



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS  
PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO ESCOLAR DE  
DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO  
TRABALHO DE CURSO II – JUR1052(A02)  
PROFESSOR: ARI FERREIRA DE QUEIROZ  
ALUNO: EDNER RICARDO R. DE ALMEIDA

**UMA ANÁLISE CONTEMPORÂNEA DO PARCELAMENTO DE DÉBITOS  
TRIBUTÁRIOS DAS EMPRESAS PRIVADAS NO BRASIL**

GOIÂNIA-GO



EDNER RICARDO RODRIGUES DE ALMEIDA

**UMA ANÁLISE CONTEMPORÂNEA DO PARCELAMENTO DE DÉBITOS  
TRIBUTÁRIOS DAS EMPRESAS PRIVADAS NO BRASIL**

Projeto de Pesquisa apresentado como exigência parcial para conclusão da disciplina Trabalho de Curso II, da Graduação em Direito, da PUC - Pontifícia Universidade Católica de Goiás, sob a orientação do Prof.º Dr. Ari Ferreira de Queiroz

GOIÂNIA-GO

2024

# UMA ANÁLISE CONTEMPORÂNEA DO PARCELAMENTO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DAS EMPRESAS PRIVADAS NO BRASIL

## A CONTEMPORARY ANALYSIS OF THE PAYMENT OF TAX DEBTS BY PRIVATE COMPANIES IN BRAZIL

Aluno: Edner Ricardo Rodrigues de Almeida

Orientador: Dr. Ari Ferreira de Queiroz<sup>1</sup>

**Resumo:** Neste projeto de pesquisa buscar-se-á estudar, à luz da contemporaneidade, o parcelamento de débitos tributários das empresas privadas no Brasil. Ter-se-á como objetivo melhor compreender os aspectos legislativos e doutrinários hodiernos, bem como os desafios pátrios no que tange ao parcelamento de débitos tributários das empresas privadas. A rigor existe, por parte de significativa parcela da população, a sensação de que o Brasil está entre os países com maior incidência tributária no mundo. Contudo, tem-se, como hipótese, de que essa sensação ocorra, principalmente, devido à má gestão dos recursos públicos. Por outro lado, devido às inúmeras penalidades e restrições impostas às empresas com débitos tributários, o país destaca-se negativamente pelo elevado índice de inadimplementos tributários por parte de empresas privadas. Frente a esse cenário, anui-se que o parcelamento de débitos tributários das empresas privadas possa ser uma interessante alternativa para os problemas apresentados, não apenas por seu potencial em aumentar as receitas governamentais, mas, ainda, para evitar-se a burla das normas tributárias, e a regularização de impostos pendentes. Acredita-se que o parcelamento de débitos tributários das empresas privadas no Brasil possa ser importante ferramenta de gestão governamental para o aquecimento da economia brasileira, pois, em tese, o parcelamento facilita as empresas privadas a cumprirem suas obrigações tributárias. Desta feita, intui-se que, como resultado do parcelamento dos débitos tributários às empresas privadas, ter-se-á maior vigor da receita governamental, maiores possibilidades de geração e manutenção de empregos e, ainda, melhora na receita da economia da própria empresa beneficiada pelo parcelamento, por poder ela contar com as benesses decorrentes das possibilidades de crédito.

**Palavras-chave:** Parcelamento de débitos; Tributos; Empresas privadas.

**Abstract:** This research project will seek to study, in light of contemporary times, the installment payment of tax debts of private companies in Brazil. The objective will be to better understand the current legislative and doctrinal aspects, as well as the challenges faced by the country regarding the installment payment of tax debts of private companies. Strictly speaking, there is a feeling among a significant portion of

---

<sup>1</sup> **Doutorado em Direito Constitucional** pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP).

the population that Brazil is among the countries with the highest tax incidence in the world. However, it is hypothesized that this feeling occurs mainly due to the poor management of public resources. On the other hand, due to the numerous penalties and restrictions imposed on companies with tax debts, the country stands out negatively due to the high rate of tax defaults by private companies. In view of this scenario, it is agreed that the installment payment of tax debts of private companies may be an interesting alternative to the problems presented, not only because of its potential to increase government revenues, but also to avoid tax evasion and the regularization of outstanding taxes. It is believed that the installment payment of tax debts of private companies in Brazil may be an important government management tool for boosting the Brazilian economy, since, in theory, the installment payment makes it easier for private companies to comply with their tax obligations. Therefore, it is assumed that, as a result of the installment payment of tax debts for private companies, there will be greater government revenue, greater possibilities for job creation and, also, an improvement in the economic revenue of the company itself that benefits from the installment payment.

**Keywords:** Installment payment of debts; Taxes; Private companies.

## SUMÁRIO

|                                           |    |
|-------------------------------------------|----|
| 1 APRESENTAÇÃO E DELIMITAÇÃO DO TEMA..... | 1  |
| 2 PROBLEMATIZAÇÃO .....                   | 2  |
| 3 HIPÓTESES .....                         | 4  |
| 4 OBJETIVOS.....                          | 4  |
| 4.1 OBJETIVO GERAL .....                  | 4  |
| 5 JUSTIFICATIVA.....                      | 5  |
| 6 DISCUSSÃO TEÓRICA.....                  | 6  |
| 7 METODOLOGIA .....                       | 14 |
| 8 CRONOGRAMA .....                        | 14 |
| REFERÊNCIAS .....                         | 14 |

## 1 APRESENTAÇÃO E DELIMITAÇÃO DO TEMA

No Brasil, predomina a máxima de que se tem uma das maiores cargas tributárias do mundo. Não obstante, ao contrário do que muitas vezes é difundido, diversos são os países com maior tributação. Cerca de 35% do PIB<sup>2</sup> brasileiro é destinado à carga tributária, enquanto alguns países europeus, como a Suécia, Noruega e a Dinamarca, por exemplo, pagam-se mais de 40% do PIB em tributos (MANKIW, 2005). No entanto, em decorrência da complexidade do sistema tributário brasileiro, a diversidade de tributos federais (IOF<sup>3</sup>, II<sup>4</sup>, IPI<sup>5</sup>, IRPF<sup>6</sup>, IRPJ<sup>7</sup>, Cofins<sup>8</sup>, PIS<sup>9</sup>, CSLL<sup>10</sup>, INSS<sup>11</sup>), estaduais (ICMS<sup>12</sup>, IPVA<sup>13</sup>, ITCMD<sup>14</sup>) e municipais (IPTU<sup>15</sup>, ISS<sup>16</sup>, ITBI<sup>17</sup>), bem como devido a deficitária prestação dos serviços públicos, tem-se, comumente, o descontentamento populacional, pois a injustiça da tributação brasileira afeta diretamente a vida dos cidadãos (GOLDSCHIMIDT, 2004).

A problemática não se restringe a alta incidência de tributos contra pessoas físicas, as adversidades se estendem e têm ramificações cíclicas. No Brasil, existe um elevado índice de endividamento das empresas privadas, por não conseguirem elas arcar com todos os tributos (MORENO, 2006).

A questão é cíclica, pois a inadimplência das empresas privadas no Brasil tem consequências jurídicas, econômicas e sociais. À medida em que as empresas privadas não arcam com o pagamento integral da carga tributária, passam elas a sofrer diversas sanções, como a proibição da participação em processos licitatórios, bloqueio judicial de capital, restrições na contratação de novos empréstimos, juros impostos mais altos e impagáveis. Podendo a empresa devedora, inclusive, vir à falência, tendo sua certidão positiva suspensa, deixando a empresa de operar. A

---

<sup>2</sup> PIB – Produto Interno Bruto.

<sup>3</sup> IOF – Imposto sobre Operações Financeiras.

<sup>4</sup> II – Imposto de Importação.

<sup>5</sup> IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados.

<sup>6</sup> IRPF – Imposto sobre Renda de Pessoa Física.

<sup>7</sup> IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

<sup>8</sup> Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

<sup>9</sup> PIS – Programa de Integração Social.

<sup>10</sup> CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

<sup>11</sup> INSS – Imposto Nacional de Seguro Social.

<sup>12</sup> ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços.

<sup>13</sup> IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores.

<sup>14</sup> ITCMD – Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação.

<sup>15</sup> IPTU – Imposto Territorial e Predial Urbano.

<sup>16</sup> ISS – Imposto Sobre Serviços.

<sup>17</sup> ITBI – Imposto de Transmissão de Imóvel.

consequência é notoriamente devastadora para a própria economia pátria, para os cofres públicos que deixam de arrecadar, e também para as inúmeras pessoas que perdem seus empregos (ROSSETI, 2007).

O parcelamento dos débitos tributários passa a ser, portanto, uma alternativa importante e viável para se dirimir as consequências das dívidas das empresas brasileiras. À luz da legislação pátria, tal parcelamento é possível, garantindo às empresas privadas a quitação das dívidas de modo que se tenham condições de honrar com o acordo, excluindo-se o pagamento dos juros (VASCONCELOS, 2002).

Os benefícios do parcelamento dos débitos tributários das empresas privadas no Brasil não se restringem aos ganhos para o setor secundário<sup>18</sup>. O próprio Estado passa a engrossar a sua arrecadação de tributos, antes negligenciados. A economia do país é aquecida, a disputa do mercado de produção se equilibra em condições de disputa com o mercado internacional, e as empresas tendem a manter os empregos, o que é ótimo para a economia pátria (SZTAIN, 2004).

## **2 PROBLEMATIZAÇÃO**

É um desafio intelectual compreender a alta incidência de tributos às empresas privadas no Brasil, o endividamento tributário desse segundo setor, bem como os aspectos legais do parcelamento dessas dívidas como saída possível para as problemáticas que envolvem o mote, quais sejam o fechamento de empresas endividadas, punições e restrições empresariais, desemprego, diminuição da arrecadação estatal e desaceleração do crescimento econômico do país. O tema é complexo e relevante, uma vez que, à medida em que as empresas privadas não arcam com o pagamento integral da carga tributária, passam elas a sofrer diversas sanções, e os danos econômicos e sociais para o país tornam-se iminentes.

Nesta proposta de estudo prende-se, também, discutir a problemática do fato de que, tomando-se por princípio o Estado democrático de direito, adotado pelo Brasil com a promulgação da Constituição Federal de 1988, prioriza o cumprimento da máxima social da solidariedade e da capacidade econômica do sujeito passivo da

---

18 Entende-se o setor secundário como aquele formado por diversas atividades industriais, desde a fabricação de produtos até a prestação de serviços. No contexto deste estudo, referimo-nos especificamente às empresas privadas.

obrigação tributária, dentre outros. Neste sentido, leciona Zanello (p.26, 2015): “a atuação do Estado e o ordenamento jurídico em vigor não realizam a transformação da realidade conforme impõe o Estado democrático de direito”.

Ainda nos estudos de Zanello (2015), infere-se que há uma enorme distância entre a sociedade e o Direito, o que contribui para a instituição de uma crise paradigmática. Neste mesmo viés, Streck (2004), em seus doutrinamentos acerca da Jurisdição Constitucional e Hermenêutica, em uma nova crítica do Direito, pontua que tal paradigma, afastamento entre a prática social e as prescrições jurídicas, tem dupla face, a qual retrata a incapacidade histórica da dogmática jurídica em lidar com a realidade social.

No Brasil, as consequências sobre a atividade produtiva desaguam no não cumprimento da obrigação tributária, principalmente em razão da redução da capacidade econômica mais evidente em determinados setores da economia. Em paralelo a isso, e contraditoriamente, vigem normas que penalizam as empresas em dificuldades de débitos tributários.

O parcelamento dos débitos tributários às empresas privadas é uma possibilidade de resolução da problemática. Não obstante, conforme ensina Zanello (p. 9, 2015), é preciso:

... romper alguns paradigmas, pois a legislação infraconstitucional brasileira sobre parcelamento não se orientou pelos fundamentos constitucionais deste instituto e nem respeitou os requisitos previstos constitucionalmente para a sua concessão, ou não concessão, o que originou obstáculos para a efetividade dos princípios que informam a limitação do poder de tributar do Estado.

Zanello (2015), ainda, ratifica a necessidade da quebra de paradigmas frente ao entendimento da inconstitucionalidade das hipóteses de proibição de parcelamento dos débitos tributários previstos na legislação ordinária. Uma vez que, em entendimento incompleto e fragmentado, poder-se-ia afirmar que apenas o Fisco poderia proibir o parcelamento, após o estudo da capacidade econômica e da culpabilidade do devedor.

Entretanto, a competência de análise da capacidade contributiva e econômica do substituto tributário, do conceito de empresa viável, bem como do que se entende por dificuldades financeiras como causa de exclusão da culpabilidade, deve absorver a abrangência do conceito, “aplicando-se a interpretação sistemática que

envolve argumentos extraídos do direito: constitucional, civil, empresarial administrativo, penal, da contabilidade pública e da ciência econômica” (Zanello, p 10, 2015).

### **3 HIPÓTESES**

Frente à problemática apresentada, análise contemporânea do parcelamento de débitos tributários das empresas privadas no Brasil, pode-se tomar como pressuposto que a fragmentação das dívidas seja, à luz da atual legislação pátria, uma possibilidade de se evitar e/ou amenizar as consequências do inadimplemento.

Anui-se que, além de o poder público aumentar sua arrecadação com o parcelamento das dívidas tributárias das empresas privadas no Brasil, evita-se as penalizações e consequente inviabilidade dessas empresas endividadas de se manterem atuantes no mercado interno e externo. E, também, assente-se neste estudo que, em decorrência da manutenção de atuação das empresas devedoras de tributos, a própria economia brasileira mantém-se aquecida.

Pressupõe-se que, uma vez garantida às empresas a possibilidade de amortização de juros, quase sempre exorbitantes e impagáveis, bem como a possibilidade de parcelamento dos débitos tributários, passam as empresas privadas no Brasil, por consequência, a se manterem atuantes no mercado. O estado engrossa sua arrecadação tributária, antes negligenciada e sem perspectivas de quitação. A própria economia do país é aquecida, devido ao giro constante de capital. E, ainda, as empresas têm condições de manterem sua mão de obra, evitando-se, assim, as demissões em massa.

### **4 OBJETIVOS**

#### **4.1 OBJETIVO GERAL**

Objetivar-se-á, em pesquisa a ser realizada, analisar, à luz da legislação, julgados e doutrinas atualizadas, o parcelamento dos débitos tributários das empresas privadas no Brasil.

## 4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Preliminarmente, ter-se-á como objetivos específicos: 1) identificar as possibilidades de parcelamento dos débitos tributários das empresas privadas no Brasil; 2) investigar as consequências da não aplicação das legislações pátria que regulamentam o parcelamento dos débitos tributários das empresas privadas no Brasil; 3) estudar, com base em leis ordinárias e constitucional, em julgados contemporâneos e, ainda, assentado em doutrinas jurídicas atuais que se debruçam sobre o mote, os gargalos, saídas, benefícios e não benefícios, em caso de não aplicação do parcelamento dos débitos tributários no Brasil

## 5 JUSTIFICATIVA

A presente proposta de pesquisa justifica-se pela relevância e necessidade de se analisar, sob ótica contemporânea, os efeitos e possibilidades do parcelamento dos débitos tributários das empresas privadas no Brasil. Além disso, sua importância se dá pela pretensão em propor a quebra de paradigmas em relação às possíveis interpretações de textos infraconstitucionais, doutrinas modernas, julgados recentes, e, também, à luz dos princípios constitucionais.

Nas lições de Zanello (2015), existe uma enorme dívida social a ser resgatada, além do obstáculo da dogmática jurídica. Por esta razão, a autora ratifica que é imperativa a superação dos excessos normativos, o que leva ao apartamento da realidade na análise da legislação do parcelamento de débitos tributários, diante ao princípio da preservação da empresa e da análise da capacidade econômica, cuja relevância é incontestável para a consolidação do Estado democrático de direito.

Ademais, crê-se que o parcelamento dos débitos tributários das empresas privadas no Brasil possibilite a continuidade de atuação empresarial, sem punições e restrições, o que em tese possibilita aumento no potencial de arrecadação estatal de tributos. Por conseguinte, tende-se a ser a economia privada mais pujante. E, ainda, com o parcelamento das dívidas, de amortização de juros, quase sempre exorbitantes e impagáveis, bem como a possibilidade de parcelamento dos débitos tributários, passam as empresas privadas no Brasil, por consequência, a se

manterem atuantes no mercado. O estado engrossa sua arrecadação tributária, antes negligenciada e sem perspectivas de quitação em decorrência dos juros. Assim, em tese, a própria economia do país é aquecida devido ao giro constante de capital. E, ainda, as empresas têm condições de manterem sua mão de obra, evitando-se, desse modo, as demissões em massa.

Por derradeiro, esta proposta de estudo justifica-se pela relevância do tema, em buscar analisar alguns dispositivos da legislação do parcelamento de débitos tributários, precipuamente aqueles que devem ser tomados como inconstitucionais, ou sofrerem alterações visando a sua transformação. Dessa feita, entende-se que o parcelamento de débitos tributários seja meio eficaz no combate à sonegação, na gestão de crises e na recuperação de empresas viáveis, vindo a intervir diretamente no domínio econômico e bem-estar social.

## **6 DISCUSSÃO TEÓRICA**

Em termos conceituais, o parcelamento dos débitos tributários é pouco explorado. As doutrinas, em sua maioria, têm eivado esforços no estudo das questões que decorrem do parcelamento, precipuamente em relação aos programas especiais de recuperação fiscal, questões essas também de grande importância. Entretanto, ainda, é de suma relevância a compreensão do sistema tributário como um dos fundamentos da República Federativa do Brasil (ZANELLO, 2015).

A Constituição Federal de 1988 trouxe, de forma expressa no artigo 3º, inciso I, a máxima de “construir uma sociedade justa, livre e solidária”. Deste fundamento magno, infere-se que a conscientização dos deveres de pagar os tributos, e também de arrecadá-los, deve-se empreender, hermeneuticamente, o respeito ao princípio fundamental da solidariedade.

Aristóteles (2000), em sua clássica obra ‘Ética a Nicômaco’, esclarece que, frente a orientação do princípio da solidariedade à tributação, vincula-se a distribuição de rendas e a arrecadação à redistribuição de rendas na busca da justiça fiscal. Tal ajuste sistêmico, por vezes erroneamente tratado como contraditório, traz em sua essência o direcionamento proporcional diante das desigualdades.

Nesta mesma baila, John Rawls (2002), em 'Uma teoria da Justiça', ratifica que o princípio da distribuição de riquezas está submisso ao setor das finanças públicas que atua mediante a tributação e as particularidades na propriedade. Exemplifica o autor (p.3, 2002), que ao dispor sobre heranças e ao estabelecer restrições ao direito de doar; não se tem por objetivo a coleta de impostos governamentais, e sim retificar a distribuição de riquezas e, ainda, prevenir as concentrações de poder que atrapalhem o "justo valor da liberdade política e a igualdade de oportunidades".

O estado democrático de direito trouxe consigo a possibilidade de se discutir, dentre diversos outros assuntos, a destinação dos recursos arrecadados sob a égide dos princípios e valores constitucional. Nesta senda, Marco Aurélio Greco (2005), ao estudar a solidariedade social e a tributação, leciona que é de suma importância a ponderação dos valores constitucionais. E, ainda, assevera o autor que a valoração da arrecadação adstrita ao âmbito tributário, é inferior ao peso do valor maior da solidariedade social, pois este é um objetivo fundamental expresso na Constituição Federal de 1988.

Sanches e Gama (2005), ao analisarem os pressupostos administrativos e metodológicos do princípio da solidariedade social, reforçam a ideia de que existe a implicância da contribuição de toda a sociedade para as despesas do Estado. Não obstante, ressaltam a importância de que se respeite a capacidade contributiva de forma que, no confronto das desigualdades, aquelas sejam extintas na busca de uma existência mais digna.

A Constituição Federal de 1988 prevê princípios basilares para a aplicação do sistema tributário nacional, regras e princípios que determinam os limites do poder de tributar, o que, em análise contextualizada, são verdadeiras fontes dos direitos dos contribuintes, revestidos do caráter de direito fundamental. Em âmbito constitucional, segundo Zanello (2015), existe a proposta do resgate social frente aos prejuízos tragos pelo modo liberal, individualista e normativista contemporâneo. Nas lições de Streck (p. 26, 2005):

[...] em países como o Brasil, em que o Estado Social não existiu, o agente principal de toda política social deve ser o Estado. [...] seguimos na contramão, é dizer, quando países de ponta rediscutem e questionam a eficácia (social) do neoliberalismo, caminhamos, cada vez mais, rumo ao Estado absenteísta, minimizado, enxuto e desregulamentado".

Zanello (2015), assevera que os valores e regras tributárias do sistema constitucional brasileiro não foram absorvidos pela legislação infraconstitucional. E, ainda, complementa a autora que a legislação pátria apresenta dispositivos que são em essência restritivos dos direitos dos sujeitos passivos da obrigação tributária. E, também, tem-se um complexo sistema tributário, e uma legislação de tributação e arrecadação indiferente ao Estado democrático e social de direito.

Desta fenda, extrai-se que o sistema tributário brasileiro anda na contramão, não apenas em relação à Constituição Federal, como também dos diversos ordenamentos infraconstitucionais, como o direito empresarial e civil, por exemplo. Zanello (p. 32, 2015), ainda, leciona neste mesmo interim, complementando que a ‘contramão brasileira’ absorveu “os valores expressos e implícitos do Estado democrático de direito, como a função social da empresa e o princípio da preservação da empresa”.

Frente ao sistema constitucional, a empresa é uma unidade indispensável para o sistema econômico que produz serviços e bens. Deve-se, pois, garantir o respeito ao meio ambiente, o direito do consumidor, e o trabalho humano. A empresa tem por função social o exercício da atividade econômica orientada no compromisso social (ZANELLO, 2015).

Coelho (2008), em seu Manual de Direito Comercial, assegura que a empresa organiza suas atividades no sentido de que nela possa se fazer presente, articulada pelo empresário, os quatro fatores de produção, quais sejam o capital, a mão de obra, a tecnologia e os insumos. Em resumo, o autor afirma que a empresa é atividade dinâmica constituída pelos fatores de produção, isto é, o empresário é quem organiza todos esses fatores. Complementa Requião (p.60, 2007): “desaparecendo o exercício da atividade organizada do empresário, desaparece *ipso facto*, a empresa”. Reforça ainda Fazzio Júnior (p. 20, 2008), “insolvente ou não, a empresa é uma unidade econômica que interage no mercado, compondo uma labiríntica teia de relações jurídicas com extraordinária repercussão social”.

Em análise da Constituição Federal (1988), é nítida a compreensão de que as empresas têm a sua função social reconhecida, e, ainda, vincula-se a essas empresas o exercício das atividades ao respeito às normas de regulação do comércio. O que Zanello (2015) traduz como ética nos negócios, base de comprovação da boa-fé das empresas em suas atividades, além, também, de

caracterizar a viabilidade econômica e sua idoneidade. Nesse passo, Cortina (2001) ratifica que o progresso econômico deve ser técnico e social, primando-se pela melhoria das condições de vida das pessoas, realizando-lhes ideais de liberdade, justiça, igualdade e paz.

Miguel Reale (2005), ao apontar estudos sobre o novo Código Civil, assevera que o direito da empresa, no código civil, é respaldado pelo princípio da preservação da empresa, até porque buscou-se estabelecer uma íntima ligação com as demais estruturas constitucionais. Igualmente, pode-se afirmar sobre o Código de Defesa do Consumidor, Direito Empresarial, Direito do Trabalho, dentre outros. Nesse sentido, leciona Fachin (p. 199, 2001): “A oferta do trabalho digno para a sociedade não pode ser realizada sem a preservação da empresa que, por sua vez, também interessa ao Direito e à Economia, pela proteção que oferece à continuidade dos negócios sociais”.

Zanella (p. 36, 2015) questiona: “Como, então, será possível valorizar o trabalho humano, em razão do seu valor social, se o agente econômico gerador de trabalho não for preservado?”. Castro (2007), em seu estudo sobre a preservação das empresas pelo Código Civil, aponta que a preservação da empresa é princípio constitucional inquestionável, e que não há que se tolerar a extinção de empresas produtivas.

O consumidor, sem a empresa, tem suas necessidades e direitos reduzidos, ou mesmo extintos. Conforme anui Zanella (2015), no mercado a presença da empresa estimula a competição, o que, por sua vez, é salutar para o próprio consumidor que terá melhor qualidade e preços de serviços e bens, isto é, ampliação das possibilidades de escolha. Ainda conforme os ensinamentos da autora, o Estado tem por dever atuar em favor da preservação das empresas, inclusive, intervindo na economia com sua função regulamentadora, visando-se evitar abusos de poder econômico, e, também, garantir a geração de empregos e a livre concorrência.

A Constituição Federal (1988), em seu artigo 145, inicialmente, estabelece o poder do Estado de tributar, seja por meio da União, Estados-membros e Distrito Federal, ou Municípios. Isso implica em dizer, por ser matéria afeta aos entes diversos da Federação, que o poder de tributar decorre sempre de lei. Zanella (2015) esclarece que o Estado tem o poder/dever de instituir e arrecadar tributos, limitado sempre pela legalidade, capacidade econômica, capacidade contributiva,

isonomia, não confisco e todas as demais regras e princípios expressos pelo artigo 150 da Constituição Federal.

Nesse ponto da discussão, é preciso ressaltar a capacidade contributiva e econômica do contribuinte, consolidada na Constituição pela pessoalidade do Sistema Tributário. Segundo Faveiro (2002), a pessoalidade do sistema tributário retira da receita tributária a dependência da despesa pública, isto é, o volume e o objeto das despesas financeiras orçadas não legitimam a exigência e nem determina o volume das receitas tributárias impostas pelo legislador e cobradas dos indivíduos pela autoridade fiscal. Acrescenta o autor (p. 99, 2002): “O direito tributário, apesar de ser ramo do direito financeiro não atribuiu à receita tributária como mera dependência da despesa pública”.

Faveiro (2002) enfatiza que o dever de contribuir é inerente às pessoas humanas que constituem o Estado para a realização integral das necessidades da coletividade. Assim, ratifica o autor, o dever de contribuir é pressuposto à própria ordem constitucional. Nesse mesmo diapasão, Greco (2005) reforça a ideia de que o dever de contribuir decorre do dever de cooperar e do princípio da solidariedade. Em matéria tributária, tal princípio consiste no dever de cada cidadão dar a sua contribuição a fim de financiar as despesas públicas para o melhor atendimento das necessidades da coletividade, o que, ainda de acordo com Greco (p. 142, 2005): “remonta a ideia de justiça social”.

Moschetti (1980), *apud* Zanello (2015), certifica que são elementos constitutivos da solidariedade: a ausência de uma contraprestação direta; o sacrifício de um interesse individual e; o fim do interesse coletivo. Com o advento do Estado democrático de direito, o princípio da solidariedade ganhou relevância, pois a própria Constituição Federal traz como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, em seu artigo 3º, inciso I, “construir uma sociedade livre, justa e solidária”.

Especificamente em relação ao sistema tributário, o princípio da solidariedade trouxe reflexos restritos às limitações ao poder de tributar. Zanello (2015), destaca o atendimento ao princípio da solidariedade vinculado ao poder contributivo, como parâmetro de moderação à tributação. Nesse mesmo sentido, Ribeiro e Bassoli (p. 145, 2007), afirmam: “Um dos relevantes efeitos do princípio da solidariedade é repartir os custos das políticas públicas na base do princípio da capacidade contributiva”.

Neste ponto atual da discussão, cristalino está o entendimento de que o pagamento do tributo independe da vontade do sujeito passivo, pois este é membro da sociedade. Por outro lado, o Estado apresenta-se como sujeito ativo da obrigação tributária, representado em seus níveis federal, estadual e distrital, e municipal. Machado (2005) reforça que a natureza jurídica da obrigação tributária se trata de uma obrigação legal por excelência, pois decorre diretamente da lei, sem que a vontade pessoal tenha interferência. Assim, a lei cria o tributo e descreve as hipóteses em que este é devido.

O Código Tributário Nacional (1966), descreve em seu artigo 139 que da obrigação tributária decorre o crédito tributário do Estado. Este, segundo Zanella (2015), é o vínculo jurídico que formaliza o direito subjetivo do Estado, para exigir do contribuinte o dever de pagar o tributo, em outro passo, atribui a este a condição de devedor. Contudo, a exigibilidade do direito creditício do Estado somente ocorre com a sua constituição, a qual se dá com ato administrativo em que os aspectos espacial, temporal, material e quantitativo são informados ao contribuinte.

Sakakihara (1999), ao comentar o Código Tributário Nacional, afirma que o procedimento normal de extinção do crédito tributário acontece com o pagamento, a conversão do depósito em renda e a consignação em pagamento, momento em que ocorre o adimplemento da obrigação por parte do sujeito passivo e a correspondente satisfação do interesse estatal. Zanella (2015), ainda acrescenta a este rol a compensação, pois entende-se que o adimplemento do contribuinte e a satisfação do ente estatal ocorram em momento simultâneo.

A critério do poder tributante, sempre adstrito à lei, o pagamento do tributo pode se dar em parcelas (CTN, art. 155-A, 1966). Neste caso, o crédito tributário apenas será extinto após o pagamento da última parcela. Antes, contudo, no período em que as parcelas estão sendo pagas pelo contribuinte, o crédito tributário fica suspenso (CTN, art. 151, VI, 1966). Nos ensinamentos de Carvalho (2005), a mora, decorrente do não cumprimento da obrigação tributária na data do vencimento para o recolhimento do tributo não retira do parcelamento de débitos a natureza jurídica de um regime de pagamento. O autor assevera (p. 29, 2005): “[...] parcelamento é a forma para se efetuar o pagamento de um tributo [...] em algumas oportunidades o Estado cria leis, dando oportunidade aos contribuintes, que se subsumirem a determinadas condições, de efetuar o pagamento de seus créditos de forma parcelada”.

Assim, enfim, podemos concluir sobre o conceito objeto central desta proposta de estudo, o parcelamento de débitos tributários, como sendo, na doutrina de Zanello (p. 74, 2015): “uma forma de pagamento dos tributos, que pode ser autorizado pelo Fisco, mediante o cumprimento de determinados requisitos”. Ressalta-se, ainda nos ensinamentos de Zanello, que, em regra, o pagamento será acrescido de encargos decorrentes do inadimplemento, cujo valor é estabelecido em lei. Contudo, nada impede que a autoridade fiscal faça previsão legal de redução do valor dos encargos, ou mesmo a total isenção do devedor em relação ao pagamento desses mesmo encargos.

O Código Tributário Nacional (1966) foi alterado pela Lei Complementar 104 (2001), a qual acrescentou o parcelamento de débitos tributários como uma modalidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Portanto, “faz-se necessário revisar o conceito de parcelamento em questão que ainda é entendido, por grande parte da doutrina, como uma espécie de moratória e a partir daí reconhecer os elementos que constituem este instituto” (Zanello, p.21, 2015).

O parcelamento de tributos é um regime de pagamento com efeito suspensivo da exigibilidade de crédito tributário (GRAYSON, 2002). Tal parcelamento é, também, um poderoso instrumento de arrecadação do Estado, com importância no sistema socioeconômico. Diante do ordenamento jurídico vigente, que busca a valorização da empresa como uma agência indispensável ao cumprimento dos princípios da ordem econômica, pilares insculpidos na Constituição Federal (1988), a legislação infraconstitucional “é alheia ao movimento para a preservação da empresa que está ocorrendo em todo o sistema jurídico a partir da Constituição Federal de 1988”, (Zanello, p. 21, 2015).

Perelman (1998, p. 190), pontua que “a busca de tais argumentações, graças aos esforços conjugais da doutrina e da jurisprudência, é que favorece a evolução do direito”. Neste sentido, para os fins desta proposta de pesquisa, torna-se imperioso o entendimento das contradições e lacunas entre o texto magno e as leis ordinárias, com apoio de jurisprudência e doutrinas contemporâneas, com conceitos modernos. Assim, o objetivo a ser esculpido tem como base o entendimento de que o parcelamento de débitos tributários possa ser uma ferramenta do Estado democrático de direito na procura da justiça fiscal.

Nesse ponto da discussão, imperioso é o entendimento moderno dos elementos instituídos pela Constituição Federal (1988), destacando-se os fatos que

constituem e os que interagem com o mote, como os efeitos da confissão de dívida, a denúncia espontânea, a necessidade da observação de requisitos para o acordo, priorizando-se sempre os princípios e direitos fundamentais da Constituição Federal de 1988, quais sejam, sobretudo, a capacidade econômica do devedor, a análise do culpabilidade na conduta do não pagamento do tributo e, não menos importante, a observância ao princípio da preservação da empresa.

Zanello (2015), ensina que a legislação do parcelamento de débitos tributários no ordenamento jurídico brasileiro remonta a decretos imperiais, com positavações já em 1831. A esse despeito, buscar-se-á uma mais ampla compreensão dos conceitos modernos do parcelamento dos débitos tributários das empresas privadas no Brasil, entintando-se traduzir, como resultado, a possibilidade de se rediscutir judicialmente o tema. Assim, caminha-se nessa proposta de estudo em esforço pela compreensão contemporânea do parcelamento de dívidas tributárias, referente, exclusivamente, às empresas privadas no Brasil.

Salienta-se, ainda, que limitar-se à análise do parcelamento de débitos tributários sob a interpretação com base nas legislações infraconstitucionais, apenas, é corroborar com paradigmas contrários ao Estado democrático de direito, pois existe um abismo entre os princípios constitucionais e as leis ordinárias que regulamentam o mote. Em regra, impõem-se requisitos que dificultam o acesso dos devedores ao parcelamento, e proíbe-se o pedido de parcelamento em determinadas circunstâncias, excluindo-se, por exemplo, devedores que se encontrem no programa com a aplicação de critérios arbitrários (ZANELLO, 2015).

Nesse passo, esta proposta de pesquisa buscará a interdisciplinaridade. Aplicar-se-á esforço elucidativo que visa a interpretação da legislação do parcelamento de débitos tributários, com alcance transversal do direito penal, e, ainda, com destaque à teoria alemã da inexigibilidade de conduta diversa do devedor. Nesse viés, Zanello (p. 24, 2015), esclarece que:

“Por esta teoria, a culpabilidade do devedor é excluída quando for comprovado que as dificuldades financeiras o impediam de dar preferência ao cumprimento da obrigação tributária, em descumprimento de outras obrigações relativas à manutenção da unidade produtiva, incluindo a preservação dos empregos”.

## 7 METODOLOGIA

Esta proposta de pesquisa investigativa ter-se-á como base metodológica a análise de conteúdo, inicialmente proposta por Bardim (1977). A análise de conteúdo constitui-se em um método que busca, por meio de um conjunto de técnicas, a análise de dados qualitativos.

Conforme explica Richardson (2009, p. 70), “[...] os métodos se diferenciam não só pela sistemática pertinente a cada um deles, mas, sobretudo, pela forma de abordagem do problema [...]”. Fez-se necessário delimitar o objeto de análise qualitativa por meio de uma primeira intervenção, quantitativa. Uma vez delimitado o universo requerido, passou-se a explorar, qualitativamente as obras pré-selecionadas, por meio de profunda e atenta leitura, seguida de apontamentos, observações e análise das informações desejadas ao mote central desta proposta de pesquisa. Dessa forma, a estratégia adotada se fez pertinente pela sistematização metodológica, visando a efetiva abordagem proposta.

O esforço elucidativo de abordagem do tema e problemáticas envolvidas, permeadas pelas hipóteses consideradas, visou o alcance dos objetivos geral e específicos. Richardson (2009) esclarece que, nas ciências, quando se trabalha com grupos de obras, o pesquisador deve empenhar-se para entender a heterogeneidade e interdisciplinariedade do mote. Em busca de uma compreensão dos fatores investigados, para melhor controle dos resultados visados, utilizou-se técnicas de leitura concentrada e amostragem de temas correlatos, que permitiram a coleta e a seleção de padrões adequados, viabilizando-se, assim, uma efetiva aproximação das distintas matrizes que representam a realidade apurada, em seus mais modernos estudos.

Prado (2006) esclarece que a maioria dos procedimentos de análise são estruturados por um processo de categorização. Conforme afirma, essa subdivisão é uma operação que visa classificar os elementos constitutivos de um conjunto em razão de seus caracteres comuns. Assim, o processo classificatório é de considerável importância em todas as atividades científicas. Uma vez selecionadas

as obras a serem estudadas, atentou-se para o filtro da análise de conteúdo, ou seja, uma delimitação temporal e espacial do que se propôs a estudar.

Fontanella *et al.* (2011), lecionam sobre os procedimentos de análise e coleta de dados e afirmam que eles devem ser explicitados para garantir validade acadêmica ao estudo. Ainda de acordo com os autores, a partir do momento em que os discursos se convergem, isto é, tornam-se repetitivos, é possível concluir que a pesquisa atingiu seu objetivo em desvendar o universo investigado. Nesse viés, acredita-se ter alcançado o ponto de saturação qualitativa entre a décima e a décima quinta obra analisada, quando os doutrinamentos se fizeram convergentes em relação ao estudo analítico, com concepção da modernidade, acerca do instituto jurídico do parcelamento de débitos tributários por parte das empresas privadas no Brasil.

## 9 CRONOGRAMA

| CRONOGRAMA TCC – ANO 2024             |      |      |      |      |      |
|---------------------------------------|------|------|------|------|------|
| Atividades/Meses                      | Ago. | Set. | Out. | Nov. | Dez. |
| Projeto de pesquisa (primeira versão) | X    |      |      |      |      |
| Projeto de pesquisa (segunda versão)  | X    |      |      |      |      |
| Levantamento e Revisão Bibliográfica  | X    | X    |      |      |      |
| Levantamento e Análise de Dados       | X    | X    |      |      |      |
| Redação do pré-projeto                | X    | X    | X    |      |      |
| Entrega do projeto final              |      |      |      | X    |      |

## REFERÊNCIAS

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. São Paulo: Martin Claret, 2000.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1977.

BERNARDES, Leonardo M. C. **Sangue na farda: vitimização policial militar no estado de Goiás**. 2018. 174p. Dissertação (Mestrado em Direitos Humanos). Programa de Pós-Graduação Interdisciplinar em Direitos Humanos – Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 2018.

BRASIL. *Lei nº 5.172*, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o **Sistema Tributário Nacional** e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Presidência da República, Casa Civil, Brasília, DF, 1966. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 15 jan. 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Presidência da República, Casa Civil, Brasília, DF, 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 15 jan. 2020.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Crimes Contra a Ordem Tributária: A necessidade de Esgotamento da Esfera Administrativa para a Propositura da Ação Penal; os Efeitos do Parcelamento do Crédito Tributário sobre a Punibilidade Penal**. In: DI SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). *Segurança Jurídica na Tributação e Estado de Direito. II Congresso Nacional de Estudos Tributários*. São Paulo: Noeses, 2005. p. 29.

CASTRO, Carlos Alberto Ferracha de. **Preservação da Empresa no Código Civil**. Curitiba: Juruá, 2007.

COELHO, Fábio Ulhôa. **Manual de Direito Comercial**. 19. Ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

CORTINA, Adela. *Ética Aplicada y Democracia Radical*. Madrid: Tecnos, 2001.

FACHIN, Luiz Edson. **Estatuto Jurídico do Patrimônio Mínimo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

FAVEIRO, Vitor. **O Estatuto do Contribuinte. A pessoa do Contribuinte no Estado Social de Direito**. Coimbra: Coimbra, 2002.

FAZZIO JUNIOR, Waldo. **Lei de Falência e Recuperação de Empresa**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FONTANELLA, Bruno José B. *et al.* **Amostragem em pesquisas qualitativas: proposta de procedimento para constatar saturação teórica**. *Caderno Saúde Pública*, v. 27, n. 2, p. 389-394, 2011.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **A Transação Tributária e seus Descontentes**. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Disponível em <http://www.fenafisco.org.br/VerNoticia.aspx?IDNoticia=11944>. Acesso em 11 mar. 2013

GOLDSCHMIDT, Fábio Brun. **O Princípio do Não Confisco no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

GRAYSON, David; HODGES, Adrian. **Compromisso Social e Gestão Empresarial. São Paulo**. PubliFolha, 2002.

GRECO, Marco Aurélio. *Solidariedade Social e Tributação*. In: GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005. P. 110-189.

MACHADO, Hugo de Brito. Carga Tributária e gasto Público: Propaganda e Terceirização. **Interesse Público**. Porto Alegre: Notadez, v.38, p. 177, jul./ago. 2006.

MANKIW, N. Gregory. **Introdução à Economia**. Tradução de Vidigal Hastings. São Paulo. Cengage Learning, 2005.

MORENO, Carmen Del Pilar Robles. El Pago de la Deuda Tributaria como Medio de Extinción de la Obligación Tributaria. **Revista Actualidade Empresarial**. Lima: Instituto Pacífico, 2006. n. 117. P. 1-4.

MOSCHETTI, Francesco. **El Principio de Capacidad Contributiva**. Traducción, Estudio y Notas de Juan M. Calero Gallego y Rafael Navas Vázquez. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1980.

PRADO, Mauro Machado do. **A bioética na formação em odontologia – análise de sua importância para uma prática consciente e crítica**. 2006. Tese (Doutorado em Ciências e Saúde) – Programa de Pós-Graduação em Ciências e Saúde. Brasília: UnB, 2006.

PERELMAN, Chaim. **Lógica Jurídica: Nova Retórica**. Tradução de Verginia K. Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. 2. Ed. Tradução de Almiro Pisetta e Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

REALE, Miguel. **História do Novo Código Civil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

RIBEIRO, Maria de Fátima; BASSOLLI, Marlene Kempfer. Planejamento Tributário e o Valor Jurídico da Solidariedade. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ANDRADE, José M. Arruda (Coords.) **Planejamento Tributário**. São Paulo: MP, 2007. P. 133-153.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 2009.

ROSSETI, José Paschoal. **Introdução à Economia**. 20. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SAKAKIHARA, Zuudi. **Código Tributário Nacional Comentado**. In: FREITAS, Wladimir Passos de (Coord.). São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999. P. 605.

SANCHES, J. L. Saldanha; GAMA, João Taborda da. Pressuposto Administrativo e Pressuposto Metodológico do Princípio da Solidariedade Social: A Derrogação do Sigilo Bancário e a Cláusula Geral Anti-Abuso. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. (Coords.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005. P. 90-109.

STRECK, Lenio Luiz. **Jurisdição Constitucional e Hermenêutica**: Uma Nova Crítica do Direito. 2. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

SZTAIN, Rachel. **Teoria Jurídica da Empresa**: atividade empresária e mercados. São Paulo: Atlas, 2004.

VASCONCELLOS, Marco Antônio Sandoval de; GARCIA, Manuel Enriquez. **Fundamentos de Economia**. São Paulo: Saraiva, 2002.