

**PARCELAMENTO ESPECIAL – PAES – POSSIBILIDADE DE CONCESSÃO DE
PARCELAMENTO CONVENCIONAL EM CONCOMITÂNCIA COM O
PARCELAMENTO ESPECIAL DEFERIDO NOS MOLDES DA LEI Nº. 10.684/2003.**

SPECIAL FORM OF TAXES PAYMENT (IN INSTALLMENTS) – “PAES” –
POSSIBILITY OF CONCESSION, THE CONVENTIONAL PAYMENT FORM IN
INSTALLMENTS IN CONCURRENCE WITH THE SPECIAL FORM REGULATED BY
THE FEDERAL BRAZILIAN LAW Nº. 10.684/2003.

Bruno Oliveira Cardoso*

RESUMO

A Lei 10.684/2003 possibilitou o parcelamento de débitos junto à Fazenda Nacional e ao INSS em condições especiais. Assim, milhares de empresas aderiram ao parcelamento especial, por vislumbrar a possibilidade de pagar efetivamente os débitos oriundos de uma das maiores cargas tributárias do planeta, cientes de que o inadimplemento de três parcelas consecutivas ou seis alternadas acarreta a exclusão do parcelamento, com o vencimento antecipado das parcelas vincendas.

O rigor da norma faz com que muitas empresas, em dificuldade transitória, paguem o parcelamento em detrimento de parcelas vincendas dos tributos. Cessada a dificuldade, essas empresas, espontaneamente confessam seus débitos, requerendo a concessão de parcelamento ordinário, concedido a todos os contribuintes.

No entanto, a SRF e o INSS vêm negando a concessão desse parcelamento, alegando que ao aderir ao PAES, o contribuinte não pode requerer o parcelamento dos débitos surgidos após a data limite fixada pelos artigos 1º e 5º da lei em referência.

Os argumentos que embasam a negativa preconizam que o §10, do artigo 1º da Lei 10.684/2003 excluiria a concessão de qualquer outro parcelamento. Tal entendimento, no entanto, não se coaduna com o conteúdo da própria norma, e muito menos, com a sua intenção reguladora.

Inicialmente, verifica-se a errônea interpretação dos agentes públicos, na medida em que inexistente qualquer vedação legal à coexistência dos parcelamentos especial e convencional, o

* Advogado militante na área tributária e societária em Vitória – ES; Pós-graduado em Direito Tributário pela Faculdade Cândido Mendes; Especialista em Direito Societário e Mercado de Capitais pela FGV; e mestrando em Direitos e Garantias Constitucionais Fundamentais pela FDV – Faculdades Integradas de Vitória.

que já foi, inclusive, admitido pela Fazenda Nacional, através das Portarias Conjuntas PGFN/SRF nº. 1/2003, e nº. 2/2003.

A interpretação da SRF e INSS negando a co-existência dos parcelamentos especial e ordinário, viola de forma contundente, o princípio da isonomia e o princípio da razoabilidade. Como se não bastasse, a negativa do deferimento do parcelamento convencional a contribuintes que aderiram ao PAES, desconsidera em absoluto o princípio da preservação da empresa, sobrepondo uma conflitante interpretação da norma legal à preservação do agente econômico que serve de sustentáculo ao sistema econômico brasileiro, apoiado na livre iniciativa.

Por fim, conclui-se que a Lei 10.684/2003 não veda a concessão do parcelamento convencional dos débitos originados após 28/02/2003. E ainda que do texto legal pudéssemos extrair entendimento contrário, apenas *ad argumentandum*, estaríamos diante de flagrante violação a princípios constitucionais norteadores da atividade administrativa, e princípios de direito privado que devem ser observados pela Administração Pública, sendo certo que a teoria jurídica há de se voltar aos princípios jurídicos, salientando a sua importância. E a verificação de que os princípios são normas jurídicas, ao lado das regras – o que converte norma jurídica em gênero, do qual são espécies os princípios e as regras jurídicas – abre novas vias de indagação, riquíssimas, para os que se dedicam à teoria do direito.

PALAVRAS-CHAVE: TRIBUTÁRIO – PARCELAMENTO ESPECIAL E PARCELAMENTO CONVENCIONAL – ADMISSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA.

ABSTRACT

The Brazilian Law n. 10.684/2003 brings the possibility of payment in installments of debts with the Brazilian Federal Treasury and the Social Security Government Department in special conditions. Thus, thousands of companies have adhered to the special form of payment. The breach of contract of six alternated payments or three consecutive ones causes the exclusion of the program, with the anticipated expiration of the falling due payments. any companies, to pay the parcels in detriment of falling due parcels of the tributes. Ceased the difficulty, these companies confess the debits, requiring the concession of usual payment in installments, granted to all companies.

However, the government has been denying the concession of this form of payment, alleging that when adhering to the special form, the tax payer cannot require the payment in installments of the debts that arose after the date that has been limited and fixed by articles 1º

and 5° of the federal law. The arguments that base the refusal prioritize that §10, from the article 1° would exclude the concession of any other form of payment in installments. This position, however, does not represent the content of the norm, much less, the regulating intention.

Initially, it is verified a misinterpretation by the public agents, in the measure where any legal prohibition to the coexistence of the special and conventional forms of payment in installments does not exist, what already was, also, admitted by the Federal Treasury, through the Joint Administrative Act PGFN/SRF n. 1/2003, and n. 2/2003.

The interpretation of SRF and INSS denying the coexistence of the special and conventional forms of payment in installments, is a violation against the principle of the isonomy and the principle of the reasonability. As if it was not enough, the refusal of the granting of the conventional form of payment in installments to the tax payers who had adhered to the PAES, disrespects in absolute the preservation of the companies principle, overlapping a conflicting interpretation of the rule of law to the preservation of the economic agent that serves as basis to the Brazilian economic system, supported in the free initiative action and private property.

Finally, it is concluded that the Federal Law n. 10.684/2003 doe not prohibit the concession of the conventional payment form of debts originated after 02/28/2003. And admitting that even though we could extract contrary statement from the legal text, only *ad argumentandum*, we would be facing flagrant violation of the constitutional principles that inspire the administrative activity, and the principles of private law that must be observed by the Public Administration, being certain that "the legal theory has to submit to the legal principles, pointing out its importance. And the verification that the principles are rules of law, side by side of the rules - what it converts rule of law into a class, of which the principles and the rules of law are species - opens new ways of investigation, very rich ones, extremely to those who dedicate themselves to the theory of law".

KEYWORDS: TAX LAW – SPECIAL FORM OF PAYMENT IN INSTALLMENTS AND CONVENTIONAL FORM OF PAYMENT IN INSTALLMENTS – PERMISSION OF CONCURRENCE.

1. Introdução

A Lei nº. 10.684/2003 possibilitou, aos contribuintes, o parcelamento de seus débitos junto à Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS em

condições especiais, tendo como objetivos notórios, o arremesso de uma “bóia de salvação” para o combalido contribuinte brasileiro, e o ingresso efetivo de dinheiro nos cofres públicos. Com o advento da lei em referência, milhares de empresas aderiram ao parcelamento especial, por vislumbrar a possibilidade de pagar, de forma efetiva, os débitos oriundos de uma das maiores cargas tributárias do planeta.

A Lei do PAES dispõe que no caso de inadimplemento de três parcelas consecutivas ou seis alternadas (o que primeiro ocorrer)¹, o contribuinte será excluído do parcelamento especial, com o vencimento antecipado das parcelas vincendas, o que faz com que muitas empresas, em dificuldade financeira transitória, optem por pagar o parcelamento em detrimento de parcelas vincendas de impostos e contribuições, criando assim, novo passivo tributário. Cessada a dificuldade, essas empresas, espontaneamente, vêm confessando seus débitos, requerendo a concessão de parcelamento ordinariamente concedido a todos os contribuintes.

No entanto, as autoridades fazendária e previdenciária vêm negando a concessão do parcelamento pleiteado, sob o fundamento de que ao aderir ao PAES, o contribuinte não pode requerer um novo parcelamento, de débitos surgidos após a data limite fixada pelos artigos 1º e 5º da lei em referência.

De acordo com os argumentos que embasam a negativa, com a opção da empresa pelo PAES, seria impossível a concessão do parcelamento convencional², uma vez que o §10, do artigo 1º da Lei nº. 10.684/2003 excluiria a concessão de qualquer outro parcelamento. Tal entendimento não se coaduna com o conteúdo da própria norma contida no dispositivo retro citado, e muito menos, com a sua intenção reguladora³, conforme passamos a analisar, pormenorizadamente.

2. Da inexistência de vedação legal à coexistência dos parcelamentos especial e convencional

Afirma o artigo 1º, e seu § 10, da Lei nº. 10.684/2003:

“Art. 1º Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à

¹ “Art. 7º O sujeito passivo será excluído dos parcelamentos a que se refere esta Lei na hipótese de inadimplência, por três meses consecutivos ou seis meses alternados, o que primeiro ocorrer, relativamente a qualquer dos tributos e das contribuições referidos nos arts. 1º e 5º, inclusive os com vencimento após 28 de fevereiro de 2003”.

² Modalidade de parcelamento concedido a qualquer contribuinte em débito com a Fazenda Nacional ou com o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, nos termos das respectivas normas regulamentadoras.

³ Seria lícito ignorar a vontade do legislador quando ela se mostra firmemente estabelecida e só o modo de sua expressão na lei se revele ambígua? (Karl Engisch, *Introdução ao Pensamento Jurídico*, Lisboa: Fund. Calouste Gulbenkian, 1996, p. 182).

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.

(...)

§ 10. A opção pelo parcelamento de que trata este artigo exclui a concessão de qualquer outro, extinguindo os parcelamentos anteriormente concedidos, admitida a transferência de seus saldos para a modalidade desta Lei”.

Conforme regra expressa contida no dispositivo acima transcrito, os débitos abrangidos pela Lei nº. 10.684, de 30 de maio de 2003, são os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003⁴.

Tal dispositivo, realmente exclui a concessão de qualquer outra forma de parcelamento, bem como extingue os parcelamentos anteriormente concedidos. No entanto, a vedação à concessão e a extinção dos parcelamentos existentes, abrangem tão somente, os débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, não tendo o artigo 1º, § 10 da Lei nº. 10.684/2003, o condão de impedir o parcelamento ordinário de débitos posteriores nos moldes da atual legislação⁵, vez que não contém qualquer vedação legal a essa possibilidade.

A interpretação da lei em foco, na parte em que trata do parcelamento especial, deve obrigatoriamente pautar-se nos comandos contidos no *caput* do artigo 1º, quanto aos débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e no *caput* do artigo 5º quanto aos débitos junto ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, oriundos de contribuições patronais.

A interpretação dos dispositivos legais que disciplinam o parcelamento especial instituído pela Lei nº 10.684/2003 deve sempre se pautar no seu núcleo central.

Segundo o comando contido nos dispositivos em estudo, o parcelamento especial apenas poderia ter como objeto os débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, hipótese em que poderiam ser parceladas em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas. Este é o ponto central do parcelamento em análise – débitos junto à Fazenda

⁴ Os débitos junto ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS – estão regulamentados no artigo 5º da Lei nº. 10.684/2003, sendo aplicadas, as disposições constantes dos parágrafos do artigo 1º, por expressa previsão.

⁵ Com relação aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, o parcelamento convencional encontra-se regulamentado pela Lei nº. 10.522/2002. Já no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o parcelamento é regulamentado pela Lei nº. 8.212/91.

Nacional, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, e ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS (contribuições patronais) com vencimento até 28 de fevereiro de 2003.

Não se deve olvidar, que a interpretação dos parágrafos e alíneas deve ser feita com base no comando constante do *caput* do artigo, de tal sorte que sua interpretação não seja contraditória com este.

Analisando-se o § 1º do artigo 5º, tem-se que o parcelamento de todos os débitos previstos na Lei nº. 10.684/2003, devem obedecer aos ditames dos §§ 1º ao 11, de seu artigo 1º.

Dentre esses parágrafos, vale-nos destacar os §§ 1º e 2º, quando dispõem, respectivamente que “O disposto neste artigo aplica-se aos débitos constituídos ou não, inscritos ou não como Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento” e que “Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretratável e irrevogável”.

Note-se, que os referidos parágrafos buscam explicitar que o parcelamento é aplicável aos débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003 constituídos ou não, inscritos ou não como dívida ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, e que os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretratável e irrevogável.

Igual interpretação deve ser adotada em relação ao § 10 do artigo 1º, de forma que o comando contido na norma, determina que a opção pelo parcelamento exclui a concessão de qualquer outro, extinguindo-se os parcelamentos anteriormente concedidos, desde que tenham como objeto, débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, admitido, nesse caso, a transferência de seus saldos para a modalidade desta lei. Note-se, que o § 10, após excluir a concessão de qualquer outro parcelamento, imediatamente determina a providência a ser tomada, que é a extinção dos parcelamentos anteriormente concedidos.

Ademais, se o legislador quisesse vedar a concessão de parcelamentos futuros, teria utilizado o verbo “excluir” conjugado no futuro, tendo a norma o seguinte comando: “A opção pelo parcelamento de que trata este artigo *excluirá* a concessão de qualquer outro (...)”. Ou ao menos, não teria, em seguida, determinado a providência com relação apenas aos parcelamentos *anteriormente* concedidos.

Desta forma, resta claro que a Lei nº. 10.684/2003 não veda a possibilidade do contribuinte em débito com a Secretaria da Receita Federal, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ou Instituto Nacional do Seguro Social, manter,

concomitantemente, o parcelamento especial, referente a tributos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, e o parcelamento convencional para débitos outros que surgirem posteriormente à adesão ao PAES.

A boa técnica de hermenêutica revela, portanto, que não há impedimento legal em manter-se o parcelamento especial – PAES – referente a débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, e ao mesmo tempo, parcelamento convencional relativo a débitos vencidos a partir de 01 de março de 2003. Interpretação em contrário redundaria em parágrafos com âmbito de aplicação superior ao ditame central disposto no *caput* de seu respectivo artigo.

É de se verificar, ainda, que o mesmo entendimento deve ser adotado em relação ao artigo 3º da Lei nº. 10.684/2003, sendo certo que a vedação quanto à existência de parcelamentos concedidos sob outras modalidades deve ser entendida em relação a débitos parcelados que ostentem os requisitos necessários para inclusão no PAES, ou seja, débitos que sejam decorrentes de tributos vencidos até 28 de fevereiro de 2003. Se assim não o fosse, restaria sem sentido o comando legal que possibilita a “transferência dos saldos remanescentes (dos parcelamentos concedidos sobre outras modalidades) para a modalidade prevista nesta Lei, mediante requerimento do sujeito passivo”.

Diante de tais considerações, e considerando-se que a interpretação restritiva da Lei nº. 10.684/2003 proposta pelas autoridades fazendária e previdenciária foge à finalidade desse diploma legal, vez que inexistente qualquer vedação à possibilidade de um contribuinte com dívidas junto a qualquer dos sujeitos ativos da relação jurídica tributária mencionados na Lei do PAES, manter, para os débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, o Parcelamento Especial, e para os débitos vencidos após esta data, o parcelamento convencional, concomitantemente.

3. Da admissibilidade da coexistência dos parcelamentos pela própria administração fazendária – Portarias Conjuntas PGFN/SRF nº. 1, de 25 de junho de 2003, e nº. 2, de 22 de agosto de 2003.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e a Secretaria da Receita Federal editaram duas portarias conjuntas, – PGFN/SRF nº. 1, de 25 de junho de 2003 e PGFN/SRF nº. 2, de 22 de agosto de 2003 – no intuito de regulamentar o § 10 do artigo 1º, da Lei nº. 10.684/2003. O curioso é que não obstante o entendimento de que há vedação à coexistência dos parcelamentos, os atos normativos em referência, prevêm, expressamente,

em alguns casos, a possibilidade da coexistência dos parcelamentos especial e convencional. Senão vejamos.

Do texto da Portaria conjunta PGFN/SRF nº. 1, de 25 de junho de 2003, extraímos a seguinte orientação:

“Art. 2º (...)

§3º. O pedido de parcelamento implica:

(...)

II - rescisão de parcelamentos existentes em nome do sujeito passivo, sob quaisquer outras modalidades, excetuado o Refis e o parcelamento a ele alternativo, quando o sujeito passivo não optar pela transferência dos débitos nele constantes para o parcelamento de que trata este ato”.

Já no texto da Portaria conjunta PGFN/SRF nº. 2, de 22 de agosto de 2003, temos que:

“Art. 2º. Os dispositivos da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 1º, de 25 de junho de 2003 adiante indicados, passam a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 2º(...)

§5º. Os débitos com vencimento após 28 de fevereiro de 2003, constantes de parcelamento a ser rescindido nos termos do inciso II do §3º deste artigo, não poderão ser transferidos para o parcelamento de que trata este ato, devendo, em relação a esses débitos, ser mantido o parcelamento original.”

Da conjugação das duas datas de opção pelo PAES com o § 5º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº. 2/03, extrai-se que alguns contribuintes foram beneficiados com a coexistência dos parcelamentos especial e convencional. Ou seja, pela redação das Portarias acima mencionadas, verifica-se o seguinte:

a) o contribuinte que fez a opção pelo PAES, nos termos da Portaria Conjunta nº 1/03, não teve a possibilidade de parcelar os débitos vencidos após 28/02/2003, diante da interpretação dada ao artigo 1º, § 10, da Lei nº 10.684/2003 c/c inciso II, § 3º, da Portaria Conjunta nº 01/03; e

b) o contribuinte que optou pelo PAES, nos termos do artigo 1º, da Portaria Conjunta no 02/03, teve o direito ao parcelamento dos débitos vencidos após 28/02/2003, nos termos da previsão do § 5º, do artigo 2º, da mesma Portaria.

Como se sabe, em um primeiro momento, os contribuintes deveriam optar pelo PAES até o dia 31/07/2003 (artigo 4º, inciso I, da Lei nº. 10.684/2003), quando o prazo de adesão foi prorrogado para 31/08/2003, nos termos do artigo 13, da Medida Provisória nº. 125/2003.

Nestes termos, suponhamos que um determinado contribuinte se locomoveu até a Secretaria da Receita Federal no dia 29/07/2003 e solicitou o parcelamento de todos os seus débitos (por exemplo, débitos de janeiro de 2000 a junho de 2003) em trinta prestações mensais, nos termos do artigo 10 da Lei nº. 10.522, de 19 de julho de 2002, não querendo optar pelo PAES, nos termos do artigo 4º, inciso I, da Lei nº. 10.684/03, cuja data de opção era 31/07/2003.

Passados alguns dias, pensando melhor, esse mesmo contribuinte resolveu optar pelo PAES já que o prazo de opção restara prorrogado para o dia 31/08/2003.

Esse contribuinte, simplesmente pelo fato de ter parcelado os seus débitos nos termos da Lei nº. 10.522/2002, foi beneficiado. Ou seja, esse contribuinte teve os débitos vencidos até 28/02/2003 transferidos para o PAES e os débitos com vencimento após 28/02/2003 mantidos no parcelamento original, qual seja, aquele feito em trinta meses, nos termos do artigo 10 da Lei nº. 10.522/2002, conforme disposto no §5º, art. 2º, da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº. 2/03.

Portanto, verifica-se que a própria administração fazendária admitiu a possibilidade de se manter, concomitantemente, o parcelamento especial e o parcelamento convencional, pois, diante do princípio da legalidade, o ato administrativo normativo não pode inovar o conteúdo da lei que procura interpretar ou regulamentar.

4. Violação ao princípio da isonomia

Admitir-se a possibilidade da concorrência dos parcelamentos especial e convencional à apenas alguns contribuintes em detrimento dos demais, constitui verdadeira violação ao princípio da isonomia tributária, uma vez que se interpretado sistematicamente, o que se verifica é que o critério adotado para fins de deferir ou não o parcelamento do período

vencido após 28 de fevereiro de 2003 foi o cronológico, o que não é válido em nosso sistema para fins de conferir tratamento desigual a contribuintes.

O Supremo Tribunal Federal, já se manifestou no sentido de que “a igualdade de direitos pressupõe a igualdade de situações⁶”.

O ponto fundamental para a verificação da norma isonômica não se encontra na desigualdade em si, mas no critério utilizado para se chegar a ela. Por via de consequência, a análise da validade do critério de discriminação deve passar pelos objetivos buscados pela Constituição de 1988⁷, ou pela norma instituidora do direito de regularização de débitos.

Deve ser verificado se o critério empregado está em consonância com os valores prestigiados pela Constituição, dentro de uma relação de lógica e razoabilidade.

Fere-se o princípio da igualdade, no campo tributário, “quando não se encontra para um tratamento diverso, dispensado pelo legislador, a várias pessoas, um motivo razoável, resultante da natureza da coisa, pelo menos convincente”⁸.

A consonância com os valores constitucionalmente prestigiados, especialmente os direitos e garantias fundamentais, deverá ser o norte de aplicação do princípio em tela.

Em suma, a norma será inconstitucional, por violação ao princípio da igualdade, se criar tratamentos distintos, sem observar um critério válido de discriminação, de acordo com os objetivos prestigiados na Carta Magna, dentro de uma relação de lógica e razoabilidade.

J. A. Lima Gonçalves⁹, aponta três critérios fundamentais a serem verificados:

- 1) Qual é o *discrimen* utilizado;
- 2) Se há correlação lógica entre o *discrimen* e o tratamento diferenciado previsto na norma e,
- 3) Se há relação de pertinência entre o tratamento diferenciado instituído e os valores prestigiados pelo texto constitucional.

⁶ STF, Agravo Regimental nº RE 218461, Rel. Min. Sydney Sanches, Primeira Turma, d.j. 04.08.1998, DJU 05.03.1999.

⁷ Celso Antônio Bandeira de Mello aponta pelo menos cinco situações em que a violação ao preceito constitucional da isonomia, dentre elas, no item IV “A norma supõe relação de pertinência lógica existente em abstrato, mas o *discrimen* estabelecidos conduz a efeitos contrapostos ou de qualquer modo dissonantes dos interesses prestigiados constitucionalmente”. (In “*O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*”, Malheiros Editores, São Paulo, p. 48).

⁸ Roque Antônio Carrazza, *Curso de Direito Constitucional Tributário*, São Paulo: Malheiros, 1999, p. 387.

⁹ In *Isonomia na norma tributária*. São Paulo: Malheiros, 1993, pág. 75.

Assim, a inconstitucionalidade nunca estará no tratamento diferenciado, pois este é consequência da vida. Mas sim no signo de riqueza, situação, ou condição, tomados como critério de discriminação para o tratamento tributário desigual. Nesses termos, a norma que institui a desigualdade será válida se o critério utilizado para impor o tratamento diferenciado o for.

Portanto, com base nos ensinamentos acima, como a norma contida na Lei nº. 10.684/2003 visa à regularização fiscal de todos os contribuintes, o critério adotado pelo § 5º, do artigo 2º, da Portaria Conjunta nº. 02/2003, o cronológico, não é válido para fins de conferir tratamento diferenciado a contribuintes que estão em situação idêntica, porquanto ambos possuem débitos, tanto anteriores, como posteriores a 28/02/2003, sendo que um foi privilegiado em relação ao outro em função da data do pedido do parcelamento.

Ou seja, aquele que pleiteou o parcelamento dos débitos vencidos após 28/02/2003, antes de ingressar no PAES, terá esse parcelamento mantido, nos termos do §5º, do artigo 2º, da Portaria Conjunta nº. 02/2003. Por outro lado, aquele que, primeiramente ou concomitantemente optou pelo PAES não poderá desfrutar dos benefícios do parcelamento do período pós 28/02/2003.

Verifica-se, assim, de forma inarredável, que a negativa das autoridades fazendária e previdenciária à concessão do parcelamento convencional, além de violar o próprio princípio da legalidade, quando interpreta extensivamente o § 10, do artigo 1º da Lei nº 10.684/2003, viola também o princípio da isonomia tributária, conferindo tratamento desigual a contribuintes em idêntica situação, utilizando-se, para tanto, critério inapto a conferir tratamento diferenciado.

5. Violação ao princípio da razoabilidade

Não se deve olvidar que a negativa de concessão do parcelamento convencional concomitantemente ao parcelamento especial é contrária aos interesses do próprio fisco, uma vez que os contribuintes estão buscando uma forma de arcar integralmente com o pagamento de seus débitos tributários, mantendo-se no mercado em perfeita regularidade perante o ente estatal e a autarquia previdenciária.

A respeito da questão tributária no Brasil, o mais abrangente estudo publicado sobre sonegação e informalidade no país, elaborado pelo jornalista André Lahóz (baseado em relatório da consultoria McKinsey) “joga luz num Brasil pouco conhecido, onde prosperam a sonegação, as relações informais, a pirataria e o contrabando. Esse Brasil das

sombras já responde por nada menos que 40% da renda nacional, diz o estudo – e tudo indica que ele continua a avançar sobre o Brasil oficial”¹⁰.

Diante deste contexto, negar às empresas produtivas e idôneas (cuja aferição pode ser realizada por vários meios à disposição do Fisco) o direito de pagar suas obrigações fiscais e previdenciárias na forma que a lei lhe permite (em patente violação aos princípios mencionados nos tópicos anteriores), é contribuir para que a situação se torne ainda pior, na “contramão” do interesse público, violando frontalmente o princípio da razoabilidade, que sob a feição de proporcionalidade entre meios e fins, está contido implicitamente no artigo 2º, parágrafo único, da Lei nº. 9.784/99, que impõe à Administração Pública, adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público (inciso VI).

Contudo, se há interesse comum entre credor e devedor, no sentido de quitar o débito, em patente atendimento ao interesse público, porque haveríamos de impedir o prosseguimento desse acordo, causando prejuízo para ambas as partes, por uma questão de interpretação do texto legal? Nesse tocante, de acordo com Larenz¹¹, é “natural” que indagemos qual a interpretação que melhor se harmoniza com “a intenção reguladora do legislador.”¹²

6. Inobservância do princípio da preservação da empresa¹³

A contumaz negativa das autoridades fazendária e previdenciária em deferir o parcelamento convencional a contribuintes que aderiram ao PAES, desconsidera em absoluto o princípio da preservação da empresa, sobrepondo uma conflitante interpretação da norma legal à preservação do agente econômico que gera empregos, impostos, taxas, contribuições, servindo de sustentáculo ao sistema econômico brasileiro, que se apóia na livre iniciativa.

O ordenamento jurídico atual confere proteção especial ao exercício da empresa, *ex vi* do Livro II, do novo Código Civil. E não é só; a atual Lei de Falências adotou

¹⁰ Revista EXAME, edição 819, de 9/6/2004, ed. Abril, p. 22/24.

¹¹ Karl Larenz, *Metodologia da Ciência do Direito*, Lisboa: Fund. Calouste Gulbenkian, 1997, p. 462.

¹² Para Larenz, ainda dentro de sua metodologia, se o sentido literal possível e o contexto significativo da lei abrem espaço para seguidas interpretações, deve se preferir a que melhor atenda à intenção reguladora do legislador, a qual pode derivar da pesquisa das exposições de motivos, das declarações e dos demais atos do legislador, bem como – importante frisar – do próprio conteúdo da lei, desde que possa revelar *inequivocamente* (Larenz, *op. Cit.*, p. 486) um orientação a um determinado fim. (Fernando Osório de Almeida Junior, *Interpretação Conforme a Constituição e Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, 2002, p. 40).

¹³ De acordo com a nova concepção de *empresa* inserida em nosso ordenamento pelo novo Código Civil.

o instituto da recuperação da empresa, visando reorganizá-la, ao invés de destruí-la, para a manutenção dos empregados e a preservação da produção e circulação da riqueza, tendo em vista o desenvolvimento e o bem-estar social.

Partindo do pressuposto de que o Direito é um sistema, em que seus subsistemas (ramificações) se interagem, é preciso estabelecer uma conexão entre os princípios do Direito Público e os do Direito Privado, sobretudo no âmbito das possíveis causas que possam tornar inviáveis a existência das sociedades empresárias, e por via de consequência, o exercício da empresa, tendo em vista o interesse social na sua preservação.

A renovada doutrina de direito constitucional, que tem como interlocutores Gustavo Tepedino e Luiz Edson Facchin, salientam a necessidade de constitucionalização do direito privado. Assim, deverá o princípio da livre iniciativa consagrado como pilar do Estado Democrático de Direito (artigo 1º, inciso IV), bem como, da ordem econômica (artigo 170, caput), ser vetor obrigatório de interpretação de todo e qualquer texto legal.

Logo, em todas as situações que possa ser invocado o princípio da preservação da empresa, o pressuposto basilar, bem como os fins a que se destina, é o da livre iniciativa e do desenvolvimento nacional, prezando-se hoje, a continuidade das empresas em que houver interesse público ou social relevante.

Neste mesmo sentido, caminha a jurisprudência pátria, uníssona, na proteção ao exercício da empresa, dispondo que a Administração Pública, “ao coagir tais indivíduos (contribuintes) a adimplir suas dívidas, mister se observe com prudência as consequências desses atos, em nome do princípio da preservação da empresa”¹⁴.

Desta forma, é de se concluir que negar o parcelamento de débitos fiscais e previdenciários a empresa idônea, cumpridora de suas obrigações, que por um percalço ocorrido no curso de suas atividades se viu impossibilitada de pagar o débito em uma única parcela e solicitou espontaneamente um parcelamento, confessando a integralidade do montante, distancia-se, inegavelmente, da aplicação do princípio debatido, sendo mais uma ilegitimidade perpetrada pelas autoridades fazendária e previdenciária.

7. Conclusão

Face ao todo exposto, podemos concluir que a Lei nº. 10.684/2003 não traz inserto em seus comandos, qualquer vedação à concessão do parcelamento convencional

¹⁴ Superior Tribunal de Justiça – Segunda Turma – REsp 678102 – RJ, Rel. Min. Franciulli Netto, j. 18/11/2004.

dos débitos originados após a data limite para adesão ao Parcelamento Especial – PAES, ou seja, após 28/02/2003. E ainda que do texto legal pudéssemos extrair entendimento contrário, o que se cogita apenas por hipótese, estaríamos diante de flagrante violação a princípios constitucionais norteadores não só da atividade administrativa, mas também, princípios de direito privado que devem ser observados pela Administração Pública, tendo em vista o relevante interesse social que permeia a questão, sendo certo que “a teoria jurídica há de se voltar aos princípios jurídicos, salientando a sua importância. E a verificação de que os princípios são normas jurídicas, ao lado das regras – o que converte norma jurídica em gênero, do qual são espécies os princípios e as regras jurídicas – abre novas vias de indagação, riquíssimas, para os que se dedicam à teoria do direito”¹⁵.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA JUNIOR, Fernando Osório de. *Interpretação Conforme a Constituição e Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2002.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. São Paulo: Malheiros, 2001.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 1999.

ENGISCH, Karl. *Introdução ao Pensamento Jurídico*. Lisboa: Fund. Calouste Gulbenkian, 1996.

GONÇALVES, J. A. Lima. *Isonomia na norma tributária*. São Paulo: Malheiros, 1993.

GRAU, Eros Roberto. et al. Reflexão sobre o futuro do Direito. *Revista do Advogado* 36/35, São Paulo, março 1992.

LARENZ, Karl. *Metodologia da Ciência do Direito*. Lisboa: Fund. Calouste Gulbenkian, 1997.

¹⁵ Eros Roberto Grau, “Reflexão sobre o futuro do Direito”, in *Revista do Advogado* 36/35, São Paulo, março de 1992, p. 35.