

REFORMA DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL: UM MERO AJUSTE FISCAL COM VIOLAÇÃO DE DIREITOS SOCIAIS

SPECIAL SOCIAL SECURITY SYSTEMS REFORM: A
MERE FISCAL ADJUSTMENT WITH VIOLATION OF
SOCIAL RIGHTS

REFORMA DEL PROPIO RÉGIMEN DE PROTECCIÓN
SOCIAL: UN MERO AJUSTE FISCAL CON VULNERACIÓN
DE LOS DERECHOS SOCIALES

SUMÁRIO:

1. Introdução; 2. Previdência Social na perspectiva do estado liberal e do estado social; 3. Cronologia jurídica do regime próprio da previdência social; 4. Análise das contas da seguridade social; 5. Alíquota progressiva; 5.1 Mudança de paradigma: da proporcionalidade à progressividade; 5.2 Vedação ao confisco; 5.2.1 Vedação ao confisco e o princípio da solidariedade; 5.2.2 Vedação ao confisco e o princípio da isonomia; 6. Contribuição extraordinária; 7. Equilíbrio financeiro: ajuste fiscal e sustentabilidade financeira; 8 Conclusão; Referências.

RESUMO:

O estudo objetiva analisar a instituição de alíquotas progressivas e de contribuições extraordinárias advindas com a EC n.º 103/2019 no RPPS, questionando se as mudanças caracterizam um mero ajuste fiscal. Para tanto, adotou-se o método de abordagem hipotético-dedutivo e, como método de procedimento, o bibliográfico. Assim, verificou-se que pode ser considerada um mero ajuste fiscal: pela ausência de

Como citar este artigo:

SILVA, Sandoval,
SIQUEIRA, João,
ALVES, Camille.
Reforma do regime
próprio de previdência
social: um mero ajuste
fiscal com violação
de direitos sociais.
Argumenta Journal
Law, Jacarezinho – PR,
Brasil, n. 35, 2021,
p. 357-390.

Data da submissão:
31/08/2020

Data da aprovação:
17/03/2021

1. Universidade Federal do Pará - Brasil
2. Universidade Federal do Pará - Brasil
3. Universidade Federal do Pará - Brasil

estudo atuarial; por ignorar o princípio da referibilidade e pela adoção de alíquotas que, diante da carga tributária total, configuram confisco; por violar a isonomia; além de não diversificar a base de financiamento e de custeio da Previdência.

ABSTRACT:

The study aims to analyze the institution of progressive rates and extraordinary contributions resulting from EC No. 103/2019 in the RPPS, questioning whether the changes characterize a mere fiscal adjustment. For that, the hypothetical-deductive approach method was adopted and, as a method of procedure, the bibliographic. Thus, it was found that it can be considered a mere fiscal adjustment: due to the absence of an actuarial study; for ignoring the principle of referability and for adopting rates that, in view of the total tax burden, constitute confiscation; for violating isonomy; in addition to not diversifying the Social Security financing and funding base.

RESUMEN:

El estudio tiene como objetivo analizar la institución de tasas progresivas y contribuciones extraordinarias derivadas de la CE No. 103/2019 en el RPPS, cuestionando si los cambios caracterizan un mero ajuste fiscal. Para ello se adoptó el método de enfoque hipotético-deductivo y, como método procedimental, el método bibliográfico. Así, se encontró que se puede considerar un mero ajuste fiscal: debido a la ausencia de un estudio actuarial; por desconocer el principio de referenciabilidad y adoptar tasas que, dada la carga tributaria total, constituyen decomiso; por violar la isonomía; además de no diversificar el financiamiento y la base de costos de la Seguridad Social.

PALAVRAS-CHAVE:

Ajuste fiscal; Inconstitucionalidade; Reforma da Previdência; Regime Próprio de Previdência Social.

KEYWORDS:

Fiscal Adjustment; Unconstitutionality; Social Security Reform; Spe-

cial Social Security Systems.

PALABRAS CLAVE:

Ajuste fiscal; Inconstitucionalidad; Reforma de la seguridad social; Régimen propio de la Seguridad Social.

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho trata das mudanças advindas com a Emenda Constitucional (EC) n.º 103/2019 (BRASIL, 2019a) no que diz respeito ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), em especial quanto à instituição de alíquotas progressivas e à permissão para a criação de alíquotas extraordinárias, questionando se tais mudanças fazem da reforma Previdenciária um mero ajuste fiscal mascarado de solidariedade, a qual é um dos pilares do Estado Social.

Nesse sentido, questiona-se: em que medida a Emenda Constitucional n.º 103/102019 representou um mero ajuste fiscal entre as receitas e as despesas da União disfarçada de solidariedade.?

A hipótese deste trabalho é que a Reforma Previdenciária foi um ajuste fiscal, pois, pela ausência de estudo atuarial, que objetiva garantir o financiamento egoístico do próprio futuro beneficiado, ignora o princípio da referibilidade e as mudanças legislativas realizadas para o equilíbrio do RPPS.

Além disso, à luz do artigo 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), a Reforma Previdenciária adota alíquotas que, diante da carga tributária total, configuram verdadeiro confisco, suprimindo direitos fundamentais, amparados por cláusula pétreia (art. 60, § 4.º, IV, da CRFB/88), incluindo a própria solidariedade, fundamento axiológico da reforma, por não garantir a equidade na forma de participação de todos no custeio (art. 194, V, CRFB/88) – de fato, o percentual confiscatório só é alcançado em uma determinada classe de servidores públicos. Por outro lado, não buscou diversificar a base de financiamento e de custeio da Previdência (art. 194, VI, CRFB/88), visto que, por exemplo, não alterou os demais tributos que a financiam.

Utiliza-se aqui o método de abordagem hipotético-dedutivo: propõe-se uma hipótese para o problema ora apresentado e tenta-se averi-

guá-la ao longo do trabalho. Como método de procedimento, adota-se a pesquisa bibliográfica, que objetiva a obtenção de dados e de argumentos tanto para analisar a função social da Previdência Social quanto para analisar a reforma empregada pela EC n.º 109/2013, a fim de corroborar ou desqualificar a hipótese levantada.

Primeiramente, apresentar-se-á a previdência social na perspectiva do Estado Liberal e do Estado Social. Na seção seguinte, far-se-á um histórico legislativo e constitucional do Regime Próprio. Em seguida, apresentar-se-ão críticas ao suposto *deficit* da Seguridade, analisando-se as principais financiadoras do orçamento da Seguridade e os principais vilões.

Logo após, abordar-se-á a mudança do regime proporcional para o progressivo quanto às alíquotas de contribuição previdenciária e suas implicações para os direitos fundamentais de vedação ao confisco (art. 150, IV, da CRFB/88), de isonomia (art. 5.º, *caput*, da CRFB/88) e de solidariedade. Abordar-se-á igualmente a permissão para o estabelecimento de contribuições extraordinárias e suas implicações para os direitos fundamentais quanto às cláusulas pétreas (art. 60, § 4.º, IV, da CRFB/88), em especial, quanto à desconstitucionalização da matéria e seus efeitos na previsibilidade e no planejamento financeiro do contribuinte.

2. PREVIDÊNCIA SOCIAL NA PERSPECTIVA DO ESTADO LIBERAL E DO ESTADO SOCIAL¹

Na concepção liberal², os direitos civis e políticos possuem as seguintes características: a) são individuais; b) são naturais, sua existência precede a sociedade civil; c) são exercitáveis contra uma comunidade política constituída de forma artificial, para que não sejam colocados em perigo e para que sejam protegidos dos ataques de terceiros; d) são correlatos, o direito do titular é correlato ao dever do destinatário, aquele prevalecendo sobre este; e) são egoísticos, objetivando atender o benefício pessoal ou o autointeresse; d) são unilaterais, concebendo o indivíduo de forma isolada da sociedade (SILVA, 2016, p. 57).

Com exceção da individualidade e da naturalidade, segundo uma concepção social³, são outras as características dos direitos civis e políticos: a) a proteção contra o perigo e os ataques contra terceiros são substituídos pela relação entre os indivíduos; b) a prevalência do direito sobre o

dever é substituída por uma relação plurilateral com prioridade normativa no dever-direito; c) o autointeresse é substituído pela solidariedade, enfatizando-se a obrigação que a comunidade tem de garantir o bem-estar de cada um de seus membros de acordo com suas características e necessidades; d) o caráter unilateral é substituído por uma percepção social e o bem comum é concebido como de natureza indivisa (SILVA, 2016, p. 57-58).

Os direitos econômicos, sociais e culturais, concebidos como direitos humanos separados dos direitos civis e políticos, ensejaram discussões durante a guerra fria (TEREZO, 2014, p. 46). Na concepção liberal, fundam-se no autointeresse, visto que cada um tem direito a uma espécie de seguro para precaver-se contra uma situação adversa, havendo o direito a um mínimo de bem-estar que defenda o indivíduo da pobreza. Na ótica social, perseguem a redução das desigualdades de classe e são manifestações de uma vida superior de comunidade, onde cada um contribui de acordo com suas capacidades e recebe de acordo com suas necessidades (SILVA, 2016, p. 58). Também são características desses direitos a juridicidade e a exigibilidade contínua⁴, progressiva⁵, gradual⁶ e dinâmica⁷ (SILVA, 2017, p. 1083).

Na concepção liberal, o Estado limitar-se-ia a observar, inerte, as relações entre particulares, preservando a autonomia pessoal. Desse modo, a proteção do trabalhador era voluntariamente realizada como forma de caridade. Não obstante isso, a intervenção estatal, ainda no período do liberalismo econômico, passou a prestar benefícios assistenciais, oferecendo pensões pecuniárias e abrigo aos financeiramente carentes. Assim, observa-se que o primeiro tipo de proteção social é o de cunho liberal, em que predominava a assistência aos mais necessitados enquanto uma preocupação do Estado (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 60).

As manifestações assistenciais tinham ínsito o caráter de mutualidade, mas não o de seguro, ou melhor, o seguro social com base na solidariedade, não havendo garantia plena de proteção em caso de necessidade (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 60). Logo, as contribuições funcionavam como uma “poupança” para a aposentadoria, o trabalhador pagando por sua própria aposentadoria de forma egoística ou autointeressada.

Nesse contexto gradual de transição, em que o sistema previdenciário é baseado no autointeresse, surgem as caixas de aposentadorias e os fundos de pensão que garantiam que o trabalhador recebesse no momento

de sua aposentadoria o dinheiro com que contribuirá. Nesses Estados, precursores da ideia de Estado de bem-estar social, mas ainda de caráter liberal, estabeleceu-se, gradativamente, um sistema jurídico que garantiria aos trabalhadores a proteção de seus empregos. Também se instituiu um seguro, pago mediante contribuição dos beneficiários – o que demonstra o autointeresse do Estado Liberal –, que consistia no direito a uma renda em caso de perda da capacidade de trabalho, por velhice, doença ou invalidez, ou a uma pensão por morte, devida aos dependentes (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 62).

Assim, inicia-se uma nova fase na política social, fundada não mais no autointeresse, mas na solidariedade entre os indivíduos, isto é, em uma visão social, no que tange à cotização coletiva em prol daqueles que, diante de um futuro ou um presente incerto, necessitem de prestações retiradas desse fundo comum. Portanto, a solidariedade soma-se à noção de bem-estar coletivo, possibilitando a proteção de todos os membros da coletividade que precisem, a partir da ação coletiva de repartir os frutos do trabalho (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 45)⁸.

Com efeito, as contribuições sociais, instituídas por normas estatais para o custeio da previdência social para todos os que dela precisam, caracterizam-se como uma intervenção do Estado na economia, na relação entre os particulares e demonstram a filiação gradual do Estado ao regime social no que se refere às contribuições solidárias, justificando-se a partir da constatação de que as relações de trabalho estabelecem, em regra, cláusulas que vigoram enquanto o trabalhador pode executá-las. No entanto, a partir do momento em que não fosse possível executá-las, o trabalhador estaria desamparado (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 76-77).

Nesse sentido, faz-se necessária a intervenção estatal para fazer frente às falhas do mercado, possibilitando o acesso universal aos benefícios previdenciários. Por outro lado, também de forma gradual, o regime aproxima-se dos cânones do Estado Liberal ao permitir contribuições do próprio interessado de forma autointeressada.

Após a apresentação dos direitos previdenciários enquanto direitos sociais, inseridos nas duas concepções – o Estado Liberal e o Estado Social –, analisam-se, adiante, as modificações legislativas que o Regime Próprio de Previdência Social sofreu ao longo do tempo.

3. CRONOLOGIA JURÍDICA DO REGIME PRÓPRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

As primeiras previsões legislativas para a previdência surgiram em um Estado eminentemente liberal. Assim, a Constituição de 1891 criou a aposentadoria para funcionários públicos em caso de invalidez causada por um serviço prestado à Nação (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 923), direito de caráter individual, correlato, egoístico e unilateral.

Sob a guarda da Constituição de 1891, sobrevieram leis que ampliaram as hipóteses de aposentadoria, dentre as quais se destacam: (a) a Lei n.º 217 de 1892, que instituiu a aposentadoria por invalidez e a pensão por morte dos operários do Arsenal de Marinha do Rio de Janeiro; (b) o Decreto n.º 9.284 de 1911, que criou a Caixa de Aposentadoria e Pensões dos Operários da Casa da Moeda; (c) o Decreto Legislativo n.º 4.682 de 1923, denominado Lei Eloy Chaves, que instituiu as Caixas de Aposentadoria e Pensões nas empresas de estradas de ferro, que arrecadavam as contribuições dos trabalhadores, das empresas do ramo e do Estado, garantindo aposentadoria aos trabalhadores e pensão por morte do segurado a seus dependentes, bem como a assistência médica e a diminuição do custo de medicamentos (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 923); (c) o Decreto-Lei n.º 288 de 1938, que criou o Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Estado (Ipase), obrigando os contribuintes a pagar alíquotas de 4% a 7% sobre a remuneração recebida (MARTINS, 2019, p. 672).

O primeiro Estatuto dos Funcionários Públicos, Decreto-Lei n.º 1.713/39, instituiu a aposentadoria por tempo de serviço sujeita à discricionariedade da Administração. Assim, *ex officio* ou a requerimento do funcionário, a Administração aposentava, por ato discricionário, aqueles que, preenchido o critério objetivo de mais de 35 anos de serviço, fossem mercedores desse prêmio pelos bons serviços prestados (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 923-924).

A Constituição promulgada em 1946, no que se refere à previdência do funcionalismo público, previu a aposentadoria por invalidez e a compulsória por idade avançada. Contudo, ainda vigorava uma lógica excludente, com o beneficiamento apenas de uma pequena parte do funcionalismo público. Nesse período, os trabalhadores urbanos da iniciativa privada contribuía para as Caixas de Aposentadorias e Pensões, posteriormente transformadas em Institutos de Aposentadorias e Pensões.

Paralelamente, os servidores públicos recebiam suas aposentadorias custeadas pelo Tesouro Nacional (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 924).

Destaca-se, em 1977, a criação do Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social (Inamps), voltado à prestação de serviços médico-hospitalares às clientelas previdenciárias. Nesse contexto, a saúde era um privilégio dos trabalhadores com carteira assinada e seus dependentes, sendo também contributivo quanto ao financiamento da saúde (FLEURY; CARVALHO, 2001).

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88) criou o Sistema Único de Saúde (SUS) e determinou que é dever do Estado garantir saúde à população, o que demonstra uma preponderância da visão social na seguridade, com exceção dos benefícios previdenciários. Assim, adotou uma concepção mista. As contribuições sociais, em regra, assumem uma visão social, pois o valor arrecadado é usado para financiar direitos sociais sem a contraprestação direta ao contribuinte. Contudo, predomina ainda a visão liberal no regime referível das contribuições dos empregados, visto que a contribuição visa o financiamento do próprio benefício futuro. Portanto, a origem desses direitos sociais previdenciários está ligada ao Estado Liberal baseado na proteção egoística e individual do contribuinte em sua inatividade.

Neste contexto, percebe-se a importância do estudo atuarial, cujo objetivo principal é justamente estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano. Dessa forma, as projeções realizadas almejam equilibrar receitas e despesas de forma que as contribuições autointeressadas dos beneficiados garantam seus próprios benefícios, afastando a possibilidade de *deficit*, que levaria a necessidade de auxílio de outras fontes, ou seja, de um custeio solidário da previdência.

A CRFB/88, diferentemente das anteriores, criou regras diferenciadas para a aposentadoria dos servidores públicos da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, bem como para os das autarquias e fundações públicas (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 924). Além disso, no Regime Próprio da Previdência Social (RPPS), a aposentadoria era por tempo de serviço, sem exigência de critérios contributivos, o que caracteriza a solidariedade, ao passo que, gradualmente, é descartada a forma autointeressada.

Por outro lado, os proventos da inatividade correspondiam à integralidade da remuneração percebida na atividade (princípio da integralidade), sendo assegurada, aos inativos, a extensão de quaisquer aumentos ou reajustes concedidos aos servidores em atividade (princípio da paridade) (MARTINS, 2019, p. 672-673).

A primeira Emenda Constitucional (EC) proposta com o intuito de alterar à proteção social foi a EC n.º 3/93 que estabeleceu, aos agentes públicos ocupantes de cargos vitalícios e efetivos, a obrigatoriedade de contribuição para custeio de aposentadorias e pensões a eles concedidas, modificando-se o regime de concessões no âmbito do serviço público. Dessa forma, o caráter contributivo foi estendido aos amparados por algum diploma garantidor de aposentadorias e pensões, excluindo-se os militares (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 924).

Entretanto, a EC n.º 3 não objetivou alterar as regras de concessão de aposentadorias e de pensões, de forma que foram mantidos os grandes números de pedidos e de concessões de aposentadorias e de pensões. Assim sendo, almejando reduzir o impacto de tal tendência, foi encaminhada ao Legislativo uma proposta de Emenda Constitucional em 1995 (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 924), que teve a incumbência de constitucionalizar o pilar complementar de previdência (privado e facultativo) e a exigência do tempo mínimo de contribuição (além do tempo de serviço) para efeito de aposentação. Além disso, foi criada a aposentadoria voluntária, os proventos calculados com base no cargo efetivo ao tempo da aposentadoria, vedando-se a acumulação de proventos e extinguindo-se a contagem do tempo fictício (MARTINS, 2019).

Em 2003, foi aprovada a EC n.º 41, que visava modificar as regras de concessão de aposentadoria e de pensão por morte a dependentes, sem, contudo, alterar os princípios fundantes do sistema (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 925). Essa emenda pôs fim à integralidade e à paridade entre servidores ativos e inativos, bem como determinou a convergência dos regimes próprio e geral de previdência. Somado a isso, fixou o abono de permanência e a contribuição previdenciária para os servidores inativos (MARTINS, 2019, p. 674).

Em 2005, a EC n.º 47 modificou o teto de remuneração dos estados e do Distrito Federal, bem como as regras de transição para a aposentadoria dos servidores públicos, garantindo a ampla extensão da integralidade e

a paridade a todos os servidores que ingressaram até 2004. A EC n.º 70, de 2012, assegurou proventos iguais à última remuneração e a paridade nos casos de aposentadoria por invalidez dos servidores. Já a EC n.º 88, de 2015, alterou a idade da aposentadoria compulsória dos ministros de Tribunais Superiores para 75 anos, possibilitando que essa idade fosse estendida a outros agentes públicos abrangidos pelo RPPS, desde que o seja por lei complementar (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 925; MARTINS, 2019, p. 674).

Observa-se que a agenda política nacional priorizou microrreformas com mudanças graduais nos direitos sociais, visto que as emendas objetivaram parametrizar e igualar o Regime Próprio da Previdência Social ao Regime Geral da Previdência Social, visando diminuir alguns privilégios, outrora concedidos a algumas categorias do funcionalismo público. Assim, são microrreformas por não modificarem substancialmente os direitos sociais, mas por mitigá-los pouco a pouco ou, dito por outras palavras, por alterá-los retrocessiva e gradualmente.

Por último, foi aprovada a EC n.º 103, de 2019, que trouxe à baila discussões acerca da existência ou não de um *deficit* orçamentário que justifique e fundamente uma reforma profunda no Sistema Previdenciário nacional, bem como buscou culpados para o suposto *deficit* dentro do funcionalismo público – o que passaremos a melhor expor na próxima seção –, verificando-se, novamente, uma aproximação das características fundantes do Estado Liberal.

4. ANÁLISE DAS CONTAS DA SEGURIDADE SOCIAL

Strapazzon (2017, p. 792) divulgou um estudo sobre o relatório de uma auditoria realizada pelo Tribunal de Contas da União (TCU) nas contas da Seguridade Social referentes aos anos de 2007 a 2016. O objetivo desse era realizar um levantamento para apurar informações sobre as contas, a forma de gestão e a existência (ou não) de *deficit* da Previdência. Para tanto, foram avaliados os dados relativos à saúde, à assistência social e aos benefícios do RGPS e do RPPS da União e aos encargos previdenciários da União (EPU), bem como as demais pensões especiais pagas pela União nessa modalidade de benefícios.

O Brasil possui quatro grupos de clientela para fins previdenciários: a) os que trabalham no setor privado ou no setor público como celetistas,

regidos pelo RGPS e administrados pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS); b) os servidores públicos estatutários que têm um regime de previdência próprio; c) os beneficiários dos EPU, com aposentadorias e pensões especiais administradas pelo INSS, mas que não integram o sistema de seguro social contributivo; d) os segurados que têm contratos privados de previdência complementar, administrados por fundos privados de previdência (STRAPAZZON, 2017, p. 794).

Segundo Strapazzon (2017, p. 800), a sociedade paga quatro vezes à Previdência: a) no recolhimento das contribuições previdenciárias que captam os recursos necessários para o funcionamento do RGPS – em uma visão autointeressada dos empregados e solidária do empregador; (2) na alocação dos entes federativos das receitas dos impostos para pagar a “quota patronal” da Previdência dos servidores públicos estatutários – em uma visão solidária; (3) havendo desequilíbrio entre as receitas e as despesas no RGPS, a União alocará mais recursos para promover o equilíbrio desse regime – em uma visão solidária; (4) havendo desequilíbrio financeiro no RPPS, a União também alocará mais recursos – em uma visão solidária.

As receitas que financiam a Previdência Social são as contribuições previdenciárias. As contribuições sociais pagas pelos empregadores tem o valor calculado mensalmente com base no montante da folha de salários (visão solidária). Os empregados e servidores públicos pagam contribuições calculadas sobre a folha de salário individual e com valores diferenciados que levam em consideração a faixa salarial individual (visão autointeressada). Por fim, há a contribuição social sobre a receita de concursos de prognósticos e do importador de bens ou serviços do exterior (STRAPAZZON, 2017, p. 800), sob uma visão solidária.

Poucos tributos conseguem sustentar as contas previdenciárias. Apenas duas receitas respondem por 78% do que é arrecadado pela Seguridade: as contribuições previdenciárias e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Primeiramente, o maior destaque é dado ao papel das contribuições previdenciárias, pois os recursos arrecadados destinam-se, exclusivamente, ao pagamento de aposentadorias e de pensões do RGPS e do RPPS e correspondem a 45% da receita da Seguridade. Em segundo lugar, a Cofins, que incide sobre a receita bruta das pessoas jurídicas, corresponde a 28% do arrecadado pela Seguridade Social. Os 22% faltantes advêm de contribuições previdenciárias pagas

por servidores públicos aos fundos de previdência e de pagamentos feitos por pessoas jurídicas ao Programa de Integração Social e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS-Pasep) (4,41%) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (9,29%). Apenas 0,5% da receita advém de receitas dos concursos de prognósticos (STRAPAZZON, 2017, p. 802-803).

Constata-se que a folha de salários é a principal base de cálculo para as contribuições que são fonte de financiamento da Seguridade, fornecendo 51% das receitas. Em segundo lugar, o sistema tributa o lucro (CSLL) e a receita bruta (Cofins e PIS) de pessoas jurídicas, o que corresponde a 41,6% do financiamento. Assim, o financiamento da Seguridade não recai exclusivamente na conta dos segurados da Previdência (STRAPAZZON, 2017, p. 803).

Essa conclusão é importante para analisar o argumento de que, se os brasileiros envelhecerem no ritmo esperado pela Reforma, deixando de contribuir, o financiamento da Seguridade despencará a ponto de o Sistema Previdenciário tornar-se insustentável e inviável. Dessa maneira, embora a folha de salários seja o fato gerador e a base de cálculo tributária para o financiamento desse sistema, existem mecanismos legislativos, orçamentários e tributários para, se necessário, equilibrar as contas da seguridade⁹ (STRAPAZZON, 2017, p. 803).

Ademais, com a constatação de que a folha de salários é a principal base de cálculo da política tributária nacional, observa-se que o decréscimo da arrecadação em alguma medida também decorre da ineficácia da Lei n.º 13.467/17, que não conseguiu criar postos de trabalhos formais, estimulando a informalidade. Elucida-se que a “uberização” e a precarização dos trabalhos formais ficou mais patente após essa reforma¹⁰. Dessa forma, com menos empregos formais, menor é a arrecadação proveniente das folhas de salário, fenômeno que passou despercebido nos debates acerca da Reforma da Previdência (SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES FISCAIS DO TRABALHO, 2019, p. 1-2; STRAPAZZON, 2017, p. 803).

De acordo com o Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais do Trabalho (2019, p. 10-11), a Reforma da Previdência não tem o condão de elevar os níveis de emprego imediatamente, mas tende a aprofundar a competição pelos escassos postos de trabalho, fazendo com que jovens

ingressassem no mercado de trabalho aderindo a um modelo com menos direitos e que as pessoas não consigam aposentar-se sem afetar seu padrão de vida. A Reforma pode induzir a uma “corrida à aposentadoria”, reduzindo de imediato a arrecadação previdenciária e favorecendo a inserção de trabalhadores em condições menos favoráveis. Assim, menos postos de trabalhos formais importam em menos contribuintes e, conseqüentemente, em uma menor arrecadação.

Além disso, a Reforma não atinge, por exemplo, a desproteção previdenciária dos trabalhadores em contratos precários, pois transfere-lhes o ônus financeiro da proteção, e não oferece nenhuma proteção especial aos trabalhadores em condições de trabalho de baixa qualidade, perpetuando as baixas remunerações. Ademais, a Reforma não garante a elevação dos rendimentos do trabalho assalariado. Ao contrário, a tendência é a expansão da informalidade e das contratações atípicas¹¹, com curta ou nenhuma duração do vínculo empregatício e remunerações mais baixas, o que resulta na queda da arrecadação. Portanto, recai-se em uma espiral descendente: menos trabalho formal gera menos recursos previdenciários e conseqüentemente menos proteção (SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES FISCAIS DO TRABALHO, 2019, p. 10-13).

Constata-se, assim, que o modelo de financiamento da Seguridade Social é sensível às oscilações do mercado formal de trabalho, do lucro e do faturamento das empresas. Por esse prisma, Strapazzon (2017, p. 816) enumera quatro vilões da Seguridade Social: a) a recessão econômica que diminui a arrecadação de impostos; b) políticas trabalhistas que afetem negativamente o volume de emprego formal, diminuindo, conseqüentemente, a tributação das folhas de salário; c) medidas de incentivo econômico ancoradas baseadas na desvinculação das contribuições previdenciárias e da Cofins por meio da desvinculação receitas da União (DRU); d) a negligência no controle da sonegação, da recuperação de créditos e da corrupção.

Entretanto, tais fatores não tiveram o peso que mereciam na proposição do Projeto que originou a Reforma, pois as estimativas utilizadas foram realizadas mediante uma metodologia pouco conhecida e cuja consistência foi escassamente discutida no Brasil (STRAPAZZON, 2017, p. 816-818). Além disso, o Governo não apresentou e tampouco realizou uma pesquisa atuarial¹² que fornecesse fundamentos sólidos à própria Re-

forma, o que atenderia a visão egoística, autointeressada e retributiva do financiamento desses benefícios previdenciários.

Assim sendo, a falta de evidenciação da situação atuarial do RPPS e do RGPS é um grave problema de justificativa da atual agenda de reformas, pois, sob a justificativa de adoção da visão social (solidária), subtraem-se os benefícios previdenciários futuros dos trabalhadores, os quais foram tributados no paradigma de contribuições autointeressadas e egoísticas. Esse raciocínio demonstra a gravidade dessas reformas, que retiram dos trabalhadores, de forma confiscatória, gradual e retrocessiva, os benefícios de quem tirou de seu patrimônio, por meio do poder de império do Estado, recursos para financiar seus próprios benefícios previdenciários, conforme se poderia verificar por meio do cálculo atuarial.

Dessa maneira, analisar as contas da Seguridade exige metodologias específicas e, a depender da metodologia utilizada, pode levar a dados discrepantes. Assim, apesar da dificuldade metodológica, a arrecadação majoritária da Seguridade provém de recursos que sofrem influência direta das variações mercadológicas, existindo, porém, mecanismos que podem ser utilizados para a correção do risco a que estão sujeitas as contas previdenciárias.

Além disso, a falta de uma metodologia clara e de uma pesquisa atuarial séria que fundamente de forma sólida a necessidade de uma reforma tão profunda, tal como a empregada pela demolidora¹³ Reforma Previdenciária de 2019, pode levar-nos a questionar a validade dos dados apresentados e dos argumentos levantados. Logo, embora os dados do TCU demonstrem uma Previdência que arrecada bilhões, existem diversos vilões que não foram suscitados no debate da Reforma e, quando o foram, não tiveram o destaque que mereciam.

Tal análise leva-nos a uma reflexão acerca de quem é realmente beneficiado pela Reforma, visto que sua principal lógica é atribuir aos segurados o dever de restabelecer o desequilíbrio do sistema, sem, para tanto, realizar auditorias nos regimes de previdência, esclarecendo o montante de isenções, de reduções de alíquota e das bases de cálculo das contribuições. Ademais, não demonstra o impacto causado pelas fraudes à Previdência, pelos elevados níveis de sonegação ou pela ineficiência da Fazenda Pública na recuperação desses valores. Outro fator não explorado é a realocação de recursos da previdência social em outros planos da

seguridade social, como a saúde e a assistência social (GARCIA, 2019).

Quanto ao produto das contribuições sociais, a DRU elimina a principal característica que as diferencia dos impostos – a vinculação do produto da arrecadação. Assim, ainda que desvincule apenas parte da arrecadação, modifica geneticamente o “DNA” das contribuições, transformando-as em uma espécie de imposto, sem, no entanto, submetê-las ao sistema de repartição de receitas (artigos 153, § 5.º, 157, 158 e 159 da CRFB/88). Por outro lado, como a arrecadação das contribuições é constitucionalmente vinculada aos direitos de segunda dimensão (ou melhor, direitos sociais)¹⁴, afeta-os diretamente (SILVA, 2007, p. 105-109).

Strapazzon (2017, p. 830), salienta que, com a criação da DRU em 1994, 1/5 das receitas esteve sujeita à desvinculação. A exceção ocorreu em 2016 por meio da EC n.º 93, que possibilitou o aumento do percentual de desvinculação para 30%, sem prejuízo do pagamento das despesas do RGPS. A análise feita pelo TCU constatou que mais de 90% das desvinculações realizadas são originárias de três contribuições sociais: Cofins, CSLL e contribuição para o PIS/Pasep¹⁵.

5. ALÍQUOTA PROGRESSIVA

Após a análise das contas da Previdência, as justificativas da Reforma e demais pontos sensíveis que não foram abordados, passa-se a analisar as modificações trazidas pela Reforma da Previdência no que se refere ao RPPS.

5.1 Mudança de Paradigma: da Proporcionalidade à Progressividade

Antes da Reforma, as Leis n.º 9.717/98 e n.º 9.783/99 estabeleceram critérios para a participação dos servidores públicos no custeio de seus regimes de previdência, fixando-se a contribuição com a aplicação da alíquota de 11% sobre o valor da remuneração, assim considerado, para fins previdenciários, o vencimento do cargo efetivo, acrescido das vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em lei, os adicionais de caráter individual, ou quaisquer vantagens, inclusive as relativas à natureza ou ao local de trabalho, excluídos os pagamentos a título de diárias para viagens, desde que não excedam a 50% da remuneração mensal, a ajuda de custo em razão de mudança de sede, a indenização de transporte e o salário-família.

Pela nova regra, as novas alíquotas no INSS e no setor público vão de 7,5% a 14% e serão cobradas progressivamente, por faixa de renda, o que demonstra a elevação confiscatória da contribuição autointeressada. Isso significa que todos serão tributados em 7,5% na parcela até um salário mínimo, em 9% na parcela entre um salário mínimo e dois mil reais, assim sucessivamente. No caso de servidores federais, há algumas modalidades de aposentadoria que permitem benefício acima do teto do INSS. Nesses casos, as alíquotas avançaram ainda mais, chegando a 22% sobre a parcela que exceder o teto remuneratório de trinta e nove mil reais.

Portanto, houve uma mudança de paradigma na cobrança de alíquotas, que deixaram de ser proporcionais – aplicação de uma alíquota única sobre a base tributável variável – e passaram a ser progressivas – alíquotas que sofrem aumento, conforme a majoração da base tributável. Tal mudança visa atender a nova diretriz axiológica da Reforma da Previdência: a formulação de um sistema supostamente justo e igualitário, no qual aqueles que possuem melhor condição financeira contribuem mais do que os menos favorecidos (BRASIL, 2019b). Todavia, a aplicação tanto da proporcionalidade quanto da progressividade resulta em tributo mais elevado quanto maior a base de cálculo (TERRA, 2012, p. 129).

A progressividade das alíquotas baseia-se no princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1.º, da CRFB/88) e está prevista expressamente na CRFB/88 quanto às alíquotas do Imposto de Renda (art. 153, § 2.º, I, da CRFB/88) e do Imposto Territorial Rural (art. 153, § 4.º, I, da CRFB/88), sendo facultada na alíquota do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (art. 156, § 1.º, I, da CRFB/88). Portanto, observa-se que, em tese, o princípio da capacidade contributiva teria sua aplicação restrita aos impostos.

Porém, no Recurso Extraordinário n.º 232.393-1/SP (BRASIL, 2002a)¹⁶, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que a progressividade não se restringiria aos tributos, ao permitir sua aplicação nas taxas de coleta de lixo que utilizavam por base a metragem da área construída do imóvel. Assim, aparentemente, a progressividade poderia ser aplicada também às contribuições, não havendo qualquer inconstitucionalidade aparente na cobrança de alíquotas progressivas em tributos, não se aplicando às contribuições previdenciárias por força da interpretação dos precedentes do STF, conforme se verá abaixo.

Nesse sentido, a contribuição previdenciária é um tributo vinculado, de caráter retributivo e autointeressado, pago para se obter uma contrapartida cuja proporcionalidade se refere à remuneração do contribuinte. Logo, seu pagamento é vinculado e proporcional a um benefício futuro, por ocasião da aposentadoria ou da pensão, em uma concepção de direitos sociais de Estado Liberal. Portanto, a contribuição previdenciária não se confunde com impostos baseados na capacidade contributiva, visto que não têm caráter de vinculação do produto da arrecadação e destinam-se ao custeio das atividades estatais (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS DEFENSORAS E DEFENSORES PÚBLICOS, 2019, p. 32-33).

Quanto ao caráter vinculado das contribuições sociais, cumpre analisar sua relação com o modelo de Estado atual. Isso porque, em um Estado liberal, que surge justamente para impor limites à interferência estatal no âmbito privado, é essa limitação que fundamenta a instituição de impostos, taxas e contribuições de melhoria. Dessa forma, os impostos financiam atividades em que não se pode especificar o contribuinte, isto é, atividades indivisíveis, que, no início do Estado liberal, resumiam-se basicamente à questão de segurança interna e externa de um país; as taxas e as contribuições justificam-se pelo fato de que o Estado coloca diretamente à disposição do contribuinte determinada atividade (SILVA, 2007, p. 90).

Contudo, com a necessidade de atuação do Estado no e sobre o domínio econômico, o Estado Social oferece prestações positivas, com o aprimoramento dos sistemas de previdência e assistência social, partindo de uma concepção egoística, mas com influência de uma concepção de solidariedade social. Consequentemente, surge uma espécie tributária autônoma¹⁷, denominada “contribuição”, destinada a financiar as despesas na área econômica e social, de forma que o produto de sua arrecadação deve ser destinado à função estatal que a motivou. Portanto, o elemento essencial da definição das contribuições é a vinculação¹⁸ a um direito fundamental, como os direitos previdenciários (SILVA, 2007, p. 91-94).

Deve-se, ainda, observar que as contribuições previdenciárias dos trabalhadores têm uma característica diferente das demais, pelo seu caráter retributivo, egoístico e autointeressado, o que demonstra uma vinculação mais específica ainda: o valor contribuído retorna atuarialmente ao contribuinte, vinculação que não ocorre nas demais contribuições que não

têm referibilidade à fonte de financiamento porque criadas sob a visão da solidariedade.

Sendo assim, a progressividade é um compatível mecanismo de justiça fiscal no caso dos impostos, pois estes são apurados conforme as características e a capacidade do contribuinte e a fatos econômicos próprios, porém é incompatível com a contribuição social previdenciária, em uma perspectiva liberal, pois funda-se no benefício a ser auferido no futuro pelo próprio contribuinte. Assim, a arrecadação possui finalidade específica, e o benefício auferido por ocasião da aposentadoria ou mesmo da pensão não é progressivo (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS DEFENSORAS E DEFENSORES PÚBLICOS, 2019, p. 32-33).

Adotar a progressividade na cobrança de alíquotas de contribuição previdenciária, como fez a EC n.º 103/2019, significa que o contribuinte pagará um tributo vinculado e de caráter retributivo, sem que haja qualquer perspectiva ou necessidade de contrapartida adicional, porquanto a composição do caixa do RPPS já está com seu equilíbrio endereçado desde a edição das EC n.º 20/98 e n.º 41/03. Assim, viola-se o princípio da referibilidade, o qual implica a obrigatoriedade que o Estado tem de despender os recursos angariados com a arrecadação de contribuições com o propósito designado quando da edição da lei que cria o dispêndio (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS DEFENSORAS E DEFENSORES PÚBLICOS, 2019, p. 32-33; ASSOCIAÇÃO DOS JUÍZES FEDERAIS DO BRASIL, 2019, p. 19-20).

Sacha Coêlho (2014, p. 22), ainda sob a ótica liberal, destaca que a instituição de alíquotas progressivas significaria a penalização da classe média brasileira, o aumento da pressão fiscal e a fuga de capitais. Isso porque a progressividade é baseada num axioma: cada um, segundo as suas potencialidades, e a cada um, segundo as suas necessidades.

Portanto, adota-se uma tributação progressiva do contribuinte, sob a justificativa de garantir o benefício aos mais necessitados, logo, sob o manto da solidariedade. Contudo, tal progressividade configura atuação confiscatória e resulta em diminuição retrocessiva dos benefícios previdenciários, fazendo-se dupla apropriação do patrimônio do trabalhador ao confiscar seus salários e ao não devolver de forma autointeressada aquilo com que contribuiu.

5.2 Vedação ao Confisco

Discute-se a possível inconstitucionalidade da progressividade das alíquotas previdenciárias, com base no princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, da CRFB/88), o qual é uma cláusula pétreia por consagrar limites da atuação estatal ante os direitos e garantias individuais (art. 60, § 4.º, IV, da CRFB/88).

A redistribuição de riquezas por meio da cobrança de tributos é materialização do princípio da isonomia (art. 5.º, *caput*, da CRFB/88) e da justiça distributiva. Contudo, nosso ordenamento jurídico veda qualquer conotação confiscatória, que iria de encontro ao direito de propriedade a todos assegurado pelo artigo 5.º, XXII, da CRFB/88 (TERRA, 2012, p. 123). Portanto, o confisco não é meio admitido em direito para atenuar *deficits* previdenciários.

De um lado, argumenta-se que não há caráter confiscatório, alegando-se a diferença entre o valor da alíquota incidente em cada faixa salarial e a alíquota efetiva. Sendo assim, embora a alíquota incidente na faixa salarial acima do teto do serviço público seja de 22%, a alíquota efetiva nunca chegará a esse patamar. Mesmo para um vencimento de cem mil reais por mês, a alíquota efetiva apenas sobe de 11% para 20%. Tal hipótese, ainda assim, é um ponto fora da curva, visto que o teto de remuneração no governo federal é de aproximadamente trinta e nove mil reais. Para esse valor, a proposta apenas aumentaria a contribuição para o RPPS de quatro mil, duzentos e noventa reais para seis mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e oitenta e três centavos por mês. Em suma, a alíquota efetiva passaria de 11% para 16,8%, bem abaixo de um percentual confiscatório. Portanto, se ninguém ganhasse acima do teto, 16,8% seria a alíquota máxima de contribuição previdenciária no serviço público federal (BARBOSA, 2019).

Contra-argumenta-se, porém, que esse tipo de defesa parte de uma análise isolada do tributo, porque a vedação ao confisco (art. 150, IV, da CRFB/88) deve considerar a carga tributária total suportada pelo contribuinte. Ora, somando-se os valores das alíquotas efetivas do imposto de renda escalonadas até o teto nominal de 27,5%, verifica-se que o servidor público contribuinte arcaria com tributos totais que facilmente consumiriam entre 35% e 40% do valor real de sua remuneração (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS DEFENSORAS E DEFENSORES PÚBLICOS, 2019,

p. 37).

O STF decidiu diversas vezes que a instituição de alíquotas progressivas para a contribuição previdenciária dos servidores públicos ofende o princípio da vedação ao confisco, art. 150, IV, da CRFB/88. No Agravo de Instrumento n.º 845.182/PR (BRASIL, 2011)¹⁹, discutiu-se a instituição de alíquotas progressivas para a contribuição previdenciária dos servidores públicos estaduais por meio de lei estadual. Concluiu-se que era necessário autorização expressa da Constituição, como ocorre com os impostos e que as alíquotas progressivas ofenderiam o art. 150, IV, da CRFB/88, visto que não há progressividade na contraprestação oferecida, em especial, para o regime autointeressado e referível.

Como a demolidora reforma foi feita mediante emenda constitucional, foi preenchido o primeiro requisito identificado no julgado acima: a necessidade de previsão constitucional para a instituição de alíquotas progressivas nas contribuições. Contudo, deve ser ponderado o caráter confiscatório, que permanece.

O STF já havia julgado na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n.º 2.010-2/DF (BRASIL, 2002b)²⁰, que nenhuma pretensão estatal pode conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação governamental, no todo ou em parte, do patrimônio e/ou dos rendimentos dos contribuintes por violar o direito a uma existência digna, o direito de praticar atividade profissional lícita, entre outros. Assim, o efeito confiscatório deve ser identificado em função da totalidade da carga tributária, mediante a verificação da capacidade de que dispõe o contribuinte. Portanto, configura-se o caráter confiscatório quando o efeito cumulativo das múltiplas incidências tributárias estabelecidas pelo mesmo ente afetar de maneira desarrazoada o patrimônio e/ou os rendimentos do contribuinte.

Um exemplo que evidencia o caráter confiscatório, quando analisado o efeito cumulativo, é a hipótese de um juiz federal que ingressou no serviço público após 2013. Esse contribuinte, recebendo por volta trinta mil reais, aposentar-se-á pelo limite da aposentadoria do teto do RGPS. Além disso, seu subsídio já vem abatido de oito mil, duzentos e cinquenta reais de imposto de renda, ficando líquida a soma de vinte e um mil, setecentos e cinquenta reais. Com a progressividade das alíquotas, haverá um aumento efetivo de 11% para 16,11%, equivalente a quatro mil, oitocentos e trinta e cinco reais e oitenta e três centavos. Portanto, fazendo

uma análise da carga tributária suportada na fonte com 27,5% (imposto de renda retido na fonte), acrescida de 16,11% (contribuição previdenciária retida na fonte), chega-se a 43,61% de tributação, deixando líquidos dezesseis mil, novecentos e catorze reais e dezessete centavos.

Sendo assim, analisando-se as múltiplas incidências tributárias estabelecidas, e não o tributo isolado, verifica-se que a instituição de alíquotas progressivas nas contribuições previdenciárias afeta de maneira desarrazoada o patrimônio e/ou os rendimentos do contribuinte, violando o princípio de vedação ao confisco (art. 150, IV, da CRFB/88). Dessa forma, ao sobrecarregar a carga tributária dos servidores públicos federais, ao passo que se viola o princípio da referibilidade, como já mencionado, também se viola o próprio princípio da solidariedade, que se pretendia, em tese, atender, como será a seguir apresentado.

5.2.1 Vedação ao confisco e o princípio da solidariedade

Primeiramente, os regimes previdenciários estabelecidos na CRFB/88 e na legislação seguem a forma de repartição simples entre os segurados. Logo, não há vinculação direta entre o valor das contribuições suportadas pelo segurado e o benefício que possa vir a perceber, quando ocorre algum dos eventos sob a cobertura legal²¹. Assim, há segurados que contribuem mais do que receberão e outros que terão situação inversa (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 110).

Exemplificando, considerem-se um segurado que trabalhou durante trinta e cinco anos, contribuindo para algum regime previdenciário, e outro, ainda jovem, que trabalhe e contribua há apenas um mês; se ambos vierem a sofrer acidente que lhes retire permanentemente a capacidade laborativa, terão direito à aposentadoria por invalidez pelo resto de suas vidas. O primeiro talvez não venha a receber tudo o que contribuiu²²; o segundo certamente receberá mais do que recolheu aos cofres da Previdência²³ (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 110). Logo, se, por um lado, essa característica da previdência, gradualmente, afasta-se da perspectiva liberal, por outro, aproxima-se da concepção social, ao dar a cada um de acordo com suas necessidades e não de acordo com sua contribuição ao regime.

A aproximação do Estado Social pela Previdência, apresentada, ocorreu, entre outros motivos, devido à inserção do princípio da solida-

riedade²⁴ na CRFB/88. Ressaltam-se duas consequências de tal princípio: a) a equidade na forma de participação de todos no custeio (art. 194, V, da CRFB/88), segundo a qual se busca garantir proteção social aos hipossuficientes, exigindo-se deles, quando possível, uma contribuição equivalente ao seu poder aquisitivo, porém, aumentando de forma também equivalente a contribuição das empresas, que, além da contribuição sobre a folha de salários, passaram a contribuir sobre o seu faturamento mensal e sobre o lucro líquido; b) a diversidade da base de financiamento e custeio (art. 194, VI, da CRFB/88), compreendida como a possibilidade de que a receita da Seguridade Social seja arrecadada de várias fontes pagadoras (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 110).

Portanto, ao instituir alíquotas progressivas, que podem atingir percentuais confiscatórios quando analisadas em conjunto com os demais tributos, a Reforma não trouxe equidade na forma de participação de todos no custeio (art. 194, V, CRFB/88), já que o percentual confiscatório só é alcançado em uma determinada classe de servidores públicos; tampouco buscou diversificar a base de financiamento e custeio da previdência (art. 194, VI, CRFB/1988), visto que, por exemplo, não alterou os demais tributos que a financiam (ASSOCIAÇÃO DOS JUÍZES FEDERAIS DO BRASIL, 2019, p. 17-19).

Percebe-se, então, que o caráter confiscatório das alíquotas é, na verdade, uma suposta punição aos “privilegiados” que recebem acima da média nacional, como é o caso de alguns servidores públicos federais, violando, por conseguinte, o princípio da isonomia (art. 5.º, *caput*, da CRFB/88), como será adiante explorado.

5.2.2 *Vedação ao confisco e o princípio da isonomia*

O princípio da isonomia (art. 5.º, *caput*, da CRFB/88) possui um duplo aspecto: a) nivela os cidadãos da norma legal posta; b) impossibilita que a lei seja editada em desconformidade com a isonomia. Assim, o preceito da igualdade seria destinado ao legislador, com o dever de editar leis equânimes às pessoas, e ao aplicador da lei, com a obrigação de tratar todos igualmente. Nesse contexto, a lei não poderia ser fonte de privilégios ou de perseguições, mas instrumento de regulação social, tratando equitativamente os cidadãos. Portanto, a ofensa à isonomia decorre da escolha de certos diferenciais existentes nas pessoas, coisas ou situações,

que não poderiam ter sido eleitos como matriz do *discrímen* (MELLO, 2002, p. 9-15).

Logo, constata-se que o princípio da isonomia é violado pela instituição de alíquotas progressivas, nas faixas de 7,5% até 22%, somente para os servidores públicos federais. Em outras palavras, instituem-se alíquotas progressivas para uma categoria com base em uma característica pessoal delas: ser servidor público federal. Isso porque os segurados enquadrados no Regime Geral estão submetidos a uma alíquota de 7,5% até 14%. Constata-se, assim, que, por meio da adoção das alíquotas progressivas, além de outras mudanças, o ônus do *deficit* do regime previdenciário geral foi repassado aos servidores federais, ignorando o histórico de mudanças normativas realizadas para a equalização dos gastos com a arrecadação na esfera do RPPS (ASSOCIAÇÃO DOS JUÍZES FEDERAIS DO BRASIL, 2019, p. 17, p. 23, p. 30).

Assim, dessa breve análise, infere-se que foi violado o princípio da isonomia com a instituição de alíquotas progressivas no RPPS que superaram as do RGPS e, em relação à carga tributária geral, configuram verdadeiro confisco e favorecimento de uma classe em detrimento de outra, os supostos “privilegiados”. Ao fazer isso, ignora-se o princípio da solidariedade enquanto princípio maior de uma previdência que gradualmente se aproximava de uma ótica social, como acima explicado. Além dessa mudança, que visa repassar o *deficit* do RGPS aos servidores públicos, eles também terão de arcar com contribuições extraordinárias para equacionar o *deficit* atuarial, conforme será abaixo exposto.

6. CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA

Criou-se, também, a permissão para o estabelecimento, por meio de lei, de contribuições extraordinárias, aos servidores públicos federais, ativos, aposentados e pensionistas, em situação de *deficit* atuarial (art. 40, § 22, X da CRFB/88). Assim, permite-se a desconstitucionalização de matéria afeita aos direitos fundamentais e fortemente conectada a cláusulas pétreas (art. 60, § 4.º, IV, da CRFB/88). Ocorre que tais direitos não podem ficar à mercê de majorias legislativas ocasionais, como uma espécie de “carta branca” para a criação de contribuições extraordinárias de maneira arbitrária, sem balizas temporais razoáveis e sem estipular adequadamente os parâmetros de alíquotas, recorrendo a fórmulas genéricas tais como

“para equacionar o *deficit* atuarial”. (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS DEFENSORAS E DEFENSORES PÚBLICOS, 2019, p. 26-28).

Dois princípios fundamentais tributários são a anterioridade (art. 150, III, “b”, da CRFB/88) e a anualidade, como a *ratio* básica da cobrança de tributos é a previsibilidade *ex ante*. Somente assim o cidadão contribuinte pode conduzir e organizar sua vida de acordo com suas obrigações financeiras, evitando surpresas desagradáveis e endividamentos. Contudo, viola-se tais princípios ao permitir contribuição extraordinária em caso de *deficit* atuarial.

Tais contribuições extraordinárias ainda podem ensejar excessos confiscatórios, sujeitando-se às críticas apresentadas. Dessa maneira, não se pode promover, pelas vias legais, violação à vedação ao confisco (art. 150, IV, da CRFB/88) e à anterioridade tributária (art. 150, III, “b”, da CRFB/88). Da mesma forma, não se pode também violar o princípio da isonomia (art. 5.º, *caput*, da CRFB/88), que impede esse tipo de discriminação não fundamentada (sem estudo atuarial prévio, base das contribuições autointeressadas) entre contribuintes ainda mais porque a permissão para tais contribuições é genérica, em caso de *deficit* atuarial, independentemente de eventual existência de *superavit* no Regime Próprio (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS DEFENSORAS E DEFENSORES PÚBLICOS, 2019, p. 26-29; ASSOCIAÇÃO DOS JUÍZES FEDERAIS DO BRASIL, 2019, p. 20).

Sendo assim, a previsão de instituição de alíquotas extraordinárias a uma só vez viola três princípios: a) o princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, CRFB/88), porque dá uma “carta branca” à cobrança de contribuições em valores arbitrários, com fundamento genérico no *deficit* atuarial; b) o princípio da isonomia, pois repassa exclusivamente aos contribuintes do RPPS um *deficit* que pode ser do RGPS; c) o princípio da segurança jurídica, base de todo ordenamento, pois impede o próprio planejamento financeiro do contribuinte. Ademais, ao violar todos esses princípios, por certo, viola direitos e garantias fundamentais protegidos por cláusula pétreia (art. 60, § 4.º, IV, da CRFB/88). Portanto, ao onerar excessivamente os servidores públicos federais, em percentuais confiscatórios, viola-se o princípio da solidariedade e afasta-se uma perspectiva social da previdência.

7. EQUILÍBRIO FINANCEIRO: AJUSTE FISCAL E SUSTENTABILIDADE FINANCEIRA

De acordo com Scaff (2014, p. 38-39), as contas da previdência devem buscar a sustentabilidade financeira e não apenas o ajuste fiscal de contas. Segundo a teoria econômica clássica, equilíbrio orçamentário implica que receitas e despesas devem ser equivalentes, impedindo o surgimento de *deficit* públicos por meio de ajustes fiscais. Em sentido contrário, a teoria keynesiana considera a possibilidade de existirem orçamentos deficitários para combater as crises econômicas. Nesse sentido, embora o ordenamento preveja expressamente o equilíbrio orçamentário, ele deve ser considerado a partir da distinção entre os diferentes tipos de receitas, despesas e créditos públicos que devem ser observados no decorrer do tempo, que, para uma análise completa, deve ultrapassar o intervalo de doze meses.

Sendo um meio para atingir a finalidade desejada, tal equilíbrio comporta a existência de ciclos orçamentários em déficit para a obtenção da recuperação econômica desejada, ou mesmo a possibilidade de sustentação de ciclo de orçamento em déficit para atender o mandamento constitucional brasileiro que impõe a redução das desigualdades sociais e regionais. Assim, não é adequado, por exemplo, que seja implementada uma mudança que rompa a previsão estabelecida pelas partes, em especial, no sistema de aposentadoria e pensões, fundada na concepção autointeressada, mesmo sendo um item extremamente oneroso para que a sustentabilidade financeira ocorra, visto que devem ser consideradas as noções de previsibilidade, de segurança jurídica e de direito adquirido (SCAFF, 2014, p. 48-50).

Da mesma forma, ou analogamente, não se deve realizar um mero ajuste fiscal, sem prévio estudo atuarial, preocupado tão somente com o equilíbrio matemático de receitas e despesas, em completo desprezo à concepção de Estado adotado pela CRFB/88 que fundamenta as contribuições dos trabalhadores e aos princípios constitucionais tributários, visto que o equilíbrio orçamentário deve ser um meio de concretização de direitos sociais e não um pretexto para violações de direitos fundamentais amparados por cláusula pétrea – vedação ao confisco, isonomia, direito adquirido e outros –, afrontando a racionalidade contributiva da previdência e a previsibilidade, fundamento de qualquer legislação tributária.

8. CONCLUSÃO

Primeiramente, apresentou-se, apenas didaticamente, a distinção entre Estado Liberal e Estado Social a fim de explicar que as contribuições sociais surgem da necessidade de prestações positivas por parte do Estado. Porém, no Brasil, surgem do autointeresse, marca do Estado Liberal, com base na lógica individual de contribuir para auferir benefício futuro, como é o caso das contribuições previdenciárias dos trabalhadores. Contudo, mostrou-se que a adoção do princípio da solidariedade pela CRFB/1988 aproximou forte e gradualmente nosso modelo de uma perspectiva social, na medida em que se contribui tendo em vista o bem comum *in diviso* e reparte-se o produto da contribuição de acordo com as necessidades de cada um, independentemente da contribuição individual, como é o caso de outras contribuições, como Cofins, CSLL, contribuição patronal, entre outras.

Em seguida, foi apresentado um histórico legislativo do RPPS, desde sua criação até sua evolução diante das constituições e posteriores emendas à CRFB/1988. Por meio desse histórico, reforçou-se o argumento anterior, e foram apresentadas diversas alterações no RPPS na busca de um equilíbrio, as quais demonstram a aproximação cada vez maior entre os regimes pela supressão de direitos dos servidores, considerados “privilegiados” pela Reforma.

Após foram expostas críticas à análise das contas da Seguridade, questionando-se os reais motivos do *deficit*. Observou-se, então, que as contribuições sociais são a principal fonte financiadora do Sistema de Seguridade Social, o que fundamenta equivocadamente o discurso da necessidade de reforma pelo envelhecimento da população, por confundir o todo (Seguridade Social) com a parte (Previdência Social), visto que o regime previdenciário está baseado no cálculo atuarial ou nas contribuições autointeressadas. Porém, salientou-se a existência de outros mecanismos legislativos, orçamentários e tributários para equilibrar as contas da Seguridade, sem o caráter confiscatório ou demolitório dos direitos sociais.

Além disso, identificaram-se quatro vilões principais da Seguridade Social: a) a recessão econômica, que diminui a arrecadação de impostos; b) as políticas trabalhistas que afetem negativamente o volume de emprego formal, diminuindo, conseqüentemente, a tributação das folhas de salário; c) as medidas de incentivo econômico ancoradas na DRU de contribuição

previdenciária e de Cofins; d) a negligência no controle da sonegação, da recuperação de créditos e da corrupção. Quanto à DRU, abordou-se seu impacto nas contribuições sociais que, por terem o produto de sua arrecadação vinculado à realização de direitos sociais, são descaracterizadas e modificadas geneticamente em seu “DNA”, o que afeta seu objetivo.

Ademais, abordou-se a mudança de paradigma quanto à cobrança de alíquotas, que deixaram de ser proporcionais em razão da aplicação de uma alíquota única sobre a base tributável variável e por passarem a ser progressivas. De fato, as alíquotas sofreram aumento conforme a majoração da base tributável. Tal mudança foi fundamentada na necessidade de cobrar valores maiores daqueles que ganham mais e menores dos que ganham menos, desconsiderando-se o caráter contributivo ou autointeressado. Contudo, quem ganhava mais já pagava mais proporcionalmente ao seu ganho.

Verificou-se, então, após uma análise da carga tributária total suportada, que a instituição de alíquotas progressivas, viola também o princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, da CRFB/1988), pois pode subtrair, quando somada ao imposto de renda, um percentual superior a 40% dos rendimentos. Consequentemente, viola-se o princípio da referibilidade, de matriz liberal, que fundamentou a instituição das contribuições autointeressadas dos trabalhadores, porque eles contribuem tendo em vista um futuro benefício a ser auferido. Dessa feita, elevaram-se as alíquotas de forma confiscatória sem a necessária contraprestação, o que agravou a situação, pela deterioração do benefício previdenciário auferido no futuro.

Tal percentual confiscatório também viola o princípio da solidariedade, visto que não trouxe equidade à forma de participação de todos no custeio (art. 194, V, CRFB/1988), mas atingiu de modo confiscatório determinada classe de servidores públicos (trabalhadores); além disso, não se buscou diversificar a base de financiamento e de custeio da previdência (art. 194, VI, CRFB/1988), visto que, por exemplo, não foram alteradas as demais contribuições de natureza solidária que a financiam. Ademais, viola, também, o princípio da isonomia (art. 5.º, *caput*, da CRFB/1988) e reflete o imaginário reformista de que o servidor público é “privilegiado” ao repassar o *deficit* do RGPS ao RPPS, ignorando-se o histórico de mudanças para equalizar gastos e arrecadação nesse último regime.

Sobre a previsão reformista de criação de contribuições extraordinárias por via legislativa em casos de *déficit*, a desconstitucionalização das contribuições sociais que financiam os direitos fundamentais protegidos por cláusula pétrea sujeita os direitos sociais previdenciários a maiorias legislativas, contrariando a própria racionalidade da cobrança de tributos e dos direitos fundamentais – guiada pela previsibilidade, que permite a organização do contribuinte –, podendo dar azo a excessos confiscatórios, violando os direitos fundamentais pela instituição de alíquotas progressivas em percentual confiscatório.

Conclui-se, assim, quando ao objeto de análise do presente artigo, que a hipótese levantada foi confirmada uma vez que a Reforma Previdenciária apresentou-se como um mero ajuste fiscal entre receitas e despesas sem um estudo atuarial que fundamente suas alterações e aponte as raízes do *déficit* no orçamento da seguridade. Não bastasse essa ausência de fundamentação, que por si infirmaria a Reforma, ainda se alega a garantia do direito dos mais necessitados, o que demonstraria a característica da solidariedade, que é marca de um Estado Social, quando se sabe que os benefícios previdenciários possuem elevada carga de uma visão liberal de Estado.

Por outro lado, a Reforma também representa uma violação dos direitos sociais previdenciários que são caracterizados pela marca do Estado Liberal, em especial no que se refere à referibilidade, ao aumentar o valor das alíquotas e ao adotar o caráter progressivo, que, em análise da carga tributária total suportada, revela-se verdadeiro confisco, vedado em nosso ordenamento (art. 150, IV, da CRFB/1988), sem, contudo, oferecer a contraprestação proporcional ao futuro beneficiado, que contribui para financiar seu próprio benefício.

Além disso, a progressividade e a permissão para a instituição de alíquotas extraordinárias suprimem direitos fundamentais protegidos por cláusula pétrea – vedação ao confisco, isonomia, solidariedade. De fato, a Reforma afronta a racionalidade contributiva da previdência e a previsibilidade, fundamento de qualquer legislação tributária, seja pela sua lógica de redução de privilégios de supostos “privilegiados”, que ignora as mudanças legislativas realizadas para o equilíbrio do RPPS e a raiz do *déficit*, seja pela concentração de mudanças nas contribuições previdenciárias, ignorando as demais fontes de custeio.

Por fim, constata-se quão perversa e odiosa é essa lógica jurídico-tributário-previdenciária. Faz-se uma tributação progressiva do contribuinte sob a perspectiva autointeressada, o que demonstra claramente uma atuação confiscatória, e, do outro lado, faz-se uma diminuição retrocessiva e demolidora dos benefícios previdenciários, fazendo-se dupla apropriação injusta inconstitucional do patrimônio do trabalhador, ao confiscar seus salários e ao não devolver de forma autointeressada e atuarial o que contribuiu.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO DOS JUÍZES FEDERAIS DO BRASIL. **Petição inicial ao Supremo Tribunal Federal**. Propõe uma ação direta de inconstitucionalidade. Nov. 2019. Disponível em: http://ajufe.org.br/images/pdf/ADI_-_Contribuio_Previdenciria.pdf. Acesso em: 15 nov. 2019.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS DEFENSORAS E DEFENSORES PÚBLICOS. **Petição inicial ao Supremo Tribunal Federal**. Propõe uma ação direta de inconstitucionalidade. Nov. 2019. Disponível em: https://www.migalhas.com.br/arquivos/2019/11/E961201A40E92C_ADIANADEPEC103_2019-Assinado.pdf. Acesso em: 15 nov. 2019.

BARBOSA, Nelson. **Analisando a reforma da Previdência**: contribuição progressiva. Fundação Getúlio Vargas, Instituto Brasileiro de Economia, 12 jun. 2019. Disponível em: <https://blogdoibre.fgv.br/posts/analizando-reforma-da-previdencia-contribuicao-progressiva>. Acesso em: 8 out. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário n.º 232.393-1/SP**. Relator: Min. Carlos Velloso. Acórdão em: 12/08/1999. *DJ*: 5 abr. 2002a.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.010-2/DF**. Relator: Min. Celso de Mello. Julgamento em: 30 set. 1999. *DJ*: 12 abr. 2002b, PP-00051, EMENT VOL-02064-01, PP-0086. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/738683/medida-cautelara-na-acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-mc-2010-df>. Acesso em: 15 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo de Instrumento n.º 845.182/PR**. Relator: Min. Luiz Fux. Julgamento em: 5 dez. 2011. *DJe*: 13 dez. 2011.

BRASIL. Presidência da República. Emenda Constitucional n.º 103, de 12 de novembro de 2019a. Altera o sistema de previdência social e estabelece regras de transição e disposições transitórias. **Diário Oficial da União**, 13 nov. 2019.

BRASIL. **Nova Previdência**. 2019b. Disponível em: <https://www.brasil.gov.br/novaprevidencia/>. Acesso em: 8 out. 2019.

BRASIL. Presidência da República. Medida Provisória n.º 946, de 7 de abril de 2020. Extingue o Fundo PIS-Pasep, instituído pela Lei Complementar n.º 26, de 11 de setembro de 1975, transfere o seu patrimônio para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 7 abr. 2020, edição extra. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv946.htm. Acesso em: 14 abr. 2020.

CARELLI, Rodrigo de Lacerda. **Formas atípicas de trabalho**. 2. ed. São Paulo: Livraria dos Tribunais, 2010.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. **Manual de Direito Previdenciário**. 23. ed., rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. A reforma tributária. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 22, n. 1, p. 13-28, jan./mar. 2004. Disponível em: http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/2004/01/02/2002_11_07_0001.2xt/-versao_imprensa?ed=02&folder=2. Acesso em: 15 nov. 2019.

FLEURY, Sônia; CARVALHO, Antônio Ivo de. Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social (Inamps). In: **DICIONÁRIO Histórico-Biográfico Brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2001.

GARCIA, Emerson. **A Proposta de Reforma da Previdência de 2019: o que se diz e o que realmente é**. Associação Nacional dos Membros do Ministérios Público. 2019. Disponível em: https://www.conamp.org.br/en/item/2386-a-proposta-de-reforma-da-previdencia-de-2019-o-que-se-diz-e-o-que-realmente-e.html#.XZSgbzaQ_cs. Acesso em: 8 out. 2019.

MAGALHÃES, Breno Baía; SILVA, Sandoval Alves da. O grau de vinculação dos precedentes à luz do STF: O efeito vinculante é absoluto? **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, DF, v. 49, n. 195, p. 77-95, jul./

set. 2012.

MARTINS, Sergio Pinto. **Direito de Seguridade Social**. 38. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2019.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3. ed., atual. São Paulo: Malheiros, 2002.

NOGUEIRA, Narlon Gutierre. **O equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política pública de Estado**. Brasília, DF: Ministério da Previdência Social, 2012. (Coleção Previdência Social, v. 34).

ROCHA, Daniel Machado da. **O direito fundamental à Previdência Social na perspectiva dos princípios constitucionais diretivos do Sistema Previdenciário Brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

SANDEL, Michael. **Liberalism and its critics: readings in social and political theory**. New York: New York University Press, 1984.

SCAFF, Fernando Facury. Equilíbrio orçamentário, sustentabilidade financeira e justiça intergeracional. **Interesse Público**, Belo Horizonte, v. 16, n. 85, p. 37-50, maio/jun. 2014.

SILVA, Sandoval Alves da. **Direitos sociais: leis orçamentárias como instrumento de implementação**. Curitiba: Juruá, 2007

SILVA, Sandoval Alves da. **O Ministério Público e a concretização dos direitos humanos**. Salvador: Juspodivm, 2016.

SILVA, Sandoval Alves da. O (in)acesso à justiça social com a demolidora reforma trabalhista. In: MIESSA, Élisson; CORREIA, Henrique (Org.). **A reforma trabalhista e seus impactos**. Salvador: Juspodivm, 2017, v. 1, p. 1075-1103.

SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES FISCAIS DO TRABALHO. **Influências da PEC 6/2019 nas relações de trabalho**. Brasília, DF: Sinait, 2019. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/56a-legislatura/pec-006-19-previdencia-social/documentos/audiencias-publicas/CarlosmaterialimpressoINFLUNCIASDAPEC62019NASRELAESDE-TRABALHOofim2face.pdf>. Acesso em: 2 dez. 2019.

STRAPAZZON, Carlos Luiz. A dança dos números: as contas da Previdência e da Seguridade Social depois da Auditoria do TCU de 2017. Es-

paço Jurídico Journal of Law [EJLL], Joaçaba, v. 18, n. 3, p. 791-828, 2017. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.18593/ejll.v0i3.16386>. Acesso em: 5 out. 2019.

TEREZO, Cristina Figueiredo. **Sistema Interamericano de Direitos Humanos**: pela defesa dos direitos econômicos, sociais e culturais. Curitiba: Appris, 2014.

TERRA, Márcia Machado. A justiça social fiscal através da aplicabilidade do princípio da capacidade contributiva. **Revista da Fundação Escola Superior de Direito Tributário**, Porto Alegre, n. 8, p. 115-138, jan./jun. 2012.

'Notas de fim'

1 Nesta seção, adotaremos, didaticamente, a distinção entre Estado Liberal e Estado Social proposta por Silva (2016), cientes de que tais modelos não se adaptam perfeitamente, ou melhor, adaptam-se apenas gradualmente à questão previdenciária. Outrossim, temos ciência das críticas feitas por cientistas políticos a essa dicotomia.

2 Aqui se apresentam as características gerais de acordo com o Estado Liberal com o intuito de permitir uma análise didática da Previdência Social. Sabe-se, porém, que existem ramificações que discordam acerca dessas características, como elucida Sandel (1984, p. 4): os liberais igualitários apoiam um esquema de liberdades civis juntamente com certos direitos sociais e econômicos, ao passo que os liberais libertários defendem a economia de mercado e um esquema de liberdades civis combinado com um regime estrito de direitos de propriedade.

3 De modo semelhante ao liberalismo, a corrente social possui diversas ramificações, algumas conflitantes entre si. Aqui se apresentam características gerais, porém, sem, mais uma vez, ignorar que as correntes podem discordar das características apontadas.

4 Os direitos sociais são concretizados de forma ininterrupta ou continuada, visto que os direitos à saúde, à educação, ao lazer, à moradia e ao trabalho são percebidos de forma prospectiva, enquanto houver vida humana em sociedade, com a respectiva necessidade de partilha de bem coletivo ou comum. Isso decorre do processo natural da vida humana, com o nascimento e o desenvolvimento das pessoas, que sempre estão a necessitar de prestações materiais que atendam os direitos sociais para as gerações presentes e futuras.

5 A concretização dos direitos sociais é regida pelo princípio do não retrocesso, de forma a evitar uma regressão nas prestações concretizadas e definidas na apropriação coletiva ou individual do bem comum. Obviamente que a tal progressividade não tem caráter inflexível ou de indisponibilidade absoluta, admitindo-se certo grau de retrocesso, desde que acompanhado de medidas compensatórias, com vantagens alternativas ou com medidas mitigadoras, impeditivas ou extintivas da ocorrência de algum mal comum de maior grau.

6 A concretização dos direitos sociais não pode ser exigida de forma binária ou extremista; deve antes ser exigida com base no grau de concretização de determinado ideal, de forma a definir em que medida algo se aproxima ou se distancia do ideal, sem abrir mão do raciocínio binário. O gradualismo busca acomodar as tensões no processo de concretização dos direitos humanos, sem desconsiderar o binarismo, mas submete os extremos

a um tratamento diferente, em que as assertivas não podem ser de plano acolhidas ou rejeitadas.

7 A relação obrigacional oriunda da concretização dos direitos sociais é altamente mutável de acordo com a realidade e as circunstâncias de planejamento que se apresentam em sua exigência jurídica, de forma que uma medida adotada ou um planejamento feito para determinada necessidade de atendimento dos direitos sociais pode deixar de ser eficaz, visto que os quesitos de concretização podem mudar gradualmente no que se refere ao conteúdo, ao sujeito, ao prazo, ao lugar, à razão, à forma, ao custo e à cominação por eventual descumprimento.

8 Consta-se que o modelo previdenciário defendido pelo Estado Social tem sido, paulatinamente, substituído, em diversos países, por um modelo fundamentado na poupança individual, em que alguns países optam por manter a presença estatal mínima e outros deixam a previdência totalmente à cargo da iniciativa privada (CASTRO; LAZZARI, 2020, p. 70). Assim, verifica-se que a solidariedade está dando espaço ao autointeresse e o bem comum indiviso está sendo trocado pela unilateralidade do bem.

9 Aborda-se aqui um estudo de Carlos Strapazon (2017), que, contudo, não apresenta tais mecanismos. Ademais, devido ao corte metodológico realizado neste trabalho, também não serão explorados esses mecanismos. Dessa forma, vale ressaltar que, embora o Estado possa, por meio de mecanismos legislativos, elevar os tributos e as verbas para a previdência, esses valores, necessariamente, afetariam outros aspectos da economia.

10 Salienta-se que, apesar da influência da Reforma Trabalhista, outros fatores contribuíram negativamente para a arrecadação: a) a utilização, em maior escala, de tecnologia e, consequentemente, a substituição do fator humano; b) o fenômeno da “pejotização”, ou seja, a contratação de serviços de pessoa jurídica para descaracterizar a relação empregatícia; c) a desaceleração e a recessão econômica e outras questões anteriores à Reforma Trabalhista.

11 De acordo com Rodrigo Carelli (2010, p. 16), as relações de trabalho tornaram-se multifórmes no que se refere às suas possibilidades jurídicas, devido ao novo regime de acumulação de capital e à nova ideologia do empreendedorismo que fazem surgir outras formas de contratação mais flexíveis. Tais formas de trabalho são denominadas “atípicas”, pois não seguem os modelos legais dos contratos típicos, como: o trabalho temporário, a terceirização, os cooperados, os estágios, “pejotização”, entre outros.

12 O RPPS, em 1998, passou a ter como princípio explícito o equilíbrio financeiro, que consiste na garantia de que os recursos do regime serão suficientes para o pagamento de todas suas obrigações, tanto a curto prazo, a cada exercício financeiro, como a longo prazo, que alcança todo o seu período de existência. Portanto, o estudo atuarial é capaz de avaliar o custo do plano previdenciário e estabelecer as fontes de custeio necessárias para a adequada cobertura das obrigações com o pagamento dos benefícios (NOGUEIRA, 2012, p. 156-174).

13 Fazendo uma analogia com os conceitos utilizados em obras e serviços de engenharia civil, pode-se dizer que o termo “demolição” define criticamente as alterações trazidas pela Emenda Constitucional n.º 103, de 2019, visto que tais modificações visam, em certa medida, a destruir boa parte dos direitos sociais previdenciários.

14 A ideia de dimensões de direitos humanos foi superada pelo próprio autor, que passou a considerar as diferenças que os direitos sociais podem apresentar a depender do modelo de Estado adotado – Estado Liberal ou Estado Social –, visto que alguns direitos encaixam-se em duas ou mais gerações ao mesmo tempo (SILVA, 2017, p. 1079-1085).

15 A Medida Provisória n.º 946, de 2020, extinguiu o PIS e o Pasep, transferindo o seu patrimônio para o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS). As contas individuais dos participantes do Fundo PIS-Pasep serão mantidas pelo FGTS após a transferência e passam a ser remuneradas pelos mesmos critérios deste.

16 Ademais, para analisar o grau de vinculação do precedente, com base em Maga-

lhães e Silva (2012, p. 85), faz-se necessário distingui-los em precedentes com e os sem eficácia vinculante definida pela CRFB/1988 ou pela lei em dois grupos: precedentes formalmente vinculantes e precedentes materialmente vinculantes. Assim, apesar de inaurgar um entendimento, observa-se que esta não preenche os requisitos enumerados. Portanto, verifica-se que esse precedente é materialmente vinculante, pois foi utilizado em outras decisões como o RE 229.976/SP e outros.

17 Silva (2007, p. 96-98) filia-se à teoria fiscal, compreendendo que as contribuições: a) são tributos autônomos, distintas dos demais; b) são instrumentos criados para financiar a intervenção do Estado na economia; c) por consequência, o produto de sua arrecadação é vinculado à norma que as criou, atendendo, em especial, aos direitos fundamentais de segunda dimensão; d) são exigidas, normalmente, daqueles que direta ou indiretamente tiram vantagem da intervenção realizada; e) sua capacidade tributária pode ser atribuída a outro ente.

18 Silva (2007, p. 94-95) salienta três significados para a palavra “vinculação”. O primeiro corresponde à cobrança mediante uma atividade administrativa plenamente vinculada ao Estado. O segundo diz respeito à vinculação a uma atividade ou a um fato estatal para se legitimar a cobrança de tributos. O terceiro concerne à afetação ou vinculação do produto da arrecadação da receita a uma atividade estatal, a um direito fundamental ou a um investimento. É de acordo com esse último que as contribuições sociais são consideradas vinculadas.

19 Verifica-se, pela análise dos requisitos apresentados na nota de rodapé n.º 16 deste trabalho, que, apesar de ser um julgado importante, por apresentar um novo argumento ao debate, o precedente não é formalmente vinculante, é materialmente vinculante. Sua generalização foi particularizada em outros julgados posteriores.

20 Verifica-se pela análise dos requisitos apresentados na nota de rodapé n.º 16 deste trabalho que esse julgado é de extrema importância por apresentar um novo argumento ao debate e por se tratar de um ação direta de inconstitucionalidade, é formalmente vinculante, conforme o artigo 28, parágrafo único, da Lei n.º 9.868/99.

21 Excluem-se dessa diretriz, em certa medida ou gradualmente, as contribuições previdenciárias dos trabalhadores que guardam referibilidade com as fontes de financiamento e com o cálculo atuarial com fundamento no autointeresse, o que não descaracteriza o caráter híbrido ou sincrético das concepções autointeressadas e solidárias com graus diferentes para cada situação.

22 Para além do que o exemplo leva a concluir, embora não haja perfeita correspondência entre a contribuição e o benefício auferido, o regime autointeressado, egoístico ou referível deve ser levado em consideração para que o contribuinte e futuro beneficiário não venha a sofrer injustiça ou perda no que se refere ao cálculo atuarial.

23 O segundo caso é explicado pela solidariedade inerente à concepção social, visto que o beneficiado não contribuiu o suficiente para receber o benefício nos termos percebidos, mas outras fontes de receitas de financiamentos custeiam tais despesas, como Cofins, CSLL, contribuição patronal, entre outras.

24 Daniel da Rocha (2004, p. 104) ressalta que a solidariedade previdenciária se legitima na concepção de que, além de direitos e liberdades, os indivíduos também têm deveres para com a comunidade na qual estão inseridos.