

TRABALHOS TÉCNICOS

Divisão Jurídica

PROVA DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PROJETO DE LEI Nº 7.318/10

Jorge César Moreira Lanna
Advogado

Em abril de 2009 elaboramos um trabalho técnico no qual demonstramos a preocupação dos dirigentes das Federações do Comércio em todo o Brasil com a dolorosa *via crucis* pela qual passam os empresários para obtenção de Certidões Negativas de Débitos de Tributos Federais.

Tanto que o Presidente de uma federação do comércio encaminhou Requerimento à Delegacia da Receita Federal do Brasil no qual apresentava sugestões reivindicando o aprimoramento do “Acompanhamento Econômico-Tributário Diferenciado das Pessoas Jurídicas”, ao passo que solicitou à CNC o acompanhamento e apreciação da matéria, ponderando que as sugestões apresentadas no referido Requerimento, em especial quanto à obtenção de *Certidões Negativas* emitidas pela Receita Federal do Brasil (RFB), poderiam ser de interesse geral.

Em consenso com esse entendimento, a Divisão Jurídica da CNC analisou a matéria, recomendando a sua divulgação, que deu origem ao citado Trabalho Técnico de 2009, em defesa dos interesses do comércio de bens, serviços e turismo, representados pela CNC.

Como se não bastassem as dificuldades na obtenção das Certidões Negativas, tramita, hoje, na Comissão de Trabalho, de Administração e Serviço Público (CTASP), na Câmara dos Deputados, o Projeto de Lei (PL) nº 7.318, de 2010, do Deputado Ratinho Junior (PSC-PR), que propõe a obrigatoriedade de o empregador fornecer a todos os seus empregados, *mensalmente*, cópia das guias de recolhimento quitadas, da contribuição previdenciária descontada do empregado, no mês imediatamente anterior.

De plano, constata-se um equívoco no objeto do PL, quanto à suposta comprovação através da “guia de recolhimento da contribuição previdenciária, devidamente quitada, descontada do empregado no mês anterior.”

Em realidade, não há uma guia de recolhimento individualizada por empregado que permita averiguar o recolhimento da contribuição de cada empregado, nem mesmo uma guia própria separada para o recolhimento das contribuições totais descontadas dos empregados.

De fato, a Guia da Previdência Social (GPS) é o somatório total das contribuições previdenciárias previstas em lei, ou seja, a contribuição patronal, da contribuição descontada de todos os empregados e dos terceiros. Outros informativos fiscais periódicos complementares, tais como a Guia de Recolhimento do FGTS (GFIP), é que permitem demonstrar a composição desses recolhimentos.

O Projeto de Lei propõe o acréscimo da alínea “d” ao inciso I do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre a organização e o custeio da seguridade social, conforme a seguir:

“PROJETO DE LEI Nº 7.318, DE 2010

Acrescenta a alínea "d" ao Inciso I do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º fica acrescentada ao Inciso I do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a seguinte alínea “d”:

“Art. 30

I – a empresa é obrigada a:

- a).....
- b).....
- c).....
- d) fornecer ao trabalhador, mensalmente, cópia da guia de recolhimento da contribuição previdenciária, devidamente quitada, descontada do empregado no mês anterior.”

Na própria JUSTIFICAÇÃO (sic) o Deputado Ratinho Junior admite que

“O Sistema Previdenciário é extremamente complexo e abrangente. Além de envolver milhões de trabalhadores e segurados, engloba operações de diversas naturezas e recursos vultosos. [...] Não se trata de mais um mecanismo de opressão aos empreendedores ou de criação de um procedimento burocrático, mas de garantir a todos os que trabalham o direito de saber sua situação previdenciária. São frequentes os casos em que o empregado se vê irremediavelmente prejudicado pela falta de recolhimento das contribuições”.

Entendemos que a Certidão Negativa de Débito (CND) é o documento bastante para comprovar que o empregador está em dia com as contribuições previdenciárias em geral. Aliás, a CND está prevista na mesma Lei de custeio que se pretende alterar.

Ressalte-se que, na hipótese das contribuições sociais, arrecadadas e administradas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), a exigência da prova de regularidade fiscal está regulamentada pela Lei nº 8.212/91, em seu Capítulo XI, que trata da prova de inexistência de débito, nas hipóteses elencadas no artigo 47, de exigência da Certidão Negativa de Débito.

“Art. 47. É exigida Certidão Negativa de Débito-CND, fornecida pelo órgão competente, nos seguintes casos:

I - da empresa:

- a) na contratação com o Poder Público e no recebimento de benefícios ou incentivo fiscal ou creditício concedido por ele;
- b) na alienação ou oneração, a qualquer título, de bem imóvel ou direito a ele relativo;
- c) na alienação ou oneração, a qualquer título, de bem móvel de valor superior a Cr\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil cruzeiros) incorporado ao ativo permanente da empresa;
- d) no registro ou arquivamento, no órgão próprio, de ato relativo a baixa ou redução de capital de firma individual, redução de capital social, cisão total ou parcial, transformação ou extinção de entidade ou sociedade comercial ou civil e transferência de controle de cotas de sociedades de responsabilidade limitada;

II - do proprietário, pessoa física ou jurídica, de obra de construção civil, quando de sua averbação no registro de imóveis, salvo no caso do inciso VIII do art. 30”.

Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, dispõe sobre a referida prova de inexistência de débito, em seus artigos 257 e seguintes:

“Art. 257. Deverá ser exigido documento comprobatório de inexistência de débito relativo às contribuições a que se referem os incisos I, III, IV, V, VI e VII do parágrafo único do art. 195, destinadas à manutenção da seguridade social, fornecida pelo órgão competente, nos seguintes casos:

I - da empresa:

- a) na licitação, na contratação com o poder público e no recebimento de benefícios ou incentivo fiscal ou creditício concedidos por ele;
- b) na alienação ou oneração, a qualquer título, de bem imóvel ou direito a ele relativo;

c) na alienação ou oneração, a qualquer título, de bem móvel de valor superior a R\$ 15.904,18 (quinze mil novecentos e quatro reais e dezoito centavos) incorporado ao ativo permanente da empresa; e

d) no registro ou arquivamento, no órgão próprio, de ato relativo a baixa ou redução de capital de firma individual, redução de capital social, cisão total ou parcial, transformação ou extinção de entidade ou sociedade comercial ou civil e transferência de controle de cotas de sociedades de responsabilidade limitada, suprida a exigência pela informação de inexistência de débito a ser prestada pelos órgãos competentes de que trata o § 10;

II - do proprietário, pessoa física ou jurídica, de obra de construção civil, quando de sua averbação no Registro de Imóveis, salvo no caso do art. 278;

III - do incorporador, na ocasião da inscrição de memorial de incorporação no Registro de Imóveis;”

A EXIGÊNCIA DAS CERTIDÕES FISCAIS:

Uma discreta nota jornalística, no caderno de economia de O Globo de 30 de setembro de 2008, dá o tom da situação em que se encontram as empresas que precisam apresentar certidões negativas de débitos de tributos e contribuições sociais.

“Empresas penam para obter certidão do INSS. A retirada de certidões negativas de débito do INSS tornou-se missão árdua após a unificação de Receita Federal e Previdência, um ano atrás. A situação se agravou a ponto de as empresas manterem despachantes de plantão nas agências da Receita, onde são distribuídas apenas 25 senhas por dia. Representantes dos contabilistas e a Superintendência da Receita se reúnem na 5ª para discutir o nó.”

No âmbito tributário, as Certidões encontram previsão legal nos artigos 205 a 208 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que, por força do artigo 7º do Ato Complementar nº 36, de 13 de março de 1967, incluídas as alterações posteriores, foi erigido ao *status* de Lei Complementar, consolidando-se como Código Tributário Nacional (CTN).

O artigo 205 e seguintes do CTN atribui à Lei a faculdade de regulamentação da exigência de Certidão Negativa, conforme se observa do seu texto, a seguir transcrito, *verbis*:

“Certidões Negativas

Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida nos termos em que tenha sido requerida e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data da entrada do requerimento na repartição.

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa.

Art. 207. Independentemente de disposição legal permissiva, será dispensada a prova de quitação de tributos, ou o seu suprimento, quando se tratar de prática de ato indispensável para evitar a caducidade de direito, respondendo, porém, todos os participantes no ato pelo tributo porventura devido, juros de mora e penalidades cabíveis, exceto as relativas a infrações cuja responsabilidade seja pessoal ao infrator.

Art. 208. A certidão negativa expedida com dolo ou fraude, que contenha erro contra a Fazenda Pública, responsabiliza pessoalmente o funcionário que a expedir, pelo crédito tributário e juros de mora acrescidos.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não exclui a responsabilidade criminal e funcional que no caso couber”.

Além das Certidões Negativas, tem os mesmos efeitos a Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, com amparo no Código Tributário Nacional, nos termos do transcrito artigo 206 do CTN.

Destarte, o próprio Código Tributário Nacional elenca as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos incisos I a IV do artigo 151, cabendo, aqui, transcrevê-los:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.”

Destaque-se que a Previdência Social havia criado um modelo específico para os casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, reconhecendo, expressamente, o direito do contribuinte de obter a certidão, condicionando, porém, a sua expedição aos casos em que a decisão judicial determine a sua concessão com a discriminação dos créditos tributários do INSS cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos previstos no CTN.

Questão polêmica, entretanto, é a possibilidade de obtenção de Certidão Negativa quando o contribuinte possui débitos com o INSS que sejam objeto de parcelamento.

Nesse caso, a Previdência Social somente reconhece o direito de expedição da Certidão Negativa, para licitação e contratação com o poder público e recebimento de benefício ou incentivo fiscal ou creditício, por força do disposto no § 3º do artigo 195 da Constituição Federal (CF) de 1988.

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem reconhecido, sem restrições, esse direito ao contribuinte, conforme se extrai da ementa do acórdão proferido no Recurso Especial nº 201.513 – Santa Catarina (Processo nº 99/0005594-2), julgado em 20 de abril de 1999, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 47, página 220, a seguir transcrita, *in verbis*:

“Ementa

Dívida Fiscal – Parcelamento – Certidão Negativa.

Não há que se negar o fornecimento de *certidão negativa se o débito encontra-se parcelado e vem sendo regularmente pago*”.

Por outro lado, o próprio STJ entende, de maneira restrita, corroborando o entendimento do INSS, que o parcelamento sem oferecimento de garantia somente autoriza a concessão da Certidão Negativa de Débito para fins de contratação com o poder público, nos termos do § 8º do artigo 47 da Lei nº 8.212/91, quando, na celebração do acordo para composição da dívida de forma parcelada, houver expresso registro nesse sentido. (RDDT 31:193)

Em outras decisões, o STJ manifesta, ainda, entendimento de que não cabe emissão de CND quando existe crédito tributário do INSS, independentemente de haver ou não parcelamento, sendo possível, sim, a emissão de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, nos termos do artigo 206 do Código Tributário Nacional.

Aspecto de extrema relevância, e de constante interesse das pessoas jurídicas, trata-se da exigência de comprovação de regularidade fiscal na alienação de imóveis. A boa doutrina e respeitada jurisprudência tem manifestado seu entendimento pela inconstitucionalidade da alínea “b” do inciso I do artigo 47 da Lei nº 8.212/ 91, em face da inobservância dos limites objetivos impostos pelo artigo 195, § 3º da Constituição Federal, sendo de boa técnica a transcrição, a seguir, desses dispositivos legais.

“Art. 195 A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, *como estabelecido em lei*, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios;”

Destarte, ao impedir a pessoa jurídica de alienar ou onerar, a qualquer título, bem imóvel ou direito a ele relativo, condicionando o ato à apresentação da Certidão Negativa de Débito, o dispositivo legal inserido na alínea “b” do inciso I do artigo 47 da Lei nº 8.212/91 apresenta vício de inconstitucionalidade material, uma vez que o § 3º do artigo 195 da Constituição Federal delimitou expressamente as hipóteses em que deve ser exigida a prova de regularidade fiscal, ou seja: a contratação com o poder público e o recebimento de benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, não conferindo à Lei o alcance da ampliação extrapolada pelo disposto na letra “b” do citado artigo 47, I.

Nesse diapasão, a manifestação do Superior Tribunal de Justiça, conforme trecho da decisão publicada na Revista Dialética de Direito Tributário nº 49, de outubro de 1999, inserida no parecer do i. Advogado Diego Galbinski, conforme a seguir transcrita, parte da página 51 desse conceituado repositório jurisprudencial:

“Em observância à própria interpretação sociológica do sistema jurídico, o Estado – juiz tem que tomar em consideração os reflexos práticos negativos decorrentes da endonormas do art. 47, i, b, da Lei nº 8.212/91 para que a afaste dos negócios jurídicos.

Esta é, inclusive, a razão pela qual a Colenda Terceira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na decisão assim festejada pelo eminente Desembargador Gaúcho Décio Antônio Erpen, em artigo, recentemente, publicado no Jornal Zero Hora, compreendeu que *o negócio jurídico é válido e eficaz, juridicamente, entre as duas partes e terceiros, excluindo-se o sujeito ativo da relação jurídico-tributária:*

‘Trago à reflexão do mundo jurídico a questão das transações imobiliárias cercadas de uma parafernália de negativas. Quase todas fiscais ou parafiscais. Poucos documentos objetivando cercar os negócios das verdadeiras garantias são exigidos. Mas a corrida às negativas fiscais, incluindo Incra ou Ibama, INSS, etc. é cada vez mais intensa.

Apregoávamos que eventuais créditos fiscais não podem truncar negócios jurídicos. A *Carta Maior não condiciona o livre exercício da alienação da propriedade* ao ritual macabro das negativas que muitas vezes adiam demasiadamente, quando não truncam o negócio. Não existe uma hipoteca social. O instituto da propriedade foi consagrado em sua plenitude. Por isso, em boa hora o egrégio Superior Tribunal de Justiça, pela sua Terceira Turma, por maioria, é verdade, em lúcido precedente, proclamou que a transação imobiliária sem a negativa das contribuições sociais é válida. Ineficaz, frente ao órgão arrecadador, é verdade, mas válida perante a comunidade. (...)”

Deduz-se do texto acima transcrito que a exigência da Certidão Negativa de Débito pelo INSS, com fundamento no artigo 47, I, b, da Lei nº 8.212/91, contraria a regra jurídico-constitucional material insculpida no parágrafo 3º do artigo 195 da Constituição Federal de 1988, além de violar o direito de propriedade e o princípio do devido processo legal inseridos no artigo 5º, incisos XXII, XXXV e LIV, da CF/88.

Com a unificação da Receita Previdenciária com a Receita Federal, criando-se a Receita Federal do Brasil (RFB), conhecida popularmente como “Super Receita”, tudo mudou. Mudou para pior. Antes, o contribuinte podia obter com mais facilidade a Certidão de Tributos Federais; hoje, ela é integrada e amarrada com os débitos da Previdência.

A comprovação de inexistência de débito, popularmente conhecida como Certidão Negativa, historicamente sempre criou dificuldades para o contribuinte em todas as esferas da administração pública. Somente na esfera federal existem inúmeras normas regulamentares infralegais que são frequentemente instituídas, alteradas e revogadas, tornando-se imprescindível um acompanhamento diuturno pelos especialistas e pelos que dela necessitam para o desempenho de suas atividades, conforme elencadas no próprio *site* da Receita Federal do Brasil.

Portanto, em que pese a boa intenção do Sr. Parlamentar, não há razões para apoiar nenhuma medida que venha instituir novas formas de obrigações acessórias indiretas para os empresários, ainda mais quando o alcance dos resultados pretendidos seja duvidoso.

Vale destacar que, em recente estudo sobre a Reforma Tributária compilado pelo Relator Senador Francisco Dornelles (PP-RJ), consta que os Senadores defendem uma “... profunda simplificação” no cumprimento das obrigações tributárias acessórias, o que denominam “parcela invisível” da carga tributária representada pelo custo de apurar e recolher os tributos,

que precisa ser reduzida. Ilustram com um estudo do Banco Mundial que apurou que uma empresa padrão gasta 2.600 horas por ano para pagar os impostos básicos no Brasil. Entre os 177 países analisados, em apenas 23 são exigidas mais de 500 horas/ano.

No máximo, podemos admitir que o empregador forneça cópia de certidão negativa com os débitos previdenciários, ao empregado, por ocasião do seu desligamento da empresa.