

Consulta – A contribuição previdenciária dos servidores públicos municipais na EC 103, de 2019

O Projeto de Lei para elevação da alíquota de contribuição servidor (14%) chegou no dia/abril na Câmara Municipal. Na data de/abril entraria na pauta para a sessão virtual, entretanto, a pedido dos vereadores, foi retirado da ordem do dia.

Na data de hoje,/abril, estive no Instituto ... o Vereador ..., solicitando posicionamento do jurídico do Instituto com relação:

- 1-) Obrigatoriedade de implementação da alíquota de 14%
- 2-) Por qual razão não se utilizou da contribuição progressiva como a União (justificativa: quem ganha menos iria contribuir com valor menor e a contrário senso quem ganha mais contribui mais).

O Instituto apresenta no seu Cálculo Atuarial déficit.

Dúvidas:

1-) A legislação (EC 103) permite implementar a alíquota progressiva como mencionada pelos vereadores?

2-) Caso seja possível, eles estão pensando em colocar na Lei dos 14%, prazo para que a municipalidade implemente as regras de aposentadoria e pensão da EC 103, dois ou três anos de carência (exemplo dado pelo Vereador) e desta forma utilizar a alíquota progressiva.

Pergunta-se:

- 1-) Podemos implementar a alíquota progressiva?
- 2-) Caso contrário, o Legislativo, por emenda, pode adotar as alíquotas progressivas no Projeto de Lei?

No aguardo com urgência, para atender dentro do prazo estipulado pela Lei Orgânica.

Resposta:

O Instituto consulta-nos a respeito da contribuição previdenciária dos servidores municipais, à luz da Emenda Constitucional no. 103, de 12 de novembro de 2019, ou seja, a majoração da alíquota de 14% para os segurados do regime ou a instituição de alíquotas progressivas.

A justificativa para a consulta está na dúvida suscitada no âmbito do Legislativo - onde tramita o projeto de lei do Executivo, majorando a alíquota para 14% -, no sentido de se implantar as alíquotas progressivas de contribuição previdenciária e um prazo de dois ou três anos para efetuar a reforma previdenciária no Município, com novas regras de aposentadoria e pensão.

Em suma, indaga o Instituto se é possível implantar as alíquotas progressivas no regime próprio dos servidores municipais e se os vereadores podem alterar o projeto do Executivo, adotando a progressividade e escalonamento do tributo para os servidores municipais.

Para melhor compreensão da matéria, algumas considerações devem ser feitas, antes de responder objetivamente às indagações formuladas.

a) Considerações preliminares

A Emenda Constitucional no 103, de 12 de novembro de 2019, trouxe sensíveis alterações nos regimes próprios dos servidores públicos federais, estaduais, distritais e municipais, não só quanto às regras de aposentadoria e pensão, mas, e especialmente, com relação à organização e funcionamento dos referidos regimes, objetivando garantir a sua sustentabilidade.

Não obstante referida emenda tenha, entre suas principais alterações, desconstitucionalizado as regras de aposentadoria e pensão, em relação aos servidores federais, estaduais, distritais e municipais, outras

disposições dela constantes são de obrigatória observância para todos os entes da federação.

Com efeito, a Constituição é a lei das leis, a lei fundamental por meio da qual todas as demais normas se orientam. Dentro do sistema, as normas situadas em planos inferiores buscam sua validade nas normas de planos superiores, até chegar à Constituição, que, por essas razões, funda-se em si mesma.

A jurisprudência firmada no Supremo Tribunal bem definiu que os princípios insculpidos na Constituição Federal são de obrigatória observância, pelos entes federativos (ADI 101; ADI 178 e ADI 755; ADI 369; ADI 4.698).

No mesmo sentido: ADI 4.698-MC, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgamento em 1º.12.2011, Plenário, DJE de 25.4.2012; ADI 4.696-MC, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 1º.12.2011, Plenário, DJE de 16.3.2012.

No que tange à doutrina, assevera-se que as *disposições estatutárias ou de outra natureza, se outro for o regime jurídico, todavia, não podem contrariar o estabelecido na Constituição da República como normas gerais de observância obrigatória pela Administração direta e indireta, conforme o caso, na organização de seu pessoal e dos respectivos regimes jurídicos*¹.

Segundo Horvath, *princípios são fundamentos, proposições básicas, típicas, que condicionam todas as estruturas subsequentes. São alicerces da ciência, enquanto ideias jurídicas materiais são manifestações especiais da ideia de Direito*².

Para Celso Antônio Bandeira de Mello, citado por Horvath, princípio é, *por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e irradiando lógica e racionalidade*³.

Assim, o art. 40, *caput*, da Constituição Federal, vem estabelecendo, nas sucessivas emendas constitucionais, como princípios fundantes, o da **contributividade** em relação aos servidores, aposentados e pensionistas

¹ Hely Lopes Meirelles, in *Direito Administrativo Brasileiro*, Malheiros, ed. 26ª., p. 397/398.

² Miguel Horvath Jr, in *Direito Previdenciário*, 11ª ed. Quartier Latin, p.89.

³ Ob. cit. p.89.

e aos respectivos entes federativos, instituidores dos regimes, bem como o do **equilíbrio financeiro atuarial** dos regimes e o da solidariedade.

Confira-se a redação atual do referido caput do art. 40:

Art. 40. O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.

b) A contribuição previdenciária dos servidores públicos

No que tange à contributividade, como se sabe, a EC nº 3, de 17 de março de 1993⁴, instituirá, apenas para os servidores federais, a contribuição previdenciária⁵.

Para os demais servidores, somente com a edição da Emenda Constitucional nº 41, de 2003, o § 1º⁶ do art. 149 **determinou** a instituição de contribuição previdenciária aos entes subnacionais, cobrada de seus servidores, cuja alíquota não poderia ser inferior à da contribuição dos servidores federais, correspondente a 11% (Lei nº 9.783, 28 de janeiro de 1999, e Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004 - art. 4º).

No mesmo sentido, a Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, na redação da Lei nº 10.887, de 2004, dispôs, no art. 3º, que *as alíquotas de contribuição dos servidores ativos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para os respectivos regimes próprios de previdência social **não serão inferiores às dos servidores titulares de cargos efetivos da União**, devendo ainda ser observadas, no caso das contribuições sobre os proventos dos inativos e sobre as pensões, as mesmas alíquotas aplicadas às remunerações dos servidores em atividade do respectivo ente estatal.(g.n.)*

Por oportuno, necessário observar que a Lei federal nº 9.717, de 1998, foi editada nos termos do art. 24, XII, e seu § 1º, da Constituição Federal, que confere à União, concorrentemente com os Estados, editar normas gerais sobre previdência social; desse modo, o referido diploma

⁴ § 6º. Art. 40: As aposentadorias e pensões dos servidores públicos federais serão custeadas com recursos provenientes da União e das contribuições dos servidores, na forma da lei.

⁵ A lei 8.688, de 21 de julho de 1993 institui as alíquotas de contribuição.

⁶ §1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

legal contém normas gerais sobre a organização e funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos entes federativos.

Acrescente-se, ainda, que a EC nº 103, de 2019, conferiu a essa lei *status* de lei complementar, conforme dispõe o art. 9º:

Art. 9º. Até que entre em vigor lei complementar que discipline o § 22 do art. 40 da Constituição Federal, aplicam-se aos regimes próprios de previdência social o disposto na Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998 e o disposto neste artigo.

Retornando à alíquota de 11%, foi ela alterada para 14% (quatorze por cento) para os servidores federais, nos termos do art. 11 da EC nº 103, de 2019, *in verbis*:

Art. 11. Até que entre em vigor lei que altere a alíquota da contribuição previdenciária de que tratam os arts. 4º, 5º e 6º da Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004, esta será de 14 (quatorze por cento).

Já o § 4º do art. 9º da mencionada emenda, **determinou** que *os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão estabelecer alíquota inferior à da contribuição dos servidores da União, exceto se demonstrado que o respectivo regime próprio de previdência social não possui déficit atuarial a ser equacionado, hipótese em que a alíquota não poderá ser inferior às alíquotas aplicáveis ao Regime Geral de Previdência Social. (g.n.)*

Releva considerar, ainda, que a reforma decorrente da EC nº 103, de 2019, entrou em vigor na data de sua publicação (13.11.2019), para todos os regimes próprios de previdência social, sendo importante consignar quais os dispositivos da reforma se aplicam imediatamente aos Estados, Distrito Federal e Municípios, com eficácia plena, dos que se aplicam com eficácia limitada ou contida.

Entre as disposições de aplicabilidade imediata estão as previstas no art.9º da citada Emenda Constitucional, com as respectivas especificidades, sendo que, salvo na situação de ausência de déficit atuarial a ser equacionado, **os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão estabelecer alíquota inferior à da contribuição dos servidores da União (14%)** e, mesmo naquela hipótese, a alíquota não poderá ser inferior àquelas aplicáveis ao Regime Geral de Previdência Social.

Nesse sentido, pronunciou-se a Secretaria Especial de Previdência e Trabalho, do Ministério da Economia, na Nota Técnica SEI nº

12.212/2019/ME (item 84), órgão ao qual, nos termos do art. 9º, I, da Lei federal nº 9.717, de 1998, acima referenciada, compete a orientação, **a supervisão, a fiscalização e o acompanhamento** dos regimes próprios de previdência social.

Reproduzindo o citado item, tem-se que:

84. Nos termos do aludido art. 9º da EC nº 103, de 2019, podemos mencionar, entre outras, as seguintes prescrições constitucionais com eficácia plena e aplicabilidade imediata aos regimes próprios de previdência social dos entes federativos:

- a) Limitação do rol de benefícios às aposentadorias e à pensão por morte;
- b) Os afastamentos por incapacidade temporária para o trabalho e o salário maternidade não devem ser pagos à conta do RPPS, ficando a cargo do tesouro dos entes federativos, passando agora a ser considerado como um benefício estatutário e não mais previdenciário, integrando a remuneração para todos os fins;
- c) o modo de comprovação do equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio de previdência social, cuja norma encerra em si o conceito desse equilíbrio;
- d) salvo na situação de ausência de deficit atuarial a ser equacionado, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão estabelecer alíquota inferior à da contribuição dos servidores da União, e mesmo naquela hipótese a alíquota não poderá ser inferior às alíquotas aplicáveis ao RGPS; (g.n.)**
- e)

Assim, aqueles regimes que têm deficit atuarial, a partir de 13.11.2019 não podem manter a alíquota de 11% para seus servidores: a um, porque essa manutenção viola o disposto no § 4º do art. 9º da EC 103; a dois, posto que descumpra o art. 3º da Lei nº 9.717, de 1998.

Para a imposição da majoração da alíquota, não será considerada como ausência de deficit a implementação de segregação de massa dos segurados ou a previsão em lei de plano de equacionamento de deficit (§ 5º do art. 9º da EC nº 103).

Em suma, a norma que mantém a alíquota de 11%, por não se encontrar recepcionada pela nova ordem constitucional, **está revogada** e por **contrariar a lei federal, é ilegal**. Portanto, é **inconstitucional e ilegal ao mesmo tempo**.

Claro, entretanto, que no caso de fixação da nova alíquota de contribuição, constituindo matéria de reserva legal, necessita de previsão

legal específica, o que deve, então, ser providenciado pelo ente subnacional para o respectivo regime próprio de previdência social de seus servidores.

Com efeito, o tributo previdenciário, que se destina a custear o regime próprio de previdência social dos servidores é de competência de cada ente a quem cabe, portanto, criar, alterar e cobrar seus tributos.

No que tange à majoração da alíquota contributiva, **a Emenda não concedeu qualquer prazo para sua concretização, diferentemente do que fez em relação à instituição do regime complementar de previdência, pois a essa medida concedeu o prazo de dois anos, nos termos do § 6º do art. 9º⁷ da Emenda.**

Necessário, nesse ponto, tecer alguma consideração sobre a Portaria nº 1.348, de 03 de dezembro de 2019, editada pela Secretaria Especial de Previdência e Trabalho (do ME), que concedeu prazo até 31.07.2020 para que os entes comprovem a vigência da lei que evidencie a adequação das alíquotas de contribuição ao comando do §4º do art. 9º da Emenda e para o encaminhamento dos documentos exigíveis para os regimes próprios.

Trata-se de prazo concedido sob o aspecto de **fiscalização** (que é uma das atribuições da Secretaria⁸), para fins de emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP e que não tem o condão de constituir interpretação do dispositivo da emenda constitucional, no sentido de conceder prazo para majoração de alíquota de contribuição, **prazo esse não previsto na referida emenda reformadora.**

Aliás, não foi esse o entendimento expressado pelo mesmo órgão fiscalizador na Nota Técnica nº 12.212, cujo item 84 se encontra reproduzido acima.

Portanto, não poderia aquela Secretaria, órgão ao qual compete, também, *o estabelecimento e a publicação de parâmetros, diretrizes e critérios de responsabilidade previdenciária na sua instituição, organização e funcionamento, relativos a custeio, benefícios, atuária, contabilidade, aplicação e utilização de recursos e constituição e*

⁷ § 6º. A instituição do regime de previdência complementar na forma dos §§ 14 a 16 do art. 40 da Constituição Federal e a adequação do órgão ou entidade gestora do regime próprio de previdência social ao § 20 do art. 40 da Constituição Federal deverão ocorrer no prazo máximo de 2 (dois) anos da data de entrada em vigor desta Emenda Constitucional.

⁸ Art. 9º Compete à União, por intermédio da Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia, em relação aos regimes próprios de previdência social e aos seus fundos previdenciários: (Redação dada pela Lei nº 13.846, de 2019)

I - a orientação, a supervisão, a fiscalização e o acompanhamento;

manutenção dos fundos previdenciários, para preservação do caráter contributivo e solidário e do equilíbrio financeiro e atuarial (inciso II, do art. 9º, da Lei n. 9.717, de 1998), estabelecer diretrizes conflitantes, e que poderiam criar equívocos para os entes submetidos à fiscalização do referido órgão.

Como fundamento da necessidade de majoração da alíquota da contribuição previdenciária, bem como das regras de aposentadoria e pensão para os servidores abrangidos pelos regimes próprios de previdência social, impõe-se reproduzir a mensagem encaminhada para o Legislativo com a proposta de emenda constitucional de que resultou a EC nº 103, de 2019.

42. Desequilíbrios nas finanças dos entes federados. A expansão mais acelerada dos gastos previdenciários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios verificada nos últimos anos, bem superior ao crescimento registrado para as receitas do sistema no mesmo período, tem sido importante causa da rápida deterioração fiscal experimentada pelos entes federativos. Tal relação é hoje indiscutível e evidencia-se tanto em avaliações produzidas pelos próprios governos na gestão da máquina pública, como em estudos e levantamentos realizados por entidades independentes, que igualmente a apontam, fato que torna não apenas urgente, mas fundamental o encaminhamento da solução do desequilíbrio nas contas da previdência social.

43. Previdência no orçamento dos entes. O desequilíbrio das contas previdenciárias dos entes da Federação tem-se agravado ao longo dos últimos anos, sendo que a manutenção das folhas de pagamento dos ativos e dos aposentados e pensionistas dos RPPS é uma das principais despesas correntes dos Estados, com previsões de elevação em curto, médio e longo prazos caso a previdência do servidor não seja objeto de reestruturação constitucional.

44. Elevada gravidade do desafio previdenciário. Com efeito, em 2017, a insuficiência financeira do Regime Próprio dos servidores civis da União foi da ordem de R\$ 45 bilhões e a da previdência dos Estados e Distrito Federal foi superior a R\$ 93 bilhões e a dos RPPS das capitais dos Estados ultrapassou R\$ 7 bilhões. Tal realidade também se reproduziu em muitos Municípios, sobretudo nos de maior porte e daqueles que mantêm expressivas folhas de pagamento de benefícios já concedidos, grande contingente de servidores em atividade com direitos já adquiridos bem como expressiva parcela a adquiri-los a curto prazo, tendo sido essa situação apontada, por diversos governadores e prefeitos, como a principal razão para o parcelamento de salários de seus servidores e dos proventos e pensões dos filiados aos respectivos regimes próprios.

Ora, é sabido que o Instituto consultante tem demonstrado a existência não só de deficit atuarial, como também de insuficiência financeira para pagamento dos benefícios de aposentadoria e pensão aos seus segurados, portanto, de rigor a majoração da alíquota de contribuição dos servidores abrangidos pelo regime.

Mais uma vez, a mensagem que acompanhou a proposta da Emenda Constitucional nº 103, de 2019, é bastante elucidativa sobre a alteração da atual alíquota de 11% mantida pelo Município.

Os itens 102 e 103 assim se apresentam:

102. Os parâmetros que orientarão o modelo de financiamento dos regimes próprios visando conferir maior efetividade à consecução do seu equilíbrio financeiro e atuarial estão assentados sobre a ampliação da base de financiamento do RPPS, com maior participação dos segurados e pensionistas no financiamento do regime próprio e a necessidade de equacionamento dos *deficits* apresentados por esses regimes, com os recursos das contribuições dos segurados, pensionistas, do ente federativo e demais receitas, bens e direitos a serem vinculados ao plano.

103. Propõe-se, então, dentre as medidas de ampliação do financiamento previdenciário, a elevação da contribuição ordinária dos servidores ao RPPS da União para 14% (quatorze por cento), assegurando-se, porém, por meio de redução e ampliação desse percentual, a progressividade das alíquotas impostas, medida que promove a necessária equidade no que se refere à contribuição previdenciária, impondo-se maior esforço financeiro àqueles com maior disponibilidade de renda. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão observar, no **mínimo, essa alíquota de 14%** para seus servidores e cumprir condições para aplicação da redução de percentuais.

Enfim, é possível concluir que a majoração da alíquota para 14% é medida indispensável para se alcançar o equilíbrio financeiro atuarial do regime, que, como vimos, é princípio previsto no art. 40 da Constituição Federal e definido no § 1º do art. 9º da EC nº 103, de 2019.

Releva também considerar que o art. 126 da Constituição do Estado de São Paulo, na redação conferida pela Emenda Constitucional nº 49, de 06 de março de 2020, reproduz o mesmo princípio:

Artigo 126 - O Regime Próprio de Previdência Social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do Estado de São Paulo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.

Daí porque, a nosso ver, eventuais violações aos dispositivos previstos na Constituição Federal ou Estadual poderão ensejar a tomada de medidas administrativas ou judiciais cabíveis, pelo Tribunal de Contas, por representação de seu Ministério Público de Contas, e por outros órgãos aos quais a Constituição Estadual reserva competência fiscalizadora e

legitimação para ajuizamento das ações cabíveis (Procuradoria-Geral de Justiça, por ex.).

Em suma, o projeto de lei majorando a alíquota de contribuição previdenciária para 14%, acompanhado da respectiva demonstração da existência de deficit atuarial e financeiro do regime, está em consonância com os princípios contidos na Constituição Federal e Estadual, e com o §4º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103, de 2019.

Reforça ainda a necessidade da majoração, o recente projeto de lei complementar, que instituirá o programa federativo de enfrentamento ao Corona vírus (PLP 39/2020), em tramitação no Congresso Nacional, em que os Municípios serão beneficiados com a suspensão do pagamento de dívidas previdenciárias que venceriam, até o final do ano, bem como dispensados de pagar a contribuição patronal, desde que isso seja autorizado por lei municipal.

Essa medida, se aprovada, abrirá, certamente, a impossibilidade de manutenção do pagamento de aposentadorias e pensões, o que certamente repercutirá na descapitalização do fundo previdenciário, que serve para garantir os benefícios previdenciários do futuro. Vale dizer: em que pese a justificativa das medidas, o fato é que os recursos previdenciários dificilmente serão recompostos e a sustentabilidade dos regimes próprios restará seriamente abalada.

c) As alíquotas progressivas – aspectos constitucionais da matéria

Esse tema requer um breve histórico da legislação infraconstitucional que disciplinou a matéria.

Por ocasião da edição da Lei federal nº 9.783, de 1999, houve previsão de alíquotas progressivas de contribuição para os servidores federais.

Na ocasião foi ajuizada a ADI 2010⁹, em que o Supremo Tribunal Federal decidiu pela inconstitucionalidade da instituição de alíquotas progressivas para a contribuição previdenciária de servidores públicos, com base em dois argumentos: 1) necessidade de autorização expressa na Constituição; e 2) ofensa ao princípio da vedação da utilização de qualquer tributo com efeito confiscatório.

⁹ ADI 2.010 - MC, Relator Ministro Celso de Mello, Pleno, DJe de 12/04/02.

Nesse julgamento, o Supremo Tribunal Federal deixou assentado que o *legislador comum, fora das hipóteses taxativamente indicadas no texto da Carta Política, não pode valer-se da progressividade na definição das alíquotas pertinentes à contribuição de seguridade social devida por servidores públicos em atividade.*

O Excelso Pretório, entretanto, sinalizou a alteração desse entendimento, no julgamento do RE 562.045, quando reconheceu a constitucionalidade da progressividade do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação, ainda que sem expressa previsão constitucional nesse sentido, por entender que todos os impostos podem e devem considerar o princípio da capacidade contributiva (art. 145, §1º, da Carta Magna).

Ora, o art. 149, § 1º, da Constituição Federal, na nova redação da EC nº 103, de 2019, prevê expressamente a **possibilidade** de instituição de alíquotas progressivas, superando, a nosso ver, qualquer questionamento nesse sentido.

Há também discussões sobre a questão da progressividade envolver a vedação de utilização de qualquer tributo com efeito de confisco, enfrentada pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 2010, acima referenciada.

De qualquer modo, esse aspecto foi afastado pela Comissão de Comissão e Justiça e de Cidadania, da Câmara Federal, que entendeu *que o caráter confiscatório não se estabelece a partir de um único tributo, mas da análise conjunta dos tributos instituídos por uma entidade estatal, considerando seu efeito cumulativo sobre o contribuinte, não se pode atribuir às alíquotas de contribuição propostas no rol das regras transitórias, por si só, caráter confiscatório. Trata-se de regra de justiça distributiva, pautada no princípio da isonomia, o qual preceitua o tratamento dos desiguais de forma desigual, na medida de suas desigualdades. Dessa forma, os mais pobres são beneficiados com menores alíquotas, enquanto os contribuintes com maiores salários, pagarão alíquotas mais elevadas. É importante ressaltar que a progressividade das alíquotas se dá por faixas de salário de contribuição. Desse modo, mesmo o segurado com maior base de contribuição irá se beneficiar da redução de alíquotas em cada uma das faixas de menores alíquotas. O tratamento é, portanto, essencialmente isonômico: em cada uma das faixas, os contribuintes são tratados igualmente; a desigualdade se verifica quando o contribuinte vai ascendendo nas faixas de contribuição, justamente em função de sua maior remuneração. Essa*

regra está em consonância com o princípio da capacidade contributiva, inscrito no art. 145, § 1º, da Constituição, donde temos que os tributos devem ser graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Aditou, ainda, que ao contrário, atendem aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, além da equidade na forma de participação no custeio da seguridade social, consoante determina o art. 194, parágrafo único, inciso V, da Constituição.

Assim, em relação à constitucionalidade da adoção de alíquotas progressivas da contribuição previdenciária, parece-nos restar superados eventuais questionamentos.

d) A possibilidade de os entes fixarem alíquotas progressivas

Não obstante definidos os aspectos constitucionais da instituição de alíquotas progressivas, vejamos, agora, a previsão da matéria na EC nº 103, de 2019.

O § 1º do art. 149, na redação da EC nº 103, de 2019, dispõe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões.

Portanto, a instituição de **contribuição é imposição, obrigação**, de cada ente federativo, porém, a previsão de alíquotas progressivas é uma **possibilidade** e, não, obrigação.

Por que o legislador não **obrigou** os entes a instituírem alíquotas progressivas?

Pelo simples fato de que se o ente apresenta deficit atuarial (ainda que apresente segregação de massas ou plano de equacionamento de deficit), ele deve manter alíquota que possibilite equacionar o desequilíbrio, e não o aumentar.

A participação dos segurados no equacionamento de deficit é uma fórmula técnico-atuarial adotada em caso de planos de benefícios definidos, como é o caso dos regimes próprios, incluindo, no esforço de reequilíbrio do sistema, o servidor, o aposentado e pensionista.

De qualquer modo, ainda que haja previsão constitucional para o estabelecimento de alíquotas progressivas, é preciso restar comprovado atuarialmente que elas contribuem para o equilíbrio financeiro atuarial do regime e não provoquem o aumento do déficit atuarial.

A Portaria nº 1.348, de 03 de dezembro de 2019, editada pela Secretaria Especial de Previdência e Trabalho (do ME), acima citada, contém em sua segunda parte, parâmetros e diretrizes para a instituição de alíquotas progressivas de contribuição.

Tais parâmetros e diretrizes estão dentro da competência da Secretaria, conforme disposto no art. 9º, II, da Lei nº 9.717, de 1998, acima enunciado¹⁰.

Reproduzimos os termos do art. 2º da citada portaria:

Art. 2º Na definição das alíquotas de contribuição ordinária devida ao RPPS, para cumprimento da adequação a que se refere a alínea "a" do inciso I do art. 1º, deverão ser observados os seguintes parâmetros:

I - Para o RPPS em relação ao qual seja demonstrada a inexistência de déficit atuarial a ser equacionado, a alíquota de contribuição dos segurados e pensionistas não poderá ser inferior às alíquotas aplicáveis aos segurados do Regime Geral de Previdência Social;

II - Para o RPPS com déficit atuarial:

a) caso não sejam adotadas alíquotas progressivas, **a alíquota mínima uniforme dos segurados ativos, aposentados e pensionistas será de 14%** (quatorze por cento), na forma prevista no caput do art. 11 da Emenda Constitucional nº 103, de 2019;

b) **caso sejam adotadas alíquotas progressivas**, será observado o seguinte:

1. deverão ser referendadas integralmente as alterações do art. 149 da Constituição Federal, nos termos do inciso II do art. 36 da Emenda Constitucional nº 103, de 2019;

2. as alíquotas de contribuição ordinária dos segurados ativos, aposentados e pensionistas e suas reduções e majorações corresponderão, no mínimo, àquelas previstas no §1º do art. 11 da Emenda Constitucional nº 103, de 2019.

§ 1º As alíquotas deverão **estar embasadas em avaliação atuarial que demonstre que a sua aplicação contribuirá para o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS**, nos termos do § 1º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103, de 2019.

§ 2º Não será considerada como ausência de déficit a implementação de segregação da massa de segurados ou a previsão em lei de plano de equacionamento de déficit.

¹⁰ Art. 9º...II - o estabelecimento e a publicação de parâmetros, diretrizes e critérios de responsabilidade previdenciária na sua instituição, organização e funcionamento, relativos a custeio, benefícios, atuária, contabilidade, aplicação e utilização de recursos e constituição e manutenção dos fundos previdenciários, para preservação do caráter contributivo e solidário e do equilíbrio financeiro e atuarial

§ 3º A contribuição ordinária a cargo do ente federativo deverá ser adequada, simultaneamente, com a dos segurados e pensionistas, quando necessário para o cumprimento do limite de que trata o art. 2º da Lei nº 9.717, de 1998.

Em síntese: a adoção das alíquotas progressivas demanda as seguintes medidas:

- a) Referendar, **integralmente**, as alterações do artigo 149 da Emenda, ou seja, com seus parágrafos inclusive;
- b) caso haja deficit atuarial, o §1º A do artigo prevê a incidência das alíquotas progressivas também em relação aos aposentados e pensionistas sobre o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões que superem o salário-mínimo;
- c) as alíquotas serão, no mínimo, as estabelecidas para os servidores federais;
- d) as alíquotas deverão estar embasadas em cálculo atuarial, que demonstrem que sua aplicação contribua para o equilíbrio financeiro atuarial do regime, cuja definição se encontra no § 1º do art. 9º da Emenda¹¹;
- e) seja feita a adequação da contribuição do Município simultaneamente com segurados e pensionistas, de modo que seja, no mínimo, igual às dos segurados e inativos¹².

Consigne-se, ainda, que, caso as medidas supracitadas não sejam suficientes para equacionar o deficit atuarial, nos termos do disposto no § 8º do art. 9º¹³ da EC nº 103, de 2019, poderá ser editada lei do ente, instituindo **contribuição extraordinária** dos servidores ativos, aposentados e pensionistas, pelo prazo máximo de 20 (vinte) anos e, simultaneamente, outras medidas para equacionamento do deficit.

Em suma, inexistindo comprovação atuarial de que a implantação de alíquotas progressivas irá contribuir para o equilíbrio financeiro atuarial do regime, é inviável a aprovação de lei nesse sentido.

¹¹ O equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio de previdência social deverá ser comprovado por meio de garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, apuradas atuarialmente, que, juntamente com os bens, direitos e ativos vinculados, comparados às obrigações assumidas, evidenciem a solvência e a liquidez do plano de benefícios.

¹² O art. 2º da Lei no. 9.717, de 1998 dispõe: Art. 2º A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição. (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004)

¹³ Art. 9º § 8º: Por meio de lei, poderá ser instituída contribuição extraordinária pelo prazo máximo de 20 (vinte) anos, nos termos dos §§ 1º B e 1º. C do art. 149 da Constituição Federal.

Por último, indaga o consulente se é possível ao Legislativo propor emendas ao Projeto de lei encaminhado pelo Executivo, para aprovação da nova alíquota de contribuição, adotando alíquotas progressivas.

A nosso ver, dois pontos merecem ser considerados nessa matéria.

Em primeiro lugar, a implantação das alíquotas progressivas, se acarretar diminuição na arrecadação do tributo, em sua alíquota mínima de 14%, caracteriza-se o que se denomina de renúncia de receitas, que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101, de 04 de maio de 2000) define como:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, **alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições**, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Por outro lado, havendo diminuição da arrecadação, relativamente às contribuições dos segurados e pensionistas, parece-nos que a medida implicará aumento da alíquota patronal ou cobertura do aumento da insuficiência financeira ou, ainda, dos aportes suplementares necessários, que, a fim e a cabo, acarretarão, por iniciativa de parlamentar, aumento de despesa, para o ente federativo, medida não amparada no art. 63, I, da Constituição Federal e conforme entendimento pacificado do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria (ADI 3.114; ADI 2.583; ADI 2.681).

Em conclusão, respondendo objetivamente às questões suscitadas:

1-) Podemos implementar a alíquota progressiva?

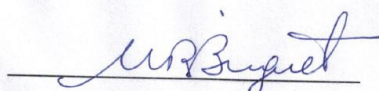
A majoração da alíquota para 14% é exigência da EC nº 103, de 2019.

A adoção de alíquotas progressivas não é obrigatória, podendo ser estabelecidas, desde que avaliação atuarial demonstre que a sua aplicação contribuirá para o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, nos termos do § 1º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103, de 2019.

2-) Caso contrário, o Legislativo pode incluir esta emenda no Projeto de Lei?

A nosso ver, emendas dessa natureza resultam em renúncia fiscal vedada pelo art. 14 da LRF e implicam aumento de despesas, não amparada no art. 63, I, da Constituição Federal, para o Executivo, na medida em que esse deverá aumentar a contribuição previdenciária patronal, ou aportes suplementares para o devido equacionamento do deficit atuarial do regime.

É a manifestação, *sub censura*, maio de 2020.



Magadar Rosália Costa Briguet
OAB/SP nº 23.925