

2) e desde que não contrarie a lei e as convenções. Pode, inclusive, prever normas regulamentares mais benéficas, aos empregados, como, aliás, é o caso presente;

6. Assim, caso aprovada a Deliberação em exame, aos servidores celetistas se aplicarão as normas estatutárias sobre a incorporação. Agora resta indagar-se, em se tratando de Fundação Pública, a discricionariedade em Editar o "Regulamento da empresa" funciona da mesma maneira que a do empregador privado;

7. Como bem salienta o ofício de fls. 13, a discricionariedade da Diretoria da Fundação encontra limites na lei. Portanto, ao contrário do empregador privado que pode conceder qualquer benefício a seus empregados, o empregador público só pode conceder o que a lei permite. E como já se viu acima, a lei não concede essa incorporação;

8. E não é só. Há que se considerar o fato de que aos servidores celetistas foi concedido o direito à transformação do regime. Se alguns deles não optaram pelo regime estatutário, é porque renunciaram às vantagens e direitos advindos desse regime. Por isso, seria antijurídico que obtivessem o direito renunciado através da Deliberação em questão, sem a contrapartida dos devedores atinentes ao regime estatutário;

9. Anote-se, por fim, que o parágrafo segundo do art. 1º da Deliberação ressalva, a partir de 1º de janeiro de 1984, o direito à incorporação, quanto ao servidor exonerado de cargo ou função de confiança, após quatro anos de exercício contínuo. Dispondo, sobre questão, cujo direito de ação estaria prescrito, a teor do art. 11 da CLT.

Concluo, pois:

- A CLT não prevê a incorporação ao salário da Gratificação recebida pelo exercício do cargo ou função de confiança;

- Não se estendem ao servidor público celetista as normas jurídicas destinadas ao servidor estatutário, por ato de liberalidade;

- Principalmente se o servidor celetista renunciou à sua integração ao regime estatutário;

É o parecer, salvo melhor juízo.

Rio de Janeiro, 28 de maio de 1991

Leonor Nunes de Paiva
Procuradora do Estado

VISTO

Manifesto-me de acordo com os termos do parecer objeto do Ofício 10/91-LNP, com visto da douta Chefia da PG-10.

Encaminhe-se ao Exmo. Senhor Secretário de Estado Chefe do Gabinete Civil com vistas à Secretaria de Estado de Meio Ambiente (IEF).

Em 07 de junho de 1991.

Ricardo Aziz Cretton
Procurador-Geral do Estado

Parecer n. 01/90, de José Roberto Penna Chaves Faveret Cavalcanti

Contribuições para-fiscais - regime jurídico - inteligência do art. 149 da Constituição Federal - contribuições previdenciárias e para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - natureza jurídica - decadência e prescrição.

Sr. Procurador-Chefe:

1. Através do memorando nº 07.90/PG-3 é solicitado um exame do art. 149 da Constituição Federal, principalmente no que concerne à determinação do prazo prescricional das contribuições previdenciárias e da contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

2. Ao tempo da Constituição Federal de 1969, até o advento da Emenda Constitucional nº 8/77, era amplamente dominante o entendimento de que todas as espécies de contribuições para-fiscais possuíam natureza tributária, não só em razão de estarem previstas dentro do seu Capítulo do Sistema Tributário, mas também por se adequarem ao conceito de tributo estabelecido pelo art. 3º do Código Tributário Nacional. Com a entrada em vigor da referida emenda, que inseriu o inciso X no art. 43 e modificou a redação do inciso I do parágrafo 2º do art. 21, criando a categoria das chamadas contribuições sociais, o Supremo Tribunal Federal passou a entender, após o julgamento do RE nº 85.595-BA (RTJ 87/271), que aquelas contribuições que estivessem dentro desta nova categoria teriam perdido a sua natureza tributária. A tese que então prevaleceu foi muito bem sintetizada por BRANDÃO MACHADO, *in verbis*:

"(...)

"6. Com a Emenda nº 8, de abril de 1977, ocorreu profunda mudança no regime das contribuições. Não se trata apenas de alteração verbal do texto, como se pretendeu explicar, mas da criação de uma nova categoria lógica, as agora chamadas *contribuições sociais*, denominação com que os autores da Emenda designaram exações não-tributárias, e que antes da Emenda tinham a natureza de tributo. A simples comparação entre o texto primitivo e o texto emendado indica a extensão da mudança. Prescrevia o art. 21, parágrafo 2º, inciso I, na redação emendada em 1969: '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.' Depois da Emenda nº 8, de 1977, o texto passou a valer: 'A União pode instituir: I - contribuições, observada a faculdade prevista no item I deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico ou o interesse de categorias profissionais e para atender diretamente a parte da União no custeio dos encargos da previdência social.' ...

"7. A descaracterização de tais contribuições como tributos resulta claramente do acréscimo do item X que a Emenda nº 8, de 1977, pôs no artigo 43 da Constituição, que enumera as matérias sobre as quais cabe ao Congresso Nacional dispor, com a sanção do Presidente da República. O texto emendado agora prescreve: 'Artigo 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente: I - tributos... X - contribuições sociais para custear os encargos previstos nos artigos 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, parágrafo 1º, 175, parágrafo 4º e 178.' Ao enumerar de início

os tributos e finalmente as *contribuições sociais*, o legislador constituinte distinguiu nitidamente essas duas categorias lógicas: no conceito de tributo não se enquadram as contribuições sociais, a partir da Emenda nº 8. Enumerou as matérias de competência da União, depois de classificá-las racionalmente, distinguindo-as, uma das outras, como conceitos que não se confundem, nem se interpenetram. O conceito de tributo é genérico e abrange várias espécies. Se as contribuições sociais fossem espécie de tributo, já estaria abrangida pelo gênero, e seria erro elementar de lógica enumerá-las num item autônomo, quando já compreendidas no conceito geral. É forçoso, portanto, atribuir às contribuições sociais a natureza de exações não tributárias.

(...)"

(in *Direito Tributário Atual*, vols. 7/8, p. 1820-2).

3. Provavelmente em decorrência da enorme celeuma que se gerou no passado sobre a natureza jurídica das contribuições para-fiscais, a atual Constituição Federal resolveu tratar de frente esta questão em seu art. 149, assim redigido:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo no art. 195, parágrafo 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Parágrafo Único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social."

4. Todavia, este dispositivo constitucional não tem recebido uma interpretação pacífica na doutrina. Analisando-se atentamente os trabalhos já publicados sobre ele, percebe-se que a principal controvérsia reside antes de mais nada numa questão terminológica, a qual, porém, ao contrário do que ocorre normalmente em tais tipos de questões, apresenta uma transcendental importância de ordem prática.

5. O dispositivo em exame fala em "contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas". Para a maioria dos juristas que se dedicaram ao exame desta norma, ela está se referindo a três espécies de contribuições:

- a) contribuições sociais;
- b) contribuições de intervenção no domínio econômico;
- c) contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

6. Este é o entendimento, por exemplo, de SACHA CALMON NAVARRO COELHO:

"No que tange às contribuições para-fiscais, instituíveis para três fins: o social, o interventivo e o corporativo, a criação delas depende de lei ordinária, e de lei complementar a social nova..."

(in *Comentários à Constituição de 1988*, p. 36).

7. No mesmo sentido é a interpretação de WALTER BARBOSA CORREA:

"Ao lado dos tributos, contudo, também no gênero das exações fiscais, a Constituição incluiu o empréstimo compulsório (art. 148) e as contribuições (a

sociais (b) de intervenção no domínio econômico e (c) de interesse das categorias profissionais ou econômicas."

(in *Repertório de Jurisprudência IOB* nº 1/2429).

8. Entretanto, há quem entenda que este dispositivo está se referindo a, apenas, duas espécies de contribuições:

- a) contribuições sociais de intervenção no domínio econômico, e
- b) contribuições sociais de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

9. Com efeito, esta é a interpretação dada por RUY BARBOSA NOGUEIRA:

"Acontece ainda que a Constituição Federal, após ter assim disposto sobre as contribuições sociais instrumentais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, para separar e distanciar estas das contribuições sociais destinadas ao financiamento da SEGURIDADE SOCIAL, no mesmo *caput* do art. 149 advertiu logo sobre a existência e sobre o diferente regime jurídico-constitucional destes últimos, estatuindo:

"e sem prejuízo do previsto no art. 195, parágrafo 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo."

(in *Repertório de Jurisprudência IOB* nº 1/2784).

10. A conseqüência mais relevante da existência destas duas interpretações diz respeito às chamadas contribuições para a seguridade social previstas no art. 195 da Constituição Federal. Enquanto que, para a primeira corrente, estas contribuições seriam uma modalidade ou mesmo as próprias contribuições sociais, para a segunda corrente elas seriam uma terceira espécie de contribuição, que denominam de "contribuição social para a seguridade social", a qual não estaria alcançada pelo comando normativo do art. 149. Assim, no entender desta segunda corrente, as contribuições previstas no art. 195 não estariam sujeitas às normas tributárias a que faz referência o *caput* do art. 149, a saber: art. 146, III e art. 150, I e III.

11. Em outras palavras, para a primeira corrente seriam aplicáveis a todas as espécies de contribuições para-fiscais as normas gerais relativas aos tributos previstos em lei complementar e também os princípios constitucionais tributários da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade, observado o parágrafo 6º do art. 195, que afasta, para as contribuições de que trata, o princípio da anterioridade, substituindo-o por uma espécie de *vacatio legis* trimestral. Já no entendimento da segunda corrente, isto seria válido para todas as contribuições para-fiscais, exceto para a denominada "contribuição social para a seguridade social" prevista no art. 195, como esclarece RUY BARBOSA NOGUEIRA *in verbis*:

"Como se vê, incluídas estas contribuições sociais dentro do Sistema Tributário Nacional e dependentes das normas gerais em matéria de legislação tributária (art. 146, III) e mais das normas tributárias do art. 150, I e III, a Constituição as trata como tributos, isto é, estas contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas estão submetidas ao regime dos tributos.

"Observe-se que já as contribuições sociais da seguridade social previstas no art. 195, não só não foram incluídas no capítulo do Sistema Tributário Nacional, mas poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as

houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b, do Sistema Tributário. Portanto, estas contribuições da seguridade social estão excluídas do regime dos tributos."

(in *Curso de Direito Tributário*, de acordo com CF/88, p. 128).

12. Todavia, em que pese a respeitável opinião de RUY BARBOSA NOGUEIRA, não há como negar que a sua interpretação do art. 149 da Constituição Federal é manifestamente equivocada. Na realidade, como acertadamente defende a primeira corrente doutrinária acima exposta, a primeira parte do *caput* deste dispositivo se refere a três espécies de contribuições parafiscais: (a) contribuições sociais, (b) contribuições de intervenção no domínio econômico e (c) contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas. As contribuições sociais são, ou abrangem, as próprias contribuições para a seguridade social previstas no art. 195 da Carta Magna. Apenas este entendimento permite harmonizar o texto constitucional, como se passa a demonstrar.

13. Em primeiro lugar, merece especial atenção a parte final do *caput* do art. 149, assim redigida:

"... observado o disposto nos arts. 146, III e 150, I e III e sem prejuízo do previsto no art. 195, parágrafo 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo."

14. Se a intenção da ressalva feita na parte final do *caput* do art. 149 fosse, como afirma RUY BARBOSA NOGUEIRA, advertir sobre a existência e sobre o diferente regime jurídico das contribuições para a seguridade social, a referência final deveria ser ao art. 195 por completo e não apenas à norma do seu parágrafo 6º. O normal seria dizer algo como "sem prejuízo das contribuições previstas no art. 195", ou mesmo "exceto em relação às contribuições previstas no art. 195", com o que teria tomado claro que, além daquelas contribuições mencionadas na parte inicial do artigo, outras haveria, às quais, porém, não se aplicaria o regime jurídico relativo aos tributos. Mas, da forma como foi redigido, evidentemente esta não foi a intenção.

15. Obviamente, a intenção na parte final do *caput* deste dispositivo não foi a de advertir sobre a existência de outras contribuições que não se sujeitariam ao regime jurídico relativo aos tributos. A finalidade foi apenas a de tornar claro que, não obstante as contribuições para a seguridade social (ou simplesmente: sociais) também se sujeitem às mesmas regras aplicáveis aos tributos, a elas não se aplica o princípio da anterioridade, que é substituído pela regra de que as mesmas só podem ser exigidas após decorridos 90 (noventa) dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado.

16. Para assim não se entender, ter-se-ia que admitir uma redundância na redação do parágrafo 6º do art. 195, que assim reza:

§ 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que os houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b."

17. Com efeito, se às contribuições para a seguridade social não fosse aplicável o regime jurídico relativo aos tributos, não haveria necessidade de o texto constitucional excluir especificamente o princípio tributário da anterioridade de que trata o art. 150, III, b, da Constituição, já que nenhum princípio tributário seria aplicável de qualquer forma. Portanto, é inegável que o entendimento contrário ao aqui defendido leva a uma redundância na redação do parágrafo 6º do art. 195. E como bem leciona CARLOS MAXIMILIANO: "As expressões do Direito interpretam-se de modo que não resultem frases sem significação

real, vocábulos supérfluos, ociosos, inúteis (in *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, Rio, 1979, p. 250).

18. Some-se, ainda, em prol da tese aqui defendida, que a Constituição Federal de 1969 tratava as contribuições sociais como uma espécie distinta das contribuições para a intervenção no domínio econômico e das contribuições para o interesse de categorias profissionais, e não como gênero destas duas últimas, conforme sustenta RUY BARBOSA NOGUEIRA à luz da nova Constituição Federal. De fato, após a Emenda Constitucional nº 8/77, a Constituição passou a enumerar no art. 43, X, as contribuições sociais e no art. 21, parágrafo 2º, I, as contribuições chamadas de tributárias, que eram destinadas a três finalidades: a) intervenção no domínio econômico, b) interesse de categorias profissionais e c) parte da União no custeio dos encargos da previdência social. Neste particular é bastante ilustrativa a segunda passagem de BRANDÃO MACHADO, na qual ele faz nitidamente esta distinção *in verbis*:

"7. Essa afirmação impõe-se faça uma análise menos superficial das contribuições, quer tributárias (Const., art. 21, parágrafo 2º, inc. I), quer sociais (Const., art. 43, X), no que respeita aos pressupostos das respectivas obrigações. As contribuições tributárias, como se sabe, podem objetivar três diferentes propósitos, consoante se vê na regra redigida de acordo com as Emendas nº 1, de 1969, e nº 8, de 1977:

a) intervenção no domínio econômico (art. 163, parágrafo único, da Const.); b) custeio da previdência social; c) interesse de categorias profissionais..."

(in *Direito Tributário Atual*, vol. 8, p. 1.840).

19. Antes de prosseguir cabe ainda observar que a divergência na interposição do art. 149 da Constituição Federal não se limita às duas posições acima analisadas. Há ainda quem veja na remissão ao art. 146, III, apenas o objetivo de determinar que também sejam estabelecidas em lei complementar normas gerais para as contribuições parafiscais, e não que elas ficam submetidas às mesmas regras gerais previstas em lei complementar para os tributos, como foi aqui colocado anteriormente. Pelo menos aparentemente é este o raciocínio de WLADIMIR NOVAES MARTINEZ, *in verbis*:

"A menção dos arts. 146, III, e 150, I e III não desfaz a distinção. O art. 146, III define o instrumento legal de normatização (lei complementar)..."

(in *Repertório de Jurisprudência IOB* nº 1).

20. Realmente, as diversas remissões que são feitas no texto constitucional - em excesso diga-se de passagem - têm dado margem a dúvida no que pretendem significar. Mas no caso específico da remissão ao art. 146, III, parece claro que o objetivo foi o de submeter as contribuições parafiscais às mesmas regras que forem previstas em lei complementar para os tributos. Para assim não ser o texto constitucional teria que possuir alguma ressalva nesta remissão limitando-se ao aspecto da criação de normas gerais através de lei complementar, a fim de tornar claro que ela não se refere ao conteúdo das mesmas, pois "onde a lei não distingue não pode o intérprete fazer distinções". Além disso este entendimento levaria à mesma redundância na redação do parágrafo 6º do artigo 195, a que se mencionou anteriormente (item 17). Por último, não se pode esquecer que a doutrina majoritária não acolhe este entendimento haja visto o que foi exposto acima.

21. Mas retomando o fio da meada, uma vez demonstrado que as contribuições para a seguridade social estão também submetidas ao regime jurídico relativo aos tributos, com exceção do princípio constitucional da anterioridade que é substituído pela regra especial

prevista no parágrafo 6º do art. 195, resulta claro que tanto as contribuições previdenciárias quanto a contribuição para o Fundo de Garantia de Tempo de Serviço ficam sujeitas aos prazos decadencial e prescricional previstos no Código Tributário Nacional, na medida em que ambas são modalidades de contribuições para a seguridade social.

22. De fato, as contribuições previdenciárias estão expressamente previstas pela Constituição Federal como modalidade de contribuição para a seguridade social, como se verifica do seu art. 201.

23. No que concerne à contribuição para o FGTS, embora não esteja expressamente tratada pela Constituição Federal como uma modalidade de contribuição para a seguridade social, não há como deixar de ser classificada nesta categoria. De fato, o que identifica uma exação qualquer como uma contribuição para a seguridade social é a destinação do produto da sua arrecadação ao custeio da seguridade social. Ora, a razão de ser fundamental do FGTS é a proteção do trabalhador em situação de desemprego involuntário, que é um dos objetivos expressamente previstos pela Carta Magna no programa da seguridade social, como se percebe do inciso IV do art. 201. Neste sentido, embora com outros fundamentos, é o entendimento de OCTÁVIO BUENO MAGANO, *in verbis*:

"A contribuição do FGTS exterioriza intervenção do Estado no domínio econômico, destinada a suprir as necessidades de habitação, saneamento básico e infra-estrutura urbana. Classifica-se, portanto, como modalidade da contribuição social, prevista no artigo 149, da Constituição, a qual, a seu turno, insere-se na categoria de tributo.

"Españcadas não de ser, em consequência, as dúvidas que pairavam, sobre o assunto, a partir do advento da Emenda Constitucional nº 8, de 1977. A despeito de abalizadas opiniões em sentido contrário, que negavam às contribuições sociais caráter tributário, por estarem previstas em epígrafe, concernentes às atribuições do Poder Legislativo (v. art. 43, X) e não ao sistema tributário, sempre nos pareceu que o apontado aspecto tópico não deveria prevalecer sobre a natureza orgânica do instituto (MARTINS, IVES GANDRA DA SILVA e MARTINS FILHO, IVES GANDRA DA SILVA, *Manual de Contribuições Especiais*, São Paulo, RT, 1987, p. 58).

"Agora, diante da inserção da contribuição social, no capítulo alusivo ao sistema tributário nacional, não pode haver mais dúvida quanto à sua natureza tributária (MARTINS, IVES GANDRA DA SILVA, *Sistema Tributário na Constituição de 1988*, Saraiva, 1989, p. 123).

"Segue-se que, em oposição ao preceituado no parágrafo 4º, do art. 21, da Lei nº 7.839/89, os débitos relativos ao FGTS não ficam sujeitos à prescrição trintenária e sim quinquenal, contada da data de sua constituição definitiva, tal como previsto em lei complementar não alterável por legislação ordinária."

(in IOB - *Jurisprudência trabalhista e Previdenciária* nº 2/3392).

24. Isto posto, pode-se concluir que:

a) o art. 149 da Constituição Federal trata de três espécies de contribuições parafiscais: sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas;

b) as contribuições sociais são as próprias contribuições para a seguridade social previstas no art. 195 ou ao menos estas últimas são uma modalidade daquelas;

c) o regime jurídico relativo aos tributos é aplicável para todas as três espécies de contribuições parafiscais, observado o parágrafo 6º do art. 195 que afasta em relação às contribuições para a seguridade social o princípio constitucional da anterioridade substituindo-o pela regra de que elas só podem ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado;

d) as contribuições previdenciárias e a contribuição para o FGTS são modalidades de contribuições para a seguridade social, de modo que também ficaram submetidas ao regime jurídico relativo aos tributos após o advento da nova Constituição Federal, inclusive no que concerne aos prazos decadencial e prescricional que passaram a ser aqueles previstos no Código Tributário Nacional.

s.m.j.

Rio de Janeiro, 23 de julho de 1990.

José Roberto P.C. Favaret Cavalcanti

Procurador do Estado

Ao ilustre Secretário de Estado Chefe do Gabinete Civil, sob a reiterada manifestação (fls. 39) de ser dado caráter normativo ao Parecer nº 01/90-JRFC da lavra do ilustre Procurador JOSÉ ROBERTO P.C. FAVERET CAVALCANTI, não só pelo brilho e segurança na abordagem do tema, como pela importância que o reveste, no sentido da uniformização do entendimento.

Em 03 de outubro de 1991.

Ricardo Aziz Cretton
Procurador-Geral do Estado