

Contribuições sociais: a certidão positiva de débito com efeito de negativa em face do § 3º do art. 195 da Constituição Federal

FABIANA DE MENEZES SOARES

SUMÁRIO

1. Introdução. 2. A regularidade fiscal na habilitação para licitação. 3. Os atos declaratórios do Estado. 4. Débitos dos tributos e das contribuições sociais: as conseqüências na habilitação. 5. Extrafiscalidade: contribuição social e hermenêutica constitucional. 6. Conclusões.

1. Introdução

A atividade administrativa é diversificada e complexa, aspirando a celeridade e monolidade nos seus procedimentos. Ocorre, entretanto, que, a despeito de termos um sistema jurídico, as peças componentes deste conjunto normativo podem entrar em choque umas com as outras.

O objeto deste breve estudo é a análise de um destes choques (?), ou seja, a comprovação da regularidade fiscal para fins de licitação. Bem sabemos da competência dos órgãos fazendários no que tange ao atestado de tal regularidade. Por outro lado, temos a Constituição Federal no seu artigo 195, vedando ao poder público a contratação com os devedores da Seguridade Social, impedindo-os, inclusive, de receber benesses fiscais ou creditícias...

Qual é a finalidade subjacente àquela exigência? Estariamos diante de uma coerção ilegal para pagamentos de tributos? Possuem as contribuições sociais *status* diferente dos impostos a serem pagos à Fazenda Municipal, Estadual ou Federal? Poder-se-ia cogitar de extrafiscalidade? Qual o valor jurídico e o alcance dos efeitos das certidões positivas de débito fiscal emitidas pelas Fazendas, notadamente a Federal no que tange às contribuições sociais? E, por fim, que interpretação deve ser dada ao dispositivo constitucional?

Fabiana de Menezes Soares é Professora de Introdução ao Estudo do Direito na Universidade Federal de Viçosa. Mestranda em Direito Administrativo na UFMG.

Todas essas questões serão trabalhadas, apesar de trazerem como resposta a nossa opinião que, com certeza, terá novos significados acrescidos. Afinal, a visão do fenômeno jurídico lança dúvidas e incertezas; aí está, contudo, toda a força do Direito, sua construção constante, às vezes pela força, mas antecedendo a esta e sempre pelo velho e "bom combate".

2. A regularidade fiscal na habilitação para licitação

O processo licitatório tem como fundamento o atendimento ao comando constitucional consagrador do princípio da isonomia; ou seja, a Administração Pública, no momento em que valora, escolhendo a melhor proposta, já passou por um estágio anterior, no qual também praticou um ato de valoração ao habilitar ou não um possível contratante, dentre muitos. Contudo, tal ato de valoração não obedece a critérios subjetivos, cujas variações são inconcebíveis, e sim, a critérios objetivos que possibilitam ao administrador uma maior segurança nas relações jurídicas que venha a realizar.

Quando os interesses em jogo são do mais alto grau na hierarquia dos diversos interesses existentes numa dada sociedade, *in casu*, o interesse difuso da segurança jurídica, fundamento das relações (e finalidade do próprio Direito), assume uma proporção ainda maior.

A Lei nº 8.666, de 21.6.93, dispõe sobre as licitações e contratos administrativos, e a Seção II elenca as condições sob as quais deverá ocorrer ou não a habilitação.

A habilitação, enquanto ato integrante do procedimento administrativo, apresenta um caráter *bifase*. O primeiro ocorre quando, iniciada uma licitação, a comissão, à luz dos critérios legais, para poder dar prosseguimento à fase seguinte, a abertura das propostas, atesta a idoneidade jurídica, técnica, financeira e fiscal. Desta forma, um licitante que atenda a estes pressupostos é habilitado, permanecendo no certame.

O segundo refere-se a uma fase preparatória, cujo escopo é evitar a análise de uma vasta documentação quando da ocorrência de um processo licitatório. Através do registro cadastral, fica registrada, no cadastro da Administração, uma série de prováveis licitantes para os quais a comprovação da já mencionada idoneidade jurídica, técnica, financeiro-fiscal garante a dispensa de toda a documentação atestatória daquela, graças à emissão do certificado de Registro Cadastral (leia-se CRJF-Certificado de

Regularidade Jurídico-Fiscal).

O art. 29 da referida lei dispõe o seguinte:

"A documentação relativa à regularidade fiscal, conforme o caso, consistirá em:

I – prova de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Geral de Contribuintes (CGC);

II – prova de inscrição no cadastro de contribuintes estadual ou municipal, se houver, relativo ao domicílio ou sede do licitante, pertinente ao seu ramo de atividade e compatível com o objeto contratual;

III – prova de regularidade para com a Fazenda Federal, Estadual e Municipal do domicílio ou sede do licitante, ou outro equivalente, na forma da lei;

IV – prova de regularidade relativa à seguridade social, demonstrando situação regular no cumprimento dos encargos sociais instituídos por lei" (grifo nosso).

Dentre o que a lei prescreve como regularidade, o que nos interessa é exatamente a relativa à seguridade social.

Antes de passarmos ao exame deste tópico, tenhamos em mente a seguinte hipótese:

Seria razoável um comerciante realizar um contrato de prestação de serviços com uma empresa que já tenha descumprido anteriormente uma prestação com ela avençada?

Tal alegoria serviu apenas para ilustrar um dos fins da necessidade de regularidade fiscal, no caso específico da hipótese contemplada, na lei de licitação, ou seja, a presunção de que aquele licitante ou futuro contraente é pessoa idônea¹.

Não se pode dizer que o poder público torna efetivo o princípio da isonomia consagrada no texto constitucional e na lei de licitação e escolhe o melhor contraente se este não paga os seus tributos. E mais, a existência de norma que exija tal comprovação de idoneidade não é inconstitucional.

Vejamos por que: inicialmente poderíamos falar sobre a extrafiscalidade nos tributos, mas

¹ Tal expressão encontra seu correspondente no vocábulo "honorabilidade" que, ao lado da nacionalidade e capacidade jurídica, constituem-se nos requisitos a serem preenchidos pelos candidatos na adjudicação ou nos ajustes diretos. Segundo Jean Rivero. *Droit administratif*, pp. 140 e 55.

isto abordaremos mais à frente. O fato de haver discriminação entre vários licitantes (usaremos a partir de agora este termo genérico para identificar tanto os que ambicionam o registro cadastral, quanto o que já participa de licitação) não quer dizer que está havendo lesão ao princípio constitucional da isonomia. No mundo fenomênico, os fatos e as pessoas são desiguais. Tendo em vista a função e o valor subjacente a uma relação jurídica para o implemento desta própria relação e a consecução dos seus fins, a adoção de critérios diferenciadores, torna possível a efetivação do valor igualdade.

É equo dizer que são iguais duas empresas, sendo que uma delas deve ao Fisco, por uma mera alegação de que a exclusão da devedora é impedimento ao exercício da atividade empresarial? Por acaso o setor público é a única maneira que o empresário tem para conseguir vender os seus produtos e realizar obras ou serviços? Bem sabemos que não. As súmulas 70, 823 e 547² aplicam-se às limitações, que são coercitivas para o pagamento de tributos fora dos meios de que dispõe o Fisco.

O fundamento dessa exigência de regularidade fiscal encontra sua sede no fato da garantia da execução de uma obrigação, objetivamente considerando, pois um dos princípios básicos da Administração Pública é a impessoalidade; assim sendo, aquele que deve ao Fisco corre um risco grande, não razoável que seja aceito, de não vir a honrar as suas obrigações contratuais, mesmo porque poderá até tornar-se insolvente.

Assim, a exigência da regularidade fiscal é constitucional, pois não atenta de forma alguma contra a isonomia. Aliás, por exclusão, temos o seguinte: o art. 29 não singulariza, de forma atual e definitiva, um destinatário determinado; nem muito menos adotou, como critério diferenciador, o fator tempo, cuja existência é independente de objetos, fatos ou pessoas; há uma relação de pertinência lógica entre o discrimen adotado (regularidade fiscal) com ori-

² Súmula 70: "É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributos".

Súmula 323: "É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos".

Súmula 547: "Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais".

ginal de direito público, dada a natureza da licitação; o discrimen produz efeitos em consonância com os fins da lei em questão e, por fim, a interpretação das normas extraídas das distinções claras e explícitas³.

O fim da habilitação no registro cadastral é a formação de um elenco de possíveis fornecedores aptos a participarem de licitações, ou seja, prováveis contratantes da Administração. Assim, a habilitação (apesar de na fase de contrato se exigir toda a documentação do art. 27) atesta previamente a aptidão daquele que pretende um dia realizar um contrato administrativo.

Tal aptidão atestada (via certificado jurídico fiscal) produz efeitos: a certeza de que, em caso da realização de quaisquer das modalidades da licitação, ou seja, concorrência, tomada de preços e convite, há, salvo fato novo, uma habilitação imediata nos certames daquele órgão expedidor e frente a outros órgãos públicos. Portanto, a emissão de um certificado desta natureza é um atestado cujo alcance é enorme. A título de exemplo figuremos a seguinte situação:

A empresa X, juntamente com a Y e Z, concorrem ao fornecimento de bens de consumo para uma dada repartição pública. Todas foram habilitadas, sendo que a X apresentou o Certificado de Regularidade Jurídico-Fiscal (CRJF) e, portanto, foi habilitada imediatamente, tendo inclusive vencido a licitação. Ocorre, entretanto, que, no momento da contratação, ao serem exigidos novamente todos os documentos comprobatórios dos diversos tipos de idoneidade, tal empresa não estava regular com o Fisco, estando em débito com a Fazenda Estadual (ICMS) e também com o PIS/PASEP. O dispositivo constitucional externado no § 3º do art. 195 ao dispor:

"A pessoa jurídica em débito com o sistema de seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o poder público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios",

autorizou aquela repartição a não contratar com o vencedor da licitação. Tal fato acarretou um grave prejuízo à Administração na medida em que a empresa Y, segunda colocada, não poderia assumir o fornecimento daqueles bens por ter, no momento, outros encargos, o que moti-

³ Opinião de Celso Antônio Bandeira de Mello no Seu *Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*, quando concluiu sobre as hipóteses nas quais há ofensa ao princípio da isonomia.

vou o início de um novo e dispendioso processo licitatório.

No entanto, a empresa X questiona àquela repartição que forneceu o CRJF por que o emitiu, e mais, se ela está negando eficácia às certidões expedidas pela Secretaria Estadual de Fazenda e pela Secretaria da Fazenda Federal, já que elas são positivas de débitos com efeitos de certidão negativa.

Diante disso, levantamos as seguintes indagações:

1ª – Qual o significado e os efeitos das certidões positivas com efeitos de certidão negativa dentro deste contexto? Que ato é esse? Admite prova em contrário?

2ª – O que é regularidade fiscal? É o mesmo para todos os tributos ou difere conforme a natureza, como no caso, por exemplo, das contribuições sociais?

3ª – Tendo em vista os prejuízos que podem ocorrer para a Administração Pública, pode ela deferir o Certificado de Registro Cadastral (que ainda é o velho CRJF) para uma empresa em débito para com a seguridade social sob o fundamento de que aquela possui mera expectativa de vir a contratar com o setor público?

Tendo como norte estes questionamentos, passemos ao desenvolvimento destas questões.

3. Os atos declaratórios do Estado

O Direito, enquanto fenômeno social, surgiu para proporcionar aos homens segurança nas suas relações; a previsibilidade das consequências dos atos comissivos e omissivos é fator basilar para a harmonia social.

Assim, ao examinarmos qualquer conflito de natureza jurídica, devemos adotar o que os alemães chamam de *visão de mundo*⁴ ou *Weltanschauung*.

O Direito não precede às coisas; qualquer interpretação de fatos ou atos chamados de jurídicos há de ser feita dentro de um contexto de interação entre o homem e o meio, pois a realidade, base da criação jurídica, é obra em construção.

Com o advento do Estado, a busca do homem por segurança atingiu um grau mais alto, muito longe, como sabemos, do estágio ideal, ou seja, de um estado efetivamente de direito.

A despeito disto, por ser o Estado uma ins-

tuição dotada do poder de editar normas e fazê-las cumprir utilizando-se, para isto, de um aparato coercitivo, as suas declarações de vontade têm, como elemento accidental, a presunção de veracidade comumente conhecida como fé pública. O conteúdo que encerra a afirmação da preexistência de uma situação de fato ou de direito⁵ é sua essência.

Assim, temos que a regularidade fiscal será atestada pelo órgão competente dentro da organização administrativa, a Fazenda, através de certidão.

Podemos afirmar que a regularidade fiscal é sinônimo de quitação?

O Código Tributário Nacional dispõe o seguinte sobre a matéria:

“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 da 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 entrada do requerimento na repartição.

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo 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.”

O Decreto-Lei nº 1.715, de 22 de novembro de 1979, que regula a expedição de certidão de quitação de tributos federais e extingue a declaração de devedor remisso dispõe:

“Art. 1º ...

...
§ 2º A certidão será eficaz, dentro do prazo de validade e para o fim a que se destina, perante qualquer órgão ou entidade da Administração Federal, Estadual e Municipal, direta ou indireta.

...

Art. 3º O Poder Executivo estabelecerá as condições de dispensa de apresentação da prova de quitação, de que

⁴ Prof. Marco Aurélio Greco. RDT - S2 num artigo muito interessante sobre o IPTU, a progressividade e a função social da propriedade.

⁵ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*, p. 200.

trata o art. 1º, na habilitação em licitações, para compras, obras e serviços no âmbito da Administração Federal, Estadual ou Municipal.

Art. 4º É facultativo às empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações, criadas, instituídas ou mantidas pela União, deixarem de contratar com as pessoas que se encontram em débito com a Fazenda Nacional.”

O Código Tributário Nacional atribuiu regularidade fiscal e atestada via “certidão positiva com efeito de negativa” nas hipóteses de créditos não-vencidos, ou vencidos tendo havido efetivação da penhora (ou seja, garantia de bens a dívida não paga, ensejará a hasta pública) e de débitos fiscais cuja inexigibilidade esteja suspensa, o que significa questionamento judicial sobre a legalidade da cobrança.

Contudo, as certidões positivas com efeito de negativa costumam não mencionar a razão legal pela qual foi expedida. E a presunção de veracidade desta certidão é *juris tantum*; prova disto é o art. 208 do CTN, que responsabiliza pessoalmente o funcionário que a expedir em caso de dolo ou fraude. Daí que, tendo em vista a finalidade para qual é expedida, ou seja, participação em licitação, a Administração pode requerer documentos para firmar o seu convencimento acerca da idoneidade daquele que pretende contratar com o setor público. Tal exigência coaduna-se perfeitamente com os comandos constitucionais tradutores dos valores da isonomia e moralidade com o trato da coisa pública.

Isto não fere o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.715 que determina a eficácia da certidão, pois naquela época vigorava o Decreto-Lei nº 2.300 (antiga lei de licitação) que era menos exigente em termos de regularidade fiscal. Ademais, a eficácia referida no mencionado artigo é em relação ao seu efeito imediato, ou seja, dizer se há ou não débito. O seu efeito mediato (exigência da Lei nº 8.666/93) é a própria habilitação, cumpridos, obviamente, os outros requisitos, ato que foge à alçada de extensão da certidão, pois depende do atendimento da lei especial (Lei nº 8.666/93) e dos princípios informadores da atividade administrativa. Aliás, segundo o Ministro Aliomar Baleeiro⁶, “a comprovação da situação fiscal regular de pessoas físicas, firmas individuais e pessoas jurídicas, nas licitações da Administração Federal, direta e indireta, deve

fazer-se pelo certificado de regularidade de situação jurídica fiscal (CRJF), a que se refere o Decreto nº 84.701, de 13.5.80”.

O art. 3º do supramencionado Decreto-Lei nº 1.715 encontra-se revogado em face da nova lei de licitação que não dispensa a prova de quitação para com as três Fazendas Públicas (Federal, Estadual e Municipal).

Já o art. 4º é muito interessante, pois dispõe ser facultada à Administração indireta e direta a não-contratação com pessoas em débito com a Fazenda Nacional.

Ora, é razoável, juridicamente, admitir que a Administração indireta e fundacional, cuja atividade não é 100% pública, possa se recusar a contratar com pessoas em débito sem se admitir a mesma faculdade para a Administração direta? A luz da Constituição Federal de 1988, que tanto procurou resguardar a atividade administrativa, podemos e devemos, até mesmo por uma questão de lógica, ampliar o sentido do mencionado artigo.

O Decreto nº 84.702, de 13 maio de 1980, simplifica a prova de quitação de tributos, contribuições e outros encargos e restringe a exigência de certidões no âmbito da Administração Federal; nos *consideranda* do mencionado decreto, a alínea *a* afirma a importância do princípio da presunção de veracidade de documentos expedidos por repartições públicas. Obviamente, esta presunção, como já foi demonstrado, não prevalece frente ao dolo ou à fraude e mesmo ao erro. Além disso, permite, por parte da repartição receptora pedir documentos que minudenciem *os termos sob os quais foi feita*. Tanto o Decreto-Lei nº 1.715 quanto o Decreto nº 84.702 admitem a possibilidade da prova de quitação ser feita por meio da exibição do comprovante de pagamento⁷. Contudo, o referido decreto é silente em relação à certidão positiva com efeito de certidão negativa. O Judiciário (Tribunais Regionais e Superiores), até o presente momento, não se pronunciou sobre o tema, por isso ficaremos adstritos ao exame da legislação, bem como sua interpretação.

4. *Débitos dos tributos e das contribuições sociais: as conseqüências na habilitação*

A Lei de Licitação, no seu art. 29, faz uma clara discriminação entre o que chama de tributos federais, estaduais e municipais (para os

⁶ *Direito Tributário Brasileiro*. 1ª ed. Rev. e atualizada por Flávio Bauer Novelli, p. 632.

⁷ Dec. nº 84.702, art. 1º, incisos I, II e III e § 1º do Dec.-Lei nº 1.715.

quais exige uma prova de regularidade fiscal a ser atestada, como vimos, pela Fazenda ou outra equivalente, na forma da lei, que é o comprovante de pagamento dos tributos) e a seguridade social, sendo que, quando desta trata, o faz da seguinte forma:

IV – Prova de regularidade relativa à seguridade social, demonstrando situação regular no cumprimento dos encargos sociais instituídos por lei.

Antes de abordarmos a “situação regular no cumprimento dos encargos sociais”, passemos ao estatuto jurídico pelas chamadas contribuições sociais.

A Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre os planos de benefícios da Previdência Social no parágrafo único do art. 11, define como contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores incidentes sobre faturamento e lucro;

d) os incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.

Assim, são “encargos sociais” que interessam ao nosso estudo: o FGTS, salário-educação, salário-maternidade, o INPS, a gratificação natalina, o PIS/PASEP, o finsocial/cofins.

Durante muito tempo a doutrina discutiu acerca da natureza jurídica das contribuições sociais tomando como ponto de partida a clássica divisão entre tributos não-vinculados e tributos vinculados. Os primeiros são aqueles cuja “hipótese de incidência consiste num fato qualquer que não se constitua numa atuação estatal”, e os vinculados são aqueles cujo aspecto material da hipótese de incidência consiste numa atuação estatal, e conforme, “o modo de conexão entre o aspecto material e pessoal (...) em outras palavras, segundo a atuação estatal, posta no núcleo da N.I. esteja referida direta ou indiretamente ao obrigado, podemos distinguir taxa de contribuição”.⁸

Não foram poucos os que consideraram o salário-educação como taxa (para o empregado), imposto (empregador) e, para a União, dever de natureza administrativa ou dotação or-

⁸ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*, pp.128 e 139.

⁹ III Curso de Especialização em Direito Tributário, PUC/SP. Coordenação do Prof. Geraldo

çamentária⁹. O Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho entende da seguinte forma (...) “as contribuições sociais (...) são, enfim, impostos afetados a finalidades específicas, a teor da Constituição Brasileira¹⁰, tendo também concluído pela recepção das contribuições sociais existentes anteriormente à nova Constituição Federal, notadamente o finsocial, pela CF/88”.

Não podemos, pois, desconhecer finalidade social subjacente às contribuições sociais, ensejadora de uma disciplina constitucional acerca do tema, no capítulo “da ordem social”, e principalmente a sua natureza tributária.

Desta forma, a “situação regular no cumprimento dos encargos sociais instituídos por lei”, sobre a qual dispõe a lei de licitação, deve ser entendida à luz das novas disposições constitucionais. Portanto, o critério de interpretação da matéria segue a lei fundamental não se sujeitando aos critérios emanados da legislação ordinária.

A regularidade fiscal atestada, mesmo com a existência de débitos, nos casos de enumeração taxativa (pois trata-se de uma exceção) contidos nos artigos 205 e 206 do CTN, não é aplicada no caso das contribuições sociais. O sentido aqui é diverso, pois só haverá uma situação regular se houver o cumprimento dos encargos sociais instituídos; “cumprimento” significa “estar quite” em sentido estrito, ou seja, faticamente deve haver uma *inexistência de débito*.

Quando se trata dos tributos federais, estaduais e municipais, a lei de licitação o faz assim:

“prova de regularidade para com a Fazenda Federal, Estadual e Municipal do domicílio ou sede do licitante, ou outra equivalente na forma da lei”, ou seja, CTN.

Obviamente, se os órgãos dos “Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios outros¹¹ quiserem requerer docu-

Ataliba. A mesa-redonda em questão foi composta pelos professores Rubens Gomes de Souza, Celso Antônio Bandeira de Mello e Bernardo Ribeiro de Moraes, 1978.

¹⁰ Estudo sobre contribuições sociais à luz da Constituição de 1988. VI Congresso de Direito Tributário.

¹¹ Lei nº 8.666/93 – Art. 1º – Esta lei estabelece normas gerais sobre licitações e contratos administrativos pertinentes a obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações e locações, no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

mentos que minudenciem a situação de devedor do particular que apresente certidão positiva com efeito de negativa, poderão fazê-lo devido à finalidade da habilitação.

A Administração Pública (cujo sentido aqui é o exposto na Lei nº 8.666), tendo em vista os critérios de oportunidade e conveniência, pode aceitar ou não (melhor dizendo, habilitar ou não), desde que motive, demonstrando a inidoneidade. Efetua, assim, uma operação que relacione logicamente o pedido de habilitação e o objeto social da pessoa jurídica. Afinal, o particular que pretenda contratar com o setor público candidatar-se-á a um cadastro ou licitação em função de sua *capacidade técnica, que não poderá estar comprometida*.

Deste modo, nos casos dos tributos acima mencionados, os órgãos públicos poderão, (repetindo) motivando, não habilitar as pessoas jurídicas em débito nos casos de certidão positiva com efeito de certidão negativa, pois, nesta hipótese, não há como se negar a existência de inidoneidade, ainda que em menor grau do que aquele que apresenta certidão positiva de débito.

E em relação às contribuições sociais, a Administração tem a faculdade de escolher, ainda que motivadamente, o inidôneo em menor grau? Qual é o “espírito da lei” contido no § 3º do art. 195 da CF/88?

5. *Extrafiscalidade: contribuição social e hermenêutica constitucional*

O fundamento de existência do Estado encontra sua sede na satisfação das necessidades públicas¹². O que é “público” será determinado pelo Direito Positivo vigente num dado país numa dada época.

As conquistas sociais acabam por formar o *Volksgeist*, ou espírito do povo, inspirador da atividade legislativa, que sob um regime democrático, traduzirá os “algo-devidos”, ou seja, aquilo que falta aos homens para que se aproximem da perfeição e do *Suumum Bonum*.

Para que haja a concretização daquelas *necessidades públicas* cujo conteúdo ontológico não é nada mais, nada menos que *res debitum*, o Estado lança mão de seu *poder-dever* cerne (noção funcional da atividade administrativa) de obrigar os cidadãos a levar compulsoriamente dinheiro aos cofres públicos. Daí a noção primária, e em sentido coloquial, do *imposto*, ou seja, encargo determinado pelo Estado que de-

tém o poder de interferir na vontade dos destinatários das normas jurídicas.

Contudo, o tributo não tem somente a finalidade de levar dinheiro ao Estado. Como o ser humano possui dentro de si a insatisfação que o compele a desejar o mais, na nossa sociedade capitalista o valor econômico materializado na moeda assume singular importância. Deste modo, o tributo pode ser usado como poderosa arma para compelir o contribuinte a realizar princípios de natureza social cuja viabilidade seria difícil, caso não houvesse a utilização do instrumental tributário. Afinal, para a grande maioria dos seres, a privação ou redução do patrimônio é sanção muito maior que a própria privação da liberdade.

O Direito, como fenômeno social e criação humana, para implementar os seus fins, percebeu outras utilidades dos tributos, demonstradas acima, e engendrou a noção de *extrafiscalidade*.

Assim, como um dos modos (mais eficaz, talvez) de se realizar no mundo dos fatos o princípio da função social da propriedade, mais especificamente da propriedade urbana, criou o IPTU progressivo no tempo com futuro parcelamento compulsório.

A Lei nº 8.212/91, viga mestra da Previdência Social, dispõe no seu artigo 1º:

“A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social” (grifo nosso).

O artigo 2º reafirma o comando constitucional no seguinte sentido:

“A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação” (grifo nosso).

Como vimos, as fontes de custeio da seguridade social são as contribuições sociais.

A lei de licitação, ao exigir a situação regular com a seguridade social, não tem só como escopo o contrato com aquele que apresenta melhor situação financeira. Seu fim é também o de premiar aquele que cumpre com os encargos sociais instituídos por lei (lei complementar a

¹² *Manual de Direito Financeiro*, p. 9.

partir da CF/88, diga-se de passagem), pois a receita desses será o meio para a satisfação das necessidades públicas de saúde e previdência e assistência social assim definidas na Carta Magna e nos artigos já mencionados da Lei nº 8.212/91.

Os órgãos públicos não têm a faculdade de escolher se habilitam ou não a pessoa jurídica em débito com a seguridade social, mesmo a despeito de uma esdrúxula certidão, positiva com efeito de certidão negativa; o conceito de regularidade fiscal neste caso não é dado pela lei infraconstitucional, *in casu*, Código Tributário Nacional, é a própria Constituição da República, Lei Maior, critério de validade na hierarquia das normas, quem ordena que os contratos com o setor público (que inclui os administrativos e privados), finalidade de todo o processo licitatório, não serão realizados com as pessoas jurídicas em débito com a seguridade social. *In verbis*:

Constituição Federal, § 3º do art. 195:

“A pessoa jurídica em débito com o sistema de seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o poder público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios” (grifo nosso).

Lei Especial (Previdência Social), em seu art. 47, dispõe ser exigido documento *comprobatório de inexistência de débito* relativo às contribuições sociais, fornecidas pelos órgãos competentes, no caso, dentre outros, quando a empresa for contratar com poder público e no recebimento de benefícios ou incentivo fiscal ou creditício concedido por ele.

O art. 48, § 1º, autoriza aos órgãos fazendários intervir nos instrumentos que dependerem de prova de inexistência de débito, desde que esse seja pago no ato ou seu pagamento fique assegurado por garantias reais suficientes após a confissão da dívida.

Qualquer cidadão no curso da licitação, conforme a própria Lei nº 8.666/93, pode fiscalizar e pleitear a nulidade dos atos em caso de qualquer infração a normas e princípios naquela contidos (notadamente, isonomia e moralidade); destarte, a pessoa jurídica que não tenha pago a seguridade social ou que não tenha confessado a dívida fiscal oferecendo garantias suficientes tem conduta inconstitucional, da mesma forma, os órgãos que tutelam os interesses públicos têm o dever de inabilitar o devedor da seguridade social sob pena de respon-

sabilidade pessoal do funcionário. Há um dever institucional de se respeitar não só o espírito da Constituição, mas o próprio poder constituinte originário. Este protegeu o interesse difuso¹³, conteúdo das necessidades públicas, dotando a sociedade de meios para garantir a efetividade daquelas necessidades.

Surgida sob os ventos inovadores inegáveis da CF/88, mesmo frente a tantas críticas, a Lei nº 8.212/93 dispõe no seu art. 52 que é vedado à empresa em débito com os encargos sociais, distribuir, sob pena de multa de 30% sobre as quantias pagas ou creditadas, a serem revertidas à seguridade social, bonificação e dividendo a acionista, dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a sócio-cotista, diretor ou outro membro de órgão dirigente, fiscal ou consultivo, ainda que a título de adiantamento.

As próprias esferas de poder, ou seja, Estados, Distrito Federal e Municípios em débito com as contribuições do INSS só receberão o FPE e o FPM e poderão celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta ou indireta da União, caso quitem os seus respectivos débitos, conforme o art. 56 do supramencionado diploma legal.

A Constituição da República Federativa do Brasil, a partir do momento em que foi promulgada, instituiu um Estado cujos fins são a garantia dos direitos sociais, do bem-estar, dentre outros valores. Um dos pilares desse Estado é a dignidade da pessoa humana.

Não se pode falar em “harmonia social” se o Direito não oferecer soluções engenhosas que

¹³ Segundo Rodolfo Mancuso “in” *Interesses Difusos. Conceito e legitimação para agir*.

Os interesses difusos “pertencem ao gênero interesses meta ou superindividuais, aí compreendidos aquele que ultrapassam a órbita individual, para se inserirem num contexto global, na ordem coletiva, *lato sensu*. Nesse campo, o primado recai em valores de ordem social, como o bem comum, a qualidade de vida, os direitos humanos, etc. Os conflitos que aí podem surgir trazem a marca da impessoalidade, isto é, discute-se em torno de valores, de idéias, de opções, fazem-se escolhas políticas, não está em jogo a posição de contagem de A em face de B, e sim, cuida-se de aferir qual a postura mais oportuna e conveniente dentre um leque de alternativas, aglutinadas nos diversos grupos sociais interessados, naquilo que se pode chamar, com a doutrina italiana, “intrínseca conflitualista” (...). Os interesses difusos não com-

tornem aplicáveis aqueles direitos básicos, antecedentes de todos os outros, posto que intimamente ligados ao instinto de autopreservação, à vida e à saúde. Sem a sua efetiva aplicabilidade, o estado de direito não passa de uma trôpega construção doutrinária legitimadora da opressão.

Konrad Hesse, corifeu do método concretista de interpretação constitucional, considera essa como individualização, pois como o seu conteúdo não está claro, deverá ser definido sob a integração que ordenará a "realidade".

A interpretação jurídica traz um caráter criador, uma vez que o conteúdo da norma interpretada só finda na interpretação; deste modo, a ação interpretada ficará vinculada à norma¹⁴.

Destarte, a interpretação de qualquer fenômeno jurídico há de ser feita dentro do sistema jurídico, tendo como "espírito" os comandos constitucionais. Os fenômenos antecedem ao Direito; só haverá equidade se aquele assegurar, frente ao caso concreto, o respeito pela dignidade humana ainda que de forma mediata.

Neste sentido, vale a pena lembrar também a Lei Fundamental de Bonn, diploma máximo de uma potência econômica, quando na alínea *a* do artigo 1º: "A dignidade das pessoas é intangível, respeitá-la e protegê-la é obrigação de todo poder público".

Não há como negar, a despeito de tantas intempéries, que as noções de respeito humano, concebidas no seio da teoria do Direito Natural, são hoje positivadas.

6. Conclusões

A habilitação, seja ela prévia ou contemporânea à licitação, tem a finalidade de aferir a idoneidade daquele que aspira contratar com o Estado, posto que a garantia de plena satisfação das necessidades públicas e difusas passa pela escolha do melhor contraente.

A regularidade fiscal atestada pelo órgão fazendário (competente para tal dentro da orga-

nização administrativa) não é sinônimo de quitação incontestada.

As certidões expedidas pelas fazendas têm presunção *juris tantum*, daí que é lícito ao órgão público licitante requerer documentos que esclareçam melhor a situação de débito daquele que tem interesse em contratar com o setor público.

O fato de um licitante (aqui em sentido amplo: candidatos ao cadastro e participantes de licitação) apresentar uma "certidão positiva com efeito de certidão negativa" demonstra que o requisito da idoneidade não foi plenamente atendido. É temerária a realização de contrato administrativo cujo objeto é público, carregando, assim, todos os ônus desta condição, no qual o licitante está numa situação de maior risco em face daquele naturalmente inerente ao exercício de atividade econômica.

Não se pode falar em isonomia, princípio constitucional, se concebermos igual tratamento para com o licitante em débito com o poder público em face do licitante idôneo em termos fiscais.

Hão de ser distintos dois efeitos nas certidões emitidas pelas Fazendas: 1º - *imediate*, que atesta a existência ou não de débito, 2º - *mediate*, ou seja, acrescida de outros elementos, forma o juízo de idoneidade disposto na Lei de Licitação e Contratos Administrativos - Lei nº 8.666/93, posto que o atendimento da idoneidade desejará a *habilitação*.

A habilitação não é decorrência da certidão da Fazenda; aquela obedece ao disposto na Lei Especial (Lei nº 8.666/93) e aos princípios informadores da atividade administrativa.

O Certificado de Regularidade Jurídico-Fiscal (CRJF) ainda em vigor é o único documento hábil, expedido pela Administração Federal direta e indireta ou fundacional, garantidor da habilitação do particular que o apresentar. Por isso, o exame feito previamente pelos órgãos públicos deve precisar uma situação de *idoneidade*, pois a finalidade do mencionado certificado é a *contratação*.

Há uma distinção no conceito de regularidade fiscal entre os tributos federais, estaduais e municipais e as contribuições sociais. Nos primeiros, a regularidade é aferida "conforme a lei" (CTN); já nas segundas deve haver uma "situação regular de cumprimento dos encargos sociais instituídos na lei", sujeita em primeiro lugar à interpretação do comando constitucional expresso no § 3º do art. 195.

portam atribuição a um titular definido, em termos de exclusividade: eles constituem a "reserva", o "arsenal" dos anseios e sentimentos mais profundos que, por serem necessariamente referíveis à comunidade ou a uma categoria como um todo, são insusceptíveis de apropriação a título reservado.

¹⁴ Corrente alemã iniciada em 1967, exposta por Luiz Afonso Heck no artigo Hermenêutica da Constituição Econômica - *Revista de Informação Legislativa*, jan./mar. 1992, p. 430. No mesmo sentido, Habermas, quando trata da faticidade do Direito.

A Administração Pública (termo este empregado em sentido lato nos termos do art. 1º da Lei nº 8.666/93) pode, desde que motivadamente, habilitar ou não aquelas pessoas jurídicas (ou o comerciante) que tenham a certidão positiva com efeito de certidão negativa, nos casos de tributos das 3 Fazendas Públicas, requerendo para isto, documentos demonstrativos do grau de idoneidade dos particulares.

A vedação de contratação com os devedores da seguridade social segue a um imperativo constitucional que encontra ressonância também na Lei nº 8.212/91. Quando o legislador constitucional e infraconstitucional dispôs como requisito para habilitação a inexistência de débito, os valores subjacentes a este ato de valoração são a realização das necessidades públicas de saúde, assistência e previdência social.

As sanções à existência de débito para com os encargos sociais não se restringem somente à vedação de contratação com o setor público, atinge, até mesmo, a concessão de bônus e dividendos a acionista. São tão graves que interferem na administração da pessoa jurídica. Nem os integrantes da Federação, Estados-Membros, Distrito Federal e Municípios escapam da obrigatoriedade da quitação caso queiram ter meios para exercer suas funções.

O Direito, como fenômeno social, deve ser construção que permita o desenvolvimento do homem. A interpretação constitucional far-se-á, então, sob dois parâmetros: os valores supremos acolhidos pela Constituição, tradutores das aspirações do povo, e a realidade miserável de país de 4º mundo. Sem dúvida, os tributos constituem instrumentos poderosos dos quais dispõe o Estado para encetar avanços sociais.

Bibliografia

- ATALIBA, Geraldo. *Elementos de Direito Tributário. Notas Taquigráficas do III Curso de Especialização em Direito Tributário* realizado na PUC/SP. Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1978.
- , *Hipótese de Incidência Tributária*, 3ª ed. 2ª tiragem. Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1987.
- ARZUA, Heron. *Contribuição ao Estrito dos Tributos Parafiscais - O tributo previdenciário rural*. Editora Resenha Tributária e IBET - Instituto Brasileiro de Estudos Tributários: São Paulo, 1974.

- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 10ª ed., Revista atualizada por Flávio Bauer Novelli, Ganerrovelli. Forense: Rio de Janeiro, 1952.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 4ª edição revista, ampliada e atualizada do livro "Elementos de Direito Administrativo", Malheiros Editores: São Paulo, 1993.
- VI CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO. *Separata da Revista de Direito Tributário*. IDEPE Instituto Internacional de Direito Público e Empresarial, Malheiros Editores: Setembro 1992, São Paulo.
- CARAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 4ª edição revista e ampliada. Malheiros Editores: São Paulo, 1993.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário*. 3ª ed. revista e ampliada. Forense: Rio de Janeiro, 1991.
- CARVALHO, Paulo de Barros, *Curso de Direito Tributário nos termos da Constituição Federal de 1988*. 5ª ed., Saraiva: São Paulo, 1991.
- CARRION, *Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho - Legislação complementar - Jurisprudência*. 16ª ed. atualizada e ampliada de acordo com a Constituição de 1988. Revista dos Tribunais: São Paulo, 1993.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 3ª ed., Editora Atlas S.A.: São Paulo, 1992.
- FEIJÓ COIMBRA, J.R. *Direito Previdenciário Brasileiro*. 4ª edição, adaptada à Constituição de 1988. Edições Trabalhistas: Rio de Janeiro, 1993.
- FORSTHOFF, Ernst. *Traité de Droit Administratif Allemand*. Traduit de L'Allemand par Michel Fromont. Etablissement Emile Bruylant, S.A.: Bruxelles, 1969.
- JUSTEN FILHO, Marçal. *Comentários à Lei de Licitação e Contratos Administrativos, de acordo com a Lei Federal nº 8.666 de 21.6.93*. Aide: Rio de Janeiro, 1993.
- MANCUSO, Rodolfo de Camargo. *Interesses Difusos - Conceito e legitimação para agir*. 2ª ed. revista e atualizada. Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1991.
- MINISTÉRIO DA FAZENDA. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *A contribuição do Financeiro - Constitucionalidade e juridicidade*. Brasília, 1992.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Outros Tributos - Estudos nº 6*, Editora Resenha Tributária: São Paulo, 1991.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes e outros. *Manual de Direito Financeiro*. 1ª ed. Editora Revista dos

Tribunais: São Paulo, 1992.

PAIXÃO, Floriano & Previdência Social. Em perguntas e respostas. 26ª ed. Síntese: Porto Alegre, março de 1993.