— Interpretação dos artigos 21, § 1º, item I, e 165 da Emenda Constitucional nº 1, de 1969.

— Idem, do art. 69, § 2º, da Lei nº 3 807, de 1960.

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCAL

PARECER

Processo: MPAS-203 688/75.

Interessado: Federação do Comércio do Estado de São Paulo.

Assunto: Solicita supressão do texto da Lei Orgânica da Previdência Social do § 2º do artigo 69 e parte final do § 3º do mesmo artigo.

Parecer: C.J.

PARECER Nº 002/76

Ementa: "Natureza jurídica das contribuições previdenciárias. Interpretação dos artigos 21, § 1º, item I e 165, item XVI da Emenda nº 1/69. Constitucionalidade do artigo 69, § 2º, da Lei nº 3 807/60. Presumem-se constitucionais todos os atos do Congresso e do Executivo, pelo que a declaração de inconstitucionalidade só deve ser proferida quando esta for evidente e fora de qualquer dúvida razoável.

Após estudo exaustivo, que demandou a mais ampla pesquisa entre os doutrinadores da matéria, submetemos o presente processo à superior consideração de V. Exª opinando no sentido de se comunicar à Federação do Comércio do Estado de São Paulo que, em atenção ao seu ofício Ref. 1 136/75-7.1.e.m/Delib. 125/75, de 20.8.75, o Exmº Sr. Ministro de Estado determinou a realização de estudos minuciosos sobre a matéria contida no art. 69, §§ 2º e 3º, da Lei Orgânica, os quais chegaram à conclusão de que esses dispositivos foram editados no exercício regular da competência legislativa da União, não contendo nenhum vício de conteúdo ou de forma que justifique a supressão pretendida por aquela entidade.

Essa resposta, como V. Exª poderá constatar à vista do parecer de fls. 11/32 e deste nosso pronunciamento, resulta da conclusão de que a contribuição previdenciária de que trata o artigo 165, item XVI, da Constituição, não se confunde com as contribuições especiais previstas no artigo 21, § 2º, item I, da mesma Carta, as quais constituem *inovação* da Emenda 1/69, consoante a lição de M. G. Ferreira Filho, porque "os textos anteriores, inclusive o promulgado em 1967 (que têm previsto a contribuição do atual art. 165, XVI, desde 1934), não mencionavam estas contribuições" (*Comentários à Constituição Brasileira — Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969*. São Paulo, Saraiva, 1972, vol. I, p. 180).

Com efeito, em que pese os esforços doutrinários de alguns dos nossos mais ilustres tributaristas (Aliomar Baleeiro, Rubens Gomes de Souza, Ruy Barbosa Nogueira) e das escassas repercussões que encontraram na esfera judiciária (Tribunal Federal de Recursos — Décio Miranda), as tentativas de qualificar todas as contribuições de previdência como espécies de tributos para incorporá-las no Sistema Tributário Nacional, não passam de posições originais sem respaldo na Constituição, porque esta, deliberadamente, não só dispensou a essas contribuições tratamento *sui generis*, como também situou-as em âmbitos distintos, colocando umas no campo tributário propriamente dito (art. 21, § 2º, item I) e outras no capítulo da ordem econômica e social (art. 165, item XVI).

Se o constituinte entendesse que não se tratava de contribuições diferentes e sim de uma única espécie de tributo — como sustentam os partidários do enquadramento tributário das contribuições previdenciárias — não as teria disciplinado, como o fez expressamente, em sedes jurídicas distintas.

Trata-se de conclusão que se funda, inclusive, no elemento histórico, pois, como todos sabem, muito antes de ser elevada à eminência constitucional o que somente ocorreu em 1934 (Constituição Federal, art. 121, alínea *h*), a previdência social já fora instituída por via legislativa ordinária, cujo marco fundamental é a conhecida Lei "Eloy Chaves", de 1923 que estruturou as Caixas de Aposentadorias e Pensões das empresas de estradas de ferro, logo estendidas às empresas portuárias e de navegação pela Lei nº 5 109, de 1923.

Tratava-se, como todos sabem, do embrião do futuro sistema previdenciário brasileiro, *de base contributiva*, cuja validade jurídico-constitucional não ocorreu a ninguém contestar sob a alegação de que seu custeio tinha índole ou inspiração tributária, muito embora, na aparência, não caracterizasse nenhuma das espécies de tributos comumente conhecidas — imposto, taxa ou contribuição de melhoria.

E tanto isso é verdade que o próprio Rubens Gomes de Souza, um dos maiores defensores da assimilação das contribuições de previdência no sistema tributário, chega a dizer que "entre nós as contribuições de previdência só foram formalmente incorporadas ao sistema tributário em 1966" (*A Contribuição de Previdência Social e os Municípios*. São Paulo, Prefeitura do Município de São Paulo, 1973, p. 61).

Assim, ainda que se admitisse — para simples argumentação — que as contribuições de previdência foram formalmente incorporadas ao sistema tributário nacional, essa incorporação somente se teria verificado em 1966, ou seja, trinta e dois anos após o seu aparecimento na Constituição Federal de 1934, e quarenta e três depois de sua instituição por via legislativa ordinária.

Se esse argumento histórico, de per si, não é suficiente para demonstrar a autonomia das contribuições previdenciárias, quer em face da Constituição, quer do Sistema Tributário, pelo menos constitui forte indí-

cio no sentido de que, ao menos no Brasil, elas constituem exação *sui generis*, que não pode ser aprisionada no esquematismo rígido daqueles que, empolgados pelo desejo de simplificação, acabam passando por cima da complexidade das questões debatidas.

Ainda que se despreze o argumento histórico, convém observar que no citado art. 21, § 2º, item II, ao facultar à União a instituição de empréstimos compulsórios, o constituinte expressamente mandou aplicar-lhes as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário, determinação essa que não fez com relação às contribuições de interesse da previdência social de que cogita o item I, numa evidente discriminação de critérios e regimes, que não teria sentido se não fosse imposta deliberadamente.

Com efeito, assim estatui a Constituição nos aludidos dispositivos:

"Art. 19 ...

§ 2º A União pode instituir:

I — contribuições, nos termos do item I deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico e o interesse da previdência social ou de categorias profissionais; e

II — empréstimos compulsórios, nos casos especiais definidos em lei complementar, *aos quais se amplicarão as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário* (grifamos).

Assim, ainda que se admitisse, apenas para argumentar, que as contribuições do art. 165, XVI, *in fine*, são as mesmas que o constituinte previu no art. 21, § 2º, I, da Lei Fundamental, mesmo sabendo-se que no seu texto não existem palavras ou expressões redundantes, apesar da opinião contrária de Baleeiro (*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. Rio, Forense. 1974, p. 250), a essas contribuições não se aplicariam as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário porque assim não quis o legislador quando extremou as hipóteses previstas nos itens I e II, do § 2º, do aludido artigo 21.

E tanto isso é verdade que no âmbito judicial, mais precisamente no Egrégio Tribunal Federal de Recursos — que é a última instância em matéria previdenciária, por força da Emenda Regimental nº 3 do Supremo Tribunal Federal — tem sido torrencial a jurisprudência no sentido de que não se aplicam às contribuições de previdência as normas do Código Tributário Nacional.

Esse é o entendimento que se cristalizou, por exemplo, no que respeita à prescrição dos créditos previdenciários, que o TFR, invariavelmente, tem reconhecido ser de 30 anos, nos termos do art. 144 da LOPS, e não de 5 anos, conforme preceituam os arts. 173 e 174 do CTN.

Por oportuno, vale citar, entre outros, os seguintes julgados, todos posteriores ao CTN:

Agr. Pet. 16 115-PB (Emb.) (TFR).
Relator: Min. Antônio Neder
Tribunal Pleno

Contribuição previdenciária. O direito à sua cobrança prescreve em trinta anos. Embargos recebidos pelo TFR para o efeito de, negando a prescrição especial de cinco anos, determinar ao Juízo de primeiro grau que julgue o mérito da causa.

(*DJ* de 15.10.68, p. 4 187).

Apel. Cível 24 985-DF (Emb.) (TFR).
Relator: Min. Moacir Catunda
Tribunal Pleno

O direito de receber ou cobrar as importâncias que lhe sejam devidas, prescreverá para as instituições de previdência social em 30 anos, ainda no caso de que o devedor seja outra entidade de direito público.

(*DJ* de 15.9.69, p. 4 112).

Apel. Cível 19 671-RN (TFR).
Relator: Min. Antônio Neder
Primeira Turma

É de trinta anos o prazo de prescrição dessa espécie de dívida, e não de cinco, nada importando que o contribuinte seja entidade pública.

(*DJ* de 20.10.70, p. 4 997).

Agr. Pet. 32 980/71-PE (TFR).

Relator: Min. Peçanha Martins

Primeira Turma

Crédito previdenciário. É de 30 anos o prazo prescricional para sua cobrança. Recursos unanimemente providos para prosseguimento da ação.

(*DJ* de 2.5.72, p. 2 599).

Agr. Mand. Seg. 66 365-SP (TFR).

Relator: Min. Jorge Lafayette Guimarães

Primeira Turma

O direito de cobrar o INPS as contribuições prescreve em 30 anos, conforme o art. 144, da Lei nº 3 807/60, não estando limitado pelo art. 80, parágrafo único, que restringe a cinco anos a obrigação de conservarem as empresas arquivados os comprovantes correspondentes, sem estabelecer prazo de decadência quanto à fiscalização ou ao direito de efetivar lançamentos. Em mandado de segurança não será possível verificar a existência de relação de emprego ou trabalho autônomo, de parte dos "vendedores" que recebem "comissões".

(*DJ* de 1.8.72, p. 4 902).

AC nº 34 559-RJ

Relator: Min. Jarbas Nobre

— As dívidas previdenciárias prescrevem em 30 anos.

— Preliminar rejeitada.

Revelia.

— Tem como conseqüência a confissão feita do débito.

— Recursos improvidos.

(*DJ* nº 74 — 22.4.75, p. 2564).

Por outro lado, vale observar que, a prevalecer o entendimento de que a contribuição de que trata o art. 165, item XVI, é *espécie tributária*, e como tal deve ser tratada, chegaríamos à contraditória conclusão, que a argúcia de Rubens Gomes de Souza não conseguiu evitar (op. cit. p. 37), de que a Constituição Federal, nesse dispositivo, impôs à União o dever de se autotributar, para participar do custeio da previdência social, ao mesmo tempo em que, no citado art. 21, § 2º, item I, concedeu-lhe a *faculdade* de instituir *ou não* essa mesma contribuição.

Em face do *princípio de contradição*, que, embora originário da lógica, tem inelutável aplicação no direito, constituindo princípio também da lógica jurídica, temos que repelir essa interpretação porque no raciocínio jurídico não é possível admitir-se que o destinatário de uma norma — seja pessoa física ou jurídica — possa, ao mesmo tempo, estar obrigado e desobrigado em face do imperativo contido no preceito, que *ou* impõe, *ou* proíbe, *ou* faculta.

Aliás, a propósito dessas contradições na órbita do direito, convém não somente lembrar a advertência de Eduardo Garcia Maynez de que *duas normas jurídicas contraditórias não podem ser conjuntamente válidas*, como também transcrever o exemplo formulado por esse ilustre jurista, à vista de sua integral adequação ao problema em exame:

"Si una norma establece que en determinadas circunstâncias el sujeto B está obligado a observar la conducta C, y otra lo faculta para no observar esa conducta, la contradicción es palmaria, porque el priner precepto *afirma* y el segundo *niega* la existência de una misma consecuencia normativa, en relación con la misma persona." (*Introducción a la Lógica Juridica* México, Fondo de Cultura Economica, 1951, p. 34).

Se não superarmos essa contradição, veremos a União — que está *obrigada* a participar do custeio da previdência social por força do art. 165, XVI — exercer a *faculdade* de não instituir as contribuições previstas no art. 21, § 2º, I, e desobedecer o mandamento contido na *caput* do art. 165 da Constituição, o qual, na justa observação

de Rubens Gomes de Souza, deixou de ser uma diretriz programática dirigida ao legislador ordinário, para encerrar uma *outorga direta de garantia* aos trabalhadores (op. cit. p. 20), dotada da mais *ampla tutela jurídica,* inclusive com os remédios jurídicos processuais previstos pela Constituição (Pontes de Miranda. *Comentários à Constituição de 1967 — com a Emenda nº 1, de 1969.* São Paulo, Revista dos Tribunais, 2ª ed. Tomo VI, p. 103).

Porque essa exegese leva à contradição entre os dispositivos analisados, há de ser repelida, com respaldo no princípio de que *a Constituição deve ser interpretada como um conjunto harmônico no qual o significado de cada parte deve ser determinado em harmonia com os demais; nenhuma disposição deve ser considerada isoladamente, preferindo-se a interpretação que harmonize e não a que atrite com as diversas cláusulas da lei suprema.* (Linhares Quintana. *La Constitucción Interpretada, apud* Themistocles Brandão Cavalcanti, *in Do Controle da Constitucionalidade.* Rio, Forense, 1966, p. 44).

Pois bem, a única interpretação que nos parece capaz de harmonizar os dispositivos em exame, i.e. os artigos 21, § 2º, item I e 165, item XVI, da Constituição, é aquela que, embora admita o caráter tributário, *sui generis,* das contribuições especiais previstas no primeiro desses dispositivos — porque inseridas, formalmente, no Sistema Tributário Constitucional (artigos 18/26 da C.F.) não vislumbra qualquer conotação tributária na contribuição estabelecida no artigo 165, item XVI, da Constituição, porque ela não se enquadra em nenhuma das espécies de tributos existentes no sistema tributário brasileiro — impostos, taxas e contribuição de melhoria — tanto em face da Lei Fundamental (art. 18, *caput* e itens I e II) como do Código Tributário Nacional (art. 5º), em que pese o esforço daqueles que pretendem *ampliar* a abrangência desses dispositivos, para incluir as *outras contribuições* que o legislador, deliberadamente, excluiu da esfera tributária.

Por tudo isso, é que preferimos nos alinhar entre aqueles que, dispensando as construções cerebrinas, reconhecem a *autonomia* dessas contribuições em face do sistema tributário, porque não encontram *suporte jurídico firme* que assentar a pretendida assimilação, sobretudo em face do texto expresso da Constituição, que o próprio Aliomar Baleeiro — adepto dessa assimilação — reconhece ter dispensado às contribuições ditas *especiais* o *status* de uma categoria juridicamente autônoma, que "afasta a classificação doutrinária" (*Direito Tributário Brasileiro.* Rio, Forense, 5ª ed., 1975, p. 68).

Essa é a posição lúcida e coerente de Pontes de Miranda, que rejeita o enquadramento tributário da contribuição de previdência estabelecida por força do artigo 165, item XVI, da Constituição, com expressões categóricas que merecem transcrição integral:

"Quando a lei fixa o quanto da contribuição de empregador ou de empregado, para que se aplique o art. 165, XVI, da Constituição de 1967, não tributa, não há imposto, nem taxa (no sentido da espécie de tributo); há determinação legal de quanto a que e por força de regra jurídica constitucional cogente, porém não auto-suficiente, estão vinculados o empregador e o empregado. Chamar-se "taxa" a tais contribuições, prestáveis por dever, seria o mesmo que chamar-se "taxa" ao que a lei fixa como quando de alimentos por parentesco, ou por vínculo conjugal. No sentido do direito constitucional e do direito tributário, só é taxa o que a entidade estatal exige como tributo correspectivo a prestação da entidade estatal. Quando a lei determina o que há de prestar a União, o empregador ou o empregado, de modo nenhum tributa: quanto à União, o que há é fixação de des-

pesa; quanto ao empregador e ao empregado, apenas se determina o que há de ser a contribuição, a quota do empregador e a do empregado. *Nada tem isso com o direito tributário. Não é taxa, nem é imposto.* (op. cit. p. 226 — grifamos).

Finalmente, quanto à argüição de inconstitucionalidade do § 2º, artigo 69 da Lei Orgânica da Previdência Social, convém relembrar as palavras de Carlos Maximiliano — ainda hoje um dos nossos mais conceituados hermeneutas — quando adverte que "a prática constitucional, longa e uniformemente aceita pelo Poder Legislativo, ou pelo Poder Executivo, tem mais valor para o intérprete do que as especulações engenhosas dos espíritos concentrados". (*Hermenêutica e Aplicação do Direito.* Rio, Freitas Bastos, 1951, 5ª ed. p. 337).

É o nosso parecer. S.M.J.

Aprovo. Em 18 de fevereiro de 1976. *L. G. do Nascimento e Silva,* Ministro.