

administrativos, não há porque enfrentar-se a matéria concernente à aplicação da nova lei.

Em conclusão:

a) No caso em exame, o pedido de revisão formulado pelo ex-servidor interrompeu o prazo prescricional.

b) No antigo regime estatutário, era de inteira aplicabilidade o mandamento da lei federal, quanto à prescrição em favor das entidades de direito público.

É o meu parecer, *sub censura*.

Rio de Janeiro, 16 de abril de 1970.

ANTÔNIO CARLOS CAVALCÂNTI MAIA
Procurador do Estado

**QUOTA DE PREVIDÊNCIA. NATUREZA DE IMPOSTO.
INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA A
AUTARQUIA ESTADUAL**

I. Fixação da Espécie.

O nascedouro da dúvida está em que, tendo o Departamento de Limpeza Urbana (D.L.U. — SURSAN) submetido à apreciação desta Procuradoria a matéria versada no proc. admv.º 07/804.097/69, em parecer aprovado pelo Dr. Procurador-Geral, fixara-se o entendimento de *não ser devida a quota de previdência* relativamente à execução, pela SURSAN, dos serviços elencados neste processo, entre os quais serviços se incluía o de *remoção de excesso de lixo*. A adoção dessa atitude ocasionou o Auto de Infração n.º 00171, lavrado pelo INPS contra a SURSAN, cuja peça determinou a audiência desta Procuradoria, porquanto, no aludido parecer aprovado, inseríramos cláusula segundo a qual o tema da legalidade da cobrança da sobredita quota, *verbis*: “sob todos os títulos atraente, só em trabalho de maior fôlego poderia ser abordado”.

Destarte, aberta a ensancho e promovida a discussão pelo INPS, que, inconvicto, vem de autuar a SURSAN, será a vasa de

a) no plano genérico, demonstrar a *definitiva e inconsútil* inconstitucionalidade da cobrança da quota de previdência relativa a qualquer serviço prestado pela SURSAN.

b) no plano específico, ratificar, pelo quanto já se sustentou, a abusiva ilegalidade da cobrança da quota de previdência contra a SURSAN pela execução do serviço de remoção de excesso de lixo.

II. Escôrço histórico.

A tração do tema em exame resulta menos do encanto do trato de matéria pouco versada em nossas letras doutrinárias do que da prenotação fenomenológica de uma espécie de *nomólise* jurídica, dado que, a despeito da evolução do pensamento e da sistemática constitucionais brasileiras, observa-se que a atitude administrativa, por

“...una forza d’inerzia, continua a rimanere attaccata ai vecchi istituti ed ai vecchi principii, che sopravvivono così per una specie di *viscosità*, anche quando i legislatori hanno cercato di introdurre nuove norme. In questa ipotesi, in cui la *routine* della pratica non si rinnova secondo il ritmo della legislazione, deve riconoscersi che l’ordinamento giuridico, modificato e superato, svolge una sua funzione conservatrice rispetto ad un antico complesso di principii, malgrado il mutamento delle condizioni politiche ed economiche” (cf. PIETRO DI FRANCISCI, in *Studi in onore di Emilio Betti*, Milano, A. Giuffrè Editore, 1962, vol. I, págs. 14-15, *Intorno ad alcune prospettive storiografiche nel campo del diritto*).

Segundo o celebrado romanista peninsular, a vocação de perdurância da norma legal depende do termo de equilíbrio entre as exigências sociológicas do meio e a atividade legiferante; se as primeiras se adiantam à segunda, a *nomólise* legal arrisca a subversão; se o inverso se dá, a *estérese* desconjunta a vida de relação social, e a historiografia jurídica demonstra que só a preservação desse ideal ponto de equilíbrio entre a norma e o fato social são capazes de garantir o desejável estado de segurança e legalidade convinável à paz e ao progresso dos povos juridicamente organizados.

O que se passa com o comportamento do atual INPS, no qual se fundiram tôdas as entidades de previdência social da União, é, sem tirar nem pôr, no campo da historiografia, fenômeno nítido de *nomólise jurídica* configurada pela evidência de pretender — a despeito de tudo — emprestar aplicação à vetustíssima norma do Governo Provisório de 1931 (Dec. 20.465, de 1931, art. 1.º) quando emigraram, evolutivamente, as feições sociológicas, econômicas, políticas e jurídicas do problema.

Com efeito, o Decreto n.º 20.465, de 1931, definindo como “públicos” os serviços de “transportes, de luz, fôrça, telégrafos, telefones, portos, água, esgotos ou outros que venham a ser considerados como tais” (art. 1.º), sujeitava os respectivos usuários ao pagamento de uma *quota* suplementar destinada a compor o custeio da previdência social no País. Profligava-o, há quatro lustros, como emanação normativa do Poder Centralizado, cuja inspiração centralista partia do pressuposto: a) de que o Poder Central podia anular e suprimir qualquer manifestação autonomista dos entes políticos inferiores; e b) de que tôda a previdência social ficasse e estivesse a cargo do Poder Central. A edição da norma, formulada em

Decreto com força de lei, respondia à necessidade contemporânea de implantação de um sistema de previdência social todo enfeixado no Poder Central, instituído pela Revolução de 30 que se acabara de vitoriar, e, como em todo governo pós-revolucionário, a inspiração política se concentrava em termos absolutistas, de tal modo que, naquele momento, suprimida a Federação política, o decreto considerava públicos os serviços que enumerou e determinava que o respectivo preço sofresse u'a majoração percentual a que denominou "quota de previdência", destinada a compor parte de fundo de custeio da previdência social; o Poder Central organizava a previdência social, avocava a si a incumbência de mantê-la, ditava os meios e editava a norma.

Os movimentos constitucionalistas de 34 e 37, embora, entre si, de natureza díscola no que concerne ao conteúdo das respectivas Cartas, não trouxeram, *sub epigraphæ*, nenhuma alteração de fundo, eis que afora alguns atos legislativos de alteração de alíquota referente ao percentual da incidência, remanesceu a inspiração centralista e perdurou, em termos absolutos, a competência do Poder Central para organizar e manter o sistema nacional de previdência social, em função do que dispunha dos meios de lançar e de arrecadar o fundo específico de que cogitam estas linhas.

O advento da Constituição de 1946, revivendo o Estado Federativo, assegurando a autonomia dos Estados e, em termos de interesse peculiar, dos Municípios, e ainda, atribuindo a uns e a outros a obrigação de assegurar os benefícios da assistência social aos seus próprios servidores, e portanto, trazendo fundas e marcantes inovações à organização nacional em termos de subdivisão do poder político interno, com pressupostos de independência e repartição equilibrada de competências e atribuições, parece ter passado despercebido e ter sido havido como desinfluyente para cogitar-se da reformulação do problema da previdência social; afora eventualíssimas escaramuças entre organismos políticos menores e mandatários de autarquias federais previdenciárias — tudo se passou como se nada tivesse acontecido.

Apesar da Constituição ter assegurado aos Estados e aos Municípios ampla autonomia administrativa e a conseqüente competência para gerir a sua própria atividade e organizar os seus próprios serviços, a lei ordinária, e o seu Regulamento, mercê às vezes de simplória referência ao velho Decreto de 31, continuavam gravando as pessoas políticas menores com a incidência da "quota" representada sobre percentual do preço de serviços, agora, explorados e/ou exercitados por essas próprias pessoas políticas menores, ou por outrem, em nome de seus interesses.

As alterações constitucionais posteriores, inclusivamente as de 64 em diante, culminando com a promulgação do Estatuto de 67 e sua Emenda n.º 1, de 69, não trouxeram, senão adjacientemente, feições novas à repulsiva revivescência prática do preceito, porquanto, em pano de fundo, resultaram intactos os princípios organitivistas do Estado Federativo mediante a tripartição do poder político em função da autonomia reconhecida aos Estados e aos Municípios e a conseqüente tripartição da competência

e de capacidade de direito público para gerir interesses gerais, regionais e locais (cf. ONOFRE MENDES JUNIOR, *Direito Administrativo*, vol. 1, 2.ª ed., Belo Horizonte, págs. 94 *usque* 97).

A única inovação que sob o foco do assunto resultou da constitucionalidade vigente interessa muito intimamente aos fins dêste estudo, pois precisamente se refere ao reconhecimento da imunidade que resguarda, hoje *de lege condita*, as *autarquias*, quando, no regime da Carta de 46, só *de lege ferenda* era possível vislumbrá-la.

Verdade é, porém que, no plano histórico-constitucional, os organismos de previdência social da União, criados sob regime e inspiração da Ditadura, prosseguiram em atividade portas adentro do sistema democrático-federativo, a despeito de tôdas as Constituições consagradoras de preceitos federativos, como se jamais tivesse, aquela mesma Ditadura, se extinguido no tempo e no Direito constituído a partir de 46; essa atuação, de feição nomolítica reprovável, não encontrou senão esparsas e fortuitas repulsas que lhe resistissem à inconstitucionalidade em nome da autonomia e da independência do entes políticos menores (Estados, Municípios e Autarquias), os quais, até os dias correntes, têm sido prêsas fáceis e submissas do desbragado comportamento de meros funcionários da autarquia federal interessada (INPS).

É chegada, porém, a hora do "basta", e não há de ser a autarquia do Estado da Guanabara, entidade política *sui generis* em sua acepção de Estado-Município, que venha a continuar a malsofrer o insulto, tanto quanto, por nossa parte, serenamente, ela, a SURSAN só se haja de dobrar ao império das leis, e não a qualquer outra forma de manifestação de poder desapoderado delas.

Natureza Jurídica

A conotação legal vigente da cobrança da *quota de previdência* está no art. 71, inciso I, da Lei n.º 3.807, de 1960, denominada "Lei Orgânica da Previdência Social", onde se lê:

"Art. 71 — A contribuição da União será constituída:

I — Pelo produto das taxas cobradas, diretamente do público, sob a denominação de "*quota de previdência*", na forma da legislação vigente".

Isto basta — por enquanto — ao exame preliminar da essência jurídica da cobrança, posto que deslinda a *compulsividade* da exigência, pela criação de uma *obligatio legis*, assim classificada por não ser ela nem contratual, nem unilateral, nem delitual, mas, e simplesmente, legal, como sendo o "produto de taxas cobradas diretamente do público na forma da legislação vigente".

Ora, as obrigações de pagamento criadas por lei em favor de pessoas jurídicas de direito público interno que não tenham por origem a sanção

de ato ilícito (*ex delicto*) compõem — queiram ou não os exegetas do sofisma — o caráter, a estrutura, a essência e a natureza da *obrigação tributária*, e a conclusão se impõe quer a ela se ascenda pelo caminho plano da lei, quer a ela se demande pelo sendal luminoso da exegeese.

Assim é que RUBENS GOMES DE SOUSA, para não citar outros mestres da mesma estirpe, ao tirar definição de *tributo*, aludiu, *verbis*, a

“...a receita derivada que o Estado arrecada mediante emprêgo de sua soberania, nos termos fixados em lei, sem contra-prestação diretamente equivalente e cujo produto se destina ao custeio das finalidades que lhe são próprias” (*Compêndio de Legislação Tributária*, 3.^a ed., Rio, 1960, pág. 24).

Examinemo-la: “receita derivada”, porque não “originária”, como a que defluiu da fruição de bens públicos patrimoniais; o “Estado” sob alusão à sua “soberania” está aí na acepção de órgão de direito público interno competente para criar o tributo; “nos termos fixados pela lei” e para “arrecadá-los” mediante “emprêgo de sua soberania” através de uma atividade administrativa cercada de garantias e cogências; “sem contra-prestação diretamente equivalente” a fim de que o tributo não se confunda com o “preço público”, a “tarifa”, a “remuneração” e o “ressarcimento do dano” (por ato ilícito); “destinado ao custeio das finalidades que lhe são próprias”, enunciação de garantias quanto ao fundamento ético do tributo, vinculado à atividade pública planificada no Estado de Direito; pois bem, a “*quota de previdência*”, segundo a Lei Orgânica da Previdência Social (art. 71, inciso I), representa: a) receita derivada sob a forma de “taxa cobrada diretamente do público”; b) nos termos fixados em lei, “na forma de legislação vigente”; c) arrecadada pelo Estado, como parte de “contribuição da União”; e d) destinada à finalidade estatal de “assistência e previdência social”, na constituição do “Fundo de Previdência Social”.

Siga-se agora pelo outro caminho: — o da lei. Lê-se no art. 3.^o do Código Tributário Nacional (Lei n.^o 5.172, de 1967):

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

Aí estão, par e passo, os característicos da “*quota de previdência*” na sua compulsividade, na sua monetização, na sua criação legal, na sua inafeição à recomposição de danos, e finalmente, na sua vinculação finalística.

Ao se ter tais considerações, apertadas no campo de amplas divagações conceituais do “tributo”, não se pense no dispêndio de esforço inútil aos fins de proposição temática, pois, quanto a ela, é de suma

necessidade que não subnasçam dúvidas quanto à *natureza tributária* da “*quota de previdência*” e, ao justo propósito de preextirpá-las, seja lícito repelir logo a alegação pífia e pueril de que o art. 217, inciso II, do mesmo Código Tributário Nacional pudesse induzir à crença da natureza “não-tributária” da *quota de previdência*, pois, quando ali se alude à “não-exclusão de incidência e de exigibilidade” (art. 217, *in fine*) das “denominadas *quotas de previdência*” (inciso II), numa espécie de tratamento apartado à matéria versada no próprio Código, é exatamente para *excepcio-nar*: 1.^o à regra geral do art. 17 do C.T.N., que se refere a impostos criados em *numerus clausus*; 2.^o à regra geral de unicidade de incidência do § 2.^o do art. 74, no que tange a operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País; 3.^o à regra geral de que a taxa e o impôsto não possam ter base de cálculo ou fato gerador idênticos ou simultâneos. Enfim se vê que o preceito do art. 217, inciso II, longe de afastar a conceituação da “*quota de previdência*” como “tributo”, outra coisa não faz que abrir flanco para que ela, *quota*, possa ser considerada como tal, a despeito de regras estritas do enunciado, anteriormente, nos dispositivos enfocados.

Resultando demonstrada, à farta, a *natureza tributária* da *quota de previdência*, dê-se mão ao Código Tributário Nacional, valendo transcrever os artigos 4.^o e 5.^o para balizamento de pesquisa da *espécie*:

“Art. 4.^o — A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I — a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II — a destinação legal do produto de sua arrecadação.

Art. 5.^o — Os tributos são impostos, taxa e contribuição de melhoria”.

Forçosa a consideração da inexistência de um *novus genus* tributário, porquanto nem o *nome* de batismo legal da incidência, nem *aspectos formais* de sua criatividade, nem a *destinação* legal da receita arrecadada são capazes de influir na caracterização da espécie, mais congruente ainda será antecipar a conclusão de que a “*Quota de Previdência*” não perfaz moldura de “contribuição de melhoria”, uma vez que sua cobrança não decorre de “obra pública” que acrescente valor à “propriedade imobiliária” (art. 81 do C.T.N.).

Restará examinar, em seguida, se a “*quota de previdência*” é *impôsto* ou *taxa*.

A nomenclatura de “taxa” utilizada pelo supra transcrito art. 71, inciso I, da Lei n.^o 3.807, de 1960, como já se viu, é desinfluyente para a caracterização da espécie obrigacional examinada, a menos que do seu “fato gerador” possa se inferir coincidência com o *nomen juris*. Só o *fato gerador* da “*quota*” poderá, assim, demonstrar-lhe a estirpe tributária, e, para que se formule o juízo de decisão entre caracterizar a *quota* como

“impôsto” ou como “taxa”, será necessário buscar na lei a configuração típica da incidência.

Aqui será conveniente, mesmo antes de se vasculhar a “definição” legal do fato-típico gerador da “quota de previdência”, chamar a atenção para o erro comum em que já se tem incidido, numa espécie de metonímia jurídica, de confundir-se a parte com o todo, e dizer-se que a quota é, *verbis*

“... designação genérica de um conjunto de tributos, variados e diversos revestindo a natureza, ora de impôsto, ora de taxa, e unificados simplesmente pela vinculação de seu produto, pelo art. 71 da Lei Orgânica da Previdência Social”!!! (cf. GERALDO ATALIBA, in *Atualização do Estudo da Cota de Previdência*, in *Rev. Dir. Público*, vol. 4, pág. 169).

Com tôda a reverência ao fiscalista bandeirante, *data venia*, não. A “quota de previdência” é, simplesmente, fator constitutivo do Fundo de Previdência Social, representado, êste sim e inclusive por uma contribuição da União que, pela vinculação do art. 71 da Lei Orgânica da Previdência Social, empolga um conjunto de obrigações tributárias que, ora têm a acepção de impôsto, ora de taxa. A contribuição da União (destinação financeira da receita criada) é que é representada e constituída por um conjunto de obrigações tributárias (incisos I a V do art. 71 da Lei 3.807/1960); a *quota* é, meramente, uma dessas obrigações tributárias, fator componente, parcela isolada dêsse conjunto. Para tanto se ter, basta transcrever o indigitado preceito da Lei Orgânica:

“Art. 71 — A contribuição da União será constituída:

I — pelo produto das taxas cobradas diretamente do público, sob a denominação genérica de “quota de previdência”, na forma da legislação vigente;

II — pelo produto da taxa a que se refere o art. 9.º da Lei 3.501, de 21 de dezembro de 1958, e cujo recolhimento far-se-á na forma da mesma lei;

III — pela percentagem da taxa de despacho aduaneiro, cobrada sôbre o valor das mercadorias exportadas do exterior;

IV — pelas receitas previstas no art. 74;

V — pela dotação própria do orçamento da União, com importância suficiente para atender ao pagamento do pessoal das despesas de administração geral das instituições de previdência social, bem como ao complemento da contribuição que lhe incumbe, nos termos desta lei”.

A *quota* está em I, *supra*, e a *contribuição* da União é a soma de I, II, III, IV e V.

Como aos fins destas linhas só interessa a “quota” (inciso I), parcialmente definida pela Lei Orgânica como... “cobrança direta sôbre o público na forma da legislação vigente”, importa verificar, na sistemática legal dos dias correntes, a que preceitos haja, no texto, referência remissiva implícita. Emergem, então, as disposições da Lei n.º 593, de 24 de dezembro de 1948, que no seu art. 9.º, letra *c*, enuncia, *ab litteris*:

“*c*) contribuição do público, de 4% (quatro por cento) a 10% (dez por cento), sôbre as tarifas de estradas de ferro, contas de luz, gás, telefone e demais serviços públicos explorados pela empresa sujeita ao regime desta lei”.

Por agora é o suficiente à complementação da definição legal da *quota de previdência* como sendo o *resultado da cobrança de uma percentagem sôbre as tarifas de estradas de ferro, contas de luz, gás, telefone e demais serviços públicos explorados por empresas sujeitas ao regime da previdência social*.

A definição não corre perigo nem formula “nada de nôvo sob os céus da Dinamarca”, a utilização dos termos próprios de lei põe-na a salvo de quaisquer invectivas.

Sob tais características, e mais precisamente sob a forma de adicional calculado sôbre tarifas de determinados serviços explorados por empresa sujeita ao regime de previdência social — seria por demais simplista o raciocínio injurídico que visualizasse seu *fato gerador* na utilização do serviço ou no pagamento da tarifa, pelo público, porquanto, então e aí, ter-se-ia que concluir fôsse a “quota” mero adicional da tarifa ou do preço, perdurando a inconcludência, já que tarifa e preço não perfiguram espécie tributária; mas, superiormente, é de ver que não vale confundir o *momento* de carga econômica, com o *fato gerador* da incidência; o *momento* da percussão econômica é o pagamento da tarifa do serviço, mas o *fato gerador* da “quota” é a *exploração do serviço*, tanto que o contribuinte de direito da quota de previdência é a *empresa sujeita ao regime da Previdência Social*, e o usuário do serviço explorado é, exclusivamente, o seu *contribuinte de fato*, sôbre o qual o ônus econômico tributário é transferido em cheio. Só a prenotação dessa repercussão econômica do tributo já bastaria para demonstrar, com escâncaras de evidência, que a “quota” é um *impôsto* e um *impôsto* indireto, uma vez que, não sendo contribuição de melhoria, não poderia, por definição, ser “taxa”, cujo conceito não se compadece com o fenômeno da transferência do ônus.

Mas, se o aspecto não extirpasse tôdas as dúvidas, outros atalhos, de irrefragável endireitura, conduziriam à mesma conclusão, como sói acontecer ao se tentar a justaposição dos conceitos de “quota” com ambas as espécies tributárias em foco.

Confirme-se, pelo magistério de ALIOMAR BALEIRO, que

“O CTN agiu por exclusão: — tributo que se não enquadrar nos conceitos de taxa ou de contribuição de melhoria,

— é impôsto” (*Direito Tributário Brasileiro*, 1.^a ed., Forense, Rio, 1970).

Anteriormente, já se viu que de “contribuição de melhoria” não se trata; suficiente para demonstrar que se trata de *impôsto*, é buscar similitude com o conceito de “taxa”. *Primo loco*, volte-se ao Código, art. 77, transcrito:

“Art. 77 — As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito das respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou pôsto à sua disposição”.

Não se cogitando, como não se cogita, de manifestação de qualquer poder de polícia, é de ver que a União que cobra a “quota” por intermédio de sua autarquia previdenciária: a) nem sempre o faz “no âmbito das respectivas atribuições” e b) nem sempre contrapresta ou oferta serviço específico e divisível ao contribuinte, e, notadamente, *não ocorre nem uma coisa, nem outra* quando a “quota” incide: a) sobre serviço da atribuição estadual ou municipal e b) prestado ou colocado à disposição do contribuinte pelo Estado ou pelo Município ou em nome de um ou de outro — como é o caso sob foco do nosso exame. Dêsse modo, *aquêle adicional que a União pretende fazer incidir sobre o valor de taxas ou tarifas da competência e da atribuição do Estado ou do Município ou de seus órgãos ou concessionários é impôsto* por ter natureza tributária e não ser nem contribuição de melhoria, nem de taxa.

Não se pense, neste passo, que se esteja a pervagar matéria não versada nas letras jurídicas brasileiras quando se afirma e reafirma que a *quota de previdência* incidente sobre serviços municipais é *impôsto*. Tantos quantos, no Brasil, se deram ao estudo do tormentoso tema da “*parafiscalidade*”, que, alhures, comportou acesa discussão doutrinária, em virtude de peculiaridades que aqui não ocorrem, foram unânimes ao proclamá-lo, a começar pelo celebrado e já citado mestre ALIOMAR BALEEIRO, desde as *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar* (págs. 169 e seguintes) até finalmente, na sua recentíssima obra *Direito Tributário Brasileiro*, quando preleciona:

“Ora, as receitas de previdência social, no Brasil como na França, englobam mais de 80% das contribuições do empregadores, e do público em geral. *A dêste último é, iniludivelmente, impôsto*” (*op. cit.*, Ed. Forense, 1970, págs. 570/1).

Mais enfático ainda, por tirar à luz conceito incombatiível, é GERALDO ATALIBA quando diz, *ipsis verbis*:

“A Lei n.º 593, de 24 de dezembro de 1948, implicitamente invocada pelo n.º I do art. 71 da Lei Orgânica da Previdência Social — cuida de estabelecer que as *empresas sujeitas ao seu regime* arrecadarão do público uma “contribuição” (*sic*) “de 4% a 10% sobre as tarifas de estradas de ferro, contas de luz, gás, telefone e demais serviços públicos por elas exploradas. Este tributo, imprópriamente chamado “contribuição”, é efetivamente verdadeiro impôsto, porque os usuários dêsses serviços não recebem — em razão de pagá-la — serviço algum prestado pela União, direta ou indiretamente” (*Atualização do Estudo da Quota de Previdência, in Revista de Direito Público*, vol. 4, pág. 173).

Para que se compusessem os pressupostos de identificação da “taxa” exigidos pelo Direito Positivo Brasileiro vigente (art. 19, item II, da Constituição Federal e art. 77 da Lei n.º 5.712, de 1966), seria necessário que a “quota” fôsse

“Auferida pelo poder público para custeio de certos e determinados serviços ou atividades públicas e cujo suprimento se condiciona à utilização, disposição ou solicitação por pessoas individualizadas do funcionamento dos ditos serviços ou atividades” (cf. AMÍLCAR DE ARAUJO FALCÃO, *Introdução ao Direito Tributário*, Rio, 1959, pág. 150).

Agora é de ver que para que se diagnostique a “taxa”, há que se estabelecer, antes, o correlacionamento entre o pagamento da obrigação tributária e o funcionamento, em razão de quem paga, de determinado serviço ou utilidade, daí, falar-se em “especificidade” e “divisibilidade” de disposição ou de uso do serviço ou da utilidade por parte daquele que contribui para o poder público que presta ou oferece. Transladem-se as noções: o “público” que paga o adicional, denominado “quota de previdência”, e que, portanto contribui para o custeio do serviço previdenciário mantido pela União, não usa, não goza nem tem à sua disposição o mencionado serviço; por sua vez o órgão que presta o serviço, e que é contribuinte de direito da mesma “quota”, muito menos frui ou tem à disposição própria os mencionados serviços que a “quota” intenta ajudar a custear. Logo, e a conclusão é forçosa, *se a quota de previdência pertence ao gênero tributo, especificamente há de ser impôsto porque não é nem contribuição de melhoria, nem taxa*:

Como queríamos demonstrar.

Contrastes de Constitucionalidade.

Como anteriormente já se teve ocasião de referir, o tema da imuniidade das autarquias já se encontrara entre os princípios sacrais da Carta

Constitucional de 46, extraído que foi como corolário lógico do conjunto do preceito expresso que punha a salvo da incidência de impostos federais, estaduais e municipais, os bens, as rendas e os serviços da União, dos Estados e dos Municípios (art. 31, V, a, da Constituição de 46), anotando-se que o assunto, objeto de elaboração doutrinária e jurisprudencial longa e paciente, enflorando, no seu trato, nomes dos mais ilustres em nossas letras jurídicas, teve final consagração e aceitação unânime da consciência jurídica do País, como se vê:

a) HELI LOPES MEIRELES, *verbis*:

“A autarquia integra o organismo estatal; a entidade para-estatal se justapõe ao Estado, sem com êle se identificar. Aquela é intra-estatal, esta é extra-estatal. A autarquia está no Estado...” (*Direito Administrativo Brasileiro*, pág. 281, 1.^a ed., Forense, Rio).

b) SÉRGIO FERRAZ, *ab litteris*:

“...tais entidades (as autarquias) mais não são que mera descentralização da própria União, do Estado ou do Município” (*in Revista de Direito da Procuradoria Geral*, vol. 15, pág. 351).

c) GUILHERME ANTUNES BATISTA, esgotando a matéria em rebuscado lance às letras jurídicas que, aqui e alhures, versaram o tema, tais como: BIELSA, *Derecho Administrativo*, pág. 494, CARLOS MEDEIROS DA SILVA, *Revista Forense*, vol. 155, págs. 14, TITO PRATES DA FONSECA, *Autarquias administrativas*, 1935, pág. 70; FRANCISCO CAMPOS, *Pareceres*, págs. 207 e segs., DIOGO FIGUEIREDO MOREIRA NETO, *Rev. de Dir. da PRG*, vol. 16, pág. 440, concluiu em alto diapasão:

“Consistindo as autarquias mero processo de descentralização, com o fim precípua de substituir a administração geral na execução de serviços técnicos ou especiais, não há como deixar de reconhecer, aos entes administrativos, os mesmos privilégios das entidades matrizes” (*in Revista de Direito da Procuradoria Geral*, vol. 18, pág. 210).

Se o advento de tais e inobjetáveis conclusões resultaram de irresponsáveis premissas jurídicas insertas no Texto Máximo de 46, é de ver que a norma vigente, em verdadeiro processo de “recepção legal”, adotou o princípio, agora no contexto expresso do art. 19, inciso III, letra a e respectivo § 1.^o da Constituição de 1967, com a redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional n.^o 1, de 17 de outubro de 1969:

“Art. 19 — É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

- I —
- II —
- III — Instituir impostos sobre:
 - a) o patrimônio, a renda ou os serviços, uns dos outros;
 - b)
 - c)
 - d)

§ 1.^o — O disposto na alínea a do item III é extensivo às autarquias, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou dela decorrentes; mas não se estende aos serviços públicos concedidos, nem exime o promitente-comprador da obrigação de pagar o imposto que incidir sobre imóvel objeto de promessa de compra-e-venda”.

Como a consagração da *imunidade recíproca*, passou a incluir, *in expressis*, as autarquias, “no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou dela decorrentes”, a *inconstitucionalidade* da cobrança da “quota de previdência” em relação aos serviços prestados pela SURSAN terá esgares de aberração tão logo se prove que tais ou quais serviços estejam vinculados às finalidades da criação autárquica ou sejam decorrentes dessas mesmas finalidades. *In casu*, não serão precisos ademanes de convencimento: remetam-se os inconvictos às normas da Lei estadual n.^o 899, de 28 de novembro de 1957, art. 4.^o, *verbis*:

“Art. 4.^o — É criada a Superintendência de Urbanização e Saneamento (SURSAN), nos termos desta Lei e seu Regulamento, com personalidade jurídica e autonomia financeira, à qual se incorpora o atual Departamento de Esgotos e Sanitários e, progressivamente, os Departamentos de Limpeza Urbana e Água”.

Eis pois que, sem ser necessário ir à minúcia, ao plano da objetividade rechã, há que considerar a existência de serviços prestados pela SURSAN em acepção de essencialidade finalística: a princípio, os de água e esgotos, saneamento e limpeza urbana, e outros em decorrência do respectivo desdobramento, tais como alguns que se alinharam a fls. 3 do processo administrativo n.^o 07/804.097/69, os de remoção de excesso de lixo, de detritos, de animais mortos na via pública, de incineração de lixo e de manutenção de vazadouros. A “quota” incidente sobre o preço de execução de quaisquer deles, tem, como já se demonstrou, caráter de “imposto”, e, por daí, enquanto e quando executados pela SURSAN

estarão a salvo da equivocada majoração percentual por força de manifesta imunidade constitucional.

O exame da matéria por outro fulcro de força constitucional aparelhada não é menos desencantador para os arautos da malsinada cobrança.

Anteriormente se teve ocasião de frisar que a "quota de previdência" outra cousa não é, senão, *impôsto indireto* sobre a exploração de determinados *serviços* através de empresas sujeitas ao *regime* de previdência social.

Ninguém se lembrará, por certo, de negar à União o direito de legislar sobre Previdência Social, nem muito menos de lançar tributos sobre atividades que lhe são inerentes em virtude de competência constitucional primária, sobre: "serviços de transportes e comunicações" e sobre a "produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica" (incisos VII e VIII, do art. 21 da Constituição vigente); e, podendo como pode "explorar diretamente ou mediante concessão os serviços de telecomunicações, os serviços de instalações de energia elétrica, de navegação aérea e de vias de transporte entre portos marítimos e fronteiras nacionais ou que transponham os limites de Estado ou Território" (letras *a* até *d* do inciso XV do art. 8.º), é curial que, conseqüentemente, possa lançar e exigir o impôsto denominado "quota de previdência", sob a forma de alíquota majorativa das tarifas respectivas, e, isso, e justamente isso, é o que está inscrito no art. 9.º da Lei n.º 593, de 1948, em pleno vigor, porque não suscitante de conflitos com a nova Carta. Releia-se o preceito:

"contribuição de 4% a 10% sobre as tarifas da estrada de ferro, contas de luz, gás, telefone e demais serviços públicos explorados por empresa sujeita ao regime desta lei".

Há, como se infere, revogação parcial na alusão às tarifas de estradas de ferro. A época, as estradas de ferro do país eram tôdas exploradas pela União, por si ou por concessionárias suas. A nossa Lei Máxima já o não implica, a menos que a estrada de ferro ligue portos marítimos a fronteiras ou localidades cujo trajeto imponha a transposição dos limites territoriais do Estado ou no Território (cf. letra *d*, inciso XV, do art. 8.º). Se isso não se dá, a competência para a exploração do serviço será ou do Estado ou do Município, por si ou por concessão de cada um dos quais. É momentosa a distinção. Acaba de se levantar questão em tôrno da encampação ou da cessação da concessão para explorar o serviço de transporte de passageiros pela Estrada de Ferro que conduz, nesta cidade, ao alto do Corcovado, e, ninguém nesta altura dos acontecimentos, em são juízo e limpa a mente, virá negar competência ao Governo Estadual da Guanabara para resolver o caso em foco, nem muito menos chamar à fala os Podêres Públicos da União, isto, pela superior razão de ser o mencionado serviço da competência do Estado, e não da União, assim como à União não compete lançar impôsto sobre "serviços de transporte e comunicações, *estritamente* municipais" — como é o caso do Estado-

Município da Guanabara. É o que está escrito e implícito do enunciado do inciso VII do art. 21 da Carta Magna, *ab litteris*:

"Art. 21 — Compete à União instituir impôsto sobre:

.....
VI — serviços de transportes e comunicações, *salvo* os de natureza *estritamente* municipal" (grifamos).

Quanto às demais referências expressas na Lei n.º 593, de 1948, vê-se a notável compatibilidade com os mandamentos constitucionais, eis porque perduram e vigoram. No que tange, porém, à interpretação da alocação "*e demais serviços públicos explorados por empresa sujeita ao regime desta Lei*", é preciso examiná-la *cum grano salis*. É de ver que a exploração de serviço público por "empresa" só se pode visualizar mediante processo de *desafetação*, vale dizer, de autorização ou de concessão, e, portanto, por permissonárias ou concessionárias do serviço; ora, para que a permissão ou a concessão se dê, pressuposto necessário é que o Poder concedente seja o titular da atribuição competencial do serviço, porquanto seria incivil que quaisquer das pessoas políticas se arrogasse o direito de delegar ou de contratar a exploração de determinado serviço que lhe não competisse por atribuição própria, como o caso da União vir a dar, em concessão, serviço público dos Estados ou dos Municípios e vice-versa. Assim a "quota de previdência" pretendida cobrar contra a SURSAN, é, neste aspecto, *novamente inconstitucional*, porque falecem à União e à sua autarquia previdenciária, em conseqüência, poder e competência para tributar o serviço de natureza municipal, e não é a autarquia estadual, nem permissonária, nem concessionária de serviço público federal.

Aliás, sob o enfoque, a pretensão tem aspectos de veraz monstruosidade, como, até por algumas vezes, causticamente, demonstrou-os o Prof. GERALDO ATALIBA, *in op. et. loc. cit.*:

"No caso, os serviços públicos são concedidos pela *Prefeitura*. Em face de atuações concretas da Prefeitura, diretamente referíveis aos munícipes, êste pagam taxas à Prefeitura; e é só. Os únicos serviços de que se cuida aqui são municipais. As taxas daí decorrentes são *crédito* e não *débito* da Prefeitura".

E ainda:

"Vê-se na verdade que o que justifica a competência para a União exigir tal impôsto sobre certas "tarifas" é o fato de o serviço a que elas correspondem ser explorado por concessionárias suas...".

É há mais: não é só a singela circunstância de se tratar de cobrança de impôsto, pela União através de sua autarquia previdenciária, contra autarquia estadual e não contra empresa concessionária, que patenteia a inconstitucionalidade e a exorbitância; há aspectos teratológicos mais disformes, já que o lançamento de tributo *sobre serviços* é da competência *exclusiva* do Município, nos precisos termos do art. 24, inciso II da Constituição de 1967, pôsto que, como anteriormente já se disse, não se tratando de “serviço compreendido na competência tributária da União”, uma vez que êstes são, exclusivamente, aquêles que encontram consonância com a competência tributária constitucional, resulta não poder a União, sem usurpação de atribuição, pretender embolsar tributo destinado a abastecer o Erário menor. Em ordem dêsse raciocínio, se a exploração do serviço e o serviço em si mesmo não subentendem a atribuição de outra pessoa jurídica de direito público, confinando-se como atribuição do peculiar interesse do Município e como fato gerador do chamado impôsto sobre serviços, de exclusiva competência municipal, *inconstitucional* será a cobrança contra a autarquia do Estado-Município (SURSAN), que, inclusive, por não ser *empresa* privada, mas entidade pública, porta, como parte integrante do Estado da Guanabara, as pefaladas prerrogativas tributárias constitucionais.

Há quem elucubre, à guisa de justificar a malsinada cobrança da “Quota de Previdência” contra Municípios e incidente sobre serviços municipais, a evasiva de se tratar de “tributo federal do qual a Municipalidade ou alguém em seu nome seja mero agente arrecadador”. Nada mais friável e menos convincente. A objurgatória, como atrás já se demonstrou, intenta mascarar o fenômeno da repercussão econômica do impôsto indireto, famigeradamente inconstitucional; mas, se assim não fôsse — o que só se admite pelo amor à discussão — a *inconstitucionalidade* perduraria com igual intensidade de força escorchante, pois *nenhuma pessoa jurídica de direito público pode ser obrigada a arrecadar tributo de outra*. É o que se deprende do art. 18, § 3.º, da Carta de 46, do art. 19, § 7.º, da Constituição de 67, com sua primitiva redação, e do § 3.º do art. 13 da Constituição de 67, com redação dada pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1969: *a delegação de poderes de uma pessoa política para outra pessoa política* (União, Estado e Município) *depende, sempre, de acôrdo ou convênio, verbis*:

“Art. 13 — Os Estados organizar-se-ão e reger-se-ão pelas constituições e leis que adotarem, respeitadas, dentre outros princípios estabelecidos nesta Constituição, os seguintes:

.....
 § 3.º — A União, os Estados e os Municípios poderão celebrar convênios para a execução de suas leis, serviços ou decisões, por intermédio de funcionários federais, estaduais ou municipais”.

Se o *convênio* já pressupõe, necessariamente, convergência de vontades, prenote-se que a *potestatividade* é taxativa na alocação “poderão cele-

brar convênios” (*supra*). O “poder de celebrar” é tão constitucional quanto a necessidade de adjunção de vontades no sentido da celebração do convênio; aliás, se não fôsse assim, não prevaleceria a regra da não delegação (*sic*) e tôda a preceituação minudente e instituidora do Estado Federal estaria abrogada, fazendo-se da distribuição constitucional de competências, meros rótulos de fancaria sobrepujáveis pelas vontades mais ou menos adstringentes de eventuais ascendências dos ocupantes do Poder Político.

Ante a irreprochável conclusão de que só o *convênio* legitimaria a pessoa política quanto à arrecadação de tributo de outra e de que sem o *convênio* não é possível, nem à lei, a prática da violência contra os Estados: e/ou contra os municípios — não se diga ser possível contra a autarquia: a) porquanto já se demonstrou, quanto a estas, gozarem dos mesmos direitos e privilégios da pessoa-matriz, salvo preceituação constitucional de restrição; b) porquanto a lei complementar vigente, no caso o Código Tributário Nacional, prevendo como prevê que “não constituirão delegação de competência” (proibida), “o cometimento, a *pessoa* de direito *privado*, do encargo ou da função de arrecadar tributos” (nossos, os grifos) — é fácil concluir que sendo, como é, a autarquia pessoa jurídica de direito público e não de direito privado, o mesmo cometimento é impossível, por constituir *delegação de competência vedada*, exceto nos precisos termos do § 3.º do art. 13 da Carta em vigor, isto é, mediante *acôrdo prévio de vontades*.

Dêsse modo, pretender que o Estado-Município da Guanabara, por si ou por sua autarquia (SURSAN), seja mero agente arrecadador do impôsto federal (*sic*) denominado “quota de previdência”, não é mais que rematada esdruxulia, exatamente por que *pretensão constitucionalmente impossível*.

Outros, com igual desaviso mas estertorados na avalanche de argumentos contrários, argüem que a competência constitucional da União para exigir a “quota” estaria no inciso I do § 2.º do art. 21 da Lei Maior, quando edita:

“§ 2.º — A União pode instituir:

I — Contribuições, nos termos do inciso I dêste artigo, tendo em vista a intervenção no domínio econômico e o interesse da Previdência Social ou de categorias profissionais”.

Initia verba, assinale-se a adstrição do poder de instituir contribuições, aos “termos do inciso I dêste artigo” (21), que reza:

Art. 21 — Compete à União instituir impôsto sobre:

I — Importação de produtos estrangeiros, facultado ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhes as alíquotas ou as bases de cálculo”.

Daí se vê que a referência do § 2.º a “contribuições”... “do interesse da Previdência Social” se circunscreve à competência impositiva sobre

“a importação de produtos estrangeiros”, e em segunda demão, anote-se a diferença conceptual nítida entre: “*quota*” e “*contribuições*” de Previdência Social.

Como já se teve ocasião de frisar, “*contribuição*” e “*quota*” constituem parte “da receita de custeio da Previdência Social”, sendo as primeiras arrecadadas em função do *vínculo laborativo* autônomo ou não, incidindo percentualmente “sobre o valor do trabalho prestado”, e a segunda, “*quota de previdência*”, ônus econômico que “grava o público em geral, parte como apostador de corridas de cavalo”, parte como consumidor de bens importados, “parte como usuário de serviços que a lei enumera” (cf. Lei n.º 3.807, 1960).

As “*contribuições para a Previdência Social*”, portanto, aquelas que condizem com a prestação de serviços, obrigando e onerando de modo proporcional, idêntico, quem presta o serviço (empregado) e quem o recebe (empregador), têm insofismável caráter de *taxa*, porquanto, em virtude da *obrigação legal cogente de contribuir*, a União coloca à disposição dos contribuintes os serviços analiticamente estruturados no Regulamento Geral da Previdência Social. Aqui, e somente, discute em parte a doutrina pátria: A. BUYS DE BARROS, contradizendo ALDOMAR BALEEIRO, sustenta que, *verbis*:

“Quanto à parte de responsabilidade do empregador, ela incide precisamente no conceito de impôsto, visto que a par da obrigatoriedade de que se reveste tal pagamento, é certo não caber ao empregador qualquer retribuição sob a forma de seguro social” (*Um Ensaio sobre a Parafiscalidade*, 1956, pág. 82).

Embora não seja pertinente decidir-se aqui se a “*contribuição*” é *taxa* ou *impôsto* quando cobrado do empregador, valeria uma palavra em prol da convicção esposada pelo eminente fiscalista Min. ALDOMAR BALEEIRO, no sentido de ser *taxa*: a) porque o empregador-contribuinte tem, hoje, da Previdência Social e à sua disposição, serviços médicos (“seguro-saúde”) e toda uma gama de benefícios decorrentes de sua qualidade de *segurado* da Previdência Social, e b) porque, para a conceituação tributária, não é influente que o empregado, também *segurado*, tenha ou receba, em contrapartida de sua contribuição, maior quantidade dentre os serviços postos à disposição.

De qualquer maneira, o que se evidencia é que sob a denominação de “contribuintes” contida no art. 21 da Carta Constitucional não se inclui a “*quota*”, porque a contribuição é *taxa* e sob a forma de *taxa* pode ser cobrada à sirga da equivalência do serviço utilizado ou pôsto à disposição, em tese, às inserções constitucionais vinculatorias do poder de lançá-la e, o que se não dá com a *quota* que é *impôsto*, e como *impôsto* não escapa, cobrá-la, nos limites e auto-limites dos preceitos examinados, em virtude dos quais e principalmente, não pode a União, por si ou por sua autarquia

(INPS) lançar ou cobrar a quota de previdência, contra a SURSAN, autarquia que é do Estado-Município da Guanabara.

Aspectos práticos objetivos

A trasladação das conclusões téticas retro-sustentadas para o plano da prática não exaure as feições repulsivas do rosto da pretensão do INPS, perfigurada na autuação que originou as presentes reflexões. Há mais e muito mais.

Comece-se pelo malvertido Regulamento da Previdência Social (Decreto n.º 60.501, de 14 de março de 1967) que, igualmente aos Decretos anteriores de igual regulamentação, é um verdadeiro somatório de inconstitucionalidades repetidas, muito especialmente na referência ao disposto, atualmente, no art. 166, que intenta definir a participação da União no “Fundo de Custeio da Previdência Social”, assim:

“Art. 166 — A contribuição da União será constituída:

1) pelo produto das seguintes taxas, cobradas diretamente do público, sob a denominação genérica de “*cotas de previdência*”, na forma da legislação específica com as majorações determinadas no art. 3.º, e, da Lei n.º 2.250, de 30 de junho de 1954, no art. 4.º da Lei n.º 3.593, de 27 de julho de 1959, e no art. 34 da Lei n.º 4.863, de 29 de dezembro de 1965:

a) 10% (dez por cento) sobre as tarifas de estradas de ferro, carris, transportes aéreos, portos, luz, gás, telefone, telegrafia, radiotelefonía, radiotelegrafia, radiodifusão, água, esgotos e outros serviços públicos explorados diretamente pela União, Estado, Território, Municípios, suas autarquias, entidades particulares, empresas ou agrupamento de empresas (art. 9.º, c, da Lei n.º 593, de 24 de dezembro de 1948, e arts. 1.º, 8.º, e, e 10 do Dec. n.º 20.465 de outubro de 1931)”.

O edito regulamentar é monstruoso, senão teratológico: no que repete a norma regulamentada (*sic*) é tão *inconstitucional* como ela mesma segundo tudo quanto, no plano da tese, já se demonstrou exaustivamente, e, no que, a pretexto de regulamentar explicitando a norma, *extravasa* o seu conteúdo, é, superiormente, *inconstitucional*:

- a) porque, como regulamento, invade matéria *reservada* ao trato da lei; e
- b) porque enuncia regra que nem a própria lei ordinária poderia criar.

A comprovação de que, “como regulamento”, exorbita do conteúdo legal a que deveria estar adstrito, não demanda nenhum esforço interpretativo; é questão de mero confronto:

1.º — no lugar de “empresas sujeitas ao regime desta lei” (letra c, art. 9.º da Lei n.º 593, de 24 de dezembro de 1948), o Regulamento insere: “União, Estados, Municípios, suas autarquias, entidades particulares, empresas ou agrupamento de empresas”!

2.º — quanto ao Dec. n.º 20.465, de 1931, revogado e multi-extinto por *anticonstitucionalidade*, é de ver que o seu art. 1.º falava em “serviços públicos... quando explorados pela União, pelos Estados, pelos Municípios ou por empresas, agrupamentos de empresas ou particulares”, exclusivamente para dizer que “terão, obrigatoriamente, Caixas de Aposentadoria e Pensão”, e não para dizer que, apesar de serem exploradas por tais ou quais pessoas, essas mesmas pessoas devessem contribuir para a Previdência Social da União, embora não estivessem submetidas ao regime da Previdência Social federal, inclusive e até pelo fato de terem Caixas de Aposentadoria e Pensão, criadas e mantidas pelo Estado ou pelo Município! Frise-se, aliás, que neste particular o Dec. n.º 20.465, agora a parte final do art. 1.º, que subordinava, administrativamente, todas as Caixas do “Conselho Nacional do Trabalho” (hoje, inexistente) nada teria de repelente, senão o gibão rôto e surrado com que se vestia uma norma que terá ganho roupagem nova nas disposições da Lei n.º 3.807, de 1960! Realmente, não seria de proscrever-se a regra que mandasse ou continuasse mandando que os serviços públicos, quer da União, quer dos Estados ou dos Municípios, mesmo se explorados por particulares, tivessem um organismo de seguridade social (assistência e pensão) de amparo aos seus servidores ou empregados, e isso é tudo o que *estêve* contido no art. 1.º do Dec. n.º 20.465... Hoje, *sub ipso thema*, o que há é que *todo o mundo que trabalha tem direito a ter seguro social*. Como se vê, o conteúdo do art. 1.º do Dec. n.º 20.465 seria uma regra encanecida, mas nem por isso desprezível, senão, antes, respeitável... Mas essa mesma regra é absolutamente diferente da pretensão emergente no Regulamento de cerca de 40 anos mais tarde, querer submeter “Estado, Município e suas autarquias” ao regime da Previdência Social da União!!!

Em remate, aduza-se que os arts. 8.º, letra e, e 10, do sepultado Dec. n.º 20.465 nem de leve aludem a qualquer entidade de direito público interno... reservando-se, cauta e pudicamente, a referirem-se a “empresas”.

Bem assim, a verificação de que o conteúdo do art. 166, inciso I, letra a, do Regulamento da Previdência Social, ao incluir os serviços públicos “diretamente explorados... pelos Estados, Territórios e suas autarquias”, está, não só exorbitando a pauta da lei regulamentada, mas impondo obrigação que *nem a lei ordinária* poderia criar, é, também, por sua vez, fácil de dilucidar, passando-se a palavra, em cobertura fidelíssima do quanto se sustenta, a CELSO BANDEIRA DE MELLO, ao comentar certos dispositivos da Lei n.º 3.807, de 1960, *ab litteris*:

“Os textos indigitados pretenderam investir as autarquias federais previdenciárias, no trato com pessoas políticas, de poderes absolutamente inaceitáveis, por inconvenientes com a estrutura constitucional brasileira”

.....
“O desenho constitucional de Estados e Municípios é incompatível com arremetidas dessa ordem. Os dispositivos referidos são inconstitucionais porque ofendem a própria estrutura do nosso sistema federativo”.
.....

“Não seria possível que uma entidade *política* investida de tão elevado *status* na Federação pudesse sofrer interferências, em seus órgãos, fora das hipóteses prefiguradas na Lei Fundamental” (*Natureza Jurídica das Autarquias*, pág. 517).

Realmente, se o “serviço público”, ante repartição constitucional de competência, é explorado pelo Estado ou pelo Município ou pela autarquia de um ou de outro, não pode vir a União, nem por si nem por autarquia sua, pretender lançar “impôsto” sobre a mesma exploração, nem muito menos transformar tais pessoas em agentes arrecadadores dêsse tal impôsto, salvo convênio prévio, e nem, diminutamente que seja, pretender arrecadar tais entradas.

Em abordamento de outra faceta, observe-se que a própria *lei regulamentada*, isto é a chamada “Lei Orgânica da Previdência Social” (n.º 3.807, de 1960), para o efeito de “contribuição” (aspecto laboral exclusivo),

“...em seu art. 70, vincula, apenas, “os Municípios cujos servidores e empregados se compreendem no regime desta lei”. Ora, se um Município tem regime previdenciário próprio, *não se compreende no regime da Lei Orgânica da Previdência Social*” (cf. GERALDO ATALIBA, *loc. cit.*, pág. 171).

O preceito tem absoluta consentaneidade teleológica, tanto que cobre a lacuna de não deixar ao desamparo “servidores e empregados” de Municípios que não disponham de organismos *previdenciários* próprios, e, assim, sujeitando os Municípios e os seus servidores e empregados à contribuição (*taxa*) de *Previdência Social*, a União, por sua autarquia (INPS), *em contrapartida* oferece e põe à disposição os serviços da Previdência Social que mantém. Isto, *initia verba*, nada tem que ver com a quota de previdência, a qual, como já se enfatizou, é outra coisa, tem diversa natureza (impôsto) e obedece a outras regras, e isto mesmo em seguida demonstra que podem existir *Municípios e seus servidores ou empregados que não estejam* sujeitos ao regime da Previdência Social da União, justa e exatamente em virtude de, eventualmente, o Município *ter, manter e custear órgão próprio* de previdência social, como é, o caso do *Estado da Guanabara*, Município-Estado que tem, mantém e custeia *órgãos previdenciários seus próprios* (IPEG, IASEG, etc.), de onde resulta não ser *nem legal, nem justo* que, mediante exploração de serviço constitucionalmente *seu*, e contribuição de servidores e empregados *seus*, se veja com-

pelido, éle próprio Município-Estado ou sua autarquia (SURSAN), a pagar "quota" para a Previdência Social que não seja a sua própria.

Aliás, o que se depreende da leitura do art. 3.º da Lei n.º 3.807, de 1960, é que o regime próprio de Previdência Social *exclui* a aplicação das normas que disciplinam a Previdência Social da União.

Além de tudo, o inconsiderado Regulamento não poderia extrapolar a pauta da lei, que se limita à referência a "empresa" — pessoa jurídica de Direito Privado em cujos moldes não se enquadra a SURSAN — autarquia do Estado-Município da Guanabara, pessoa jurídica de Direito Público Interno.

Há ao que parece indisputável confusão em tudo isso: o serviço é municipal, explorado pelo Município-Estado através de sua autarquia; o mesmo serviço não está incluído entre aqueles que a Constituição sujeita ao poder impositivo da União; eis que vem a União, por sua autarquia INPS, e lança um impôsto (quota) contra a autarquia municipal (SURSAN), cujo impôsto onera e sobrecarrega, não o cidadão, o ser-contribuinte, mas o munícipe, pois nesta qualidade é que éle, munícipe, utiliza e paga o serviço onerado — tudo isso, a pretexto de manter o sistema da Previdência Social Federal, em visível e canhestro detrimento dos cofres da Previdência Social do Estado-Município!

Por último não se intente reabrir cediça discussão que, utilizando-se do ambíguo prefixo *para* (próximo, semelhante, parecido), compôs o termo *parafiscalidade* e a expressão "contribuição parafiscal", a fim de, por via oblíqua, legitimar e justificar tôda espécie de cobrança cogentemente imposta pelos Podêres Públicos ou por outrem em nome destes, mesmo as mais despauteradas, trazendo de embrulho, num só cesto jaculatório, verdades e meias-verdades, arremessadas à *la diable* contra pávidos e inexpertos.

Já não há mais razão de ser para vacilar ou temer:

"Tôda vez que a carga parafiscal recair em alguém, diretamente ou por repercussão, que nada aufira pelo respectivo pagamento, tratar-se-á de *impôsto*; se houver, porém, uma contraprestação de que se beneficie o contribuinte obrigatório, estará caracterizada, na carga parafiscal, a figura tributária da *taxa*" (A. B. BUYS DE BARROS, *in Um Ensaio sobre a Parafiscalidade*, 1956, págs. 84).

A transcrição supra, que sincretiza o pensamento e a conclusão, não só do ilustre monografista como de tantos publicistas pátrios quantos dela se tenham ocupado, deixa claro que, em termos de "parafiscalidade", haverá sempre espécie tributária e que, portanto, o fato de dever-se ou não dever-se a "contribuição" (*sic*), há de se resolver *no cabimento da incidência do tributo* (impôsto ou taxa) *sob tôdas as condições constitucionais limitadoras de sua criação e de sua arrecadação* (confira-se em ALIOMAR BALEEIRO, *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, 2.ª ed., 1960, págs. 247 e seguintes).

Em função dessa colocação do assunto que não parece mais de contradita válida, foi que prelecionou MILTON CAMPOS, *verbis*:

"Por isso mesmo não pode invalidar essa argumentação a moderna teoria da *parafiscalidade*, que se caracteriza pela *atribuição do poder fiscal do Estado a autarquias ou instituições* autônomas de serviço público para a realização de objetivos públicos destacados ou descentralizados. A organização administrativa, em nossos dias, pela sua crescente complexidade, utiliza cada vez com mais freqüência êsse processo, e, muitas são, entre nós, as entidades públicas dotadas de atribuição fiscal. *Mas sempre será necessário que a capacidade tributária esteja na lei instituidora ou em leis posteriores* e só nos termos de tais leis se exercerá" (*in Revista Forense*, vol. 145, pág. 74).

Ora, *in casu*, a "capacidade tributária do INPS" não poderia decorrer de "atribuição do poder fiscal" da União, até pela comezinha ressalva do princípio "*nemo transferre potest plus quam ipse habet*" e daí, não poder estar, dita capacidade, nem na "lei instituidora", nem nas "leis posteriores".

É o *quantum satis* à flagrância da *inconstitucionalidade do art. 166, n.º I, letra a, do Regulamento Geral da Previdência Social*, porque:

- a) *Ultrapassa os limites da lei;*
- b) *Malfere as inserções constitucionais referidas.*

Versando o caso concreto do Processo n.º 07/809.946/69, ajunte-se a tanto o quanto já se disse no Parecer aprovado nos autos do Processo n.º 07/804.097/69 e ao que, supra, em termos genéricos já se tem por assente, que nas hipóteses dos itens 1 a 11 nem sempre se denotaria a execução de "serviço público", pois, *verbis*:

"O único critério válido para reconhecer a existência de serviço público consiste em perquirir a vontade legislativa, como preconiza JÉZE" (cf. CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELO, *ap. cit.* n.º 171);

e, em conseqüência, o discrimine casuisticamente contrastado levaria à conclusão de que alguns incisos poderiam ter afecção com o serviço público, por se referirem à *remoção obrigatória de lixo*, e encontrariam respaldo no que concerne à "*limpeza urbana*", entendida esta como a remoção do sobejo da propriedade particular e do exercício de atividades sujeitas à regulamentação pelo Poder Público do Estado da Guanabara; no entanto, outros incisos se referem a serviços tipicamente *particulares*, porque só

facultativamente sua execução pode ser avençada com a SURSAN, e, principalmente, porque não condizem com nenhuma feição de "limpeza urbana".

A cobrança da "quota de previdência" sobre o preço desses serviços seria, então, não somente *inconstitucional*, como *ilegal* — porquanto, agora, na feição especial de que se reveste o problema, *nem mesmo se trataria de execução de serviço público* — caráter que a lei exige para legitimar (*sic*) a cobrança.

Inclusive — argumente-se — que a aberração contida na pretensão da cobrança não resistiria nem mesmo a um juízo lógico no plano econômico — eis que, se determinado serviço, o particular pode *facultativamente* contratar com a SURSAN ou com outro particular, seria incurial e incivil que viesse a contratar com a SURSAN pôsto que este mesmo preço, *in casu*, viesse majorado em oito por cento (8%) correspondente ao *impôsto (!) federal (!) denominado "quota de previdência" (!)*. Não há sofismas, a menos que se houvesse como razoável que a margem de lucro que o serviço estadual pudesse ter, viesse de ser absorvida, no todo ou em parte que seja, pela *autarquia federal* que, sem lógica, sem razão e sem direito,

- a) participaria da renda de um serviço que não é seu, nem da União a que se adjunge;
- b) não daria em troca, coisa alguma, nem ao que paga o serviço, nem ao que explora o serviço!!!

Tanto pelo quanto se tenha *não ser público o serviço, facultativamente* — e a faculdade está no interesse do particular — executado pela SURSAN, é também *ilegal a cobrança da "quota de previdência"*.

Uma última palavra de cautela e resguardo dos superiores interesses da autarquia estadual: o auto-de-infração que instrui o Proc..... n.º 07/809.946/69 não foi impugnado administrativamente. Há duas vias de acesso a combatê-lo no plano judicial: o mandado de segurança e a ação ordinária de carga declaratória negativa. A escolha convolaria juízo de conveniência da Alta Administração, mas entendo do meu dever alvitrá-la, porquanto não me parece aconselhável que, ao malsofrimento da desarrazoada autuação, se venha a somar o ônus da posição defensiva numa eventual demanda judicial pela cobrança que, à base de sereníssima convicção, tenho como *ilegal e inconstitucional*.

Dixit, sub censura.

Rio de Janeiro, 4 de junho de 1970.

MARCUS MORAES
Procurador-Chefe
da Procuradoria Fiscal

TOMBAMENTO. LOCAIS DE INTERESSE PAISAGÍSTICO. DOMÍNIO DA UNIÃO. COMPETÊNCIA DO ESTADO

Preocupa-se a Divisão de Patrimônio Histórico e Artístico com o problema relativo às construções feitas na Praia do Grumari, mediante autorização, ao que se informa, da Capitania dos Portos. O local, situado em faixa do domínio da União, apresenta interesse paisagístico, e por isso quer a Divisão preservar-lhe o aspecto natural. A medida própria seria, obviamente, o tombamento, nos termos do art. 1.º, n.º III, do Dec-lei n.º 2, de 11-4-1969. Surge, porém, a questão jurídica: tem o Estado competência para tomar bens federais?

É esse o *punctus pruriens*. A fls. 6, decerto, formulam-se duas outras indagações, mas de menor relevância. Estão, aliás — diga-se com a devida vênia —, inadequadamente postas. Não há que cogitar de "auto-aplicabilidade" do disposto no art. 3.º, n.º II e § 1.º, do Dec-lei n.º 2 "em relação aos terrenos de marinha ou qualquer outro imóvel pertencente ao domínio da União". Tal maneira de dizer é manifestamente equívoca; o que se tem de verificar é se pode o Estado proceder ao tombamento compulsório de bem federal, e mais se, no caso afirmativo, incidem as normas do Dec-lei n.º 2.

Tampouco se tratará de saber se algum órgão estadual é competente para "fazer cessar" as autorizações expedidas pela Capitania dos Portos — pergunta apenas respondível com o mais óbvio e redondo "não". Trata-se, isto sim, de saber se a autorização da Capitania dos Portos, *por si só*, legitima as construções porventura erguidas em terreno pertencente à União, preexcluindo a necessidade, ou até a possibilidade, de contrôlo por parte da Administração estadual, à luz das regras que disciplinam o direito de construir, insertas ou não em texto editado para proteção do patrimônio histórico, artístico e paisagístico do Estado.

2. É tradicional em nosso direito a atribuição de competência *concorrente* à União e aos Estados-membros para a adoção de providências tendentes a preservar os bens de valor histórico, artístico e paisagístico. Expressa já era a respeito a Constituição de 1934, cujo art. 10 assim dispunha:

"Art. 10 — Compete concorrentemente à União e aos Estados:

-
- III — proteger as belezas naturais e os monumentos de valor histórico ou artístico, podendo impedir a evasão de obras de arte.
-"

A Carta de 1937 acrescentou referência aos Municípios:

Art. 134 — Os monumentos históricos, artísticos e naturais, assim como as paisagens ou os locais particularmente do-