico e social no fim do século XIX, passando a utilizar o tributo com dupla finalidade, quais sejam: fiscal e extrafiscal.

Sob o aspecto fiscal o tributo é utilizado para fazer frente às despesas estatais, sendo cobrado para garantir o pleno funcionamento da máquina estatal e para a execução dos programas governamentais. Entretanto, sob a ótica extrafiscal o tributo é utilizado como instrumento de redistribuição de riquezas ou como forma de intervenção do Estado no domínio econômico, evitando abusos do setor privado na economia nacional, preservando a livre concorrência, garantindo os direitos dos consumidores, a valorização do trabalho e etc.

A Constituição da República no Título II – Dos Direitos e Garantias Fundamentais, mais especificamente no Capítulo II – Dos Direitos Sociais, elenca vários direitos que devem ser assegurados à população. Todavia, para que o Estado concretize os direitos sociais previstos na Constituição necessita de recursos financeiros. Tais recursos são gerados em grande parte pelos tributos.

Portanto, depreende-se que a arrecadação dos tributos, em última análise, visa à realização das despesas ordinárias do Estado, efetivação dos direitos sociais e execução dos projetos governamentais.

Diante disso, depreende-se que aos direitos garantidos pelo Estado corresponde o dever fundamental de pagar tributos. Para Abraham (2006) sustentar o pacto social e os direitos fundamentais implica num ônus social que se materializa no dever jurídico

fundamental de pagar tributos, porém, sempre atento à capacidade contributiva do contribuinte.

Com efeito, a observância da capacidade contributiva se revela medida indispensável à concretização do princípio constitucional do não-confisco, uma vez que resguarda o mínimo existencial assegurado ao indivíduo para que viva dignamente, desconsiderando a idéia inicial que se limitava a garantir a sobrevivência pura e simples do ser humano.

Logo, somente com o pagamento dos tributos se faz possível garantir a dignidade da pessoa humana, assim como, o desenvolvimento nacional, erradicando a pobreza, marginalização e reduzindo as desigualdades sociais.

Com o descontrole proveniente do liberalismo, segundo o qual a economia era controlada pelas “leis de mercado”, as opressões econômicas e sociais aumentaram significativamente, exigindo do Estado uma atuação positiva a fim reduzir as desigualdades sociais. Desse atuar positivo do Estado nasce o Estado Social e com ele a constitucionalização da ordem econômica.

Cabe ressaltar que, embora a Constituição diga que a ordem econômica se encontra fundada na iniciativa privada, o Estado está legitimado a intervir na ordem econômica quando tiver por escopo a realização da justiça social, de modo a assegurar a todos existência digna nos moldes do artigo 170 da Constituição da República. Nesse sentido ensina Grau (2003, p.171) “A Constituição repudia dirigismo, porém, acolhe o intervencionismo econômico, que não se faz contra o mercado, mas a seu favor; a Constituição é capitalista, mas a liberdade apenas é admitida enquanto exercida no interesse da justiça social”.

Destarte, tem-se que a doutrina interpreta o princípio da livre iniciativa em consonância com a justiça social, a fim de promover a sobrevivência digna dos cidadãos, por meio de políticas que traduzam a redistribuição de riquezas.

Assim, resta claro que no Estado Social – em que o Estado assegura para os cidadãos uma série de direitos e avoca para si a prestação dos serviços públicos – a arrecadação tributária se afigura imprescindível para que o Estado alcance os objetivos traçados pela Constituição da República.

Em virtude disso, é inegável que o crédito tributário deverá gozar de prioridade no seu recebimento, já que beneficia toda a coletividade e incentiva o desenvolvimento nacional.

Portanto, o fato de o fisco ter prerrogativa no recebimento e na cobrança dos créditos tributários não é algo arbitrário como *prima facie* pode parecer. Na verdade, essas prerrogativas derivam de razões lógicas e equânimes, tendo em vista que são dotadas de interesse público.

3 – NOÇÕES SOBRE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, CRÉDITO TRIBUTÁRIO E COBRANÇA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

Para melhor compreender a noção exata de obrigação tributária é necessário remontar aos conceitos de hipótese de incidência tributária e fato gerador.

A hipótese de incidência, de acordo com as lições de Ataliba (2002), constitui a descrição hipotética, genérica e prévia, prevista na lei, que retrata um fato, sendo um conceito abstrato. Contudo, ocorrido o fato previsto genericamente na lei, concretizando no mundo real aquela descrição fática, pode-se afirmar estar diante do fato gerador.

Com isso, verifica-se que hipótese de incidência e fato gerador são institutos jurídicos distintos, muito embora alguns utilizem esses institutos como sinônimos. A diferença entre hipótese de incidência e fato gerador é bem elucidada por Machado (2006, p. 147) “A expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a descrição, contida

na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão fato gerador diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito lei.”. Logo, a obrigação tributária surge no momento em que aquela conduta prevista em lei se realiza.

A obrigação tributária é uma espécie do gênero obrigações que tem suas raízes traçadas no direito civil. Em virtude disso, a obrigação tributária também deverá observar os elementos fundamentais das obrigações, quais sejam: subjetivo, objetivo e imaterial.

O primeiro elemento compreende: o sujeito ativo, que na obrigação tributária é o Estado, credor do tributo, que detém o direito subjetivo de exigir a prestação pecuniária, conforme dispõe o artigo 119 do Código Tributário Nacional; o sujeito passivo, que na obrigação tributária corresponde à pessoa que tem o dever de efetuar o pagamento do tributo. Este será denominado contribuinte quando tiver relação pessoal e direta com o fato gerador ou responsável, nos casos em que embora não tenha relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo, tenha o dever de saldá-lo em virtude de expressa disposição legal.

Por elemento objetivo temos a prestação. Na obrigação tributária principal será sempre de natureza patrimonial, consistente no pagamento do tributo, isto é, obrigação de dar. Por sua vez, a obrigação tributária acessória se materializa por uma obrigação de fazer ou não fazer.

Finalmente, o elemento imaterial que representa o vínculo jurídico. Na obrigação tributária tal vínculo decorre do ato jurídico, ou seja, da ocorrência do fato gerador.

Levando em consideração os elementos da obrigação tributária, tem-se que o seu conceito pode ser assim definido: a obrigação tributária é o vínculo jurídico que liga o sujeito passivo (contribuinte, devedor) ao sujeito ativo (Fisco, credor), quando o primeiro concretiza o fato previsto abstratamente na norma legal hipotética.

Com o surgimento da obrigação tributária se origina o crédito tributário, no entanto, este surge com característica de iliquidez necessitando desta forma da apuração do seu valor para que seja efetuada a sua regular cobrança. O ato que torna o crédito tributário líquido, certo e exigível chama-se lançamento.

De acordo com Machado (2006, p.191) lançamento tributário “é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante de crédito tributário”.

Portanto, o lançamento não dá origem ao tributo, somente apura o montante do crédito tributário, isto é, o *quantum debeatur*.

Logo, o crédito tributário somente será exigível com o lançamento, quando então o sujeito passivo será notificado do valor do crédito.

Tendo em vista a importância do crédito tributário, já explicitado ao longo desse trabalho, o legislador contemplou uma forma específica para execução desses créditos. A execução fiscal tem previsão na Lei nº 6830/80.

O crédito tributário vencido e não pago, regularmente inscrito como Dívida Ativa, constitui título executivo extrajudicial hábil a embasar a propositura da ação de execução fiscal pela Fazenda Pública, conforme dispõe o artigo 585, VI do Código de Processo Civil.

A petição inicial deverá ser instruída com a Certidão da Dívida Ativa, conforme determina o artigo 6º parágrafo 1º da Lei de Execução Fiscal.

Estando em termos a petição inicial, o juiz despachará expedindo mandado de citação, penhora, arresto, avaliação, conforme disposto no artigo 7º da Lei nº 6830/80.

O executado terá o prazo de cinco dias para pagar a dívida, com os encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou para garantir o juízo, nomeando bens a penhora ou depositando o valor correspondente.

Se o executado não pagar, nem garantir o juízo no prazo legal, de acordo com o artigo 10 da Lei de Execução Fiscal, ocorrerá a penhora, que poderá recair sobre qualquer bem do executado, exceto aqueles considerados absolutamente impenhoráveis.

Garantido o juízo, o executado poderá no prazo de 30 dias contados do depósito, da juntada da fiança bancária ou da intimação da penhora, oferecer embargos, conforme dispõe o artigo 17 da Lei de Execuções Fiscais.

Nos embargos, o executado poderá alegar toda a matéria de defesa que poderia deduzir em sede de contestação.

Se os embargos não forem opostos ou se o forem, tiverem sido rejeitados, os bens penhorados serão alienados em hasta pública ou adjudicados pela Fazenda Pública.

Verifica-se que o procedimento adotado pela lei de execução fiscal possui algumas diferenças do procedimento previsto no Código de Processo Civil para cobrança ordinária de créditos. Tal diferença se fundamenta na prerrogativa concedida ao fisco, tendo em vista o interesse público consubstanciado pela arrecadação tributária.

4- ANÁLISE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS NO DECRETO-LEI 7661/45 E NA LEI 1101/05

O devedor empresário que se encontra em situação patrimonial deficitária, impossibilitado de arcar com suas dívidas, provavelmente se encontra em estado de insolvência.

Contudo, em virtude do princípio da preservação da empresa, em sendo a atividade desenvolvida viável, dever-se á, na medida do possível, promover a sua recuperação, objetivando a preservação da atividade, pois fonte geradora de recursos para o Estado.

Entretanto, se a empresa desenvolvida pelo empresário não for recuperável, ensina Coelho (2005) que nesta hipótese deverá falir, uma vez que a manutenção da atividade a qualquer custo acaba prejudicando as boas atividades.

A falência sob o aspecto técnico jurídico, segundo Campinho (2006, p.05) é “a impossibilidade do devedor de arcar com a satisfação de seus débitos, dado a impotência do seu patrimônio para a geração dos recursos e meios necessários aos pagamentos devidos”.

Logo, diante da impossibilidade do devedor empresário gerar recursos, tendo em vista à inviabilidade da sua atividade, a falência será a medida jurídica cabível na espécie, possibilitando a liquidação judicial do ativo para solver o passivo.

Ocorre que esta liquidação dar-se-á no bojo de um processo de execução coletiva ou concursal, no qual concorrerão todos os credores do devedor empresário na medida das suas preferências estabelecidas em lei.

Pelo fato de o devedor empresário se encontrar insolvente e, portanto, não dispor de patrimônio suficiente para solver todas as suas dívidas, foi que a lei criou o instituto da falência, cuja finalidade reside na arrecadação de todos os bens do falido para promover a liquidação do seu ativo e a satisfação dos credores.

A liquidação judicial do ativo do devedor tem por objetivo, como salienta Campinho (2006, p. 07) “assegurar aos credores do devedor insolvente um tratamento racional na realização de seus créditos, obstando abusos ou preferências indevidas e injustas, garantindo, sobretudo, a *par conditio creditorium*”.

Para garantir o princípio da *par conditio creditorium* o legislador elaborou um sistema de classificação de créditos, que segundo Campinho (2006), leva em consideração a qualidade ou causa do crédito.

No Decreto-Lei nº 7661/45, antiga Lei de Falências, o concurso de credores se estabelecia na seguinte ordem: 1º créditos derivados da legislação trabalhista; 2º créditos

fiscais, tributários ou não tributários; 3º créditos com garantia real; 4º créditos com privilégio especial; 5º créditos com privilégio geral; 6º créditos quirografários.

A nova Lei de Falências, Lei nº 11101/05, trouxe algumas modificações na ordem legal de preferências, porém, a alteração mais significativa foi a prioridade dos créditos com garantia real em relação aos créditos tributários.

Segundo Coelho (2005) a inversão legal na ordem de preferências teve por objetivo a diminuição dos juros bancários, pois os credores com garantia real são em sua grande maioria bancos, e na falência quase sempre o ativo do devedor era consumido com o pagamento dos tributos devidos ao Fisco.

No entanto, a alteração trazida pela Lei nº 11101/05 não parece ter sido correta, isso porque os riscos suportados pelos credores podem ser reparados por outras formas que não prejudiquem a sociedade. Na vigência da antiga Lei de Falências os credores já se protegiam de uma possível insolvência do devedor embutindo nos juros os riscos do negócio ou exigindo a prestação de fiança ou aval quando da celebração do mútuo.

5 – OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS NA ATUAL LEI DE FALÊNCIAS.

Primeiramente, será feita uma breve exposição sobre o instituto da falência antes de adentrar na situação específica do crédito tributário.

A falência é a solução jurídica para o devedor empresário insolvente, promovendo a liquidação judicial do seu ativo para solver o seu passivo.

De acordo com o artigo 748 do Código de Processo Civil, a insolvência se configura quando as dívidas do devedor forem superiores aos seus bens. Entretanto, o conceito de insolvência para fins de falência é bem mais abrangente. Como ensina Campinho (2006) a

falência restará caracterizada tanto na hipótese em que o passivo do devedor empresário superar o seu ativo, quanto na situação em que o ativo do devedor é maior que seu passivo, pois neste caso a lei prevê a extinção das obrigações do falido em virtude do pagamento de todo o seu débito.

Com efeito, quando o ativo do devedor é maior que o seu passivo a insolvência se revela a partir da falta dos meios necessários ao desenvolvimento da atividade empresarial, como por exemplo, o não pagamento dos seus débitos no prazo avençado, resultando daí a caracterização da impontualidade, muito embora o seu ativo supere em muito as suas dívidas.

Para fins de verificação da falência, a nova lei adotou o sistema misto. Tal sistema se divide em dois outros sistemas, quais sejam: o da impontualidade e dos atos de falência.

O sistema da impontualidade possui previsão no artigo 94, I da Lei nº 11101/05, e determina que a quebra do devedor será decretada quando sem relevante razão de direito deixar de pagar as suas obrigações no prazo convencionado. Note-se que, para ensejar a decretação da falência, a obrigação deverá ser líquida e estar materializada em título ou títulos executivos, devidamente protestados, e o seu valor superior a 40 salários mínimos.

O sistema dos atos de falência, também chamado de enumeração legal, consiste na prática de qualquer dos atos previstos nos incisos II e III do artigo 94 Lei nº 11101/05, tendo como consequência a presunção de insolvência do empresário.

Portanto, a insolvência será presumida tanto quando o devedor empresário deixar de pagar suas obrigações no prazo ajustado, quanto praticar atos, previsto em lei, tradutores do estado de insolvência do devedor.

Todavia, para que o estado de insolvência do devedor possua relevância jurídica impõe-se a decretação judicial da falência, pois segundo Campinho (2006, p.193) “Ao declarar-se, pela sentença, o preexistente estado de insolvência, passa ele a ser judicialmente

qualificado como falência.” Assim, apenas com a sentença é que a falência deixa de ser um estado de fato para se constituir em estado de direito.

No procedimento falimentar existem duas fases distintas. A primeira fase possui natureza cognitiva, cuja finalidade se limita a apurar o estado de insolvência do devedor. Se no curso do processo de conhecimento o devedor não elidir a presunção de insolvência, o juiz proferirá sentença decretando a falência do devedor. Depois de decretada a falência do empresário, instaurar-se-á no dizer de Campinho (2006), o procedimento de falência propriamente dito, correspondente a um processo de execução concursal, no qual ocorrerá a arrecadação dos bens do falido, bem como a sua liquidação, visando à satisfação dos credores, observadas as preferências previstas na lei.

Com a decretação da falência, de acordo com o artigo 6º, *caput*, da Lei de Falências, ocorre a suspensão das ações e execuções em face do falido, instaurando a sentença de quebra o juízo universal da falência, que segundo Coelho (2005, p.162) “significa que todas as ações referentes aos bens, interesses e negócios da massa falida serão processadas e julgadas pelo juízo perante o qual tramita o processo de execução concursal por falência.”

A suspensão das ações e execuções reside no fato da falência instaurar uma execução na qual concorrerão todos os credores do devedor falido de acordo com as suas preferências legais, além disso, a falência provoca, em regra, a paralisação das atividades do falido. Dessa forma, o patrimônio para satisfação dos credores será o existente até o momento da sentença da quebra, e por esse motivo é que todos os credores do falido se habilitam num único processo, possibilitando, assim, o rateio de forma proporcional entre os credores.

Por ser a falência o reconhecimento do estado de insolvência do devedor, sendo na maioria das vezes seu patrimônio insuficiente para satisfazer todos os credores, foi que a lei estabeleceu uma ordem de preferência no recebimento de tais créditos.

Então, a ordem legal de preferências se funda na natureza dos créditos. Sendo assim, o legislador ao elaborar a ordem de preferências leva, ou pelo menos deveria levar em consideração, a relevância dos créditos.

Diante disso, a prioridade dos créditos derivados da legislação trabalhista em relação aos demais é totalmente justificável, tendo em vista o seu caráter alimentar, o que lhe assegura prioridade no recebimento já que se encontra ligado ao valor vida.

Entretanto, no tocante aos créditos com garantia real, o raciocínio não parece ter sido o mesmo. O referido crédito aparece em segundo lugar na ordem legal de preferências acima dos créditos tributários.

Analisando essa incoerência, pode-se dizer que não há justificativa plausível para privilegiar um grupo de pessoas, credores com garantia real, em detrimento de toda a sociedade, créditos tributários, mormente quando por outros meios menos onerosos se faz possível a redução das taxas de empréstimos, exigência de aval ou fiança.

Destarte, parece ter o legislador desviado da técnica legislativa segundo a qual no concurso de credores se estabelece a preferência de acordo com a relevância do crédito, critério esse pautado na razoabilidade, princípio norteador do ordenamento jurídico pátrio.

Assim, de acordo com o artigo 83 de Lei de Falências, a classificação de créditos dar-se-á na seguinte ordem: créditos derivados da legislação do trabalho, créditos com garantia real até o limite do bem gravado, créditos tributários, créditos com privilégio especial, créditos com privilégio geral, créditos quirografários, as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas, inclusive as multas tributárias, e os créditos subordinados.

Em virtude do disposto no *caput* do artigo 83 da Lei de Falências, o fisco deverá observar a ordem de classificação dos créditos, uma vez que o crédito tributário, por estar

expressamente previsto na ordem legal de preferências, considera-se crédito concursal e por isso, concorrerá com os demais créditos para fins de recebimento.

Para Coelho (2005) o crédito tributário não se submete ao concurso de credores. Logo, se a execução fiscal satisfizer o fisco antes dos credores trabalhistas ou com garantia real poderá o fisco receber o produto de tal execução sem obrigá-lo observar se os credores acima já foram satisfeitos.

Contudo, esse não parece ser o melhor entendimento. O artigo 83 da Lei de Falências dispõe expressamente que na falência o pagamento dos credores deverá observar a ordem legal, ordem essa que faz previsão dos credores que deverão ser pagos com prioridade segundo a natureza dos seus créditos e da qual o fisco faz parte.

Portanto, estando o bem penhorado na execução fiscal, entende Campinho (2006) que a melhor solução seria que o juiz da falência dirigisse ofício ao juízo da execução fiscal solicitando o produto da venda do bem para que dessa forma seja observada a ordem de preferências prevista na lei.

O artigo 76 da Lei de Falências cristaliza o princípio da indivisibilidade do juízo falimentar. Isso significa que o juízo falimentar será competente para conhecer dos créditos existentes em face do falido, ressalvadas as ações que demandam quantia ilíquida, as reclamações trabalhistas, as execuções fiscais e as ações em que a massa falida for autora.

Em relação às execuções fiscais, cabe ressaltar que tendo em vista a prerrogativa do recebimento dos créditos fiscais, existe um regime próprio de cobrança desses créditos, qual seja, aquele previsto na Lei nº 6.830/80. Por esse motivo, o artigo 187 do Código Tributário Nacional e o artigo 76 da Lei de Falências excepcionam a execução fiscal do juízo universal da falência, dispensando também a habilitação do fisco no juízo falimentar.

Assim, embora decretada a falência do empresário, continuará tramitando nas varas de fazenda pública a execução fiscal da cobrança do crédito tributário em virtude da prerrogativa que tem o fisco no recebimento dos seus créditos.

Por isso, pode acontecer como já mencionado neste capítulo, do fisco obter êxito na sua ação e receber seu crédito antes daqueles credores que possuem preferência no recebimento destes.

Nesse caso, como medida de equidade, a solução mais correta parece ser aquela que obriga o rateio do produto da execução entre os credores situados acima do fisco, quais sejam, os credores trabalhistas e os credores com garantia real, pois se assim não fosse, o fisco estaria violando norma de ordem pública, que se traduz no dever de observar a ordem de preferências prevista na lei.

5 – CONCLUSÃO

O Estado brasileiro em nada se assemelha com o modelo de Estado liberal, no qual prepondera o princípio das leis de mercado e do não intervencionismo na ordem econômica. Tal modelo estatal objetiva arrecadar somente montante suficiente à satisfação das despesas fiscais. Por isso, o Estado Liberal é também chamado de Estado mínimo, tendo em vista que se restringe a proteção dos seus súditos contra os arbítrios do Estado, garantindo a autonomia da vontade dos particulares.

Em sentido contrário temos o Estado Social, cuja finalidade é a promoção da dignidade da pessoa humana, da valorização do trabalho, da justiça social. Contudo, para que isso ocorra numa sociedade capitalista, faz-se necessário a intervenção do Estado na ordem

econômica, bem como, a implementação de políticas sociais desenvolvidas pelo Estado, tendentes à erradicação da pobreza e ao desenvolvimento nacional.

Entretanto, para que o Estado possa fazer frente aos direitos sociais assegurados na Constituição, impõe-se a obtenção de receita, o que se dá por meio do pagamento dos tributos.

Destarte, tem-se o dever fundamental de pagar tributos em contraposição aos direitos fundamentais e sociais garantidos aos cidadãos.

Dentro desse panorama, é preciso questionar a inovação na ordem legal de preferências, na medida em que o sacrifício suportado por toda a sociedade parece não ser razoável.

Na verdade, com a inovação legal, a sociedade passou a assumir os ônus de um contrato que somente beneficiarão as partes nele envolvidas.

Com isso, afigura-se ilógica a nova ordem legal de preferências, pois o fato do fisco ter sido preterido em face dos credores com garantia real contraria todo um sistema fundado na supremacia do interesse público.

Ademais, essa inovação permite uma redução na receita do erário já que grande parte dos impostos arrecadados são pagos pelos empresários.

Disso resulta que o princípio da capacidade contributiva restará ferido, pois, como o Estado necessita de receitas para consecução dos deveres impostos pela Constituição, a perda dessa arrecadação será compensada com o aumento da carga tributária dos tributos pagos pelas pessoas naturais. Assim, a lógica da tributação se inverterá, uma vez que a carga tributária será suportada por aqueles que possuem menor capacidade contributiva para tanto.

Logo, os tributos como instrumento de efetivação dos direitos individuais e sociais, constitui, ou ao menos deveria constituir, critério de orientação da boa técnica legislativa. Porém, a crise social indica critérios outros, que não jurídicos, para a manutenção de uma classe, e o sacrifício, cada vez mais intenso, da sociedade brasileira.

Insta salientar que após três anos de vigência da Lei de Falências não se teve notícias de redução considerável das taxas dos juros bancários, mas tão somente a eclosão de uma crise econômica mundial, o que reforça a tese de que a sociedade mais uma vez ficou prejudicada.

Por todo o exposto, depreende-se que tal mudança embora legal, não se afigura legítima, pois além de violar a sistemática adotada na legislação brasileira, quando despreza o princípio da supremacia do interesse público, reduzirá o poder de receita do erário, afastando, dessa forma, cada vez mais o Estado brasileiro da concretização dos seus objetivos, bem como, da adoção da tão almejada justiça social.

7 – REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. O dever fundamental de pagar tributos. *Informativo, Escola superior da procuradoria geral da fazenda nacional*, Rio de Janeiro, Seção 3 – texto doutrinário, 2006.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*, 6 ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

CAMPINHO, Sérgio. *Falência e recuperação de empresa*. - O novo regime da insolvência empresarial. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de direito comercial*. v3. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

GRAU, Eros Roberto, *A ordem econômica na constituição de 1988*. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da. *Manual de direito financeiro e direito tributário*. 15 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

SILVA, José Afonso da, *Curso de direito constitucional positivo*. 24 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.