



NOTA TÉCNICA n.º 010

Brasília, 03 de setembro de 2002.

CONSIDERAÇÕES SOBRE A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS INATIVOS E SUA CONSTITUCIONALIDADE

I. CONTEXTO HISTÓRICO

Um dos temas mais replicados na história recente do ordenamento jurídico brasileiro refere-se à possibilidade de os entes públicos instituírem contribuição previdenciária de seus servidores inativos, tratando-se de questão extremamente árida em razão, principalmente, da carência de informação que envolve a matéria.

2. Credite-se toda controvérsia ao tratamento histórico dispensado às questões ditas previdenciárias, haja vista que desde o tempo do Império a previdência do servidor público foi utilizada como o objetivo de consolidar os projetos de governo daqueles que exerciam o poder.

3. A partir dessa ótica, explica-se a criação, em 1795, do plano de assistência para os órfãos e as viúvas de oficiais da Marinha; o mesmo plano para o Exército, em 1827, e, em 1835, um programa para os funcionários do Ministério da Economia. Com o advento da República, entre 1889 e 1892, receberam tratamento diferenciado os servidores do Ministério da Fazenda, os ferroviários, os funcionários da oficina da Imprensa Nacional, os funcionários civis do Ministério da Guerra e da Marinha.

4. Nítido, portanto, que a instituição dos sistemas de proteção social pretendia oferecer distinções às categorias responsáveis pela base de formação do Estado, bem como o fortalecimento do poder militar e do poder burocrático, responsável por administrar as funções clássicas e essenciais para a manutenção da máquina

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

administrativa.

5. O costume de associar a proteção social ao conjunto de normas jurídicas relacionadas ao vínculo laboral provocou inúmeras distorções que contribuíram de maneira decisiva para a formação do expressivo déficit financeiro que se vê, atualmente, nas contas públicas, sendo corolário deste procedimento a adoção pelo Estado de uma política de pessoal baseada na relação de trabalho fundamentada no sistema “*pro labore facto*”, modalidade que agregou as normas previdenciárias como acessória da política de pessoal, transformando a previdência em um *plus* oferecido aos servidores públicos durante as negociações por melhores condições de trabalho como forma de amenizar as tensões geradas pelos conflitos entre Estado empregador e servidores.

6. Por essa razão, até a recente padronização da legislação previdenciária, ocorrida após a elaboração da Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, Lei Geral da Previdência Social no Serviço Público, bem como os comandos emanados pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, não havia separação das despesas previdenciárias em relação às despesas com pessoal, pois representava um paradigma a noção de que estas rubricas abrangiam aquelas.

7. Importante destacar que o sistema *pro labore facto* se constitui em resquício do Estado patrimonialista, modo de organização que se caracteriza por uma estrutura política determinada pela dependência econômica e sentimentos de lealdade dos governados em relação aos governantes, tornando aqueles autênticos súditos destes.

8. Neste modelo, o servidor é considerado parte do patrimônio do próprio Estado, motivo pelo qual este tem o dever de proteger aquele por ocasião da ocorrência dos chamados riscos sociais: doença, invalidez, idade avançada, morte, etc.; situações essas que impedem, parcial ou totalmente, o servidor de continuar contribuindo para a produção de riquezas, cessando a capacidade laborativa.

9. A adoção desta política de pessoal pela monarquia brasileira, forma de governo que se coaduna com o modelo patrimonialista de Estado, sobrevivendo após a

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

proclamação da república, em 15 de novembro de 1889, e mantida até a promulgação da Constituição Federal, em 5 outubro de 1988, explica, de certo modo, a ausência de contribuição previdenciária para custeio de aposentadorias dos servidores públicos federais. Essa exigência somente veio a ocorrer a partir da Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993, e, atualmente, regulamentada pela Lei nº 9.783, de 28 de janeiro de 1999.

10. Ainda em relação à política de concessão de direitos previdenciários aos servidores, em 23 de fevereiro de 1938, o Decreto-Lei nº 288 criou o Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Estado – IPASE, inserindo a contribuição para o custeio de diversos benefícios, destacando: a pensão vitalícia para o cônjuge sobrevivente, a pensão para os filhos até a idade de 22 anos, o pecúlio, o seguro de renda e o seguro de morte. As contribuições variavam entre 4% a 7%, dependendo da faixa salarial que o funcionário se encontrava.

11. Têm-se que as aposentadorias dos servidores públicos federais eram custeadas com recursos oriundos do orçamento da União, enquanto as pensões, geridas pelo IPASE, eram concedidas mediante contribuição dos servidores.

12. A adoção de um modelo orçamentário para custeio dos benefícios previdenciários, em detrimento de outros regimes de financiamento, no âmbito do serviço público federal, deu-se até a competência novembro de 1993. A partir dessa data, com a instituição da cobrança da contribuição social para custeio de aposentadorias e pensões pela Lei nº 8.688, 21 de julho de 1993, ficou instituído o regime de financiamento de repartição simples, onde as contribuições dos ativos são utilizadas para o custeio dos proventos dos inativos.

13. Evidente que, mesmo substituindo o modelo de financiamento orçamentário pelo modelo de repartição simples, a arrecadação de contribuições previdenciárias permaneceu insuficiente em face do total das obrigações que se tinha com o pagamento de inativos e pensionistas, obrigando a Administração Pública a recorrer a saldos acumulados pela cobrança de outras contribuições sociais e impostos em geral.

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

14. A manutenção de um regime orçamentário exigiu uma decisão política acerca de quem deveria pagar a insuficiência de caixa: a sociedade, por meio dos impostos e demais contribuições recolhidas ou os próprios servidores públicos que participam do regime. Optando-se pelo regime orçamentário, qualquer contribuição perde, do ponto de vista financeiro, o caráter retributivo por não existir acumulação de reservas e relação entre os aportes de contribuição e benefícios.

15. Na esfera federal, apesar das contribuições instituídas a partir de novembro de 1993, não é possível caracterizar a existência de um regime de repartição simples propriamente dito. Muito embora exista contribuição por parte dos ativos, esta não é suficiente para a manutenção do equilíbrio financeiro do sistema, motivo pelo qual entendemos uma coexistência do regime orçamentário com o regime de repartição, tendo em vista que o Tesouro Federal precisa aportar, em cada exercício financeiro, o equivalente a 7 (sete) vezes o montante de contribuição cobrado dos servidores ativos.

16. Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, em 15 de dezembro de 1998, procurou-se reorganizar o ambiente financeiro dos regimes previdenciários no setor público, inserindo no ordenamento jurídico pátrio conceitos que jamais foram observados pelos governos anteriores.

17. Por essa razão, o caput do art. 40, com a redação da Emenda Constitucional nº 20/98, incluiu, entre outros comandos, os princípios do caráter contributivo e do equilíbrio financeiro e atuarial, normas programáticas que explicitam valores cujo objetivo principal é fornecer ao poder legislativo o implemento de novos regramentos capazes de alcançar os fins sociais almejados pelo Estado.

18. Nesse sentido, a Lei nº 9.717/98 procurou mitigar os efeitos que a adoção dos regimes orçamentários e a fragmentação das normas previdenciárias representou para as contas públicas brasileiras, sendo necessário, contudo, aguardar a aprovação do Projeto de Lei Complementar nº 9, de 1999, que dispõe sobre a regulamentação da previdência complementar no serviço público, prevista no § 14 do art. 40 da Constituição Federal, para dar continuidade ao processo de estabilização da

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

previdência pública brasileira rumo a um modelo caracteristicamente de capitalização.

19. O segundo pilar da previdência social brasileira é constituído pelo regime geral de previdência que abrange os trabalhadores da iniciativa privada, bem como os empregados públicos e os ocupantes de cargos públicos temporários. Ao contrário da previdência social dos servidores públicos que, durante muito tempo, foi organizada em regime orçamentário e de caráter retributivo, o regime geral, desde os seus primórdios, foi organizado em modelos contributivos.

20. O marco da previdência social brasileira ocorreu a partir da publicação do Decreto nº 4.682, de 24 de janeiro de 1923, mais conhecido como Lei Eloy Chaves. Naquela oportunidade, foi autorizada a criação da Caixa de Aposentadoria e Pensão – CAP para os trabalhadores das empresas de estrada de ferro existentes no país, sendo este modelo imediatamente reproduzido por diversas empresas dos setores mais organizados da economia brasileira da época.

21. Mais uma vez, a previdência social é utilizada como amortecedor social em face dos crescentes movimentos revolucionários que eclodiram a partir do início da segunda década do século passado e, ainda, o crescimento do grau de mobilização política e o conseqüente aumento do poder de barganha dos trabalhadores urbanos.

22. As CAP's se constituíam em um modelo claramente inspirado na estratégia organizada pelo Chanceler Otto Von Bismarck, no princípio da revolução industrial alemã, com o objetivo de conter o avanço da social-democracia naquele país, bem como garantir apoio das categorias consideradas estratégicas para o crescimento daquela nação.

23. Assim, eram estruturadas por empresas, com participação dos empregados e dos empregadores na gestão do sistema, financiadas mediante contribuições do governo, dos trabalhadores e dos empresários. A natureza jurídica destas organizações era privada, cabendo ao Estado a função de fiscalizar.

24. Com o início do processo de industrialização brasileira, a partir da década de 30, o sistema previdenciário para os trabalhadores da iniciativa privada passou por uma nova modelagem, reestruturando-se em bases corporativas, por esta razão, as

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

CAP's, organizadas por empresas e de natureza privada, passaram a ser integradas em estruturas maiores.

25. Entre 1933 e 1940, surgiram os Institutos de Aposentadoria e Pensão – IAP's organizados por categorias profissionais ou conjunto de profissões correlatas, sendo mantidas as contribuições do governo, dos trabalhadores e dos empresários. A natureza jurídica destas instituições era paraestatal, e vinculadas ao Ministério do Trabalho, do Comércio e da Indústria, sendo o regime financeiro o de capitalização com cobertura coletiva.

26. Acrescente-se que, tanto em relação às CAP's quanto em relação aos IAP's, o sistema previdenciário era caracterizado por uma heterogeneidade muito grande em relação aos benefícios concedidos, haja vista que cada Instituto tinha o seu plano de custeio, suas condições de elegibilidade e seus benefícios distintos, o que estimulou a competição interclasses.

27. Em 1945, foi criado o Instituto de Serviços Sociais do Brasil como medida tendente a amenizar a heterogeneidade existente nos planos de benefícios dos diversos Institutos, tentativa essa frustrada em função das estruturas corporativistas que se instalaram nas cúpulas dos IAP's.

28. Na década de 60, as estruturas corporativistas dos IAP's foram rompidas e o governo assumiu o total controle da previdência social, afastando os empregados e os empresários da gestão do sistema. Em 1966, os IAP's foram unificados no Instituto Nacional de Previdência Social – INPS, excluindo os servidores públicos, mantidos no IPASE.

29. Neste momento, em função até mesmo da deterioração das reservas, o governo federal implanta um modelo de unificação dos benefícios, custeio e condições de elegibilidade, uniformizando e universalizando a política previdenciária a partir de um modelo claramente inspirado no modelo beveridgeano, concebido na Europa do pós-guerra. Dessa forma, de um regime financeiro de capitalização coletiva, migra-se para um regime de repartição, onde os empregados em atividade auxiliam no custeio daqueles que se aposentam.

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

30. A Lei nº 6.439, de 1º de setembro de 1977, criou o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social - SINPAS, que tinha por finalidade a materialização da política do Estado do Bem-estar Social, inspirada no modelo europeu. O sistema era formado pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INPS; Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social – INAMPS; Instituto de Administração Financeira da Previdência Social – IAPAS; Fundação do Bem-estar do Menor – FUNABEM; Fundação Legião Brasileira de Assistência – LBA; Empresa de Processamento de Dados da Previdência Social – DATAPREV e a Central de Medicamentos – CEME.

31. Nesta oportunidade, o INPS passou a conceder os benefícios devidos aos dependentes dos funcionários públicos, bem como arrecadar as contribuições vertidas para o extinto IPASE.

32. A década de 80 traz consigo inúmeros problemas que influenciarão negativamente o equilíbrio financeiro do regime geral de previdência social: o esgotamento do modelo de substituição de importações, o crescente movimento de globalização, a ampliação desordenada de coberturas sem a necessária contrapartida em termos de contribuição, a precocidade de concessão das aposentadorias por tempo de serviço.

33. Esse contexto, combinado com a mudança do perfil demográfico em decorrência do envelhecimento da população, haja vista o aumento da expectativa de vida, bem como a diminuição da taxa de mortalidade, exigiu nova reformulação no sistema previdenciário, fato este que veio a ocorrer com a implantação do fator previdenciário no cálculo dos benefícios, inspirado no modelo sueco de capitalização escritural, também conhecido como virtual.

34. A questão crucial nestes prolegômenos diz respeito à análise do histórico contributivo existente no regime geral de previdência social, situação essa que inspirou o legislador constitucional a conceder imunidade para os aposentados e pensionistas, conforme estatuído no inciso II do art. 195, da Lei Maior, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, in verbis:

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

“Art. 195 -

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;”

35. Em realidade claramente distinta, conforme mencionamos, o regime de previdência dos servidores públicos, até junho de 1993, sempre foi orçamentário, não exigindo contribuição para o custeio das aposentadorias que eram custeadas à conta dos recursos do Erário.

II. ENFOQUE JURÍDICO

36. Parte dos que defendem a imunidade da contribuição social dos inativos fundamentam sua convicção numa análise formal do disposto no § 12 do art. 40, do Texto Constitucional, in verbis:

“Art. 40 -

§ 12 – Além do disposto neste artigo, o regime de previdência social dos servidores públicos titulares de cargos efetivo observará, no que couber, os requisitos e critérios fixados para o regime geral de previdência social.”

37. Nesse sentido, a redação do § 12 do art. 40 da Constituição Federal não pode ser entendida como suporte para estender a imunidade concedida aos aposentados do regime geral para o regime de previdência dos servidores públicos, haja vista que estes, conforme explicitado acima, passaram a contribuir para aposentadoria recentemente enquanto os segurados do regime geral de previdência social sempre custearam todos os benefícios previdenciários, inclusive a aposentadoria.

38. Estender, por analogia, a mencionada imunidade, conforme veremos adiante, é medida que ofende o Princípio da Igualdade, que no dizer de José Afonso da Silva: “....se constitui em um signo fundamental da democracia”, e porque não dizer, elemento basilar do estado democrático de direito. Acrescente-se a inoldável

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

orientação de Rui Barbosa na qual define isonomia como tratar os iguais de maneira igual e os desiguais de maneira desigual.

39. Por essa razão, não seria possível a concessão de imunidade aos servidores atualmente inativos, posto que, em verdade, estes não contribuíram integralmente para o custeio das aposentadorias que hoje recebem, conforme demonstramos por meio da evolução das normas que delimitaram a matéria no decorrer de toda a história previdenciária brasileira.

40. Importante a lição de Alexandre de Moraes (Direito Constitucional, 11ª edição, Editora Atlas, pág. 65) que informa a finalidade limitadora do Princípio da Igualdade, em especial para o intérprete e autoridade pública, no sentido de que estes não poderão aplicar as leis e atos normativos aos casos concretos de forma a criar ou aumentar desigualdades.

41. Mantendo-se o entendimento de que aos servidores públicos, atualmente inativos, é garantida a imunidade das contribuições sociais, é tornar certo a manutenção de privilégio que não se associa ao espírito do Texto Constitucional, em especial o *caput* do art. 40, bem como consolidar um privilégio que não tem razão de ser ou muito menos teve um dever como contrapartida que o justifique.

42. Ora, medida de justiça foi adotada pelo legislador constituinte ao garantir a imunidade de contribuições para os aposentados e pensionistas do regime geral de previdência social, haja vista que este sistema sempre se pautou pela adoção de um modelo contributivo: a capitalização, inicialmente, migrando, posteriormente, para o regime de repartição.

43. Procedimento oposto ocorreu com os regimes previdenciários públicos, que, até recentemente, eram constituídos sob um sistema previdenciário orçamentário, dissociado da realidade fiscal e alheio aos desdobramentos que uma gestão previdenciária sem responsabilidade poderia acarretar aos interesses de toda a sociedade.

44. Tome-se como exemplo o terceiro pilar da previdência social no Brasil, a Previdência Complementar, que regulamentou, com propriedade, os procedimentos

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

para que os patrocinadores, os participantes e os assistidos (inativos) fossem chamados a contribuir na hipótese de eventual resultado deficitário nos planos ou nas entidades fechadas, conforme determina o art. 21 da Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, in verbis:

“Art.21. O resultado deficitário nos planos ou nas entidades fechadas será equacionado por patrocinadores, participantes e assistidos, na proporção existente entre as suas contribuições, sem prejuízo de ação regressiva contra dirigentes ou terceiros que deram causa a dano ou prejuízo à entidade de previdência complementar.

§1º O equacionamento referido no caput poderá ser feito, dentre outras formas, por meio do aumento do valor das contribuições, instituição de contribuição adicional ou redução do valor dos benefícios a conceder, observadas as normas estabelecidas pelo órgão regulador e fiscalizador.

§2º A redução dos valores dos benefícios não se aplica aos assistidos, sendo cabível, nesse caso, a instituição de contribuição adicional para cobertura do acréscimo ocorrido em razão da revisão do plano.

§3º Na hipótese de retorno à entidade dos recursos equivalentes ao déficit previsto no caput deste artigo, em consequência de apuração de responsabilidade mediante ação judicial ou administrativa, os respectivos valores deverão ser aplicados necessariamente na redução proporcional das contribuições devidas ao plano ou em melhoria dos benefícios.”

45. Para se ter uma idéia sobre o que essa previsão legal representa, atualmente existem 359 entidades fechadas de previdência complementar no Brasil, das quais, 129 tem na cobrança do inativo (assistidos) um mecanismo para o equacionamento de eventual déficit previdenciário.

46. Ainda na órbita do Princípio da Igualdade, a contribuição dos inativos permite corrigir as situações em que os servidores ativos passam a perceber uma remuneração líquida inferior à recebida pelos inativos ocasionada pela ausência de contribuição.

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

47. Em razão do caráter retributivo adotado pelos regimes de previdência no serviço público, mais uma distorção foi gerada em função da não cobrança das contribuições dos inativos, isto é, o estabelecimento de remunerações líquidas desiguais, privilegiando e estimulando as aposentadorias em detrimento daqueles que permanecem em atividade e contribuindo para o regime previdenciário, procedimento este que subverte a boa técnica de gestão previdenciária.

48. Aprofundando a abordagem jurídica, passemos a analisar o fundamento constitucional presente na instituição da contribuição sobre os proventos da inatividade do servidor público visando garantir a continuidade de pagamento dos benefícios concedidos pelos regimes próprios de previdência social.

49. O exame da questão requer que seja destacado o conceito de competência tributária, que representa a faculdade do ente público, delimitada pela Constituição Federal, de instituir tributos a serem cobrados dos sujeitos passivos segundo determinadas hipóteses de incidência. A repartição constitucional da competência de tributar é feita após a definição dos casos de imunidade pela própria Constituição. A imunidade significa o que está fora do campo de incidência da tributação, representando, por isso, redução do poder de tributar.

50. O art. 195, constante do Título VIII daquela Carta, da Ordem Social, estabeleceu a forma de financiamento da seguridade, que abrange, no inciso II, a previsão de instituição de contribuição social do trabalhador e dos demais segurados da previdência social. Esse mesmo inciso prevê uma situação de imunidade tributária ao impedir a incidência de contribuições sociais sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social. Esse dispositivo versa pois sobre as regras a serem adotadas ao regime geral de previdência social.

51. De outro lado, a instituição de contribuições sociais dos servidores públicos, aos quais a Constituição Federal, no art. 40, garantiu regime próprio de previdência social, foi previsto, como não poderia deixar de ser, no Título VI, da Carta Magna, que trata da Tributação e do Orçamento. No art. 149, foi outorgada a competência tributária aos entes públicos, para que estabeleçam, por meio de lei,

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

contribuições sociais de seus servidores. O art. 149 representa, por conseguinte, a norma-padrão de incidência da contribuição que será devida pelo sujeito passivo nele definido, o servidor público.

52. Cabe agora tratar da abrangência da norma contida no art. 149. A expressão “servidor público” desse dispositivo, deve ser interpretada no sentido mais amplo da sua acepção, abarcando não só o servidor ativo, titular de cargo efetivo, os ocupantes exclusivamente de cargo em comissão, de outro cargo temporário ou de emprego público, mas também o inativo, que, mesmo aposentado, continua vinculado à administração pública. Corrobora para esse entendimento, a regra de vinculação dos benefícios concedidos aos servidores públicos aos reajustes concedidos para os servidores em atividade.

53. No serviço público, o valor do benefício não se relaciona com as possíveis contribuições, mas com a última remuneração, sendo a ele estendidas quaisquer vantagens concedidas aos servidores ativos, diferentemente dos aposentados pelo regime geral de previdência social, para os quais é garantida apenas a manutenção do valor real do benefício. Permanece uma correlação entre o inativo e o órgão conessor do benefício, que lhe assegura os mesmos acréscimos dados aos ativos. Esse liame com o ente federativo verifica-se, não só pelo vínculo de cunho financeiro com os servidores ativos, mas também pela possibilidade de ser cassada a aposentadoria, administrativa ou judicialmente, por atos cometidos pelo servidor ainda na atividade.

54. É oportuno dizer que a Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, ao inserir o § 13 no art. 40 da Constituição, excluiu da hipótese de incidência, prevista no art. 149, os servidores públicos ocupantes exclusivamente de cargo em comissão, de outro cargo temporário ou de emprego público tornando-os segurados do regime geral de previdência social. Permanecem, assim, como figurantes no pólo passivo da relação tributária, os servidores titulares de cargo efetivo e os servidores inativos.

55. Pelo exposto, concluí-se que a hipótese de incidência da contribuição social dos servidores públicos, não está insculpida no *caput* do art. 40, com a nova

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998, pois, além de não ser objeto do Capítulo, essa regra já vigia, como faculdade, no art. 149. O art. 40, ao instituir a obrigatoriedade de que o sistema seja contributivo e de que se preserve o equilíbrio financeiro e atuarial, tornou dever o que antes era poder de tributar em relação aos servidores públicos ativos e inativos, visto que, sem a contribuição, não se atinge o equilíbrio do regime previdenciário.

56. O Capítulo VII do Título III da Constituição, estabelece regras que disciplinam a relação jurídica entre a Administração Pública e seus servidores, definindo direitos e deveres para ambos, como o art. 38, que fixa disposições a serem aplicadas aos servidores em exercício de mandato eletivo e o § 3º do art. 39, que determina a aplicação aos servidores de alguns direitos dos trabalhadores expressos no art. 7º.

57. No mesmo Capítulo, Seção II – Dos Servidores Públicos, art. 40, está definido o plano de benefícios previdenciários do servidor público titular de cargo efetivo, ou seja, quais os benefícios assegurados a esse servidor. No art. 40, não cabe a menção ao servidor aposentado pois, por razões óbvias, a ele não será mais concedido nenhum benefício. Logo, o art. 40 não visa definir a hipótese de incidência da contribuição social, mas sim regular a relação entre a Administração e os servidores, no que tange aos benefícios previdenciários e delimitar os segurados, isto é, o regime previdenciário entre Estado e servidores é, nitidamente, dissociado dos regimes que regulamentam as relações laborais.

58. Poder-se-ia discutir se o inciso II do art. 195, já mencionado, que impediu a cobrança de contribuição sobre aposentadorias e pensões concedidas pelo regime geral, se aplicaria aos servidores públicos, em razão do § 12 do art. 40 da Constituição Federal, que prevê a observância pelos regimes de previdência dos servidores públicos, no que couber, dos requisitos e critérios fixados para o regime geral de previdência social.

59. Ocorre que, conforme comentado, o art. 195, inciso II, trata de hipótese de imunidade constitucional, e a imunidade, assim como a isenção, são interpretadas restritivamente. Se fosse aceita a aplicação da imunidade aos servidores públicos,

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

estar-se-ia empregando a analogia, instituto cuja aplicação não é admissível quando se trata de imunidade ou isenção tributárias, como demonstraremos.

60. Conceitualmente, analogia representa a indução da interpretação de um assunto por meio de outro, que, no âmbito do Direito, significa aplicar-se a uma hipótese que a lei não concebeu, outra semelhante. Por meio da analogia, não se descobre o sentido da norma, mas suprem-se lacunas ou omissões em sua elaboração, aplicando-se, a situações não previstas, outras semelhantes, transferindo-se àquelas os efeitos destas. Elementos existentes são utilizados para formular novo preceito, visando cobrir omissões legais.

61. Quando se discute a possibilidade de serem instituídas contribuições sociais sobre os proventos da inatividade do servidor público, não há que se falar no emprego da analogia, simplesmente porque não há lacuna nesta questão. O art. 149 da Constituição consignou expressamente a hipótese de incidência ao autorizar a cobrança de contribuição social dos servidores públicos, o que afasta definitivamente o questionamento em torno da imunidade dos rendimentos desses, justamente por não ter havido omissão do legislador.

62. Ademais, quando se trata de imunidade constitucional, as regras devem ser expressas, e não deduzidas, porque, por meio delas, se define quando os entes públicos não poderão tributar. Somente após estar delimitado, pela Constituição, sobre o que não incidirá a tributação, é delineado o contorno da competência dos entes.

63. Paulo de Barros Carvalho, citado por Roque Antonio Carrazza, Curso de Direito Constitucional Tributário, 12ª edição, Malheiros Editores, pag. 453, definiu a imunidade como *“(...) a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.”*

64. Na mesma obra, pag. 454, Paulo de Barros Carvalho, cita Misabel Derzi ao dizer que *“a imunidade é, portanto, regra de exceção, somente inteligível se*

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

conjugada à outra, que concede o poder tributário, limitando-lhe a extensão, de forma lógica e não sucessiva no tempo”.

65. Por representar hipóteses finitas e expressas, de exceção, portanto, que determinam áreas apartadas da competência distribuída às pessoas públicas tributantes, não se concebe que haja lacuna quando se trata de imunidade. Não havendo lacuna, incabível a utilização da analogia, assim como não se admite seu emprego também no campo da isenção. O Código Tributário Nacional, no art. 111, incisos I e II, prevê que a legislação que determine suspensão ou exclusão do crédito tributário, bem como a outorga de isenção, deve ser interpretada literalmente.

66. A esse respeito, cabe citar a lição de Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 10ª edição, Editora Forense, pag. 233, que, ao tratar de privilégios do fisco, ensinou:

“280 – Os privilégios financeiros do fisco se não estendem a pessoas, nem a casos não contemplados no texto; porém não se interpretam de modo que resultem diminuídas as garantias do erário, Constituíram estas o fim, a razão do dispositivo excepcional.”

67. Escreveu, mais, que:

*“281 – As isenções e as simples atenuações de impostos e taxas, decretadas em proveito de determinados indivíduos ou corporações, sofrem **exegese estrita; e não se presumem**, precisam ser plenamente provadas. Não se **confundem**, entretanto, com as comutações de atributos e multas, que se aplicam sem reservas, com a maior amplitude comportada pela linguagem das disposições escritas. A isenção é concedida **a priori**; a comutação, **a posteriori**.”* (grifo nosso)

68. Dessa forma, a regra do § 12 do art. 40 da Constituição Federal não serve de fundamento para estender aos servidores públicos a previsão do inciso II do art. 195, ante a impossibilidade de se conceder a imunidade por analogia. O que é cabível, quanto ao regime geral de previdência social, por força do § 12 do art. 40, para aplicação aos regimes próprios, são as regras relativas aos demais benefícios por ele

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

concedidos, como salário-maternidade, auxílio-doença, auxílio-reclusão e salário-família, visto que as aposentadorias e pensão por morte do servidor público já possuem regras próprias definidas no texto constitucional.

69. Ademais, cabe anotar que, quando a Constituição Federal aplicou ao regime de previdência dos servidores públicos, regras definidas para os trabalhadores amparados pelo Regime Geral, o fez expressamente, como se observa nas disposições que tratam da concessão de aposentadoria aos trabalhadores em atividades exercidas sob condições especiais e para os professores, demonstradas no quadro a seguir:

COINCIDÊNCIAS ENTRE DISPOSITIVOS APLICÁVEIS AO RGPS E REGIMES PRÓPRIOS	
RGPS	REGIMES PRÓPRIOS
CONSTITUIÇÃO FEDERAL	
<p>§ 1º do art. 201: <i>“É vedada a adoção de requisitos e critérios diferenciados para a concessão de aposentadoria aos beneficiários do regime geral de previdência social, ressalvados os casos de atividades exercidas sob condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, definidos em lei complementar.”</i></p>	<p>§ 4º do art. 40: <i>“É vedada a adoção de requisitos e critérios diferenciados para a concessão de aposentadoria aos abrangidos pelo regime de que trata este artigo, ressalvados os casos de atividades exercidas exclusivamente sob condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, definidos em lei complementar.”</i></p>
<p>§ 8º do art. 201: <i>“Os requisitos a que se refere o inciso I do parágrafo anterior serão reduzidos em cinco anos, para o professor que comprove exclusivamente tempo de efetivo exercício das funções de magistério na educação infantil e no ensino fundamental e médio.”</i></p>	<p>§ 5º do art. 40: <i>“Os requisitos de idade e de tempo de contribuição serão reduzidos em cinco anos, em relação ao disposto no § 1º, III, a, para o professor que comprove exclusivamente tempo de efetivo exercício das funções de magistério na educação infantil e no ensino fundamental e médio.”</i></p>

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 1998

<p>§ 2º do art. 9º:</p> <p><i>“O professor que, até a data da publicação desta Emenda, tenha exercido atividade de magistério e que opte por aposentar-se na forma do disposto no caput, terá o tempo de serviço exercido até a publicação desta Emenda contado com o acréscimo de dezessete por cento, se homem, e de vinte por cento, se mulher, desde que se aposente, exclusivamente, com tempo de efetivo exercício de atividade de magistério.”</i></p>	<p>§ 4º do art. 8º</p> <p><i>“O professor, servidor da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, que, até a data da publicação desta Emenda, tenha ingressado, regularmente, em cargo efetivo de magistério e que opte por aposentar-se na forma do disposto no caput, terá o tempo de serviço exercido até a publicação desta Emenda contado com o acréscimo de dezessete por cento, se homem, e de vinte por cento, se mulher, desde que se aposente, exclusivamente, com tempo de efetivo exercício das funções de magistério.”</i></p>
---	---

70. Após demonstrado que, quando existentes, as igualdades entre regras do Regime Geral e dos regimes próprios estão expressas na Constituição Federal, que está afastada a possibilidade de aplicação da imunidade prevista no inciso II do art. 195 da Constituição Federal ao servidor público, e após analisados todos os aspectos históricos que convalidam a necessidade de contribuição, sem o qual o sistema não é sustentável, o art. 149 da Carta Política, com o sentido de obrigatoriedade a ele conferida pelo *caput* do art. 40, deve ser plenamente aplicado por meio da instituição da contribuição social sobre os proventos de aposentadoria dos servidores públicos.

71. Ante o exposto, concluímos:

- a) O regime previdenciário dos servidores públicos, até novembro de 1993, caracterizou-se por um modelo retributivo e orçamentário, influenciado pelo sistema *pro labore facto* e inspirado nos conceitos do Estado patrimonialista, ao contrário do regime geral de previdência social que sempre foi organizado em um modelo contributivo, justificando, dessa forma, a imunidade concedida aos trabalhadores filiados ao regime geral;
- b) As disposições contidas no art. 40 da Constituição - Título III - Capítulo VII - Da Administração Pública, Seção II - Dos Servidores Públicos, dizem respeito

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

à definição no regime próprio de previdência social dos segurados e o respectivo plano de benefícios;

- c) A competência tributária dos entes públicos para instituírem contribuições sociais dos servidores, ativos e inativos, está prevista no art. 149 da Constituição Federal, Título VI - Tributação e Orçamento;
- d) Não há lacuna em relação ao caráter contributivo amplo previsto no caput do art. 40 c/c o art. 149 da Constituição Federal a ser preenchida pelo inciso II do art. 195 do Texto Constitucional;
- e) Ainda que existisse a mencionada lacuna, não seria possível estender a imunidade concedida aos aposentados e pensionistas do regime geral de previdência social, haja vista que, de modo idêntico à isenção, não se concede imunidade por analogia;
- f) As hipóteses que o Texto Constitucional pretendeu igualar os critérios do regime geral de previdência social com os dos regimes próprios dos servidores titulares de cargos efetivos foram expressas;
- g) A tese que estende a imunidade dos aposentados e pensionistas do regime geral de previdência social aos servidores inativos dos regimes próprios encontra óbice no Princípio da Igualdade, pelo fato destes não terem contribuído para os respectivos regimes, enquanto aqueles sempre contribuíram.

72. À consideração do Sr. Diretor do Departamento.

Francisco Assis de Oliveira Júnior

Coordenador de Acompanhamento Legal

Marina Andrade Pires Sousa

Coordenadora de Fiscalização

Hélio Pinto Ribeiro de Carvalho Júnior

Coordenador-Geral de Fiscalização
e Acompanhamento Legal

Previdência Social. Há 79 anos, o seguro do trabalhador brasileiro

De acordo.

2. À consideração do Senhor Secretário de Previdência Social

Delúbio Gomes Pereira da Silva
**Departamento dos Regimes de
Previdência no Serviço Público**

De acordo.

Vinícius Carvalho Pinheiro
Secretário de Previdência Social