

PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA COMO FUNDAMENTO PARA CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS

Danyel Freire Furtado de Mendonça¹

Lenice S. Moreira de Moura²

RESUMO

Discute-se a possibilidade da aplicação do Princípio da Preservação da Empresa previsto no artigo 47 da lei 11.101/05 e implícito nos artigos 1º, IV; artigo 3º, II e III; e artigo 170, todos Constituição Federal da República Federativa do Brasil, no contexto da concessão de benefícios fiscais. Pondera-se a respeito das dificuldades econômicas que as empresas passam em face da excessiva carga tributária brasileira, considerada uma das maiores do mundo, sem receber uma contraprestação efetiva do Estado, analisando ainda o fato de que as empresas são as maiores contribuintes do Estado brasileiro, demonstrando, sobretudo, sua função social, para, em seguida, explicar a necessidade de uma proteção às mesmas através do princípio ora abordado. Assim, são abordadas as possibilidades e as vantagens da concessão de benefícios fiscais para as empresas que estejam passando por dificuldades para se manterem, demonstrando que é mais vantajoso tanto para o Estado, como para a sociedade que a empresa continue suas atividades, exercendo sua função social, do que permitir sua falência.

Palavras-chave: Princípio da Preservação da Empresa. Carga tributária. Função Social da Empresa. Benefícios fiscais.

PRINCIPLE OF COMPANY PRESERVATION AS BASIS FOR TAX BENEFITS

ABSTRACT

We discuss the possibility of applying the Principle of Company Preservation under article 47 of law 11.101/05 and implicit in article 1º, clause IV, article 3º, clauses II and III, and article 170, as indicated in the Federal Constitution of the Federal Republic of Brazil, in the context of tax benefits. Ponder the economic difficulties on companies from the

¹ Graduando no curso de Direito da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte – FARN. E-mail: danyelfreire@hotmail.com

² Doutora em Ciências Sociais-UFRN. Mestre em Direito da Integração-UFSM. Especialista em Direito Empresarial e Tributário-UNISINOS. Coordenadora Científica do Curso de Direito da FARN. Professora da Graduação e da Pós-graduação em Direito Constitucional, Tributário e Metodologia da Pesquisa Jurídica da FARN, FAL e UnP e Advogada.

excessive tax burden in Brazil, considered one of the highest in the world, without receive an effective consideration of state Expected in excessive delivery of government services and how they are performed and then explain the need for protection for the same principle discussed herein. Consider the fact that businesses are the largest contributors to the state, showing above all, its responsibilities to communities and employees. Thus the possibilities are discussed and the advantages of tax breaks for companies that are experiencing difficulty staying in business, demonstrating that it is more advantageous for both the state and society that the company continues its activities, performing its responsibility, to allow the bankruptcy.

Keywords: Principle of Company Preservation. Tax burden Social Responsibility of the Company. Tax benefits.

INTRODUÇÃO

O tema foi escolhido pelo fato de ter observado a dificuldade que algumas empresas passam em face da excessiva carga tributária existente no país e, sobretudo, da forma como são cobradas ou executadas a pagarem os respectivos tributos. Sendo assim, a aplicação do princípio abordado mostra-se de grande relevância, principalmente porque as empresas, frise-se, são as maiores contribuintes do Estado brasileiro. A título de conhecimento, especula-se que em torno de 70% da carga tributária do país está concentrada nas empresas existentes (32% proveniente de bens e serviços, 14% proveniente da renda das empresas e 24% proveniente da folha de salários)³, representando ainda o maior obstáculo ao crescimento das empresas em nosso país⁴. De acordo com o relatório “Doing Business – 2010” divulgado pelo Banco Mundial (Bird) de uma verificação entre 183 países, o Brasil é o que tem a maior carga tributária, necessitando que o empresário trabalhe 2.600 (duas mil e seiscentas) horas por ano somente para pagar os tributos devidos.⁵ Tanto o é que no ano de 2005 a carga tributária representava mais de 34% (trinta e quatro por cento) do PIB

³ FREIRE, Jorge Lins. Carga Tributária e seus Efeitos na Economia. **Congresso do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda**. Brasília, 14 set. 2005. p. 08.

⁴ FREIRE, Jorge Lins. Carga Tributária e seus Efeitos na Economia. **Congresso do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda**. Brasília, 14 set. 2005. p. 04

⁵ NOTÍCIAS. **Brasileiro é o que trabalha mais para pagar impostos no mundo**. Disponível em <<http://www.sindate.org.br>> Acesso em: 15 set. 2009.

(produto interno bruto) brasileiro, tendo crescido mais de 10% (dez por cento) entre os anos de 1991 e 2005.⁶

De acordo com o Presidente da Federação das Indústrias do Estado da Bahia (Congresso do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, 2005) a carga tributária descomedida além de prejudicar os produtos de mercado nacional em relação aos do mercado estrangeiros, desestimula a produção de empregos e os investimentos⁷, ou seja, acaba por destruir a função social da empresa, prejudicando sobremaneira as empresas nacionais.

Nesse contexto, há doutrinadores que criticam a concessão de benefícios fiscais, considerando que estes ferem o Princípio da Isonomia disposto no *caput* do artigo 5º da nossa Constituição Federal ou que são privilégios odiosos. Um exemplo de jurista que tem um olhar crítico sobre o tema é o ilustre Canotilho ao dizer que os encargos públicos deverão ser repartidos de forma igual e, em havendo a isenção para um grupo, o restante deverá pagar por isso⁸, e também Licardo Lobo Torres ao ensinar que:

O Estado ofende a liberdade relativa do cidadão e o princípio da isonomia quando cria, na via legislativa, administrativa ou judicial, *desigualdades fiscais* infundadas, através dos *privilégios odiosos* ou das *discriminações*.⁹

Em suma, como bem explicado por Marlon Alberto Weichert:

Sempre que se concede a uma pessoa ou a um grupo de pessoas benefício fiscal, o ônus do tributo não pago é assumido pelo restante da sociedade. Todos os demais contribuintes deverão, pois, pagar tributos mais elevados para compensar o que deixou de ser arrecadado em função de isenção concedida.

(...)

A regra, portanto, é que a concessão de isenção atenta contra a igualdade e, com isso, afronta a Constituição. (...)

Logo, somente quando admitida pela própria Constituição, como instrumento de preservação ou promoção de valores por ela

⁶ FREIRE, Jorge Lins. Carga Tributária e seus Efeitos na Economia. **Congresso do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda**. Brasília, 14 set. 2005. p. 03

⁷ FREIRE, Jorge Lins. Carga Tributária e seus Efeitos na Economia. **Congresso do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda**. Brasília, 14 set. 2005. p. 07 e 10.

⁸ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito Constitucional, 1993. In: WEICHERT, Marlon Alberto. **Isenções tributárias em face do princípio da isonomia**. p. 9.

⁹ TORRES, Ricardo Lobo. Os direitos humanos e a tributação – imunidades e isonomia. In: WEICHERT, Marlon Alberto. **Isenções tributárias em face do princípio da isonomia**. p. 9.

positivados, será tolerável a isenção.¹⁰ (grifos acrescentados ao original).

Todavia, *data máxima vênia*, há de se observar que o próprio conceito de tal princípio (isonomia) é tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades. Dessa maneira, há de se avaliar que aquelas empresas que estão enfrentando dificuldades para se manterem não estão em igualdade com as demais.

Outrossim, deve ser atentado ainda para o fato de que as empresas cumprem importante função social, qual seja o desenvolvimento da sociedade e a geração de empregos, além, como já citado, da enorme geração de receita derivada, através dos tributos, para o Estado. De tal sorte, mostram-se de extrema importância para o Estado, sendo tidas como sua maior fonte de renda. Além da renda direta através dos tributos, há de se analisar que ao gerar empregos, “põe renda nas mãos” de seus trabalhadores. Estes, por sua vez, tendo verba, irão consumir e girar o mercado. E a cada vez que um desses trabalhadores adquirir um produto, ele indiretamente estará contribuindo com o Estado, pois, como é cediço, boa parte dos tributos têm seus valores embutidos nos preços dos produtos, como é o caso do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, por exemplo.

Mesmo com todos esses relevantes fatores, ainda há certa mitigação na aplicação efetiva do princípio abordado por este trabalho. Aliás, de início, cumpre esclarecer o que seria um princípio. De acordo com Tercio Sampaio Ferraz Junior¹¹, princípios são premissas do raciocínio que compõe a estrutura do sistema jurídico. Dessarte, todo ramo do direito encontra seus pilares nos princípios gerais e específicos.

Voltando ao cerne principal do tema, caso uma empresa não possa arcar com seus tributos e, devido a tanto, entre em processo de falência em face de uma eventual execução fiscal, os créditos tributários ficarão apenas em terceiro na lista preferencial (perdendo para os créditos trabalhistas/alimentares e os créditos com garantia real)¹². Assim, por hipótese,

¹⁰ WEICHERT, Marlon Alberto. **Isenções tributárias em face do princípio da isonomia**. p. 10.

¹¹ FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito – técnica, decisão, dominação**. São Paulo: Atlas, 2001. p. 244.

¹² Art. 83, Lei de 11.101/05. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

I – os créditos derivados da legislação do trabalho, limitados a 150 (cento e cinquenta) salários-mínimos por credor, e os decorrentes de acidentes de trabalho;

II - créditos com garantia real até o limite do valor do bem gravado;

III – créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;

entrando em falência a empresa, possivelmente, não poderá arcar nem com os créditos trabalhistas, ou seja, muito provavelmente não terá como pagar ao Fisco. Seria mais benéfico, pois, que fosse aplicado o princípio da preservação da empresa e concedido algum benefício para que a empresa tivesse melhores condições de se recuperar. Reduzindo brutalmente os termos, é melhor para o Estado receber pouco do que não receber nada.

Diante de tal problemática, a pesquisa mostrará que é mais benéfico ao Estado conceder alguns benefícios para que a(s) empresa(s), no caso concreto, possam continuar suas atividades do que tributá-las a ponto de que as mesmas tenham que fechar seus estabelecimentos e deixem de contribuir.

Assim, o presente trabalho irá mostrar o que se entende como o princípio da preservação da empresa e em que textos legais tal princípio se encontra previsto. Abordará também quais seriam as funções sociais da sociedade empresária, demonstrando que sua importância é relevante à toda a sociedade, e não apenas aos interesses capitalistas.

Trará também os pensamentos dos autores que criticam sua aplicação do âmbito da concessão dos benefícios fiscais, sobretudo por entenderem que tal aplicação iria ferir o princípio da isonomia. Nesse diapasão trataremos especificamente sobre este último princípio, mostrando qual seu conteúdo jurídico a fim de demonstrar a possibilidade da concessão dos benefícios fiscais legalmente, mostrando as vantagens de se preservar uma empresa. Por fim, mostrará como o Poder Judiciário vem, aos poucos, aplicando o princípio da preservação da empresa, inclusive no ramo do Direito Tributário, apresentando as conclusões extraídas da pesquisa.

O PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA COMO FUNDAMENTAÇÃO PARA A CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS

Pois bem, muito se fala hoje em dia no Princípio da Preservação da Empresa em vários ramos do Direito, como o Direito do Trabalho e o Direito Falimentar, por exemplo. Todavia, a aplicação do mesmo no contexto do Direito Tributário não tem sido observada com a força que deveria, considerando a grande relevância da tributação sobre as empresas. Não obstante a tal fato, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já entende pela

aplicação do princípio abordado em alguns casos, tendo o Supremo Tribunal Federal – STF publicado súmulas no intuito de proteger tais sociedades, limitando o poder do Fisco, como será mostrado adiante.

Ademais, há críticas feitas à concessão de benefícios fiscais considerando que os mesmos ferem o Princípio da Isonomia o qual é abordado expressamente no *caput* do art. 5º da nossa Constituição Federal. Porém, como será mostrado, pelo próprio conceito da isonomia – “tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais” – veremos que a aplicação da preservação da empresa não rasgará tal preceito constitucional.

Para começarmos a abordagem cumpre esclarecer o que seria tal princípio tema do presente trabalho e qual o fundamento legal do mesmo.

Desta maneira, temos que o art. 47 da Lei nº 11.101/05 – Lei de Falências – trás em seu bojo:

Art. 47. A recuperação judicial tem por objetivo **viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira** do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a **preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica**. (grifos acrescentados).

Não restam dúvidas quanto ao fato de que nesse dispositivo legal o princípio analisado encontra-se expressamente previsto ao se tratar da recuperação judicial.

Não obstante, percebe-se a presença implícita do princípio abordado no próprio Código Civil de 2002, ao permitir que o empresário que venha a se tornar incapaz continue exercendo a atividade empresarial por meio de representante ou devidamente assistido. É o que diz o *caput* do art. 974, *in verbis*:

Art. 974. **Poderá o incapaz**, por meio de representante ou devidamente assistido, **continuar a empresa antes exercida por ele enquanto capaz, por seus pais ou pelo autor da herança**. (grifos acrescentados ao original)

Assim, vê-se que o princípio em análise visa a superação de crise econômica pela empresa, ou de algum problema superveniente como no caso da incapacidade do empresário, para que a mesma possa manter sua função social e estimular a atividade econômica. Ora, é indubitável a adoção do Princípio da Preservação da Empresa como

diretriz na elaboração da Lei de Falências e também sua presença no citado dispositivo do novo Código Civil.

Isto se dá em consideração ao interesse da coletividade, pois, como se sabe a empresa representa não só um ente privado, mas sim um ente de interesse coletivo, com importante função social. Desde o século XX o Estado intervencionista vem adotando a nova ótica de proteger a coletividade em detrimento da segurança individual, e em prol da justiça social. O princípio aqui tratado é puramente um reflexo desse novo paradigma.

O questionamento então está pautado sobre o que seria essa função social. Dentre outras características, cumpre sua função social aquela empresa que gera empregos, origina receitas para o Estado (através de tributos) e promove o crescimento econômico do país, evitando também o surgimento de monopólio. De outro lado, para cumprir sua função social é necessário que a empresa atue dentro dos parâmetros legais.

Segundo Waldo Fazzio Junior, “insolvente ou não, a empresa é uma unidade econômica que interage no mercado, compondo uma labiríntica teia de relações jurídicas com extraordinária repercussão social”¹³. Sendo assim, é de fácil conclusão que o fechamento de um estabelecimento empresarial prejudicará também os trabalhadores, assim como os credores da empresa que certamente não conseguirão executar de forma eficaz a mesma.

Preservá-la, portanto, significa a manutenção de empregos e de receitas tributárias ao Estado que, logo que o estabelecimento se recupere, voltará a receber seus tributos normalmente. Ademais, os credores também ficarão mais satisfeitos tendo em vista que poderão executar seus créditos futuramente com uma maior garantia de recebimento dos valores. Acrescente-se a tanto o já citado fato de que a própria geração de empregos por parte das empresas faz com que uma maior parcela da população tenha renda para gastar e consumir no mercado. Tal consumo fará com que haja a circulação de capital havendo cada vez mais geração de rendas tributárias, quer seja no momento da aquisição de novos produtos – gerando receita de ICMS que será pago pela empresa que vende a mercadoria, mas que, todavia o fato gerador só ocorreu no momento da venda e em decorrência desta – quer seja pelos tributos incidentes sobre a renda (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, por exemplo), dentre outros fatores.

¹³ FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Nova Lei de Falência e Recuperação de Empresas**. São Paulo: Atlas, 2005. p. 35.

Dessa feita, além de gerar renda tributária direta, a geração de empregos proporcionada pelas empresas faz com que seus trabalhadores gerem tributos próprios, como o Imposto de Renda, assim como contribuam para os fatos geradores de outras empresas.

Fábio Ulhoa Coelho também defende que uma empresa representa muito mais para a sociedade do que o simples capitalismo, fazendo girar diversos outros interesses ao seu redor. Cabe aqui destacar trecho do seu livro que expõe o seguinte:

Enquanto a empresa é ativa, os trabalhadores mantêm seus empregos, o fisco arrecada e os consumidores têm acesso aos bens e serviços de que necessitam. Além deles, pode depender da manutenção da atividade empresarial uma série de pequenas outras empresas, geradoras não só de renda, para pequenos e médios empreendedores, mas também de empregos indiretos. Existem, inclusive, exemplos de cidades que se formam e crescem graças ao estabelecimento de uma grande indústria. O princípio da preservação da empresa aponta para a existência desse amplo e difuso conjunto de pessoas, que não são empreendedores nem investidores, mas desejam também o desenvolvimento de certa atividade empresarial.¹⁴

É notável a importância atribuída pela doutrina à atividade empresarial, sobretudo pelo fato de que extrapola os interesses particulares de seus sócios e empreendedores, abrangendo interesses coletivos de toda a população, direta ou indiretamente, com a geração de empregos, e do próprio Estado com as receitas tributárias geradas.

Já em termos constitucionais, temos que o princípio trazido à baila se encontra implícito na Carta Magna, em especial em seus art. 1º, IV (ao tratar da livre iniciativa); art. 3º, II e III (ao objetivar o desenvolvimento nacional e a erradicação da pobreza, visto que sabemos ser a empresa fonte de empregos e desenvolvimento); além do art. 170 que valoriza o trabalho humano. É óbvio que não há como se valorizar o trabalho humano e o desenvolvimento nacional se o agente capaz de gera-los não for mantido na sociedade.

Há também aqueles que o considerem o princípio como uma limitação ao poder de tributar, visto que o art. 150 da CF (o qual prevê tais limitações) tem início com a expressão “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte”. Ainda, conforme leciona Misabel Derzi, o direito tributário brasileiro pode ter o princípio da preservação da empresa efetivado com a aplicação mais eficaz do princípio da capacidade

¹⁴ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. 2 ed. v. 2. São Paulo: Saraiva. 2000. p. 444.

contributiva – art. 145, §1º da CF – e da vedação ao confisco – art. 150, IV da CF¹⁵. Por fim, o princípio em questão também pode ser utilizado para justificar a aplicação da razoabilidade e proporcionalidade nas infrações fiscais, de modo que não permita que as penalidades inviabilizem a atividade empresarial do contribuinte.

Por tudo citado acima vemos que o Princípio da Preservação da Empresa encontra amparo legal tanto Código Civil de 2002 como na Constituição Federal – implicitamente – como na Lei de Falências, explicitamente, não restando óbices à sua aplicação em determinados ramos do Direito, nos restando agora analisar sua aplicação quanto ao Direito Tributário.

Para tanto, em relação aos benefícios fiscais, há severas críticas quanto à concessão dos mesmos embasando-se no fato de que seria atingido o preceito constitucional da isonomia, já que não pode haver discriminações na sociedade, exceto àquelas previstas em lei. Todavia, importante destacar que a concessão de tais benefícios àquelas empresas que estejam em difícil situação financeira não implicará, necessariamente, em uma ofensa ao princípio isonômico. Isso se dá pelo fato de ter que se levar em conta, nas lições de Eduardo Sabbag, “as **condições concretas** de todos aqueles envolvidos” (grifos acrescidos).

Então, nesse ponto, mister se faz uma breve análise sobre o conteúdo jurídico do Princípio da Isonomia. Quanto ao mesmo, nas palavras de Celso Antônio Bandeira de Mello, qualquer elemento pode ser considerado um fator discriminador legal (ou seja, em acordo com o princípio aqui abordado), portanto que seja “compatível com a cláusula igualitária e tão-somente quando existe um vínculo de correlação lógica [...] desde que tal correlação não seja incompatível com interesses prestigiados na Constituição”¹⁶. Ou seja, somente será contrariado o princípio isonômico se a desequiparação estiver sendo odiosa, fortuita ou injustificada a ponto de que o fator discriminatório não tenha essa “correlação lógica” com o fato causador da discriminação. Em outros termos, a isonomia “será alcançada se o tratamento desigual for proporcional ao desnível das situações” e será violada “quando a desigualdade de tratamento surge como arbitrária.”¹⁷

¹⁵ DERZI, Misabel Abreu Machado. **O Princípio da Preservação das Empresas e o Direito à Economia de Imposto**. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*, 10º volume. São Paulo: Dialética, 2006. p. 336-358.

¹⁶ MELLO, Celso Antônio Bandeira. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**, 3ª ed., 2010, p. 17

¹⁷ WEICHERT, Marlon Alberto. **Isenções tributárias em face do princípio da isonomia**. p. 4.

De acordo com Canotilho¹⁸:

existe uma violação arbitrária da igualdade jurídica quando a disciplina jurídica não se basear num: (i) fundamento sério; (ii) não tiver um sentido legítimo; (iii) estabelecer diferenciação jurídica sem fundamento razoável.

Vê-se, portanto, que a relação entre o Princípio da Isonomia e o Princípio da Preservação da Empresa é bastante controvertida tendo autores que abordam todos os sentidos. Citando Gerson dos Santos Sicca¹⁹, temos que:

Bernardo Ribeiro de Moraes (1995, p. 116-117), aliás, enuncia as regras que norteiam a aplicação do princípio da isonomia:

a) a igualdade jurídica tributária consiste numa igualdade relativa, com seu pressuposto lógico da igualdade de situações ou condições (...); b) não se admitem exceções ou privilégios, tais que excluam a favor de um **aquilo que é exigido de outros em idênticas circunstâncias** (...); c) a existência de desigualdades naturais justifica a criação de categorias ou classes contribuintes, **desde que as distinções sejam razoáveis e não arbitrárias**.

Não destoa dessa compreensão Sampaio Dória (1986, p. 138), ao citar as palavras do então *Justice Brandeis*, da Suprema Corte americana:

O princípio da igualdade não impede que o Estado discrimine para fins de tributação. Considera-se violadora da regra tão-somente a classificação que exorbite do regular exercício do julgamento e discriminação legislativos. Por outras palavras, o princípio da igualdade exige meramente que a discriminação *seja razoável*. E razoável será a classificação que um homem bem informado, inteligente, de bom senso e civilizado possa racionalmente prestigiar.

Examinando a constitucionalidade de leis à luz do princípio da igualdade, este Tribunal tem declarado que a classificação deve repousar sobre uma diferença *real*, e não aparente, especiosa ou arbitrária, de modo que todos os situados idênticamente sejam tratados com igualdade; que a classificação deve ter uma *finalidade*, ou a consecução de uma política dentro da competência do Estado; e que a diferença deve ter um *nexo* com o objetivo da legislação, que seja substancial, e não apenas

¹⁸ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito Constitucional, 1993. In: WEICHERT, Marlon Alberto. **Isonomias tributárias em face do princípio da isonomia**. p. 4 e 5.

¹⁹ SICCA, Gerson dos Santos. **Isonomia tributária e capacidade contributiva no Estado contemporâneo**. p. 8.

especulativo, remoto ou negligenciável. (grifos acrescidos ao original)

O mesmo autor, mais à frente, cita que:

(...) sendo adequadas as palavras de Sampaio Dória (1986, p. 128) quando afirma que “(...) a faculdade de discriminar é da essência do poder tributário” (...).

(...) em um Estado de Direito, a igualdade jurídica não se restringe a uma igualdade formal, abstrata, isolada das circunstâncias concretas: a grande promessa jurídica das Constituições contemporâneas é a correção das desigualdades de fato geradas pelo sistema capitalista, que imprimiu sua particular forma de apropriação privada dos meios de produção e de exploração da mão-de-obra.²⁰

Partindo desses pontos e sabendo que o Princípio da Preservação da Empresa é implícito constitucionalmente, vemos, desta maneira, que se for utilizado como justificativa para a concessão de um dado benefício, não se estaria ferindo a isonomia prevista no texto constitucional.

Portanto, na visão de Celso Antônio Bandeira de Mello, para a concessão de benefícios sem a afetação da isonomia, há de se observar 03 (três) pontos importantes: primeiro há de se analisar o que está sendo adotado como critério discriminatório; em seguida, verificar se há justificativa racional que se correlacione com esse fator; e, por fim, verificar se o fundamento lógico utilizado está em acordo com o sistema normativo constitucional²¹. Se qualquer um desses requisitos for hostil ao Princípio da Isonomia, torna-se evidente a quebra do mesmo, devendo a norma ser declarada inconstitucional.

Dessa maneira, temos ainda que a lei não pode utilizar como critério de diferenciação um traço específico ao ponto de singularizar um único sujeito que será abarcado pela norma. Ainda, o traço diferenciador necessita, obrigatoriamente, residir na pessoa, coisa ou situação a ser discriminada. Para nosso trabalho, o que mais importa neste aspecto é a diferenciação quanto a situação em que as empresas se encontram.

²⁰ SICCA, Gerson dos Santos. **Isonomia tributária e capacidade contributiva no Estado contemporâneo**. p. 12.

²¹ MELLO, Celso Antônio Bandeira. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**, 3ª ed., 2010, p. 21 e 22

Dentro do Princípio da Isonomia há de se mencionar quais tipos normas não ferem a igualdade. Temos então que a norma geral “nunca poderá ofender à isonomia pelo aspecto da individualização abstrata do destinatário”²². Ora, se a norma é geral é porque não está se individualizando qualquer pessoa. Mesmo raciocínio é válido para as normas abstratas, visto que mesmo que na época da edição da norma haja apenas uma pessoa que se encaixe na situação, haverá sua incidência a qualquer outro que venha a estar na mesma situação futuramente.

Quanto a esses tipos de normas há uma importante ressalva a ser feita, ressalva essa perpetrada pelo ilustre Celso Antônio Bandeira de Mello. Ressalta o autor que caso a regra se revista apenas aparentemente desses aspectos (generalidade e abstração), tendo o verdadeiro intuito de ludibriar o princípio e favorecer um dado indivíduo, esta norma será desigualitária visto que a abstração/generalidade eram maliciosas ou apenas aparentes.²³. Ou seja, caso a desequiparação atinja um único indivíduo de modo absoluto e atual, agredida estará a isonomia.

Já em relação às normas individuais e concretas, tem-se que as mesmas poderão ou não estar em conformidade com a igualdade. A individual estará em acordo caso seja reportada a sujeito que atualmente seja indeterminado e indeterminável. As concretas, quando forem gerais, também estarão em conformidade.

Concluindo de modo brilhante o assunto, discorre o autor da seguinte maneira:

Em outras palavras: um fator neutro em relação às **situações**, coisas ou pessoas diferenciadas é idôneo para distingui-las. Então, não pode ser deferido aos magistrados ou aos advogados ou aos médicos que habitem em determinada região do País – *só por isto* – um tratamento mais favorável ou mais desfavorável juridicamente. Em suma, discriminação alguma pode ser feita entre eles, simplesmente em razão da área espacial em que estejam sediados. Poderão, isto sim – o que é coisa bastante diversa – existir nestes vários locais, **situações e circunstâncias**, as quais sejam, elas mesmas, distintas entre si, gerando, então, por condições próprias suas, elementos diferenciais pertinentes. Em tal caso, não será a demarcação espacial, *mas o que nelas exista*, a razão eventualmente substante para justificar discrímem entre os que se assujeitam – por sua presença contínua ali – àquelas condições e as demais pessoas que não enfrentam idênticas circunstâncias.²⁴ (grifos acrescentados ao original)

²² MELLO, Celso Antônio Bandeira. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**, 3ª ed., 2010, p. 28

²³ MELLO, Celso Antônio Bandeira. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**, 3ª ed., 2010, p. 29

²⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**, 3ª ed., 2010, p. 30

Portanto, o centro da questão é que o fato ou acontecimento transcorrido pode se tornar elemento discriminador sem ferir a isonomia, visto que aqueles atingidos por tais estarão em situações desiguais. E, a igualdade será agredida quando o fator diferenciador não guardar pertinência lógica com a inclusão ou exclusão no benefício deferido ou com a inserção ou arredamento do gravame imposto.

Ou seja, de certo modo, segundo se extrai da leitura do livro de Celso Antônio Bandeira de Mello, não poderia ser concedido um benefício para as empresas que atuem em um determinado ramo, somente pelo fato de atuarem nesse ramo, mas poderia ser concedido a todas as empresas que estejam passando uma determinada situação, como, por exemplo, processo de recuperação judicial.

Após a análise do conteúdo do princípio isonômico, voltemos a analisar a aplicação do mesmo.

Levando em conta que o princípio ora abordado – expresso no art. 150, II da Carta Magna – prevê expressamente a vedação a instituição de “tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em **situação equivalente**” (grifos acrescidos) e considerando que as empresas que passam por situações de dificuldades econômicas não estão em equivalência com as demais, vê-se a não ofensa ao preceito constitucional. Aliás, segundo o pensamento de Celso Antônio Bandeira de Mello, já citado neste artigo, “não há como desequiparar pessoas e situações quando *nelas* não se encontrem fatores desiguais”²⁵. Destarte, a dificuldade financeira pela qual passa uma dada empresa pode ser encarada como um fator desigual, o que legalizaria a desequiparação.

Ainda nesta linha de raciocínio, passemos análise do §1º do art. 145 da Constituição Federal, assim redigido:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º - Sempre que possível, **os impostos** terão caráter pessoal e serão graduados segundo a **capacidade econômica do contribuinte**, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (...) (grifos acrescidos)

²⁵ MELLO, Celso Antônio Bandeira. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**, 3ª ed., 2010, p. 35

Nota-se que o próprio texto constitucional vincula a graduação dos **impostos** segundo a “capacidade econômica do **contribuinte**”, ou seja, quer seja pessoa física ou jurídica, não há dúvidas quanto a necessidade de gradação, mas somente para os impostos.

Quanto ao fato de gradação ser dirigida somente aos impostos, há doutrina em sentido diverso, entendendo que se estende também para outras formas de tributos. Todavia, devido a própria redação da Constituição, essa gradatividade poderá ser mais amplamente aplicada para os impostos do que para as demais espécies tributárias.

Ora, se uma dada empresa se encontra em situação econômica dificultosa, por que não conceder-lhes incentivos para que a mesma possa se recuperar? É mais proveitoso para o Estado obter rendimentos – mesmo que em quantidade reduzida da realmente devida – de uma empresa permitindo que esta se recupere e futuramente contribua de forma plena com os tributos, do que acabar por não conceder qualquer auxílio a mesma, fazendo-a entrar em falência, o que acarretaria no risco de o Estado nem receber sequer alguma quantia. Reduzindo os termos brutos, é melhor para o Estado receber pouco do que não receber nada.

Claro que há pensamentos diversos, como o do respeitável tributarista Ricardo Lobo Torres²⁶ que discorre em sua obra que: “cada um deve contribuir na proporção de suas rendas e haveres, **independentemente de sua eventual disponibilidade financeira**”. Com toda *vênia* que é cabível, discordamos do posicionamento do renomado tributarista, pois, como explicitado acima, mais vale para o Estado receber pouco para que a empresa possa se manter e, futuramente, continuar pagando seus tributos, do que deixar a empresa falir e correr o risco de não receber nada.

Ademais, além da arrecadação futura que haverá em face daquela empresa – no momento que a mesma estiver com sua situação financeira estável – qualquer atitude do Estado no sentido de aplicar o Princípio da Preservação da Empresa é louvável pelo fato de que as mesmas cumprem uma importante função social, já aqui citada.

Vejam que além da contribuição tributária, sendo importante fonte de renda estatal – ou a mais importante – as empresas ainda geram um grande número de empregos e, por vezes, geram algumas benfeitorias na sociedade. Se o Estado não se importar com a situação real da empresa, tributando-a da mesma maneira como se ela estivesse em ótima situação financeira, e gerando talvez sua consequente falência, todos aqueles empregados

²⁶ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**, 12. ed., p. 94

seriam postos nas ruas aumentando ainda mais o percentual de desemprego em nosso país que, diga-se de passagem, já é bastante insatisfatório.

Ainda, dependendo da situação, a empresa não poderia nem pagar os créditos trabalhistas de seus (ex)funcionários, deixando-os, muitas das vezes, desamparados. Além de que, se aquela dada empresa realizava alguma atividade com intuito social, não mais a poderá fazê-la. Em resumo, prejudicaria, além da empresa tributada, uma parcela da sociedade e, acreditamos, não é essa a intenção dos entes tributantes.

Como bem afirmou Mariza Marques Ferreira, “a liquidação definitiva de uma empresa que, apesar de acometida de dificuldades financeiras se mostre viável, representa um grande prejuízo para a sociedade, eis que se perdem, principalmente, postos de trabalho e fontes de renda tributária.”²⁷

Sendo assim, vê-se que não atentar para a condição real de uma empresa em dificuldades financeiras, tributando-a sem se importar com tal fato, poderá prejudicar uma parcela da sociedade além do próprio Estado que talvez nem consiga executar seus tributos, perdendo ainda a possibilidade de tributar futuramente tal estabelecimento.

Contudo, no que pese tudo aqui narrado, parece-nos que o Poder Legislativo, assim como o Executivo, não dão a importância devida às empresas. Sabe-se que a carga tributária no nosso país é uma das maiores do mundo, sem haver, contudo, uma boa prestação de serviços por parte do ente estatal. A título de conhecimento, do ano de 2000 para o ano de 2010 a carga tributária brasileira cresceu de 30,03% para 35,04% em relação ao PIB²⁸. Ainda, segundo os cálculos realizados, enquanto que na década de 70 (setenta) foram trabalhados 76 (setenta e seis) dias para o pagamento de tributos, no ano de 2009 os brasileiros trabalharam até o dia 27 de maio para o pagamento dos mesmos, ou seja, praticamente dobrou a quantidade de dias trabalhados para o pagamento da carga tributária do país²⁹.

E essa elevada carga tributária estimula, além de tudo, o crescimento da sonegação fiscal. Segundo consta, quando o Estado de São Paulo reduziu a alíquota do ICMS incidente sobre o álcool, no ano 2003, de 25% (vinte e cinco por cento) para 12% (doze por cento) – ou seja, reduziu em mais da metade – através da Lei nº 11.593, de 04 de dezembro de 2003, ele conseguiu aumentar a arrecadação do ICMS sobre tais produtos em

²⁷ FERREIRA, Mariza Marques. **O princípio da preservação da empresa**. Disponível em <<http://www.franca.unesp.br/mariza.pdf>> Acesso em: 31 jul. 2011. p. 03.

²⁸ Dados obtidos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT).

²⁹ Dados obtidos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT).

7% (sete por cento). Isso mostra claramente que a redução de alíquotas é uma forma eficaz de reduzir a sonegação fiscal e aumentar a arrecadação de tributos³⁰.

Ademais, a legislação de parcelamento de débitos tributários prevê que alguns tributos não podem ser parcelados. Quanto ao próprio recolhimento de contribuição previdenciária ao INSS retida do empregado, não há previsão na lei tributária para o parcelamento de tal débito, mesmo encontrando-se a empresa comprovadamente em dificuldades financeiras.

Outro fato importante é que a louvável Lei de Falências – Lei nº 11.101/05 – apesar de aplicar o princípio abordado com o fim de manter a empresa em funcionamento, esqueceu-se aplicá-lo no âmbito tributário. Ora, muitas vezes a sociedade passa por uma crise em face da carga tributária, como já mostrado no início do trabalho. Caso entre em processo de recuperação judicial, os débitos fiscais já existentes irão para a lista de credores, na terceira posição em ordem preferencial. Contudo, em que pese a tentativa de amenizar a cobrança esmagadora do Fisco, a referida Lei esqueceu o fato de que a sociedade empresaria que esteja se recuperando continuará praticando fatos geradores ocasionando o surgimento de novos débitos tributários enquanto estiver atuando no mercado na tentativa de se recompor. E esses novos débitos que vão sendo gerados, os quais – relembre-se – em boa parte das vezes são as causas das dificuldades econômicas das empresas, são cobrados de imediato, não indo para a lista de credores da recuperação judicial. Em outras palavras, a empresa que esteja tentando se recompor terá que lutar ainda contra os inúmeros tributos que continuarão a ser cobrados dela a medida que a mesma for praticando os fatos geradores.

Nesse ponto, vale destacar, a Lei de Falências deveria trazer uma forma de benefício para tais sociedades empresárias, de modo que os novos tributos gerados não ocasionassem uma grande dificuldade para que elas se mantenham.

A impressão que nos passa é a de que para tais poderes é preferível ver o fechamento de uma empresa que cumpra sua função social, ao invés de amenizar a cobrança de tributos para as mesmas, permitindo sua sobrevivência.

Em contrapartida, o Poder Judiciário – em busca do bem estar social – já começou a entender pela aplicação do princípio em alguns casos, tendo inclusive súmulas do Supremo

³⁰ FREIRE, Jorge Lins. Carga Tributária e seus Efeitos na Economia. **Congresso do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda**. Brasília, 14 set. 2005. p. 21.

Tribunal Federal (STF) que limitam o poder do Fisco com o intuito de preservar as empresas. São os casos das súmulas 70, 323 e 547, todas do STF, *in verbis*:

Súmula 70 do STF – é inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.

Súmula 323 do STF – é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.

Súmula 547 do STF – não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.

Como se pode perceber, em ambas as súmulas o nosso tribunal de última instância prevê vedações às autoridades fiscalizadoras para que a atividade empresária não seja interrompida. Desta maneira, o Fisco somente poderá cobrar os débitos tributários da forma legalmente estabelecida, ou seja, mediante execução fiscal, a qual, para que se possa ingressar, necessita que já se tenham passadas algumas etapas – como o lançamento para que se gere o crédito tributário, e somente após isso, possa inscrever o contribuinte na dívida ativa – garantindo o devido processo legal ao contribuinte.

O STJ já tem aplicado o princípio abordado também em casos de penhora sobre o faturamento, entendendo que tal tipo de atitude só será cabível em situações excepcionais, como se pode ver no REsp 525.295/SC, abaixo transcrito:

Recurso Especial nº 525.295 – SC (2003/0041862-0)

Relator: Ministro Franciulli Neto

EMENTA

RECURSO ESPECIAL - ALÍNEAS "A" E "C" - TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - PENHORA DE 10% DO FATURAMENTO DA EMPRESA - IMPOSSIBILIDADE - EXCEPCIONALIDADE NÃO-CARACTERIZADA - NECESSIDADE DE ESGOTAMENTO DAS POSSIBILIDADES DE LOCALIZAÇÃO DE OUTROS BENS DA EMPRESA PASSÍVEIS DE CONSTRIÇÃO – INDISPENSÁVEL NOMEAÇÃO DE ADMINISTRADOR.

Os Ilustres Ministros iniciam o julgado afirmando que “É firme a orientação deste Sodalício no sentido de que, **somente em caráter excepcional, é possível realizar a**

penhora sobre o faturamento da empresa, ainda com a observância de cautelas previstas em lei.” (grifos acrescidos).

Mais a frente, em importante trecho, discorrem da seguinte maneira:

Não se pode olvidar que **a constrição judicial sobre o faturamento da empresa pode inviabilizá-la, frustrando a excussão da dívida, uma vez que a possibilidade da devedora enfrentar seus débitos será dificultada pela medida constritiva que poderá comprometer sua estabilidade financeira. O ordenamento jurídico pátrio confere proteção especial ao exercício da empresa** (cf. Livro II do Código Civil em vigor). Dessarte, ao Estado-juiz não é permitido, em hipótese alguma, ser conivente com a conduta de inadimplentes; **contudo, ao coagir tais indivíduos a adimplir suas dívidas, mister se observe com prudência as consequências desses atos, em nome do princípio da preservação da empresa.** (grifos acrescidos).

Desta maneira, vê-se a preocupação do STJ em preservar as empresas, inclusive para garantir futura execução. São encontradas demasiadas decisões no mesmo sentido em tal tribunal, com as mesmas alegações, mostrando a relevância do tema abordado.

Ademais, além do entendimento contrário à penhora sobre o faturamento, o mesmo tribunal também vem decidindo pela possibilidade de parcelamento dos débitos junto à Receita Federal como um direito do contribuinte em estado falimentar, como pode ser visto no REsp 844.279/SC, existindo outros de igual teor:

Recurso Especial nº 844.279 - SC (2006/0092158-3)

Relator: Ministro Luiz Fux

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROGRAMA DE PARCELAMENTO DE DÉBITOS JUNTO À RECEITA FEDERAL. LEI 10.684/03. OBRIGAÇÕES DO REQUERENTE. EMPRESA SOB REGIME FALIMENTAR. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE ADESÃO. NEGADO. ART.38, §11 DA LEI 8.212/91. REGRA GERAL. INEXISTÊNCIA DE DISPOSIÇÃO ESPECÍFICA. ART.111 E 155-A DO CTN. PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO E RECUPERAÇÃO ECONÔMICA DA EMPRESA. APLICABILIDADE. SUPERVENIÊNCIA DA NOVA LEI DE FALÊNCIAS. ART.6º, §7º DA LEI 11.101/05. ALEGADA VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

No supracitado julgado os Ministros defendem a aplicação do Princípio da Preservação da Empresa, discorrendo que:

esse entendimento coaduna-se com o princípio da preservação da entidade empresarial, que restou assim insculpido no art. 47 da Lei 11.101/05: ‘A recuperação judicial **tem por objetivo viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.**’ (grifos acrescidos)

Sendo assim, é perceptível a preocupação do Poder Judiciário com o tema em análise. Todavia, é necessário que haja ainda a cooperação dos Poderes Executivos e Legislativos para que seja uma maior eficácia do princípio.

CONCLUSÕES

Após as análises feitas no presente estudo, concluímos que em se tratando de matéria tributária, o Poder Judiciário vem aos poucos aplicando o princípio da preservação da empresa no intuito de protegê-las contra o poder avassalador do Fisco. Isso ocorre para suprir a ausência dos Poderes Executivo e Legislativo que, ao contrário, vem cada vez mais aumentando os tributos e dificultando o crescimento e desenvolvimento das sociedades empresárias.

Percebe-se também que a atividade empresarial é cada vez mais importante para a sociedade como um todo, e não só para seus empresários, pois além de gerarem receitas tributárias e empregos diretos, ainda geram empregos indiretos – devido as outras pequenas empresas que gravitam em torno da principal – dando ensejo a mais renda para o Estado e para a população em geral. Ademais, com essa geração de empregos e, conseqüentemente, de renda para a população, esta passará a consumir mais no mercado, fazendo-o fluir e desenvolver-se.

Ainda, importante lembrar que as empresas também contribuem para o próprio desenvolvimento social, pois, como é cediço, são elas as grandes investidoras em desenvolvimento e tecnologia, contribuindo, muitas vezes, com a criação de equipamentos que degradem menos o meio ambiente, por exemplo.

Sendo assim, vemos que sua importância vai além de meros interesses capitalistas abrangendo toda a sociedade, daí porque a necessidade aplicar o princípio abordado, inclusive sobre o âmbito tributário, para, assim, mantê-las cumprindo sua função social.

Dessa forma, para que a concessão de benefícios não seja dada de forma odiosa, o que destruiria o preceito constitucional da isonomia, a norma garantidora de tais benefícios teria que ser uma regra geral e abstrata, de modo a não beneficiar especificamente um particular. Ainda, essa norma também não poderia garantir os benefícios somente em decorrência de uma situação que não tenha sentido com a norma, como por exemplo, a concessão de benefícios simplesmente em decorrência do ramo de atuação da sociedade empresaria.

A norma teria então que conceder os benefícios para todas as empresas que estivessem passando por uma determinada situação financeira que seria trazida em lei, como, por exemplo, processo de recuperação judicial, para que a discriminação fosse legal.

Tais benefícios poderiam ser uma redução de alíquotas, forma simplificada de calcular os tributos, um melhor parcelamento, ou mesmo a extensão do prazo de pagamento, dentre outros, portanto que o benefício fosse concedido em caráter genérico para todas as empresas que estejam passando por uma determinada situação de dificuldade financeira.

Por fim, com base em todo o estudo feito, temos que o Estado – em seus três Poderes – deveria aplicar fortemente o Princípio da Preservação da Empresa também no âmbito tributário, a fim de propiciar melhores condições as empresas que estejam em dificuldades, no intuito de mate-las atuando e contribuindo com sua função social, o que, por conseguinte, é mais benéfico para a sociedade. Afinal, como já explicitado durante todo o trabalho, a empresa além de contribuir com seus tributos, gera o desenvolvimento social, além de empregos o que, consequentemente, faz com que o mercado circule e sejam ocasionados mais fatos geradores de tributos, o que seria inclusive melhor para o próprio Fisco.

REFERÊNCIAS

ARANTES, Oscarino. **Princípio da preservação da empresa como norma de direito tributário**. Disponível em <http://www.abdir.com.br/doutrina/ver.asp?art_id=&categoria=Remãfã©dios Constitucionais> Acesso em :20 abr. 2011.

ÁVILA, Alexandre Rossato. **Curso de Direito Tributário**. 6. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**. 3. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

BRASIL. Lei nº. 11.101, de 9 de fevereiro de 2005. **Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária**. Brasília: Congresso Nacional, 2005.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Brasília: Congresso Nacional, 2002.

BRASIL, Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Congresso Nacional, 1966.

BRASIL. Superior Tribuna de Justiça. Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça "A Turma, por unanimidade, conheceu do recurso e lhe deu provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator." Os Srs. Ministros João Otávio de Noronha, Castro Meira e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins. Sustentou oralmente o Dr. Clayton Rafael Batista, pela recorrente. Recurso Especial nº 525295/SC. Relator: Ministro Franciulli Netto. **RSTJ**, v. 191, p. 203, mar. 2005.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda e Benedito Gonçalves votaram com o Sr.

Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão. Recurso Especial nº 844279/SC. Relator: Ministro Luiz Fux. **Diário da Justiça eletrônico**, fev 2009.

BUDNHAK, Gerson Odacir; DOS SANTOS, Silvana Duarte. **Princípio da preservação da empresa: um enfoque jurisprudencial**. Disponível em <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/17291/principio-da-preservacao-da-empresa-um-enfoque-jurisprudencial>> Acesso em: 05 ago. 2011.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. 2 ed. v. 2. São Paulo: Saraiva, 2000.

FERREIRA, Mariza Marques. **O princípio da preservação da empresa**. Disponível em <<http://www.franca.unesp.br/mariza.pdf>> Acesso em: 31 jul. 2011.

FREIRE, Jorge Lins. Carga Tributária e seus Efeitos na Economia. **Congresso do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda**. Brasília, 14 set. 2005.

GAIA, Patrícia Dantas. **Princípio da preservação das empresas e sua aplicação no direito tributário**. Disponível em <<http://www.compedi.org.br/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3535.pdf>> Acesso em: 20 abr. 2011.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SÃO PAULO, Lei nº 11.593, de 04 de dezembro de 2003. **Altera a Lei nº 6.374, de 1º de março de 1989, que dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS**. São Paulo: Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo.

SÃO PAULO, Lei nº 6.374, de 1º de março de 1989. **Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS**. São Paulo: Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo.
SICCA, Gerson dos Santos. **Isonomia tributária e capacidade contributiva no Estado contemporâneo**. Disponível em <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/item/id/172/4/R164-13.pdf>> Acesso em: 28 mai. 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**, 12. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

WEICHERT, Marlon Alberto. **Isenções tributárias em face do princípio da isonomia**. Disponível em <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/bitstream/id/575/4/r145-24.pdf>> Acesso em: 28 mai. 2011.

ZANELLO, Cristina. **Princípio da preservação da empresa e seus reflexos na legislação tributária**. Disponível em <<http://www.idtl.com.br/artigos/225.pdf>> Acesso em: 20 abr. 2011.