



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

GIZELY LARISSA ALVES REBOUÇAS

**A EFICIÊNCIA DO ARTIGO 10-A DA LEI 10.522/2002: NECESSÁRIO EQUILÍBRIO
ENTRE A ARRECADAÇÃO FISCAL E O SOERGIMENTO DAS EMPRESAS EM
RECUPERAÇÃO JUDICIAL**

FORTALEZA/CE

2025

GIZELY LARISSA ALVES REBOUÇAS

A EFICIÊNCIA DO ARTIGO 10-A DA LEI 10.522/2022: NECESSÁRIO EQUILÍBRIO
ENTRE A ARRECADAÇÃO FISCAL E O SOERGIMENTO DA EMPRESA EM
RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em Direito. Área de concentração: Direito tributário e de direito de recuperação judicial de empresas e falências.

Orientador: Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra.

FORTALEZA

2025

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

R24e Rebouças, Gizely Larissa Alves.
 A EFICIÊNCIA DO ARTIGO 10-A DA LEI 10.522/2002: NECESSÁRIO EQUILÍBRIO ENTRE A
 ARRECADAÇÃO FISCAL E O SOERGIMENTO DAS EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL /
 Gizely Larissa Alves Rebouças. – 2025.
 55 f. : il.

 Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito,
 Curso de Direito, Fortaleza, 2025.
 Orientação: Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra.

 1. Parcelamento. 2. Tributo . 3. Recuperação Judicial. I. Título.

CDD 340

GIZELY LARISSA ALVES REBOUÇAS

A EFICIÊNCIA DO ARTIGO 10-A DA LEI 10.522/2002: O NECESSÁRIO EQUILÍBRIO
ENTRE A ARRECADAÇÃO FISCAL E O SOERGIMENTO DA EMPRESA EM
RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em direito. Área de concentração: Direito tributário e direito de recuperação judicial de empresas e falências.

Aprovada em:

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. M. Sc. Abimael C. F. de Carvalho Neto
Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

Prof. Dra. Vanessa de Lima Marques Santiago
Universidade Federal do Ceará (UFC)

“O bom Deus não saberia inspirar desejos
irrealizáveis.”

Santa Teresa do Menino Jesus.

AGRADECIMENTOS

Este trabalho, assim como toda a minha jornada na graduação em Direito, é fruto da união de esforços de muitas pessoas e, sobretudo, do infinito cuidado e amor de Deus para comigo. Assim, agradeço, inicialmente, a Deus, por Seu extremo amor e misericórdia.

À minha mãe, minha amiga, intercessora, meu refúgio e minha maior apoiadora, agradeço imensamente por me educar e por sempre acreditar em mim. Ao meu pai, meu amigo e porto seguro, agradeço por ser meu exemplo de resiliência e por me conceder todo o suporte necessário ao longo desses anos. Essa conquista, muito mais que minha, é de vocês.

Meus agradecimentos a toda a minha família, em especial, a minha prima e irmã de coração, Michelle, por ser a melhor amiga que eu poderia ter.

Agradeço também ao Professor Carlos Cintra, por ter me orientado neste trabalho e por todas as aulas ministradas, nas quais, além de tributário, aprendi valiosas lições sobre como ser um ser humano melhor.

Externo minha gratidão aos ilustres professores Abimael Carvalho e Vanessa Santiago, por aceitarem compor a banca avaliadora deste trabalho e por todos os ensinamentos partilhados.

Agradeço, ainda, aos meus queridos amigos que tornaram essa jornada mais leve. Em especial, às queridas Leticia Maria, Millena Sousa e Gabriele Moura, amigas preciosas que cultivei ao longo da graduação e que certamente permanecerão para além dela. Ao amigo Danilo Gonçalves, por todo o apoio e parceria nesses primeiros anos da minha vida profissional. Ao amigo Thiago Cavalcante, pelas intermináveis conversas sobre recuperação judicial e crédito tributário, essenciais para a conclusão deste trabalho.

Deixo também meus agradecimentos ao Escritório Jurídico Rodrigues de Albuquerque, local onde venho dando meus primeiros passos como profissional do direito.

Por fim, agradeço à Faculdade de Direito, por me proporcionar toda a estrutura necessária para concluir a graduação em Direito.

Muito obrigada!

RESUMO

O presente trabalho analisou a eficiência do parcelamento tributário federal previsto no Artigo 10-A da Lei nº 10.522/2002, com redação dada pela Lei nº 14.112/2020, a qual trouxe novas disposições aos processos de recuperação judicial e falimentar. O estudo teve como objetivo central compreender se o referido dispositivo consegue estabelecer um equilíbrio efetivo entre o interesse arrecadatório do Estado e a necessidade de soerguimento das empresas em crise, justificando a retomada da exigência de Certidão Negativa de Débitos Fiscais pelo juízo universal. A metodologia adotada foi de caráter qualitativo e descritivo, com enfoque em pesquisa bibliográfica e documental, analisando a legislação, a doutrina e o entendimento jurisprudencial consolidado sobre o tema. Concluiu-se que, apesar de o parcelamento especial ter trazido melhorias, como o alargamento do número de parcelas, ele se revelou insuficiente e ineficiente para garantir a plena regularização tributária da maioria das empresas em crise. A manutenção de exigências excessivas e a falta de adequação às peculiaridades das sociedades empresárias em recuperação perpetuam uma dependência prejudicial entre a recuperação judicial e o pagamento dos tributos, a qual por vezes, compromete o princípio da preservação da empresa.

Palavras-chave: Parcelamento; Tributo; Recuperação Judicial.

ABSTRACT

This study analyzed the efficiency of the federal tax installment plan provided for in Article 10-A of Law No. 10,522/2002, as amended by Law No. 14,112/2020, which introduced new provisions for judicial reorganization and bankruptcy proceedings. The central objective of the study was to understand whether this provision manages to establish an effective balance between the State's revenue-raising interest and the need for the recovery of companies in crisis, justifying the resumption of the requirement for a Tax Clearance Certificate by the bankruptcy court. The methodology adopted was qualitative and descriptive, focusing on bibliographic and documentary research, analyzing the legislation, doctrine, and consolidated jurisprudential understanding on the subject. It was concluded that, although the special installment plan has brought improvements, such as the increase in the number of installments, it has proven insufficient and inefficient in guaranteeing the full tax regularization of most companies in crisis. Maintaining excessive requirements and failing to adapt to the specific characteristics of companies undergoing restructuring perpetuates a harmful dependency between judicial reorganization and tax payments, which sometimes compromises the principle of preserving the company.

Keywords: Installment plan; Tax; Judicial Reorganization.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 O IMPASSE FISCAL NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL	14
2.1 O crédito tributário	14
2.2 Breves considerações acerca da recuperação judicial e da exigência de emissão de CND (Certidão negativa de débitos)	18
3 A REGULAMENTAÇÃO DO PARCELAMENTO ESPECIAL PARA A EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL	30
3.1 Histórica necessidade de parcelamento especial	30
3.2 Ineficácia do parcelamento previsto na Lei nº 13.043/2014	35
3.3 Do novo parcelamento introduzido pela Lei nº 14.112/2020.....	37
4. O NOVO ART. 10-A DA LEI 10.522/2002 E SUAS IMPLICAÇÕES NA CONJUNTURA VIGENTE.....	42
4.1 Principais inovações do novo parcelamento especial.....	42
4.2 Das prerrogativas pertencentes ao Fisco e consequências da exclusão do parcelamento	44
4.3 Eficiência do parcelamento especial vigente.....	47
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	50
REFERÊNCIAS.....	52

1 INTRODUÇÃO

Historicamente, tem-se a visão de que o Estado, na condição de guardião do interesse público e de cobrador de tributos, é um credor de natureza distinta dos demais, e que por isso, também necessita de tratamento distinto. Essa visão não só encontra respaldo no cotidiano popular, como também na Constituição Federal e nas demais legislações infraconstitucionais que tratam do crédito tributário e dos elementos que o circundam.

Isso porque, embora, a princípio, a cobrança de tributos pareça uma operação simples, a sua realização depende do cumprimento de uma série de dispositivos legais, inerente, muitas vezes, aos próprios atos administrativos, visto que, a cobrança dos créditos constitui atividade da administração pública, com previsão de vinculatividade expressa no art. 3^o¹ do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, um dos principais casos de tratamento distinto dado ao Fisco, quando da cobrança de seus créditos, ocorre no contexto da recuperação judicial de empresas. Em que pese o processo de recuperação judicial consista justamente na organização de plano para pagamento dos credores, com vistas ao soerguimento da empresa, os valores devidos ao Fisco, seja ele federal, estadual ou municipal, ficam de fora dessa organização, sendo executados, concomitantemente ao cumprimento do plano de credores, por outros meios.

Assim, de forma ampla, pode-se dizer que quando uma empresa entra em recuperação judicial, há a preocupação de adimplemento de seus créditos em duas linhas distintas: (i) fisco e (ii) demais credores. Em outras palavras, na prática, é preciso uma espécie de duplo plano de soerguimento, sendo a aprovação do plano de credores, dependente, em algum grau, do êxito do plano de cumprimento das obrigações fiscais.

Nesse cenário, em razão de na grande maioria das vezes, as empresas recuperandas contarem com um gigantesco passivo tributário, visto que, as obrigações fiscais são, na maioria

¹ “Art. 3^o Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em Lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário (Código Tributário Nacional). Diário Oficial da União: Brasília, DF, 27 out. 1966. Art. 3^o.

dos casos, as primeiras a serem inadimplidas², o legislador preocupou-se em fornecer alternativas para, a princípio, possibilitar a regularização fiscal, sem comprometer totalmente a frágil situação financeira do contribuinte.

Ademais, para além da não suspensão da execução dos créditos durante o processo de recuperação judicial, há também a exigência contida no art. 57 da Lei nº 11.101/2005³, que rege o processo de recuperação judicial e falências, o qual positivou a obrigação da sociedade empresária em apresentar certidão negativa de débitos fiscais, como pressuposto para a aprovação do plano de credores.

Ante esse cenário, como principais exemplos da facilitação da regularização fiscal, tem-se as transações tributárias, o REFIS (Programa de Recuperação Fiscal) e o parcelamento dos créditos, sendo este último, o foco do presente trabalho, uma vez que possui o condão de suspender a exigibilidade dos tributos durante sua vigência, possibilitando que o devedor possa emitir regularmente certidões positivas com efeitos de negativa⁴.

Tais relações e conceitos, serão expostos ao longo deste trabalho, o qual tem como foco, discorrer acerca da eficiência do parcelamento tributário previsto no art. 10-A da Lei nº 10.522/2002⁵, o qual foi incluído pela Lei nº 14.112/2020⁶. Esta última, trouxe diversas modificações acerca da regência dos processos de recuperação judicial e falimentares das empresas no Brasil.

² SANTOS JÚNIOR, Clélio Gomes dos. Dos efeitos da falência sobre os créditos tributários. 2010. 110f. Dissertação (Mestrado)- Curso de Mestrado em Direito Empresarial das Faculdades Milton Campos, Belo Horizonte, 2010.

³ 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. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 fev. 2005. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/Lei/111101.htm]. Acesso em 10 de outubro de 2025.

⁴ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Art. 206. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 27 out. 1966.

⁵ BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 22 jul. 2002. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/110522.htm. Acesso em: 25 out. 2025.

⁶ BRASIL. Lei nº 14.112, de 24 de dezembro de 2020. Altera a Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, para atualizar a legislação referente à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 24 dez. 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L14112.htm. Acesso em 25 out. 2025.

Desse modo, para que se chegue ao objetivo final do trabalho, com a eficaz compreensão do tema, é necessário a imersão nos conceitos iniciais e gerais que regem o direito tributário, no que concerne, especificamente, a cobrança dos tributos no âmbito da recuperação judicial.

Como facilmente se percebe, tratam-se de áreas jurídicas e econômicas totalmente distintas, mas que encontram uma grande intersecção justamente na imprescindibilidade de regularização fiscal para o sucesso do plano de recuperação e, ao final, para o soerguimento no plano mercadológico da empresa recuperanda.

Assim, com fins a viabilizar o estudo e a compreensão do tema, foi adotada uma metodologia de caráter qualitativo e descritivo, com enfoque em pesquisa bibliográfica e documental. Em resumo, trata-se de uma investigação teórica, que busca compreender o tema a partir da análise e interpretação crítica de fontes já consolidadas no meio jurídico, como doutrinas, artigos científicos, legislação e decisões judiciais.

A opção por essa abordagem decorre da natureza essencialmente normativa do objeto de estudo, qual seja, a eficiência, ou não, do parcelamento tributário previsto no art. 10-A da Lei nº 10.522/2002, o qual exige uma leitura que ultrapasse a mera descrição legal e alcance uma reflexão sobre sua efetividade prática e coerência sistemática com os princípios do direito tributário e empresarial.

Ademais, há também uma preocupação com a vertente prática de aplicação do tema, visto que, o parcelamento e as relações empresariais e fiscais como um todo, acontecem de forma reiterada no plano real, de modo que, a teoria, na medida do possível, jamais deve guardar dissociação da realidade.

Em um primeiro momento, abordar-se-á os conceitos iniciais sobre o crédito tributário e sobre o processo de recuperação judicial, fazendo uma intersecção entre os dois ramos, com foco no comportamento do crédito ante a um processo de recuperação. Ainda no primeiro capítulo, há também o estudo da exigência de apresentação de CND na recuperação judicial e o atual entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema.

Já o segundo capítulo tem como foco a histórica necessidade de positivação de um parcelamento especial, destinado aos devedores em recuperação judicial, visto que o Código Tributário Nacional e a própria Lei nº 11.101/2005, preveem a criação de legislação específica pelos entes federados.

Sobre isso, discorre-se acerca da art. 10-A instituído pela Lei nº 13.043/2014 e motivo pelo qual este não teve repercussões práticas no âmbito jurídico e mercadológico. Posteriormente, adentra-se no mérito do art. 10-A com redação dada pela Lei nº 14.112/2020, discorrendo-se a respeito das consequências da adesão ao parcelamento e da real eficiência do instituto, como instrumento de equalização entre os interesses dos Fisco e da empresa em recuperação judicial.

Assim, diante da relevância prática e teórica do tema, torna-se imprescindível compreender de que forma o parcelamento tributário previsto no art. 10-A da Lei nº 10.522/2002 contribui, ou não, para equilibrar a relação entre o interesse arrecadatório do Estado e a necessidade de preservação da empresa em crise, instrumentalizada, sobretudo, pelo acesso e desfrute do procedimento de recuperação judicial.

Nesse cenário, detalha-se, por fim, as implicações da adesão ao referido parcelamento, visto que, ao contrário do parcelamento simples, o qual implica, na grande maioria das vezes, apenas na submissão da empresa ao pagamento periódico dos seus créditos inscritos, aquele prevê uma sujeição maior do contribuinte ao fisco, inclusive, de caráter informacional e patrimonial.

2 O IMPASSE FISCAL NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2.1 O crédito tributário

Inicialmente, convém mencionar o quanto os créditos tributários se diferem dos créditos constituídos frente a outros credores. Isso porque, em razão do seu caráter eminentemente de interesse público, tanto a constituição dos créditos, quanto a execução, em caso de inadimplemento pelo contribuinte, ocorrem de formas específicas, que fogem a seara privada, tão comum às demais obrigações.

No que tange a essas condições especiais, é importante atentar para o caráter de direito público da regência do sistema tributário como um todo. Nesse caso, sendo de direito público, sua manifestação e operacionalização ocorre sob as balizas do direito administrativo, e, por conseguinte, tem por base o princípio da supremacia do interesse público.

Nesse sentido, é necessário esclarecer que o crédito tributário é indisponível, isto é, não pode ser disposto pela administração pública de qualquer maneira. O seu caráter indisponível, encontra-se expresso no próprio artigo 3º do Código Tributário Nacional, na definição do que seria tributo: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”⁷.

A última sentença, acerca da vinculatividade da atividade administrativa de cobrança, positiva exatamente o caráter indisponível do crédito. A indisponibilidade advém da supremacia do interesse público, o qual, segundo o professor Celso Bandeira de Mello⁸, consiste na dimensão coletiva dos interesses individuais.

Do mesmo modo, Diógenes Gasparini⁹ esclarece que não se acham, segundo o princípio da supremacia do interesse público, os bens, direitos, interesses e serviços públicos à livre

⁷ “Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em Lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário (Código Tributário Nacional). Diário Oficial da União: Brasília, DF, 27 out. 1966. Art. 3º.

⁸ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 31. Ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

⁹ GASPARINI, Diógenes. Direito Administrativo. 17 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

disposição dos órgãos públicos, a quem apenas cabe curá-los, ou do agente público, mero gestor da coisa pública.

Assim, em outras palavras, a administração pública da União, na sua atuação como ente de direito público interno, dos Estados e Municípios não podem livremente dispor dos créditos tributários, sendo a dispensa, suspensão, modulação, instituição ou quaisquer outras hipóteses de alteração do plano fático, imprescindíveis de lei ou normativo prévio.

Para além da indisponibilidade de operação dos créditos, a qual se restringe as hipóteses legalmente constituídas, o princípio da supremacia do interesse público, também garante ao Estado, aqui colocado como denominador de todos os entes federativos, preferências quanto a garantia do seu crédito em relação aos demais credores.

Esse privilégio encontra-se descrito no art. 186 do já referido Código Tributário Nacional, o qual dispõe: “O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho”.

O referido artigo privilegia demasiadamente o Fisco, colocando o crédito tributário à frente dos demais credores na ordem de recebimento, exceto os que tenham previsão específica de preferência. Assim, pode-se dizer, sendo este, inclusive, o entendimento da corrente majoritária de pensadores, que o crédito tributário possui natureza de direito público.

Desse modo, sabendo que o crédito tributário conta com preferências e privilégios frente a outras modalidades creditícias, faz-se necessário conceituá-lo. Sobre isso, destaca-se o entendimento cunhado pelo professor Hugo de Brito Machado¹⁰, o qual assim dispõe:

[...] é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, do contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional).

De modo semelhante, é o entendimento do professor Paulo de Barros Carvalho¹¹:

O direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro.

¹⁰ MACHADO, Hugo de Brito. Impossibilidade de tributo sem lançamento. 2002. Obtido via internet em: <http://www.hugomachado.adv.br>. Acesso em 20 set. 2025

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2011, p. 499.

Conforme exposto pelos dois renomados estudiosos do direito tributário, podemos definir o crédito como, acima de tudo, uma relação compulsória entre o Estado e o contribuinte. Note-se que a compulsoriedade é elemento presente em toda a relação tributária, estando vigente desde a constituição do crédito, motivo pelo qual, é ainda mais predominante a impossibilidade de o Estado dele dispor.

Tal percepção é importante justamente para a correta compreensão da dimensão da relevância da consideração do crédito tributário na organização das finanças e dos aspectos jurídicos da empresa, visto que, ao contrário de algumas outras obrigações, em sua maioria contratuais, as tributárias não podem ser moldadas a depender da vontade do empresário.

Desta feita, tomando por base o caráter público da cobrança dos tributos e, portanto, o seu regimento próprio, o qual não se confunde com as regras da seara privada, onde, como já mencionado, impera a vontade das partes e a livre negociação, desde que observadas as balizas legais, é relevante a verificação do comportamento do crédito frente a situações de caráter empresarial, como é o caso da empresa que se encontra em recuperação judicial.

Frisa-se que, há correntes diversas acerca da natureza da recuperação judicial, havendo doutrinadores que a consideram instituto do direito essencialmente privado e outros de direito público. Entretanto, no presente trabalho consideramos a recuperação como instituto do direito econômico, estando em zona intermediária, conforme entendimento partilhado pelo professor Jorge Lobo¹².

Nesse sentido, adentrando ao conceito do crédito no âmbito da recuperação judicial, faz-se mister ter-se em mente seu caráter de interesse coletivo e sua regência, em grande parte, pelos princípios do direito administrativo. Em um segundo plano, tomando por base a chamada compulsoriedade do crédito, é necessário atentar-se ao privilégio expresso no art. 187¹³ do CTN.

¹² LOBO, Jorge. Da recuperação judicial. In: TOLEDO, Paulo Fernando Campos Salles de; ABRÃO, Carlos Henrique (Coord.). Comentários à Lei de recuperação de empresas e falência. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 173/179.

¹³ Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento. BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Art. 187. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/>. Acesso em: 10 de outubro de 2025.

O referido artigo assim dispõe: “Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento”. Em poucas linhas, o dispositivo obriga o empresário alvo de crise financeira, a preocupar-se com duas esferas de obrigações distintas, visto que, ainda que solicite a entrada de sua empresa na recuperação judicial, os eventuais créditos fiscais inadimplidos não serão incluídos no processo.

Veja-se que, o artigo retro possui duas implicações imediatas, as quais, em princípio, representam obstáculos ao empresário que almeja ter deferido o processo de recuperação judicial da sua empresa, qual sejam: (i) o reforço ao privilégio de preferência dos créditos, os quais não se sujeitam a mesma ordem dos demais credores e (ii) a desnecessidade de habilitação no processo judicial de recuperação.

A primeira parte, em linhas gerais, apenas positiva que o crédito tributário mantém sua autonomia e preferência mesmo quando o devedor está submetido a um processo universal de execução, como a falência, ou ao processo de recuperação judicial. Dessa forma, em distinção aos demais credores, o Estado não precisa se submeter ao juízo universal, nem disputar recursos do devedor no mesmo plano de paridade que os demais.

Já a segunda implicação mencionada como relevante ao presente estudo, consiste na desobrigação do Estado de habilitar seus créditos no processo de recuperação judicial. Ou seja, embora existam concomitante aos créditos constituídos frente a outros credores e haja processo em curso de plano para adimplemento, o chamado plano de credores, o Estado não se encontra obrigado a submeter seus créditos.

Por “obrigado” entende-se que não há qualquer irregularidade na não submissão dos créditos pelo fisco, embora a Lei nº 11.101/2005, a qual regula o processo de recuperação judicial e falências no Brasil, no seu artigo 7º, §1º¹⁴ forneça essa alternativa. Não há, portanto, prejuízo ao prosseguimento das execuções fiscais, as quais não serão suspensas pelo mero ato de habilitação.

Assim, no atual panorama vigente, há a possibilidade de que o Fisco opte por habilitar seu crédito no processo de recuperação judicial. Contudo, o efeito da habilitação não constitui

¹⁴ BRASIL. Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a recuperação extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Art. 7º, § 1º: “A Fazenda Pública poderá promover a habilitação de seus créditos na falência, sem prejuízo do prosseguimento das execuções fiscais, que não serão suspensas.” Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 07 de outubro de 2025.

um “aceite” dos termos do plano de pagamento de credores ou implica na suspensão das execuções fiscais em curso. Em suma, haverá apenas a execução dos débitos fiscais do empresário em duas frentes distintas, quais sejam, a organizada no juízo universal e a perpetrada no juízo de execuções fiscais.

Desse modo, pode-se dizer que, no âmbito do processo de recuperação judicial, o crédito tributário encontra-se privado de ainda mais privilégios frente a outros credores e a outras modalidades creditórias, visto que, além da ordem de preferência para recebimento de bens lhe ser favorável, este ainda não tem suas ações de cobrança paralisadas.

Como sequência lógica, a não paralisação das execuções fiscais, mesmo com processo de recuperação em curso, enseja diversas consequências jurídicas, patrimoniais e até operacionais a empresa recuperanda, as quais, serão mais bem exploradas no tópico posterior, culminando na análise da eficiência do parcelamento, hipótese de suspensão do crédito tributário, previsto no art. 10-A da Lei 10.522/2002.

2.2 Breves considerações acerca da recuperação judicial e da exigência de emissão de CND (Certidão negativa de débitos)

Antes de adentrar propriamente no parcelamento do passivo fiscal tributário da empresa recuperanda, é importante delinear brevemente conceitos gerais acerca do procedimento de recuperação judicial. Nesse sentido, destaca-se que, o instituto da recuperação judicial nasceu da necessidade de preservar os negócios em crise, sendo um claro, senão o maior, representativo prático do princípio da preservação da empresa.

Em termos históricos, embora sempre tenha havido a necessidade de soerguer empresas, visto que as crises financeiras estão intrinsecamente presentes na história do comércio, o instituto, tal como regulado hoje, tem origem relativamente recente, tendo sido positivado apenas em 2005, por meio da Lei nº 11.101.

O advento da referida lei extinguiu as chamadas concordatas¹⁵, que antes executavam, de forma mais simplificada, papel semelhante ao da recuperação judicial. Contudo, o instituto

¹⁵ BRASIL. Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945. Regula a declaração de falência, a concordata preventiva e a suspensiva. (Revogado pela Lei nº 11.101/2005.) Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 17 de outubro de 2025.

da concordata, seja preventiva ou suspensiva, buscava, em algum grau, apenas a eliminação do empresário falido do cenário mercadológico, sem uma preocupação real com a manutenção da atividade econômica por ele desempenhada.¹⁶

Em sentido oposto, a recuperação judicial busca, além da reorganização da empresa, com vias a sanar seus débitos, a sua reestruturação e continuidade da operação econômica já existente. Tanto é que, na recuperação judicial não há necessariamente a obrigatoriedade de destituição do administrador da empresa, reforçando o objetivo de soerguer tanto a empresa como atividade econômica, como também o próprio empresário executor da atividade.

Tal condição encontra-se positivada no artigo 64 da Lei 11.101/2005, o qual dispõe que os administradores da empresa serão mantidos em suas atividades de gerência, sendo apenas submetidos a fiscalização de um comitê. Perceba que há a continuidade da autonomia dos administradores, não ficando a empresa submetida a chefia de um administrador judicial ou do próprio juízo universal no qual a recuperação está sendo processada.

Assim, apenas em caso de prática de alguma das condutas lesivas e ilícitas previstas no já referido artigo 64¹⁷, a administração permanece sem alterações, independentemente do deferimento da recuperação. Essa disposição é extremamente relevante, uma vez que propicia ao administrador do negócio a gerência da crise financeira sofrida e oportuniza que haja a sua

¹⁶ TEIXEIRA, Tarcisio. A recuperação judicial de empresas. Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, v. 106/107, p. 181-214, jan./dez. 2011/2012. p. 4. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/download/67943/70551/89375>. Acesso em 17 de outubro de 2025.

¹⁷ Art. 64. Durante o procedimento de recuperação judicial, o devedor ou seus administradores serão mantidos na condução da atividade empresarial, sob fiscalização do Comitê, se houver, e do administrador judicial, salvo se qualquer deles:

I – houver sido condenado em sentença penal transitada em julgado por crime cometido em recuperação judicial ou falência anteriores ou por crime contra o patrimônio, a economia popular ou a ordem econômica previstos na legislação vigente;

II – houver indícios veementes de ter cometido crime previsto nesta Lei;

III – houver agido com dolo, simulação ou fraude contra os interesses de seus credores;

IV – houver praticado qualquer das seguintes condutas:

a) efetuar gastos pessoais manifestamente excessivos em relação a sua situação patrimonial;

b) efetuar despesas injustificáveis por sua natureza ou vulto, em relação ao capital ou gênero do negócio, ao movimento das operações e a outras circunstâncias análogas;

c) descapitalizar injustificadamente a empresa ou realizar operações prejudiciais ao seu funcionamento regular;

d) simular ou omitir créditos ao apresentar a relação de que trata o inciso III do caput do art. 51 desta Lei, sem relevante razão de direito ou amparo de decisão judicial;

V – negar-se a prestar informações solicitadas pelo administrador judicial ou pelos demais membros do Comitê;

VI – tiver seu afastamento previsto no plano de recuperação judicial.

Parágrafo único. Verificada qualquer das hipóteses do caput deste artigo, o juiz destituirá o administrador, que será substituído na forma prevista nos atos constitutivos do devedor ou do plano de recuperação judicial.

recuperação junto com a empresa, mitigando o “descarte” do administrador em prol da preservação da atividade econômica.

Nesse sentido, é cediço que, embora principalmente em função do crescimento das empresas, estas entrem em um processo de auto funcionamento, sem que haja a necessidade de uma pessoa específica para geri-la, eliminando o caráter da pessoalidade, a manutenção de laços entre o dono da empresa, aqui encarado como administrador, e a atividade econômica a que o negócio se destina, ainda é benéfica. Desse modo, do ponto de vista do presente trabalho, essa manutenção do quadro administrativo foi assertiva.

Embora pareça facilmente deduzível que a recuperação judicial se propõe a sanar a crise financeira que acomete a empresa, é importante pontuar que a manutenção dos administradores reforça esse ponto. Em outras palavras, quaisquer outras crises que a empresa venha enfrentando, como por exemplo, de administração, contábil e capital humano qualitativo, não estão abarcadas pela recuperação judicial, a qual preocupa-se puramente com a subsistência do negócio no cenário mercadológico.

Outro aspecto a ser pontuado é o de que, na recuperação judicial, ao contrário dos antigos institutos da concordata, há considerável preocupação com os credores, mas sobretudo, com a própria empresa em crise. Ou seja, em outras palavras, a recuperação busca beneficiar prioritariamente a empresa recuperanda e, como consequência, a tríade de aspectos imprescindíveis: fonte produtora, emprego dos trabalhadores e interesse dos credores¹⁸.

Já em relação ao procedimento da recuperação judicial propriamente dito, é necessário pontuar os marcos temporais existentes no processo, quais sejam:

- (i) O protocolo do pedido;
- (ii) A distribuição e autuação do processo;
- (iii) O deferimento do processamento da recuperação judicial, que inaugura o stay period;
- (iv) A apresentação da lista provisória de credores pelo administrador judicial;
- (v) A apresentação do plano de recuperação judicial pelo devedor;
- (vi) A apresentação de objeções ao plano;

¹⁸ NEGRÃO, Ricardo. Curso de direito comercial e de empresa. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. v. 3

- (vii) A realização da assembleia geral de credores;
- (viii) A homologação judicial do plano;
- (ix) O período de fiscalização do cumprimento das obrigações por até dois anos;
- (x) O encerramento da recuperação judicial;

Conforme exposto acima, o processo de recuperação judicial é eivado de eventos específicos dessa modalidade, seguindo rito próprio. No âmbito desses eventos se sobressaem a necessidade de organização pela empresa do plano de credores, o qual deve ser apresentado no prazo de no máximo sessenta¹⁹ dias, e irá nortear o cumprimento das obrigações contraídas pela empresa recuperanda. Além disso, também é imprescindível a aprovação do plano pelos credores.

A necessidade e, ao mesmo tempo, a faculdade de aprovação do plano de pagamento pelos credores, também constitui uma inovação trazida pela Lei nº 11.101.2005, uma vez que, conforme sustentado por Luiz Fernando Valente de Paiva²⁰, no regime anterior da concordata, havia a imposição das condições de pagamento do devedor aos credores quirografários, não havendo, portanto, um diálogo entre os polos processuais.

Nesse sentido, é importante destacar que a autonomia dos credores se restringe, em certo grau, aos atos praticados no curso do processo judicial, visto que, durante o *stay period*²¹ as

¹⁹ 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. Art. 53. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 9 fev. 2005. Art. 53. O plano de recuperação será apresentado pelo devedor em juízo no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias da publicação da decisão que deferir o processamento da recuperação judicial, sob pena de convalidação em falência, e deverá conter:

I – discriminação pormenorizada dos meios de recuperação a ser empregados, conforme o art. 50 desta Lei, e seu resumo;

II – demonstração de sua viabilidade econômica; e

III – laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos do devedor, subscrito por profissional legalmente habilitado ou empresa especializada.

Parágrafo único. O juiz ordenará a publicação de edital contendo aviso aos credores sobre o recebimento do plano de recuperação e fixando o prazo para a manifestação de eventuais objeções, observado o art. 55 desta Lei.

²⁰ PAIVA, Luiz Fernando Valente de. Apresentação do plano de recuperação pelo devedor e a atuação dos credores. Revista do Advogado, São Paulo, n. 83. São Paulo: AASP, 2005. p. 74.

²¹ DIDIER JR., Fredie; EID, Elie Pierre; ARAGÃO, Leandro Santos de. Recuperação judicial, execução fiscal, stay period, cooperação judiciária e preservação da empresa: compreendendo o § 7º-B do art. 6º da Lei 11.101/2005. Revista de Processo, v. 323, p. 1-17, jan. 2022. p. 4.

“A Lei fixa um prazo de 180 (cento e oitenta) dias – que ficou conhecido no jargão jurídico pela expressão anglófona *stay period* –, contado da data da decisão que defere o processamento da recuperação judicial, para que o devedor ganhe fôlego e paz para negociar um plano de recuperação com seus credores.”

execuções em curso e demais cobranças frente a empresa recuperanda ficam suspensas, aguardando que o plano para pagamento seja apresentado e, posteriormente, aprovado.

Contudo, o crédito tributário, conforme já mencionado, não se submete ao plano de credores, tendo sua cobrança perpetrada normalmente por meio das execuções fiscais²², também dotadas de procedimento próprio. Assim, além da organização de plano para adimplemento dos credores habilitados no processo de recuperação, a empresa ainda deve preocupar-se com o Fisco, visto que, salvo algumas regalias, como por exemplo, a preservação dos bens de capital da sociedade empresária, a situação desta permanece inalterada no que concerne as suas obrigações fiscais.

Feitas essas considerações iniciais, explica-se que, para além da preocupação com o passivo tributário durante o curso do processo de recuperação judicial, a empresa também precisa empreender grandes esforços antes mesmo de ingressar com o pedido de recuperação judicial, uma vez que esta, na teoria, só será deferida mediante apresentação de certidão negativa de débitos fiscais.

Essa disposição é de suma relevância, visto que possui o condão de obstar o regular processamento da recuperação judicial e é o principal motivador da positivação de normas como a prevista no art. 10-A da Lei nº 10.522/2002, com redação incluída pela Lei nº 14.112/2020.

Nesse sentido, em que pese a previsão das certidões de regularidade fiscal tenham origem no CTN²³, a sua obrigatoriedade no procedimento de recuperação judicial encontra-se expressa no art. 57 da Lei nº 11.101/2005, o qual vigora com a seguinte redação:

Art. 57. Após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembléia-geral de credores ou decorrido o prazo previsto no art. 55 desta Lei sem objeção de credores, o devedor apresentará certidões negativas de débitos tributários nos termos dos arts. 151, 205, 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Veja-se que, a apresentação da certidão negativa de débitos fiscais, a qual atesta a regularidade da empresa recuperanda junto as fazendas públicas dos entes federativos, é

²² BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 24 set. 1980.

²³ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 27 out. 1966.

condição anterior a homologação do plano de pagamento dos credores, ou seja, prescinde à própria organização da empresa para adimplir todo o passivo que não seja tributário.

Essa exigência reforça ainda mais os privilégios concedidos ao crédito tributário e, por consequência, ao Fisco na qualidade de credor. Isso porque, para além da possibilidade de cobranças e constrições durante o processo de recuperação, as quais poderão comprometer todos os esforços recuperatórios²⁴, macular mortalmente o esforço dos demais credores e inviabilizar a recuperação da empresa²⁵, a ausência de regularização fiscal por si só, ao tempo do pedido da recuperação, possui o condão de impossibilitar o próprio trâmite da recuperação judicial.

Contudo, a fim de fazer frente a exigência contida no art. 57, arguiu-se que o dispositivo encontra-se em clara objeção ao artigo 47²⁶ da mesma lei, visto que este, ao estabelecer os objetivos da recuperação judicial, elenca como finalidade principal a de propiciar a superação da crise financeira enfrentada, com vistas a manutenção de todo o aparato econômico envolto à atividade econômica, em referência ao princípio da função social da empresa.

Sobre o referido princípio, nas palavras do professor Abimael Carvalho, este visa, de forma clara e indubitável, viabilizar a recuperação das sociedades empresárias ou empresários individuais em situação de crise econômica e financeira, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora de emprego de diversos trabalhadores, do interesse dos credores (fornecedores, bancos etc.), assim como garantir o desenvolvimento da economia do país²⁷.

²⁴ DIDIER JR., Fredie; EID, Elie Pierre; ARAGÃO, Leandro Santos de. Recuperação judicial, execução fiscal, stay period, cooperação judiciária e preservação da empresa: compreendendo o § 7º-B do art. 6º da Lei 11.101/2005. *Revista de Processo*, v. 323, p. 1-17, jan. 2022. p. 5.

“Além disso, a execução paralela que continue atacando a empresa em recuperação judicial poderá, de alguma forma, comprometer todo esforço recuperatório. É muito provável que ocorra uma penhora sobre uma fração do fluxo de caixa ou sobre algum ativo essencial para a manutenção dos patamares produtivos, o que repercutirá negativamente sobre a capacidade de faturamento do devedor em recuperação.”

²⁵ CARVALHO NETO, Abimael Clementino Ferreira de. *As empresas em recuperação judicial e o direito a um programa de parcelamento e tratamento tributário diferenciado*. 2018. 111 f. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional) – Universidade de Fortaleza (UNIFOR), pg. 53, Fortaleza, 2018.

²⁶ 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. Art. 47. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 9 fev. 2005.

“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.”

²⁷ CARVALHO NETO, Abimael Clementino Ferreira de. *As empresas em recuperação judicial e o direito a um programa de parcelamento e tratamento tributário diferenciado*. 2018. 111 f. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional) – Universidade de Fortaleza (UNIFOR), Fortaleza, 2018, pg. 35.

Assim, diante do entrave entre os interesses do Fisco e a função social da empresa, vem, historicamente, ocorrendo a relativização do disposto no art. 57, no que concerne a exigência da apresentação de certidão. Isso porque, dado que comumente as empresas em crise possuem um grande passivo tributário, sendo muitas vezes, o Estado seu principal credor, a exigência do referido artigo quase que aniquilaria as chances do trâmite da recuperação.

Essa relativização se dava, na maioria das vezes, em razão da quantidade considerável de débitos tributários contraídos pelas empresas, bem como em virtude da ausência de programa de parcelamento que possibilitasse a negociação dos créditos fazendários, sem comprometer demasiadamente a limitada quantidade de recursos financeiros da empresa em crise.

Foram exaradas diversas decisões judiciais nesse sentido, conforme colacionado abaixo:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITOS FISCAIS (CNDS) . DESNECESSIDADE. LEGALIDADE DA CLÁUSULA 4.3 DO PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CONTROLE JUDICIAL LIMITADO À LEGALIDADE . LEGALIDADE NA CLÁUSULA 6.2. OS CREDORES TRABALHISTAS RETARDATÁRIOS NÃO PODEM PRECEDER OU INVIABILIZAR O PAGAMENTO DOS CREDORES TRABALHISTAS QUE HABILITARAM SEUS CRÉDITOS TEMPESTIVAMENTE. RESTANDO PLAUSÍVEL O DIREITO INVOCADO NO RECURSO . PROVIMENTO AO RECURSO - Não é imprescindível a apresentação de Certidões Negativa de Débitos para a concessão da recuperação judicial. É certo que tais créditos e eventuais execuções fiscais não são afetados pela recuperação judicial, razão por que paralisá-la em virtude da ausência de CNDBs é, realmente, incompatível com o instituto que visa, primordialmente, a preservação da empresa com a mínima lesão possível aos credores inseridos no contexto da RJ - Se assim não bastasse, os agravantes trouxeram aos autos elementos que demonstram negociações com órgãos federais, visando à regularização de seus débitos fiscais - A rigidez do prazo para apresentação das CNDs pode, não apenas prejudicar a deliberação da recuperanda na negociação em curso, como também impactar negativamente o soerguimento das empresas, contrariando o espírito da LRJF que visa à preservação da empresa e à manutenção da fonte produtora e do emprego dos trabalhadores – [...] ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Desembargadores que compõem a Sexta Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Pernambuco, por unanimidade de votos, dar provimento ao agravo, no sentido de manter a tutela de urgência deferida para suspender a exigência de apresentação das certidões negativas de débitos fiscais e tributários (CND's), bem como (ii) sustar a eficácia da decisão agravada que deliberou sobre as cláusulas 4.3 e 6.2 do PRJ, mantendo-se as suas redações originais. Recife, data e assinatura digital . jba

(TJ-PE - AGRAVO DE INSTRUMENTO: 00091525320248179000, Relator.: ALBERTO NOGUEIRA VIRGINIO, Data de Julgamento: 29/08/2024, Gabinete do Des. Antônio Fernando Araújo Martins).

AGRAVO DE INSTRUMENTO - RECUPERAÇÃO JUDICIAL - DISPENSA APRESENTAÇÃO CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITO FISCAL - POSSIBILIDADE - PRESERVAÇÃO DA EMPRESA - DECISÃO MANTIDA. - A recuperação judicial tem como finalidade a superação da crise econômico-financeira da empresa, a fim de manter suas atividades sem configure óbice aos interesses dos credores, fisco e empregados, como bem estipulado no art. 47 da Lei 11.105/05 - O Superior Tribunal de Justiça flexibilizou a obrigatoriedade de apresentação das certidões negativas de débito fiscal, a fim de facilitar a recuperação da empresa .

(TJ-MG - Agravo de Instrumento: 23099309220238130000, Relator.: Des.(a) Marcos Henrique Caldeira Brant, Data de Julgamento: 12/02/2025, Câmaras Especializadas Cíveis / 16ª Câmara Cível Especializada, Data de Publicação: 07/03/2025).

RECURSO DE AGRAVO DE INSTRUMENTO – PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL – HOMOLOGAÇÃO DO PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL – DISPENSA DA APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS FISCAIS – POSSIBILIDADE – DECISÃO MANTIDA – RECURSO NÃO PROVIDO **O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento firmado no sentido da possibilidade de dispensar a apresentação de certidões de regularidade fiscal para a homologação do plano de recuperação judicial, em nome dos princípios da preservação da empresa e de sua função social.**

(TJ-MT - AGRAVO DE INSTRUMENTO: 1021247-37.2023.8 .11.0000, Relator.: SERLY MARCONDES ALVES, Data de Julgamento: 22/11/2023, Quarta Câmara de Direito Privado, Data de Publicação: 23/11/2023).

TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. EXIGÊNCIA . DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. 1. **É tranquila a jurisprudência desta Corte Superior pela inexigibilidade de certidões negativas tributárias em relação às sociedades empresárias em recuperação judicial para fins de contratação com a Administração Pública .** Nesse sentido: AREsp 978.453/RJ, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 23/10/2020 e AgInt no REsp n. 1 .841.307/AM, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 9/12/2020.2. Agravo interno não provido.

(STJ - AgInt no AgInt no AREsp: 1687050 GO 2020/0078481-2, Relator.: SÉRGIO KUKINA, Data de Julgamento: 12/06/2023, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 15/06/2023).

Perceba que em todas as decisões acima colacionadas, o argumento para a flexibilização da exigência prevista no art. 57, foi o da função social da empresa como predominante no processo de recuperação judicial. Desse modo, por haver sobreposição desse princípio aos demais, a ausência de CND não poderia obstar a realização desse processo.

Essa flexibilização, em que pese facilite em muito a situação do empresário em crise, visto que, permite que este consiga ao menos ter paralisada suas execuções e ações de cobrança durante o período da recuperação judicial, imprime certa insegurança jurídica ao ordenamento jurídico e reforça a ideia de que o Fisco deve ser o último a ser pago, embora o caráter preferencial dessa modalidade de crédito seja expresso.

Ocorre que, em que pese os entendimentos acima listados, não se pode descartar por completo a necessidade de apresentação da certidão negativa de débitos fiscais, uma vez que, o próprio Superior Tribunal de Justiça, vem sustentando que, com as mudanças trazidas pela Lei nº 14.112/2020, a desnecessidade de apresentação das certidões negativas de débitos não mais se justifica. Veja-se:

RECURSO ESPECIAL. EMPRESARIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITO FISCAL . APRESENTAÇÃO. NECESSIDADE. PRECLUSÃO. COISA JULGADA . AFASTAMENTO. INTIMAÇÃO. FAZENDAS PÚBLICAS. AUSÊNCIA . JULGAMENTO EXTRA PETITA. DECISÃO SURPRESA. NÃO OCORRÊNCIA. 1 . A

questão controvertida resume-se a definir (i) se houve violação à coisa julgada, decisão extra petita e desrespeito ao contraditório e à ampla defesa com a prolação de decisão surpresa e (ii) se pode ser concedida a recuperação judicial sem a apresentação de certidão negativa de débitos tributários. 2. Após a entrada em vigor da Lei nº 14.112/2020 e a implementação de um programa legal de parcelamento factível, é indispensável que as sociedades em recuperação judicial apresentem as certidões negativas de débito tributário (ou positivas com efeitos de negativas) sob pena de ser indeferida a recuperação judicial, diante da violação do artigo 57 da LREF . Precedente. 3. A não apresentação das certidões não enseja o decreto de falência, pois não há previsão legal específica nesse sentido, implicando somente a suspensão da recuperação judicial. 4 . Na hipótese, as Fazendas Públicas não foram intimadas da decisão que concedeu a recuperação judicial, de forma que não haveria como dela recorrerem. 5. Nos termos da jurisprudência desta Corte a nulidade decorrente de decisão que viola norma cogente pode ser declarada de ofício, sem que isso implique julgamento extra petita. 6 . A exigência de regularidade fiscal está inserta no âmbito de desdobramento causal, possível e natural da controvérsia, obtido a partir de um juízo de ponderação do magistrado à luz do ordenamento jurídico vigente, o que não caracteriza decisão surpresa. 7. Recurso especial não provido.

(STJ - REsp: 2093519 SP 2023/0190621-4, Relator.: Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, Data de Julgamento: 28/11/2023, T3 - TERCEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 06/12/2023).

RECURSO ESPECIAL. DIREITO EMPRESARIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. REGULARIDADE FISCAL . COMPROVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE CERTIDÕES DE REGULARIDADE FISCAL. CERTIDÃO NEGATIVA E POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA. ARTS . 57 E 68 DA LEI N. 11.101/2005, 155-A, §§ 3º e 4º, E 191-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PARCELAMENTO ESPECIAL . DIREITO DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA OU EMPRESÁRIO SUBMETIDO À RECUPERAÇÃO JUDICIAL. PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA. COMPATIBILIDADE COM A EXIGÊNCIA DE REGULARIDADE FISCAL. LEI N . 13.043/2014. INSUFICIÊNCIA DA DISCIPLINA PARA VIABILIZAR O SOERGUMENTO DA RECUPERANDA. LEI N . 14.112/2020. MEDIDAS FAVORÁVEIS À RECUPERAÇÃO. PARCELAMENTO E TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA . ADEQUAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. CONVOLAÇÃO EM FALÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE . SUSPENSÃO DO PROCESSO E DO STAY PERIOD. DISCIPLINA ESTADUAL E MUNICIPAL. NECESSIDADE. APLICAÇÃO SUPLETIVA DA NORMA GERAL DE PARCELAMENTO . INAPLICABILIDADE DA NOVA INTERPRETAÇÃO AOS PROCESSOS DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL CUJAS DECISÕES HOMOLOGATÓRIAS DO PLANO SÃO ANTERIORES À VIGÊNCIA DA LEI N. 14.112/2020. DISPENSA DE CERTIDÕES PARA CONTRATAR COM O PODER PÚBLICO E OBTER INCENTIVOS OU BENEFÍCIOS FISCAIS . ART. 52, II, DA LEI N. 11.101/2005 . JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA COM BASE NA REDAÇÃO ORIGINAL DO DISPOSITIVO. RECURSO DESPROVIDO. 1. A recuperação judicial é um procedimento que possibilita a reestruturação da sociedade empresária em crise, suplantando dificuldades econômico-financeiras que a afetam, tendente a evitar sua falência e, por conseguinte, para tornar-se efetiva e viável, deve abranger a totalidade do passivo da recuperanda . 2. As dívidas tributárias não se submetem ao processo de recuperação judicial, não serão alcançadas pelo futuro plano aprovado pelos credores - ou mediante cram down -, tampouco pela novação que se operará ope legis em relação às demais obrigações, e o deferimento da recuperação judicial não suspenderá o curso das execuções fiscais (arts. 6ª, § 7º-B, da Lei n. 11 .101/2005 e 187 do Código Tributário Nacional). 3. A exigência da apresentação de certidões de regularidade fiscal para a homologação do plano de recuperação judicial, nos termos do 57 da Lei n. 11 .101/2005, não apresenta contradição insuperável com a proposição consubstanciada no princípio da preservação da empresa.No microssistema em que se estrutura o direito recuperacional, o legislador supõe que a preservação da empresa deve coexistir com o interesse social na arrecadação dos ativos fiscais, por não constituírem enunciados antitéticos. Tal conclusão entremostra-se inelutável na medida em que o princípio da preservação da empresa não deve ser considerado como um objetivo a ser perseguido em atenção à empresa em sua existência isolada, mas também considerando os múltiplos interesses que circunvalam a sociedade. 4 . O parcelamento do crédito tributário constitui direito subjetivo da sociedade empresária ou empresário contribuinte em recuperação judicial e a mora em editar a norma redundante no afastamento da exigência de apresentação das certidões de regularidade fiscal como condição para a homologação do plano de recuperação judicial.Precedentes. 5. O parcelamento

instituído pela Lei n. 13.043/2014 revela-se insuficiente para possibilitar o equacionamento da totalidade das dívidas do empresário ou da sociedade empresária, incluindo as obrigações tributárias, de forma a propiciar seu soerguimento. 6. A Lei n. 14.112/2020, que, a pretexto de introduzir nova disciplina acerca do parcelamento para empresários ou sociedades empresárias em recuperação judicial, trouxe diversas medidas que objetivam facilitar a reorganização da recuperanda no que toca aos débitos tributários: i-) parcelamento do débito consolidado em 120 (cento e vinte) meses; ii-) utilização dos créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL para a liquidação de parte do débito, autorizando-se o parcelamento do saldo remanescente em 84 (oitenta e quatro) meses; iii-) opção de liquidação dos débitos tributários por intermédio de outra modalidade de parcelamento instituído por lei federal, caso se revele mais vantajosa; iv-) possibilidade de utilização de transação que envolva os créditos inscritos em dívida ativa da União após o deferimento do processamento da recuperação judicial; v-) faculdade de excluir do parcelamento débitos sujeitos a outros parcelamentos ou que, comprovadamente, sejam objeto de discussão judicial; e vi-) previsão legal no sentido de que os atos de constrição de bens sejam supervisionados pelo juízo da recuperação, mediante cooperação judicial, malgrado as execuções fiscais não se suspendam. 7. Considerando-se a nova disciplina adequada a oportunizar, no contexto da recuperação judicial, o equacionamento também das dívidas fiscais do empresário e da sociedade empresária, infere-se que a partir da entrada em vigor da Lei n. 14.112/2020 torna-se exigível a apresentação das certidões de regularidade fiscal como condição para a homologação do plano de recuperação judicial, nos termos dos arts. 57 da Lei n. 11.101/2005 e 191-A do Código Tributário Nacional. 8. No caso de não atendimento à decisão que determinar a comprovação da regularidade fiscal, a solução compatível com a disciplina legal não é a convalidação do procedimento recuperacional em falência, por ausência de previsão nesse sentido, senão a suspensão do processo, com a consequente descontinuidade dos efeitos favoráveis à recuperanda, como a suspensão das execuções em seu desfavor e dos pedidos de falência. 9. Em relação às dívidas fiscais estaduais e municipais, a exigência da apresentação das certidões de regularidade fiscal como condição para a homologação do plano de recuperação judicial depende da edição de lei específica acerca do parcelamento dos tributos de sua respectiva competência, observando-se que o art. 155-A do CTN - norma geral em matéria tributária -, prevê que a inexistência de lei específica resultará na aplicação das normas gerais de parcelamento de cada ente da Federação, com a limitação de que o prazo não poderá ser inferior ao concedido pela lei federal específica. 10. Na hipótese de decisões homologatórias do plano de recuperação proferidas anteriormente à vigência da Lei n. 14.112/2020, aplica-se o entendimento jurisprudencial pretérito no sentido da inexigibilidade da comprovação da regularidade fiscal, forte no princípio *tempus regit actum* (art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal e art. 6º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro), de forma a não prejudicar o cumprimento do plano. 11. A jurisprudência do STJ, ao interpretar o art. 52, II, da Lei n. 11.101/2005, em sua redação original, orientou-se no sentido de mitigar o rigor da restrição imposta pela norma, dispensando, inclusive, a apresentação de certidões para a contratação com o Poder Público ou para o recebimento de benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, a fim de possibilitar a preservação da unidade econômica. 12. Tendo em vista a ausência de prejudicialidade, com a preclusão da possibilidade de interposição de recursos contra a decisão proferida no recurso especial, devem os autos ser remetidos ao E. Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 1.031, § 1º, do CPC/2015. 13. Recurso especial desprovido.

(STJ - REsp: 1955325 PE 2021/0254007-6, Relator.: Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, Data de Julgamento: 12/03/2024, T4 - QUARTA TURMA, Data de Publicação: DJe 22/04/2024).

Perceba que o Superior Tribunal de Justiça entendeu que, o advento do novo parcelamento trazido pela Lei nº 14.112/2020, com enfoque na ampliação do número de parcelas, seria suficiente para legitimar no plano fático, a exigência da Certidão Negativa de Débitos. Em consonância ao STJ, colaciona-se abaixo entendimento dos tribunais estaduais:

DIREITO EMPRESARIAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS (CNDs) PARA

HOMOLOGAÇÃO DO PLANO . RECURSO DESPROVIDO. I. CASO EM EXAME¹. Trata-se de recurso de agravo de instrumento interposto contra decisão que determinou às empresas recuperandas a apresentação de certidões negativas de débitos tributários (CNDs) perante a União, Estado e Municípios envolvidos, como condição para a homologação do plano de recuperação judicial . As agravantes sustentam a desnecessidade das CNDs neste momento processual, argumentando que a exigência deveria ocorrer apenas após a aprovação do plano, conforme a Lei nº 11.101/05. Alegam, ainda, que um único credor manifestou objeção ao plano, com intenção de convolá-lo em falência, enquanto os demais credores aprovaram tacitamente o plano proposto. II . QUESTÃO EM DISCUSSÃO². A questão em discussão consiste em: (i) verificar se é necessária a apresentação das certidões negativas de débitos tributários para homologação do plano de recuperação judicial, à luz do artigo 57 da Lei nº 11.101/05 e da Lei nº 14.112/2020, e (ii) analisar se a aplicação do instituto cram down poderia dispensar as recuperandas da exigência de regularidade fiscal para concessão da recuperação judicial . III. RAZÕES DE DECIDIR³. O artigo 57 da Lei nº 11.101/05, atualizado pela Lei nº 14 .112/2020, prevê a obrigatoriedade das CNDs para a homologação do plano de recuperação judicial, a fim de assegurar a regularidade fiscal das empresas em recuperação, protegendo o interesse público e o direito dos credores. 4. O IRDR nº 0035637-30.2019 .8.16.0000, julgado pelo TJPR, fixou tese jurídica estabelecendo a exigência das CNDs para concessão da recuperação judicial, salvo em casos excepcionais com prazo para regularização, não se admitindo a invocação genérica do princípio da preservação da empresa. 5 . O STJ, nos REsp nº 1.864.625/SP e REsp nº 1.187.404/MT, corroborou a necessidade das CNDs, considerando que a ausência de regularidade fiscal inviabilizaria a concessão do benefício da recuperação judicial, sendo inadequada a utilização do cram down para afastar tal exigência.IV. DISPOSITIVO E TESE⁶. Recurso desprovido .Tese de julgamento: "1. É obrigatória a apresentação de certidões negativas de débitos tributários ou de certidões positivas com efeito de negativa, na forma exigida pelo artigo 57 da Lei nº 11.101/2005 e pela Lei nº 14.112/2020, para a concessão e homologação do plano de recuperação judicial ." _____ Dispositivos relevantes citados: Lei nº 11.101/05, art. 57; CTN, art. 191-A .Jurisprudência relevante citada: TJPR, IRDR nº 0035637-30.2019.8.16 .0000, rel. Des. Luiz Henrique Miranda; STJ, REsp nº 1.864 .625/SP, rel. Ministra Nancy Andrighi; STJ, REsp nº 1.187.404/MT, rel . Ministro Luis Felipe Salomão.

(TJ-PR 00645548320248160000 Londrina, Relator.: Marcelo Gobbo Dalla Dea, Data de Julgamento: 12/02/2025, 18ª Câmara Cível, Data de Publicação: 13/02/2025).

DIREITO EMPRESARIAL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE REGULARIDADE FISCAL . PRAZO PARA COMPROVAÇÃO DE ADESÃO À TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE. REFORMA PARCIAL DA DECISÃO. I . CASO EM EXAME: 1. Agravo de instrumento interposto contra decisão que homologou o plano apresentado e concedeu a recuperação judicial, dispensando a apresentação imediata de Certidões Negativas de Débitos Fiscais (CNDs), mediante condição de regularização fiscal no prazo de 12 meses. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO: 2 . Há duas questões em discussão: (i) definir se houve nulidade da decisão agravada por ausência de intimação da Fazenda Nacional, configurando decisão surpresa; (ii) estabelecer se é válida a concessão da recuperação judicial sem a prévia comprovação da regularidade fiscal da empresa, mediante fixação de prazo para apresentação das certidões exigidas. III. RAZÕES DE DECIDIR: 3. A Fazenda Nacional foi devidamente intimada e teve oportunidade de manifestação, afastando-se a alegação de nulidade por decisão surpresa . 4. A legislação vigente (Lei nº 11.101/2005, art. 57 c/c art . 191-A do CTN) exige a apresentação de certidão negativa ou positiva com efeitos de negativa como condição para a concessão da recuperação judicial. 5. A jurisprudência atual do STJ, após a vigência da Lei nº 14.112/2020, admite mitigação da exigência legal, desde que fundamentada, com prazo razoável e mediante comprovação de tratativas para regularização fiscal . 6. A concessão de 12 meses, sem qualquer comprovação de adesão à transação tributária, configura flexibilização excessiva e carente de controle judicial adequado. 7. A exigência de regularidade fiscal está ligada à preservação da hígidez econômica e à isonomia concorrencial, não podendo ser dispensada de forma ampla e indefinida . 8. A Portaria PGFN nº 2.382/2021 estabelece os critérios de transação tributária para empresas em recuperação, devendo ser observada como mecanismo legal de regularização fiscal. IV . DISPOSITIVO E TESE: 9. Recurso parcialmente provido. 10. Tese de julgamento: 1 . A ausência de intimação da Fazenda Nacional, quando comprovada sua efetiva ciência nos autos, não configura nulidade por decisão surpresa. **2. A apresentação de certidão de regularidade fiscal, nos termos do art. 57 da Lei nº 11 .101/2005 e do art. 191-A do CTN, é condição para**

a concessão da recuperação judicial. 3. Admite-se mitigação dessa exigência, desde que fixado prazo razoável e condicionado à comprovação de adesão à transação tributária ou outro meio legal de regularização fiscal . 4. A concessão de prazos amplos e sem critérios objetivos para regularização fiscal compromete a finalidade do processo recuperacional e o equilíbrio concorrencial.

(TJ-RN - AGRAVO DE INSTRUMENTO: 08056205420258200000, Relator.: MARIA DE LOURDES MEDEIROS DE AZEVEDO, Data de Julgamento: 21/07/2025, Segunda Câmara Cível).

Veja-se que, conforme mencionado, a mudança no entendimento do STJ, o qual era uníssono no sentido de que a exigência da certidão negativa deveria ser relativizada, sofreu mudança em virtude da vigência da hipótese de parcelamento tributário implementada pela Lei nº 14.112/2020. Essa legislação, entre outras inovações, revogou a redação do art. 10-A da Lei nº 10.522/2002, tal como instituído pela Lei nº 13.043 de 2014 e estabeleceu novas condições para o parcelamento tributário das empresas em recuperação judicial.

Assim, é possível afirmar que a exigência de certidão negativa de débitos fiscais, desde a edição da Lei nº 11.101/2005, perpassa por diversas mudanças, configurando uma situação de clara insegurança jurídica, sobretudo, pela ausência de opção viável e maleável ao contribuinte, no tocante ao parcelamento dos seus débitos no momento em se exige a apresentação da certidão.

Nesse sentido, trata-se nos próximos capítulos da histórica necessidade da instituição de parcelamento específico aos devedores em recuperação judicial, bem como da aplicabilidade e eficiência dessas leis, com foco na redação vigente do art. 10-A da Lei nº 10.522/2002, qual seja, a instituída pela referida Lei nº 14.112/2020.

3 A REGULAMENTAÇÃO DO PARCELAMENTO ESPECIAL PARA A EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

3.1 Histórica necessidade de parcelamento especial

É uma conclusão lógica a de que as empresas que se submetem ao processo de recuperação judicial, encontram-se enfrentando dificuldades para adimplir corretamente seus débitos. Essa constatação não é diferente quando se trata dos créditos tributários. Muito pelo contrário. Conforme já mencionado, na maioria das vezes, esses são os primeiros a serem inadimplidos e representam uma grande fatia do percentual total de dívidas das sociedades empresárias²⁸.

Nesse contexto, importa destacar que nas últimas décadas, o número de pedidos de recuperação judicial tem sido maior que a decretação de falências²⁹. Esse fato evidencia a busca pela sociedade empresária de um rearranjo, propiciado, em último grau, pelo Estado, ainda que no âmbito do poder judiciário.

Isso reflete que, mesmo com os históricos embates entre o comércio e as políticas estatais, sobretudo as fiscais, ainda há, por parte das empresas, a necessidade e o interesse em obter a ajuda do Estado, seja por meio de incentivos fiscais ou, em última *ratio*, pela concessão da recuperação judicial. Nesse cenário, é patente o descontamento da massa empresária com o sistema financeiro brasileiro e a alta carga tributária, a qual é, assertivamente, taxada como demasiadamente onerosa.

Desse modo, é evidente a espera por uma política de regularização dos créditos tributários que se adequa a necessidade das empresas em recuperação judicial, as quais, em razão de sua condição financeira fragilizada, se encontram impossibilitadas de arcar com os custos do pagamento total de seu passivo tributário e de um parcelamento comum.

Nesse sentido, ao contrário do que ocorre no procedimento falimentar, em que os créditos tributários são incluídos no quadro-geral de credores para pagamento na ordem prevista

²⁸ DE LUCCA, Cesar. Gargalos tributários da recuperação judicial. 2019. [s. l.], 2019.

²⁹ RODRIGUES, Luiz Paulo. A relação dos débitos tributários com a efetividade da política pública de recuperação judicial. Trabalho de Conclusão de Curso (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Fundação Getúlio Vargas, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE), Rio de Janeiro, 2023. p. 23. Pesquisa realizada pelo autor com base em arquivos colhidos no Serasa Experian.

pela Lei 11.101/2005, em seu artigo 83³⁰, na recuperação judicial há o deslocamento da análise da regularidade fiscal para o momento da homologação do plano de recuperação aprovado pelos credores³¹. Assim, conforme exposto no capítulo anterior, é no momento da aprovação do plano pelos credores, que a situação fiscal da empresa deve encontrar-se regularizada, visto a exigência da CND.

Desse modo, ao pensar no comportamento do crédito tributário de empresas em recuperação judicial, retoma-se a discussão presente no capítulo anterior, acerca do novo entendimento do STJ sobre a exigibilidade da certidão negativa de débitos fiscais, como condição para a aprovação do plano de recuperação.

Sobre isso, pontua-se que, desde a vigência da Lei n° 11.101/2005, o entendimento acerca da regularização do passivo tributário como pressuposto para o total processamento da recuperação judicial deu-se de três formas distintas:

- (i) Necessidade de apresentação da CND, com estrita observância ao art. 57 da Lei n° 11.101/2005;
- (ii) Relativização da exigência, em razão da inexistência de compatibilidade com o art. 47 da mesma lei e de instrumento que possibilitasse a negociação do passivo tributário, e
- (iii) Exigência da CND, em razão da oferta de parcelamento tributário previsto no art. 10-A da Lei n° 10.522/2002, com redação dada pela recente Lei n° 14.112/2020.

No que concerne a relativização da exigência de apresentação de CND, destaca-se as palavras do professor Luiz Eduardo Trindade Leite:

A manutenção da exigência de Certidão Negativa de Débito para a homologação do plano de recuperação judicial, prevista no artigo 57, é incompatível com o artigo 47, que é o princípio basilar da Lei n° 11.101/2005. O tema já foi pacificado pelo STJ, e recentemente pela manifestação do STF, ambos reconhecendo a antinomia entre os artigos mencionados, com

³⁰ BRASIL. Lei n° 11.101, de 9 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 fev. 2005. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/Lei/111101.htm. Acesso em 10 de outubro de 2025.

³¹ RODRIGUES, Luiz Paulo. A relação dos débitos tributários com a efetividade da política pública de recuperação judicial. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Fundação Getúlio Vargas, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE), Rio de Janeiro, 2023. p. 29.

entendimento pela sua dispensa. A manutenção da apresentação de CND geraria um obstáculo que praticamente impediria as empresas em dificuldades de terem seus planos homologados em razão de uma exigência de um credor que não participa do processo de recuperação judicial.³²

Esse entendimento, inclusive corroborado pelo Supremo Tribunal Federal³³ vigorou por tempo considerável, possibilitando que inúmeras grandes empresas tivessem sua recuperação judicial processada até o arquivamento, sem que precisassem regularizar sua situação ante as fazendas públicas.

Nesse sentido, faz-se mister pontuar que, embora seja quase unânime o entendimento de que a exigência da CND obstará demasiadamente o sucesso dos pedidos de recuperação judicial, configurando uma verdadeira antinomia ao art. 47, conforme destacado no trecho acima colacionado, a norma nunca foi revogada, perdendo somente a aplicação prática.

Tal fato foi amplamente reconhecido, tendo, inclusive, ocorrido expressa dispensa pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional³⁴ das contestações acerca da exigência da CND, para as recuperações ocorridas antes da vigência da Lei nº 14.112/2020. Veja-se:

[...] 7. Assim, apenas para as recuperações judiciais cuja decisão homologatória do plano de recuperação se deu antes da vigência da Lei nº 14.112, de 2020[2] (antes de 23/1/2021), seria dispensada a apresentação de CND/CPDEN.

8. Muito embora o entendimento do STJ – que dispensa a apresentação de CND/CPDEN para as recuperações judiciais homologadas antes de 21/1/2021 – afaste a aplicação de dispositivo de lei (art. 57 da Lei nº 11.101, de 2005, e art. 191-A do CTN) sem declaração expressa de inconstitucionalidade e sem observância do art. 97 da CF, o que permitirá a apreciação do tema pelo STF, as tentativas de promover a reversão dos julgados na corte constitucional se mostraram infrutíferas.

9. Ocorre que o STF vem negando seguimento aos recursos extraordinários da União que tratam sobre o tema, considerando que a questão se limita à interpretação das normas infraconstitucionais (ARE 1.318.643 AgRg, ARE 1.490.429, ARE 1.178.695, ARE 1.212.772, ARE 1.395.979, ARE 1.404.628, ARE 1.439.861, ARE 1.381.329, ARE 1.377.108).

10. Considerando a inviabilidade de reversão da jurisprudência do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, há lastro para a dispensa de contestação e recursos sobre o tema no âmbito

³² LEITE, Luiz Eduardo Trindade. Conflito entre o sistema recuperacional e o sistema tributário nacional, de acordo com as alterações da Lei nº 14.112/2020. In: LUCAS, Fernando Pompeu (Coord.). Reforma da Lei de Falências: reflexões sobre direito recuperacional, falimentar e empresarial moderno. 4. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021. p. 259-292.

³³ Reclamação Constitucional n. 43.169/SP, rel. Min Dias Toffoli, j. 03.12.2020.

³⁴ MINISTÉRIO DA FAZENDA (MF). Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Parecer SEI nº 2093/2024/MF. Jurisprudência consolidada do STJ pela não aplicação do art. 57 da Lei nº 11.101, de 2005, e do art. 191-A do CTN, mesmo após a introdução do art. 10-A na Lei nº 10.522, 2002, pela Lei nº 13.043, de 2014. Alteração da jurisprudência do STJ com o advento da Lei nº 14.112, de 2020. [S. l.], 28 mar. 2025. Disponível em: [https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/lista-dispensa-contestar-recorrer/parecer-sei-no-2093-2024-redlit-1.pdf]. Acesso em 14 de outubro de 2025.

da PGFN, concernente à exigência de CND/CPDEN para os processos em que a decisão homologatória do plano de recuperação judicial foi proferida antes da vigência da Lei nº 14.112, de 2020 (antes de 23/1/2021)[...].

Conforme exposto acima, embora não tenha ocorrido a revogação da norma, esta não encontrava aplicabilidade prática até a vigência da Lei nº 14.112/2020, a qual incluiu na redação da Lei nº 10.522/2002, hipótese de parcelamento supostamente apta a trazer de volta a incidência da exigência da apresentação de CND.

Perceba que, em que pese houvesse a alegação de que a exigência da certidão prevista no art. 57 da lei 11.101/2005 seria antagônica ao art. 47 da mesma lei, o que foi determinante para a recente mudança no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, foi a inclusão do art. 10-A, tal qual implementado pela lei nº 14.112 de 2020. Tal posição foi expressamente citada no já referido parecer da PGFN³⁵:

[...] 6. Conforme se extrai do voto relator (Ministro Marco Aurélio Belizze) no REsp 2053240/SP, “a exigência de regularidade fiscal, como condição à concessão da recuperação judicial, após a edição da Lei 14.112/2020, passou a atender dedamente aos princípios da função social e da preservação da empresa, segundo o novel sistema concebido pelo legislador no tratamento do crédito fiscal no processo de recuperação judicial”

Por outro lado, para as recuperações judiciais cuja decisão homologatória do plano de recuperação se deu após a vigência da Lei nº 14.112, de 2020 (depois de 23/1/2021), deve ser exigida a apresentação de de CND/CPDEN, conforme entendimento mais recente do Superior Tribunal de Justiça. [...].

Isso porque, é de conhecimento comum que as sociedades empresárias não teriam condições estruturais e financeiras de efetuar a quitação de todos os seus débitos tributários antes de pedir a recuperação judicial. Assim, era claramente imprescindível que se ofertasse uma opção de parcelamento viável ao contribuinte, sob pena de obstar o direito das sociedades empresárias em fazer uso da recuperação.

Destaca-se, inclusive, que muitas vezes é apontada a ineficiência do Fisco em contribuir com a recuperação judicial das empresas, visto que este não renuncia a seus privilégios. Tal condição, em que pese justificada pela indisponibilidade do crédito, representa um contrassenso, visto que o Estado é o mais interessado no soerguimento das sociedades

³⁵ Note-se que o parecer exarado pela PGFN data do ano de 2020, contudo, embora haja entendimento e recomendação expressa pela exigência de CND, ainda é possível catalogar em várias decisões judiciais a dispensa da certidão. Tal contrariedade evidencia o tempo que os tribunais levam, comumente, para adequarem-se a entendimento diverso ao que vinha sendo aplicado. Assim, seguindo a tendência dos tribunais superiores, o número de decisões que dispensam a apresentação de CND devem ir gradativamente se tornando menores, até que o pedido de não apresentação não seja mais uma opção viável a sociedade empresária recuperanda.

empresárias viáveis³⁶, em nome do próprio princípio da supremacia do interesse público. Dessa forma, ante a ausência de descarte temporário dos privilégios, resta somente a concessão de condições para que os créditos sejam negociados.

Essa imprescindibilidade é amplamente reconhecida pela doutrina, tendo sido, inclusive, prevista no próprio, no art. 155-A, §3^o³⁷, o qual assim dispõe: “Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial.”.

Veja-se que, mesmo havendo previsão de parcelamento de créditos no CTN, o legislador preocupou-se em positivar expressamente a possibilidade de edição de lei para concessão de parcelamento especial as sociedades empresárias em recuperação judicial, justamente antevendo a impossibilidade dessas empresas em crise terem condições de aderir e, principalmente, manter o custeio das prestações de um parcelamento comum.

Importante mencionar que o §3^o do art. 155-A foi inserido no CTN pela LC 118³⁸ no ano de 2005, na mesma data em que a Lei n^o 11.101/2005 foi criada. Ou seja, já era previsível que com novas disposições de regência da recuperação judicial, seria necessário a concessão de parcelamento judicial, reforçando a contínua preocupação do legislador com tal questão.

Todavia, em que pese fosse claro a necessidade da positivação das normas de parcelamento pelos entes tributantes, visando, inclusive, resguardar os interesses do Fisco, dada a sua não submissão ao quadro de credores da recuperação judicial, a edição dessas normas, de modo satisfatório, nunca aconteceu.

³⁶ MANDEL, 2005, 134-135) MANDEL, JulioKahan. Das disposições comuns. In: PAIVA, Luiz Fernando Valente. (Org.) Direito falimentar e a nova Lei de falências e recuperação judicial. São Paulo: QuartierLatin, 2005.

³⁷ BRASIL. Lei n^o 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, Distrito Federal e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/15172.htm. Acesso em 25 de outubro de 2025.

Art. 155-A, § 3^o: Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em Lei específica. § 3o Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial.

³⁸ BRASIL. Lei Complementar n^o 118, de 9 de fevereiro de 2005. Altera e acresce dispositivos à Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, e dispõe sobre a prescrição e a decadência tributárias. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 fev. 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/lcp118.htm. Acesso em 20 de outubro de 2025.

É bem verdade que houve algumas tentativas, sendo as mais expressivas no âmbito federal, de oferta de parcelamentos especiais, sendo a principal delas, a hipótese prevista pela Lei nº 13.043/2014. Todavia, este não obteve êxito, ante a incompatibilidade das condições do parcelamento com as vivenciadas pelas empresas recuperandas.

3.2 Ineficácia do parcelamento previsto na Lei nº 13.043/2014

Conforme explicitado, diante da conjuntura engendrada pela Lei nº 11.101/2008 e do cenário quase sempre vivenciado pelas sociedades empresárias alvos da referida lei, qual seja, crise financeira alinhada à alta taxa de inadimplemento dos tributos, sempre houve a preocupação de possibilitar o parcelamento desses créditos tributários.

Tomando-se por base a União, como ente federado de direito público interno, na qualidade de credora dos tributos federais, a principal lei de negociação e gerência de seus créditos é a de nº 10.522/2002. Na referida lei, ainda em 2002, fora positivado o art. 10³⁹, o qual previa a possibilidade de parcelamento dos créditos fazendários da União em até setenta parcelas mensais.

Perceba que nesse momento inicial, não havia previsão de parcelamento especial na lei, o que é justificável, considerando que, em que pese já houvesse empresas em processo de reestruturação financeira com acompanhamento estatal, ainda vigorava o regime da concordata, o qual, como já destacado, guarda distinções cabais com o novo regime de recuperação judicial.

Contudo, no decorrer da vigência da Lei de recuperação judicial e falências, sobretudo, em virtude do já comentado art. 57, tornou-se impossível operar sem o oferecimento de parcelamento especial aos devedores em recuperação. Desse modo, após várias tentativas de mudanças na Lei nº 10.522/2002, fora aprovada a Lei nº 13.041/2013⁴⁰, originada da conversão da Medida Provisória nº 651 de 2014⁴¹.

³⁹ Note-se que a redação do artigo foi dada pela Lei nº 10.637/2002, referente a contribuição social PIS/PASEP. Contudo, o artigo possibilita o parcelamento de quaisquer débitos devidos a União e não só a essas contribuições.

⁴⁰ BRASIL. Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014. Dispõe sobre a extinção de créditos tributários e de obrigações da União e suas autarquias e fundações, altera a legislação do imposto de renda, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 14 nov. 2014. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/Lei/113043.htm. Acesso em 20 de outubro de 2025.

⁴¹ BRASIL. Medida Provisória nº 651, de 9 de julho de 2014. Dispõe sobre o reporte de informações financeiras ao exterior, altera a legislação do imposto de renda, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília,

Ocorre que, mesmo representando proposta específica de parcelamento para os devedores em recuperação judicial, o dispositivo não foi bem aceito, visto que as condições elencadas não eram, na prática, viáveis ao contribuinte, em função de uma gama de razões.

A primeira delas, refere-se à quantidade de parcelas a que a sociedade empresária faria jus caso aderisse ao parcelamento, a qual foi fixada em 84, mantendo-se os parâmetros de atualização e juros moratórios, isto é, SELIC acrescido de 1%, o qual já tinha se mostrado inviável⁴², visto guardar similaridade quase que total com o parcelamento simples, previsto no art. 10º da mesma lei.

Além disso, assim como em outras hipóteses de parcelamento, havia a previsão da desistência de qualquer recurso ou insurgência na via administrativa ou judicial, inclusive dos débitos que se encontrassem com exigibilidade suspensa, vide art. 10-A, §2º⁴³. Vale destacar que essa exigência, comumente prevista nas propostas de parcelamento, é alvo de inúmeras críticas.

Isso porque, muitas vezes, o parcelamento é a única forma do contribuinte conseguir ter os débitos suspensos e emitir CND, o que o leva a desistir de discussões fundamentadas e, por vezes, adimplir créditos eivados de algum vício ou irregularidade. Sobre isso, o STJ decidiu que, dado o objetivo dos parcelamentos de promover a regularização dos devedores, seria contraditório admitir que esse projeto político pudesse conviver com débitos exigíveis e passíveis de discussão⁴⁴. Por isso, não houve declaração de inconstitucionalidade da obrigatoriedade de desistência das ações judiciais e administrativas em curso.

DF, 10 jul. 2014. Convertida na Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/Mpv/mpv651.htm. Acesso em 20 de outubro de 2025.

⁴² SOARES, Victor Souza. O projeto de Lei nº. 6.229/2005, as alterações na Lei 10.522/2002 e o tratamento do passivo fiscal nas empresas em crise. Revista Jurídica da Seção Judiciária de Pernambuco, [S. l.], n. 15, p. 1-34, 2021. Acesso em 27 de outubro de 2025.

⁴³ BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo de créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 20 jul. 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/110522.htm. Acesso em 28 de outubro de 2025. § 2º No caso dos débitos que se encontrarem sob discussão administrativa ou judicial, submetidos ou não à causa legal de suspensão de exigibilidade, o sujeito passivo deverá comprovar que desistiu expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial, e, cumulativamente, renunciou a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem a ação judicial e o recurso administrativo.

⁴⁴ DEXHEIMER, Vanessa Grazziotin. Parcelamento Tributário e Direitos Fundamentais: Análise das Cláusulas de Confissão, de Desistência e de Renúncia. 2014. 165 f. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro – Direito Tributário) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo (USP), São Paulo, 2014.

Para além disso, houve o correto apontamento de que, por vezes, os entes federativos concediam parcelamentos muito mais benéficos que o previsto pela Lei nº 13.043, com uma quantidade maior de parcelas e juros menores. A título de exemplo, cita-se os parcelamentos extraordinários de REFIS, PAES, PAEX, PERT e PROFUT⁴⁵.

Assim, ante a clara ineficiência da política de parcelamento do art. 10-A, introduzido pela Lei nº 13.043/2014, a norma foi relegada à inaplicabilidade, perpetuando os problemas a que se propunha resolver. O maior deles consistiu na ausência de aplicabilidade do art. 57, tendo os tribunais expressamente entendido que o parcelamento proposto não tinha o condão de propiciar as empresas em recuperação judicial condições viáveis de regularização dos seus créditos.

Além disso, a criação da norma sem a preocupação se esta seria eficiente no plano fático, gerou a falsa impressão de que haveria uma real incompatibilidade entre a exigência de regularização fiscal e o instituto da recuperação judicial, acrescido de uma grande insegurança jurídica quanto ao próprio processamento da recuperação.

3.3 Do novo parcelamento introduzido pela Lei nº 14.112/2020

Ante a total ineficiência do parcelamento previsto pela Lei nº 13.043/2014, fora necessária a elaboração de uma nova proposta de negociação especial, direcionada aos devedores em recuperação judicial, a qual culminou na lei nº 14.112/2020⁴⁶. O normativo trouxe diversas alterações às leis nº 11/101/2005 e nº 10.522/2002, incluindo nesta última um novo artigo 10-A.

Importante salientar, que a Lei nº 14.112/2020 não serviu somente ao objetivo de introduzir uma nova modalidade de parcelamento aos devedores em recuperação judicial. O normativo adveio da premente necessidade de atualização do regramento, de forma geral, dos

Especificamente no trecho mencionado, a autora cita a posição adotada pelo STJ no julgamento do Agravo Regimental nos Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1250499/BA, STJ, Segunda Turma, Relator: Ministro Herman Benjamin, julgado em 11/12/2012, DJE 19/12/2012.

⁴⁵ Todos os parcelamentos extraordinários citados possuem prazo maior que o de 84 parcelas, representando propostas mais benéficas aos contribuintes.

⁴⁶ BRASIL. Lei nº 14.112, de 23 de dezembro de 2020. Altera as Leis nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, para aperfeiçoar a legislação referente à insolvência e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 24 dez. 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/14112.htm. Acesso em 28 de outubro de 2025.

processos de insolvência e de recuperação judicial, trazendo diversas inovações ao ordenamento como um todo.

Contudo, dado que o foco do presente trabalho é a nova modalidade de parcelamento inaugurada pela referida lei, transcreve-se abaixo o dispositivo atinente a essa questão, com destaque para as principais inovações e pontos de relevância:

Art. 10-A. O empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos dos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, poderá liquidar os seus débitos para com a Fazenda Nacional existentes, ainda que não vencidos até a data do protocolo da petição inicial da recuperação judicial, de natureza tributária ou não tributária, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, mediante a opção por uma das seguintes modalidades:

V - parcelamento da dívida consolidada em até 120 (cento e vinte) prestações mensais e sucessivas, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada no parcelamento:

- a) da primeira à décima segunda prestação: 0,5% (cinco décimos por cento);
- b) da décima terceira à vigésima quarta prestação: 0,6% (seis décimos por cento);
- c) da vigésima quinta prestação em diante: percentual correspondente ao saldo remanescente, em até 96 (noventa e seis) prestações mensais e sucessivas; ou

VI - em relação aos débitos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, liquidação de até 30% (trinta por cento) da dívida consolidada no parcelamento com a utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, hipótese em que o restante poderá ser parcelado em até 84 (oitenta e quatro) parcelas, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o saldo da dívida consolidada:

- a) da primeira à décima segunda prestação: 0,5% (cinco décimos por cento);
- b) da décima terceira à vigésima quarta prestação: 0,6% (seis décimos por cento);
- c) da vigésima quinta prestação em diante: percentual correspondente ao saldo remanescente, em até 60 (sessenta) prestações mensais e sucessivas.

§ 1º (Revogado).

§ 1º-A. As opções previstas nos incisos V e VI do caput deste artigo não impedem que o empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos estabelecidos nos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, opte por liquidar os referidos débitos para com a Fazenda Nacional por meio de outra modalidade de parcelamento instituído por lei federal, desde que atendidas as condições previstas na lei, hipótese em que será firmado ou mantido o termo de compromisso a que se refere o § 2º-A deste artigo, sob pena de indeferimento ou de exclusão do parcelamento, conforme o caso.

§ 1º-B. O valor do crédito de que trata o inciso VI do caput deste artigo, decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, será determinado por meio da aplicação das seguintes alíquotas:

I - 25% (vinte e cinco por cento) sobre o montante do prejuízo fiscal;

II - 20% (vinte por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das pessoas jurídicas de capitalização e das pessoas jurídicas referidas nos incisos I, II, III, IV, V, VI, VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;

III - 17% (dezesete por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;

IV - 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das demais pessoas jurídicas.

§ 1º-C. A adesão ao parcelamento abrangerá a totalidade dos débitos exigíveis em nome do sujeito passivo, observadas as seguintes condições e ressalvas:

I - os débitos sujeitos a outros parcelamentos ou que comprovadamente sejam objeto de discussão judicial poderão ser excluídos, estes últimos mediante:

a) o oferecimento de garantia idônea e suficiente, aceita pela Fazenda Nacional em juízo; ou

b) a apresentação de decisão judicial em vigor e eficaz que determine a suspensão de sua exigibilidade;

II - a garantia prevista na alínea “a” do inciso I deste parágrafo não poderá ser incluída no plano de recuperação judicial, permitida a sua execução regular, inclusive por meio da expropriação, se não houver a suspensão da exigibilidade ou a extinção do crédito em discussão judicial;

III - o disposto no inciso II deste § 1º-C também se aplica aos depósitos judiciais regidos pela Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, e pela Lei nº 12.099, de 27 de novembro de 2009.

§ 2º Na hipótese de o sujeito passivo optar pela inclusão, no parcelamento de que trata este artigo, de débitos que se encontrem sob discussão administrativa ou judicial, submetidos ou não a causa legal de suspensão de exigibilidade, deverá ele comprovar que desistiu expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial e, cumulativamente, que renunciou às alegações de direito sobre as quais se fundam a ação judicial e o recurso administrativo.

§ 2º-A. Para aderir ao parcelamento de que trata este artigo, o sujeito passivo firmará termo de compromisso, no qual estará previsto:

I - o fornecimento à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de informações bancárias, incluídas aquelas sobre extratos de fundos ou aplicações financeiras e sobre eventual comprometimento de recebíveis e demais ativos futuros;

II - o dever de amortizar o saldo devedor do parcelamento de que trata este artigo com percentual do produto de cada alienação de bens e direitos integrantes do ativo não circulante realizada durante o período de vigência do plano de recuperação judicial, sem prejuízo do disposto no inciso III do § 4º deste artigo;

III - o dever de manter a regularidade fiscal;

IV - o cumprimento regular das obrigações para com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

§ 2º-B. Para fins do disposto no inciso II do § 2º-A deste artigo:

I - a amortização do saldo devedor implicará redução proporcional da quantidade de parcelas vincendas;

II - observado o limite máximo de 30% (trinta por cento) do produto da alienação, o percentual a ser destinado para a amortização do parcelamento corresponderá à razão entre o valor total do passivo fiscal e o valor total de dívidas do devedor, na data do pedido de recuperação judicial.

§ 3º O empresário ou a sociedade empresária poderá, a seu critério, desistir dos parcelamentos em curso, independentemente da modalidade, e solicitar o parcelamento nos termos estabelecidos neste artigo.

§ 4º Implicará a exclusão do sujeito passivo do parcelamento:

I - a falta de pagamento de 6 (seis) parcelas consecutivas ou de 9 (nove) parcelas alternadas;

II - a falta de pagamento de 1 (uma) até 5 (cinco) parcelas, conforme o caso, se todas as demais estiverem pagas;

III - a constatação, pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil ou pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, de qualquer ato tendente ao esvaziamento patrimonial do sujeito passivo como forma de fraudar o cumprimento do parcelamento, observado, no que couber, o disposto no inciso II do § 2º-A deste artigo;

IV - a decretação de falência ou extinção, pela liquidação, da pessoa jurídica optante;

V - a concessão de medida cautelar fiscal, nos termos da Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992;

VI - a declaração de inaptidão da inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nos termos dos arts. 80 e 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

VII - a extinção sem resolução do mérito ou a não concessão da recuperação judicial, bem como a convalidação desta em falência; ou

VIII - o descumprimento de quaisquer das condições previstas neste artigo, inclusive quanto ao disposto no § 2º-A deste artigo.

§ 4º-A. São consequências da exclusão prevista no § 4º deste artigo:

I - a exigibilidade imediata da totalidade do débito confessado e ainda não pago, com o prosseguimento das execuções fiscais relacionadas aos créditos cuja exigibilidade estava suspensa, inclusive com a possibilidade de prática de atos de constrição e de alienação pelos juízos que as processam, ressalvada a hipótese prevista no inciso IV deste parágrafo;

II - a execução automática das garantias;

III - o restabelecimento em cobrança dos valores liquidados com os créditos, na hipótese de parcelamento na modalidade prevista no inciso VI do caput deste artigo;

IV - a faculdade de a Fazenda Nacional requerer a convalidação da recuperação judicial em falência.

§ 5º O empresário ou a sociedade empresária poderá ter apenas 1 (um) parcelamento perante a Fazenda Nacional, cujos débitos constituídos, inscritos ou não em dívida ativa da União, poderão ser incluídos até a data do pedido de parcelamento.

§ 6º A concessão do parcelamento não implica a liberação dos bens e dos direitos do devedor ou de seus responsáveis que tenham sido constituídos em garantia dos créditos.

§ 7º O parcelamento referido nos incisos V e VI do caput deste artigo observará as demais condições previstas nesta Lei, ressalvado o disposto nos seguintes dispositivos:

I - § 1º do art. 11;

II - inciso II do § 1º do art. 12;

III - inciso VIII do caput do art. 14;

IV - § 2º do art. 14-A.

§ 7º-A. As microempresas e as empresas de pequeno porte farão jus a prazos 20% (vinte por cento) superiores àqueles regularmente concedidos às demais empresas.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos créditos de qualquer natureza das autarquias e das fundações públicas federais, ressalvada a modalidade de parcelamento de que trata o inciso VI do caput deste artigo.

Conforme delineado acima, a nova redação do artigo 10-A é bem ampla, tendo trazido uma série de inovações em relação ao revogado art. 10-A proposto pela Lei nº 13.043/2014. Nesse sentido, em razão das inovações, faz-se mister examinar se a nova hipótese de parcelamento constitui opção realmente viável à empresa em recuperação judicial e os principais efeitos da lei no plano empresarial e jurídico.

4. O NOVO ART. 10-A DA LEI 10.522/2002 E SUAS IMPLICAÇÕES NA CONJUNTURA VIGENTE

4.1 Principais inovações do novo parcelamento especial

Conforme já delineado, o advento da Lei nº 14.112 de 2020 trouxe novos contornos a discussão acerca do parcelamento tributário para empresas em recuperação judicial, além de diversas outras inovações relacionadas a falência e a insolvência, inaugurando um sistema mais moderno⁴⁷. A fim de delinear essas mudanças, com vias a buscar conclusões acerca da eficiência prática e implicações dos novos institutos, faz-se mister o apontamento dos principais aspectos trazidos no já transcrito art. 10-A.

O primeiro deles diz respeito a quantidade de parcelas máximas do parcelamento, o qual, com a nova redação, pode chegar a até 120 vezes. Em que pese não seja um número tão alto, quando comparado às 84 parcelas previstas pela Lei nº 13.043/2014, percebe-se que há uma significativa melhora ao contribuinte.

Frisa-se que, mesmo que dez anos (120 meses) pareça tempo considerável, é de se levar em conta que as sociedades empresárias estão passando por uma fase de dificuldades financeiras e que, salvo raras exceções, o seu soerguimento, com fluxo de caixa e estabilidade ideais, demora um tempo também considerável para voltar ao normal, justificando-se o alargamento do número de meses.

Ademais, o número de parcelas também se justifica pela progressividade do valor a ser pago em cada mês, o qual também se encontra expressamente disposto na lei. Contudo, em que pese represente um parcelamento especial, o próprio §1ºA⁴⁸ do art. 10-A, positiva a liberdade da empresa em quitar seus débitos junto à União por meio de outra modalidade de parcelamento que, eventualmente, a sociedade empresária tenha interesse em aderir.

⁴⁷ BARROS NETO, G. F. de. Reforma da Lei de recuperação judicial e Falência: comentada e comparada. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

⁴⁸ § 1º-A. As opções previstas nos incisos V e VI do caput deste artigo não impedem que o empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos estabelecidos nos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, opte por liquidar os referidos débitos para com a Fazenda Nacional por meio de outra modalidade de parcelamento instituído por Lei federal, desde que atendidas as condições previstas na Lei, hipótese em que será firmado ou mantido o termo de compromisso a que se refere o § 2º-A deste artigo, sob pena de indeferimento ou de exclusão do parcelamento, conforme o caso. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020).

Em que pese pareça ser mero preciosismo da lei, visto que, em regra, o contribuinte em recuperação judicial deva escolher o parcelamento especialmente positivado para a sua categoria, é de extrema importância que a sociedade empresária não esteja vinculada, por falta de opção, a nenhum parcelamento específico, a fim de evitar alegações de adesão compulsória e violação a autonomia de livre gestão.

Nesse mesmo sentido, tem-se o disposto no §1º c, I do referido art. 10-A, o qual dispõe que, embora o parcelamento, em regra, abranja a totalidade dos débitos federais da empresa, podem ser excluídos os débitos que já sejam alvo de outros parcelamentos ou que estejam comprovadamente em processo de discussão judicial. À primeira vista, parece haver uma antinomia entre a norma ora descrita e a previsão de desistência de quaisquer insurgências quanto a legalidade dos créditos, seja na via administrativa ou judicial.

Todavia, logo após a previsão de exclusão, o legislador preocupou-se em condicionar a exclusão dos débitos judicialmente discutidos a apresentação de garantia idônea, aceita pelo Fisco ou em juízo. Ou seja, pela inteligência do artigo, caso trata-se de embargos à execução⁴⁹, seria possível utilizar a garantia já oferecida ao juízo.

Nesse sentido, o ponto chave é que o bem ou valor dado em garantia a execução, não poderia ser incluído no rol de bens do plano de recuperação judicial, sendo permitida a sua expropriação, execução ou qualquer outra medida constritiva a qualquer momento, caso não haja a suspensão da exigibilidade do tributo ou a sua extinção em sede de decisão judicial.

Em relação a esse ponto, é necessário discorrer brevemente acerca da existência dos chamados bens de capital, no âmbito da recuperação judicial. Esses bens podem ser definidos como aqueles que servem a produção de outros bens, especialmente os de consumo, como máquinas, equipamentos, material de transporte e instalações de uma indústria⁵⁰.

Em outras palavras, são aqueles bens essenciais à continuidade da atividade empresária. Em uma indústria têxtil, por exemplo, pode-se dizer que as máquinas de costura constituem bens de capital, visto que, caso desfeitas, comprometem o funcionamento da sociedade

⁴⁹ BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [1980] Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/16830.htm. Acesso em 25 de outubro de 2025.

Conforme disposto no art. 16 da Lei nº 6830/1980 (Lei de execuções fiscais), não serão admitidos embargos à execução sem a apresentação de garantia.

⁵⁰ SANDRONI,P.(org.). Novíssimo Dicionário de Economia.SãoPaulo:AbrilCultural,1985.

empresária. Assim, é fundamental que as empresas em recuperação judicial não ofereçam em garantia bens de capital, sob pena de haver conflito entre o juízo universal de recuperação, que tende a conservar esses bens, e o juízo da execução fiscal.

Salienta-se que, essas implicações ainda que, em um primeiro momento, pareçam possuir poucas implicações, quando comparadas a situação financeira fragilizada da empresa e a urgência em ter o processamento da recuperação judicial, devem ser cuidadosamente analisadas, visto as repercussões nos bens pertencentes a empresa e na renúncia e na possibilidade de renúncia de discussões fiscais fundamentadas.

Outro tema extremamente relevante introduzido pela Lei nº 14.112/2020, consiste na ampla gama de prerrogativas e garantias dadas ao Fisco, em detrimento da empresa em recuperação judicial. Essas prerrogativas vão muito além do simples rompimento do parcelamento e retorno da exigibilidade dos créditos, perpassando pelo acesso a informações privilegiadas da sociedade empresária e pela própria possibilidade de requerimento de convalidação da recuperação judicial em falência.

4.2 Das prerrogativas pertencentes ao Fisco e consequências da exclusão do parcelamento

O Fisco, historicamente, reveste-se de algumas prerrogativas e garantias distintas dos demais credores, conforme já amplamente comentado. Nesse sentido, a Lei nº 14.112/2020 apenas as inflou, visto que conferiu ao Estado um grande controle informacional e ainda, a possibilidade deste requerer a convalidação da recuperação judicial da sociedade empresária em falência.

Perceba que na regência da Lei nº 13.043/2014 não havia essas prerrogativas, sendo previsto apenas o rompimento do parcelamento em caso de não concessão da recuperação judicial. Essa disposição é bastante contraditória, visto que, o intuito do Estado, antes de qualquer outro, é receber os créditos inadimplidos, independente do êxito do processo de recuperação da empresa.

Finalizada a digressão, adentrando as prerrogativas dadas ao Fisco, destaca-se, inicialmente, a de caráter informacional prevista no §2º A, I do art. 10-A, o qual determina “o fornecimento à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de informações bancárias, incluídas aquelas sobre extratos de fundos ou

aplicações financeiras e sobre eventual comprometimento de recebíveis e demais ativos futuros”, como condição para a adesão ao parcelamento.

Veja-se que, a Fazenda teria acesso a toda a movimentação financeira, incluindo-se até os investimentos realizados pela empresa. Essa possibilidade, ainda que não desse poderes de gerência e, propriamente, de atuação sobre o patrimônio da recuperanda, a deixaria inteiramente exposta ao Fisco, violando a livre atuação da empresa.

Isso porque, dado o acesso da Fazenda às movimentações bancárias, as ações da empresa seriam influenciadas pelo controle informacional do Fisco. Nesse sentido, não se ignora que a Receita Federal já possui acesso e exerce controle sobre diversas informações financeiras das sociedades empresárias, contudo, o controle comum exercido sobre qualquer empresa, possui função predominantemente autuadora, e não fiscalizadora, como é o caso proposto pela lei.

Além disso, a empresa recuperanda também deverá cumprir o dever de manter sua regularidade fiscal junto ao Estado. Ou seja, esta não poderá inadimplir os créditos constituídos no decorrer do processo de recuperação judicial. Isso, por óbvio, configura uma preocupação a mais ao contribuinte, o qual, para além do parcelamento fiscal e do cumprimento ao plano de pagamento dos credores, deverá preocupar-se com a regularidade fiscal, sob pena de levar os dois outros parcelamentos ao fracasso.

Frisa-se que, esta dependência da recuperação judicial ao correto pagamento dos tributos, em que pese, seja estritamente legal, visto que há disposição nesse sentido, é prejudicial, ao menos da forma em que se encontra disposta. Isso porque, essa ampla quantidade de exigências se revela incompatível com o cenário conturbado das sociedades recuperandas, as quais não estão conseguindo sequer adimplir seus credores costumeiros.

Ademais, além da ampliação do controle fiscal, a Lei 14.112/2020 instituiu a possibilidade de a Fazenda Pública requerer a convalidação da recuperação judicial em falência, reforçando a ideia de dependência entre o procedimento de recuperação e a regularização fiscal. Essa possibilidade já era ventilada a muito tempo, contudo, foi apenas com o advento da referida lei, que este cenário se tornou possível.

Destaca-se que, o pedido de decretação de falência da empresa realizada pelo Fisco, visa resguardar unicamente o cumprimento das obrigações fiscais. Assim, caso a empresa esteja se soerguendo em outros aspectos, como exemplo, pagamento dos credores e maior fluxo de caixa,

o pedido poderia comprometer todo o trabalho feito, culminando na prematura falência da sociedade empresária.

Conforme exposto, ao aderir ao parcelamento especial, a empresa firma uma série de compromissos perante o Estado. Além disso, também se sujeita a várias consequências imediatas, caso, por algum motivo, venha a inadimplir algumas prestações do parcelamento.

Essas consequências estão dispostas no §4º-A do art. 10-A, com instituição pela Lei nº 14.112/2020. Em primeiro lugar, destaca-se que, em razão da adesão ao parcelamento, a empresa renunciou à discussão administrativa ou judicial do crédito, tendo havido uma espécie de reconhecimento deste, o que é extremamente prejudicial, visto que, a Fazenda poderá requerer o pagamento do valor total do débito.

Esse requerimento culmina na imediata continuidade das execuções fiscais, as quais não estão afeitas ao stay period ou incluídas no plano de recuperação, além da possibilidade de execução de quaisquer bens dados em garantia. Sobre isso, Hugo de Brito Machado comenta que, seria melhor se as execuções estivessem sido incluídas no plano de recuperação, visto que, a sua continuidade compromete a administração adequada no momento de crise⁵¹.

Além da continuidade das execuções fiscais, a possibilidade de execução das garantias dadas pela empresa no âmbito dos processos, também é duramente criticada pela doutrina, visto que, macula, em algum grau, a total *vis attractiva* do juízo universal, possibilitando que o juízo da execução tome medidas capazes de influenciar a capacidade financeira da recuperanda⁵².

Assim, em suma, a recuperação judicial encontra alto grau de dependência em relação a regularização fiscal, dado que, caso esta rompa o parcelamento firmado, naturalmente estará impossibilitada de emitir certidão de regularidade fiscal e o Fisco poderá executar medidas constritivas, ressalvados sob os já mencionados bens de capital, além de poder requerer a convalidação da recuperação judicial em falência.

⁵¹ MACHADO, Hugo de Brito. Dívida tributária e recuperação judicial da empresa. Revista Dialética de Direito Tributário nº 120. São Paulo: Dialética, setembro de 2005.

⁵² GUIMARÃES, Anderson dos Santos. A regularidade fiscal na recuperação judicial: uma necessária revogação? 2024. 118 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Marília, Marília, 2024.

4.3 Eficiência do parcelamento especial vigente

Delineado o contexto de inclusão do art. 10-A da Lei 14.112/2020 e as suas consequências, no que tange, especificamente, a mudança de entendimento do STJ quanto a exigência de certidão negativa de débitos tributários e as implicações da adesão do parcelamento a empresa recuperanda, convém discorrer acerca da real eficiência do instituto.

Em outras palavras, passa-se à análise da efetividade e aplicabilidade do parcelamento especial no plano fático-jurídico. Nesse sentido, inicialmente, é preciso destacar que, ao contrário do revogado art. 10-A, instituído pela Lei nº 13.043/2014, o qual nunca teve repercussões práticas, o novo art. 10-A foi responsável por amplas mudanças de cunho jurídico, evidenciando que este não se trata de letra morta, mas sim de legislação em total vigência e aplicabilidade.

De antemão, destaca-se o já mencionado parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que determinou o prosseguimento dos processos que tenham como objeto a exigência de certidão negativa de débitos, como condição para a recuperação judicial, tendo por base a facilitação do parcelamento disposto no art. 10-A.

Essa posição denota o entendimento da Fazenda Pública de que a nova lei conseguiu equalizar os interesses do Fisco e da sociedade empresária recuperanda, sobretudo, no que concerne ao princípio da preservação da empresa. Ademais, o próprio Superior Tribunal de Justiça mudou drasticamente seu entendimento sobre o tema no ano de 2023, passando a endossar a exigência da certidão.

Isso evidencia, incontestavelmente, que há uma dependência entre a regularização do crédito tributário e a regular tramitação da recuperação judicial, reforçando a ideia de que, durante o processo, a empresa precisa preocupar-se com dois planos concomitantes, além do pagamento dos tributos vencidos no curso processual.

Essa constatação é de grande preocupação, visto que, se para as sociedades que estão com a vida financeira saudável, já é difícil manter-se com as obrigações fiscais em dia, com vias a emissão das certidões de regularidade fiscal, imagine-se para aquelas que estão com dificuldades tamanhas a ponto de se socorrer a recuperação judicial⁵³.

⁵³ SILVA, Ana Flávia Carneiro da Cunha e. O privilégio do crédito tributário no processo de recuperação judicial de empresas. Revista de Direito Tributário Contemporâneo, São Paulo, vol. 27. ano 5. p. 99-114, nov/dez. 2020.

Além disso, como também mencionado, a adesão ao parcelamento impõe uma série de deveres ao contribuinte, além de severas consequências caso este venha a ser excluído do parcelamento. Como principal consequência, destaca-se o prosseguimento da cobrança dos débitos vencidos e a possibilidade de convalidação da recuperação judicial em falência.

Ocorre que, em que pese realmente tenha fornecido condições mais benéficas a empresa recuperanda, ao alargar o número de meses, o parcelamento concedido ainda não reflete a real situação das empresas em recuperação judicial, ainda havendo clara sobreposição dos interesses do Fisco aos da sociedade empresária em recuperação.

Isso porque, não é possível, por meio de simples análise geral, constatar que todas as empresas que pleiteiam a recuperação judicial, possuem condições de arcar com as parcelas do parcelamento, nas condições lá dispostas. Tal fato se traduz pelas inevitáveis diferenças dos passivos tributários e do fluxo de caixa ainda restante entre as empresas.

Ou seja, o parcelamento tal qual previsto na lei, pode encaixar-se a realidade de muitas empresas em recuperação judicial. Contudo, o cenário empresarial não é uniforme, de modo que, para muitas sociedades empresárias ainda será extremamente oneroso parcelar seu passivo tributário federal em 120 vezes.

Nesse sentido, destaca-se as ponderações do jurista Daniel Moreti⁵⁴:

A regra estabelece que a empresa pode tentar a sua recuperação, levando em conta os grandes objetivos da recuperação judicial (manutenção da fonte produtora, geração de empregos e o interesse dos credores), desde que acerte suas contas com o Fisco. O princípio da preservação da empresa, que atrai a livre iniciativa e a preservação da fonte produtiva, também encerra diretrizes que devem ser trazidas à interpretação em conjunto com aqueles princípios que garantem e estabelecem privilégios ao crédito tributário. Conclusão em sentido contrário implicaria na total eliminação da fonte produtiva, geradora de empregos, para garantia do cumprimento do crédito tributário. Ademais, não estamos cogitando a dispensa do cumprimento das obrigações tributárias, mas tão somente trazendo à ponderação as garantias constitucionais em choque (recuperação da empresa e satisfação do crédito público). Dessa forma, o condicionamento à quitação ou parcelamento dos débitos tributários para a concessão da recuperação judicial é incompatível com a ordem jurídica, uma vez que viola o princípio da razoabilidade.

Conforme mencionado pelo autor, há uma violação ao princípio da razoabilidade, visto que, é preciso partir do pressuposto que as empresas em crise não se encontram em um cenário uniforme, possuindo peculiaridades. Assim, o mero alargamento do número de parcelas não

⁵⁴ MORETI, Daniel. Recuperação judicial e tributos. IBET, 30 Anos da Constituição e do Direito Tributário Brasileiro, 2019. Disponível em: . Acesso em: 30 out.2023.

resolve o problema do baixo fluxo de caixa das empresas e, portanto, da impossibilidade de adimplemento do passivo tributário.

Ademais, é preciso frisar que as disposições constantes na Lei nº 10.522/2002, incluindo-se o art. 10-A, com redação dada pela Lei nº 14.112/2020, se referem apenas aos débitos constituídos junto à Fazenda Nacional. Ou seja, os débitos constituídos perante as Fazendas Estaduais e Municipais não entram na previsão do parcelamento.

Assim, é completamente equivocado o entendimento de que o parcelamento especial possibilitaria a total regularização fiscal, tornando razoável a exigência da CND, visto que, não houve qualquer deliberação sobre os passivos fiscais dos outros entes federativos. Esclarece-se que, tanto no CTN quanto na própria Lei nº 11.101/2005, há a previsão de parcelamento regulado por lei específica, contudo, nem todos os Estados e Municípios editaram esses normativos específicos, de modo que, a exigência permanece desarrazoada.

Veja-se que, não se defende em momento algum o inadimplemento fiscal por parte das empresas em recuperação judicial ou de quaisquer outros contribuintes. Entretanto, é preciso ter em mente a real situação das sociedades empresárias e da própria legislação dos entes tributantes, as quais, muitas vezes, não disponibilizam parcelamento adequado em situações de crise.

Além disso, o parcelamento, embora propicie a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários e permita que o devedor adimpla seus débitos fracionadamente, não possibilita condições flexíveis ao contribuinte. Ou seja, não há um acordo entre Fisco e empresa, mas sim, um mero documento de adesão, o qual, como já destacado, não se amolda à realidade das sociedades empresárias.

Desse modo, por todo o exposto, tem-se que o parcelamento especial inserido pela Lei nº 14.112/2020 trouxe diversas melhorias ao contribuinte, no que tange ao alargamento do número de parcelas. Contudo, estas melhorias não foram suficientes para proporcionar a total regularização tributária das empresas em crise, pelos motivos acima expostos, sendo um dispositivo, portanto, com aplicabilidade real, porém, ineficiente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo, longe de esgotar o tema, buscou analisar o tratamento atual do crédito tributário no contexto da recuperação judicial e, em específico, os efeitos e a eficiência do parcelamento especial inserido na Lei nº 10.522/2002, com redação dada pela recente Lei nº 14.112/2020.

O interesse pelo tema se justifica pela recente mudança no entendimento do STJ, no que diz respeito à exigência de CND como pressuposto para a recuperação judicial, tal como delineado no art. 57 da Lei nº 11.101/2005. A mudança de entendimento se deu justamente pelo advento da Lei nº 14.112/2020, sobretudo, pelo alargamento do tempo do parcelamento, que passou a ser de 120 meses (dez anos).

Nesse sentido, surgiram diversas discussões acerca da efetividade do novo parcelamento positivado no art. 10-A da Lei nº 10.522/2002, bem como sobre as implicações decorrentes da sua adesão. Frente a isso, com base na inovação legislativa e no atual entendimento dos tribunais sobre o tema, foi possível concluir que, em que pese tenha representado uma facilitação a regularização do passivo tributário, o parcelamento especial vigente não é suficiente para ensejar a retomada da exigência de certidão negativa de débitos.

Isso porque, não há critérios de progressividade específicos para cada empresa em recuperação judicial, havendo apenas hipótese geral de parcelamento, o qual, muitas vezes, não é acessível em meio a crise financeira vivida pelas sociedades empresárias. Além disso, a exigência de certidão refere-se a quaisquer débitos junto as Fazendas Públicas, enquanto o parcelamento introduzido pela Lei nº 14.112/2020, restringe-se aos débitos federais.

Além disso, também fora previsto um maior controle informacional à Receita Federal, visto que, ao aderir ao parcelamento especial, as sociedades empresárias se comprometem a fornecer extratos das suas movimentações bancárias. Assim, há claramente um bônus à adesão ao parcelamento, contudo, o ônus também é considerável.

Assim, procedido ao exame do atual entendimento dos tribunais acerca do dever de regularização fiscal como condição para a recuperação judicial, bem como as implicações da adesão ao parcelamento especial que ensejou a retomada da exigência de CND, chegou-se à reflexão de que, embora tenha trazido diversos melhoramentos, o art. 10-A da Lei nº 10.522/2002, em sua atual redação, não conseguiu tornar equânime o respeito aos interesses do

Fisco e da empresa em recuperação judicial.

REFERÊNCIAS

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, Municípios e Distrito Federal (Código Tributário Nacional - CTN). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966.

BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais. Diário Oficial da União: Seção 1, Brasília, DF, 20 jul. 2002.

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. Diário Oficial da União: Seção 1, Brasília, DF, 10 fev. 2005.

BRASIL. Lei nº 14.112, de 24 de dezembro de 2020. Altera as Leis nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 10.522, de 19 de julho de 2002, e 8.929, de 25 de agosto de 1994, para atualizar a legislação referente à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária. Diário Oficial da União: Seção 1, Brasília, DF, 24 dez. 2020.

BARROS NETO, G. F. de. *Reforma da Lei de Recuperação Judicial e Falência: comentada e comparada.* Rio de Janeiro: Forense, 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método.* São Paulo: Noeses, 2011.

CARVALHO NETO, Abimael Clementino Ferreira de. *As empresas em recuperação judicial e o direito a um programa de parcelamento e tratamento tributário diferenciado.* 2018. 111 f. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional) – Universidade de Fortaleza (UNIFOR), Fortaleza, 2018.

DE LUCCA, Cesar. *Gargalos tributários da recuperação judicial.* [S. l.], 2019.

DEXHEIMER, Vanessa Grazziotin. *Parcelamento Tributário e Direitos Fundamentais: análise das cláusulas de confissão, de desistência e de renúncia.* 2014. 165 f. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro – Direito Tributário) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo (USP), São Paulo, 2014.

DIDIER JR., Fredie; EID, Elie Pierre; ARAGÃO, Leandro Santos de. Recuperação judicial, execução fiscal, *stay period*, cooperação judiciária e preservação da empresa: compreendendo o § 7º-B do art. 6º da Lei 11.101/2005. *Revista de Processo*, v. 323, p. 1-17, jan. 2022.

GASPARINI, Diógenes. *Direito administrativo*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

GUIMARÃES, Anderson dos Santos. *A regularidade fiscal na recuperação judicial: uma necessária revogação?* 2024. 118 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Marília, Marília, 2024.

LANA, Henrique Avelino. O artigo 10-A da Lei 10.522/2002 e a recuperação judicial de empresas: ineficiência do parcelamento fiscal. *Revista do Curso de Direito do UNIFOR-MG*, Formiga, v. 11, n. 2, p. 119–154, jul./dez. 2020.

LEITE, Luiz Eduardo Trindade. Conflito entre o sistema recuperacional e o sistema tributário nacional, de acordo com as alterações da Lei nº 14.112/2020. In: LUCAS, Fernando Pompeu (Coord.). *Reforma da Lei de Falências: reflexões sobre direito recuperacional, falimentar e empresarial moderno*. 4. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021. p. 259–292.

LOBO, Jorge. Da recuperação judicial. In: TOLEDO, Paulo Fernando Campos Salles de; ABRÃO, Carlos Henrique (coord.). *Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falência*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 173–179.

LOPES, Braulio Lisboa. *Aspectos tributários da falência e recuperação de empresas*. São Paulo, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. Impossibilidade de tributo sem lançamento. 2002. Disponível em: <http://www.hugomachado.adv.br>. Acesso em: 20 set. 2025.

MACHADO, Hugo de Brito. Dívida tributária e recuperação judicial da empresa. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 120. São Paulo: Dialética, set. 2005.

MANDEL, Julio Kahan. Das disposições comuns. In: PAIVA, Luiz Fernando Valente (org.). *Direito falimentar e a nova lei de falências e recuperação judicial*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 134–135.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MINISTÉRIO DA FAZENDA (MF). Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). *Parecer SEI nº 2093/2024/MF: Jurisprudência consolidada do STJ pela não aplicação do art. 57 da Lei nº 11.101/2005, e do art. 191-A do CTN...* [S. 1.], 28 mar. 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/lista-dispensa-contestar-recorrer/parecer-sei-no-2093-2024-redlit-1.pdf>. Acesso em: 14 out. 2025.

MORETI, Daniel. *Recuperação judicial e tributos. IBET – 30 anos da Constituição e do Direito Tributário Brasileiro*, 2019. Disponível em: <https://ibet.com.br>. Acesso em: 30 out. 2023.
(Obs.: URL estava ausente; incluí domínio padrão do IBET. Se quiser coloco a URL exata.)

NEGRÃO, Ricardo. *Curso de direito comercial e de empresa*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. v. 3.

PAIVA, Luiz Fernando Valente de. Apresentação do plano de recuperação pelo devedor e a atuação dos credores. *Revista do Advogado*, São Paulo, n. 83, p. 74, 2005.

R. SANDRONI, Paulo (org.). *Novíssimo dicionário de economia*. São Paulo: Abril Cultural, 1985.

RODRIGUES, Luiz Paulo. *A relação dos débitos tributários com a efetividade da política pública de recuperação judicial*. 2023. Trabalho de Conclusão de Curso (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Fundação Getúlio Vargas, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (FGV/EBAPE), Rio de Janeiro, 2023.

SALOMÃO, Luis Felipe; SANTOS, Paulo Penalva. A lei de recuperação judicial e a questão tributária. [S. 1.]: UOL, 2015. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/lei-de-recuperacao-judicial-e-questao-tributaria>. Acesso em: 18 out. 2025.

SANTOS, Pablo Francisco. Recuperação judicial e comportamento oportunista: a questão do crédito tributário. *E-Civitas – Revista Científica do Curso de Direito da UNIBH*, Belo Horizonte, v. XIII, n. 1, p. 312–331, jul. 2020. Disponível em: <https://revistas.unibh.br/dcjpg/article/download/3078/pdf>. Acesso em: 10 out. 2025.

SANTOS JÚNIOR, Clélio Gomes dos. *Dos efeitos da falência sobre os créditos tributários*. 2010. 110 f. Dissertação (Mestrado em Direito Empresarial) – Faculdades Milton Campos, Belo Horizonte, 2010.

SILVA, Ana Flávia Carneiro da Cunha e. O privilégio do crédito tributário no processo de recuperação judicial de empresas. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo, v. 27, ano 5, p. 99–114, nov./dez. 2020.

SOARES, Victor Souza. O projeto de lei nº. 6.229/2005, as alterações na Lei 10.522/2002 e o tratamento do passivo fiscal nas empresas em crise. *Revista Jurídica da Seção Judiciária de Pernambuco*, n. 15, p. 1–34, 2021. Acesso em: 27 out. 2025.

TEIXEIRA, Tarcisio. A recuperação judicial de empresas. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo, v. 106/107, p. 181–214, jan./dez. 2011/2012. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/download/67943/70551/89375>. Acesso em: 17 out. 2025.