

VANESSA GIACOMITTI

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DE SERVIDORES PÚBLICOS
INATIVOS A PARTIR DA EMENDA CONSTITUCIONAL 41/2003**

Monografia apresentada como requisito parcial para a conclusão do grau de Bacharel em Direito, Curso de Graduação em Direito, Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Angela Cassia Costaldello

**CURITIBA
2006**

TERMO DE APROVAÇÃO

VANESSA GIACOMITTI

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DE SERVIDORES PÚBLICOS INATIVOS A PARTIR DA EMENDA CONSTITUCIONAL 41/2003

Monografia aprovada como requisito parcial para a conclusão do grau de Bacharel em Direito, Curso de Graduação em Direito, Setor de Ciências Jurídicas da Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Angela Cassia Costaldello
Departamento de Direito Público, UFPR

Prof. Dr. Romeu Felipe Bacellar Filho
Departamento de Direito Público, UFPR

Prof.^a Dr.^a Adriana Ricardo Schier
Departamento de Direito Público, UFPR

Suplentes: Prof. Dr. Elizeu de Moraes Correa
Departamento de Direito Público, UFPR

Prof. Dr. Abili Lázaro Castro de Lima
Departamento de Direito Público, UFPR

Curitiba, 29 de setembro de 2006.

A todos que contribuíram para a realização deste trabalho.

Agradeço à professora e orientadora, Angela Cassia Costaldello, pelo acompanhamento e revisão deste estudo.

O homem não vive só para si e para a hora fugaz, que é o momento de sua passagem pelo mundo. Ele projeta sua personalidade para o futuro, sobrevive a si próprio em seus filhos. Seus esforços, trabalho e aspirações devem também visar, no fim da áspera caminhada, o repouso, a tranqüilidade.

Eloy Chaves
(autor do primeiro projeto de lei sobre a criação da Previdência Social, em 1923)

SUMÁRIO

RESUMO.....	vi
INTRODUÇÃO.....	01
CAPÍTULO I – CONCEITO DE APOSENTADORIA E ORIGENS DA CRISE	
PREVIDENCIÁRIA.....	04
1.1. CONCEITO DE APOSENTADORIA.....	04
1.2. ORIGENS DA CRISE PREVIDENCIÁRIA.....	05
CAPÍTULO II – ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS.....	09
2.1. ALTERAÇÕES CONSTITUCIONAIS.....	09
2.2. A EMENDA CONSTITUCIONAL 41/03 E A TAXAÇÃO DOS INATIVOS.....	13
2.3. DESTINATÁRIOS DA NORMA.....	16
2.4. DESTINO DA CONTRIBUIÇÃO E SOLIDARIEDADE.....	16
2.5. A MEDIDA PROVISÓRIA 167, DE 19.02.04.....	18
2.6. A LEI 10.887, DE 18.06.04.....	19
CAPÍTULO III - NATUREZA JURÍDICA DA TAXAÇÃO DOS INATIVOS.....	20
3.1. CONCEITO DE CONTRIBUIÇÃO E NATUREZA JURÍDICA DA TAXAÇÃO DOS INATIVOS.....	20
3.2. DA BASE DE CÁLCULO DA EXAÇÃO.....	25
CAPÍTULO IV – DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS RELACIONADOS AOS PROVENTOS DE APOSENTADORIA.....	26
4.1. CONSTITUINTE DERIVADO E CLÁUSULAS PÉTREAS: DIREITO ADQUIRIDO.....	26
4.2. VIOLAÇÃO AO ATO JURÍDICO PERFEITO.....	30
4.3. EXPECTATIVA DE DIREITO E DIREITO EXPECTATIVO.....	33
4.4. IMUNIDADE AOS INATIVOS E PENSIONISTAS.....	35
4.5. PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA.....	37
4.6. TRIBUTAÇÃO SEM CAUSA E PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.....	39
4.7. DA IRREDUTIBILIDADE DE VENCIMENTOS E PROVENTOS.....	43
4.8. CONSEQÜÊNCIAS ADVINDAS DA EMENDA CONSTITUCIONAL 41/03.....	44
CONCLUSÃO.....	47
REFERÊNCIAS.....	50

RESUMO

O presente trabalho se propõe ao exame da constitucionalidade da Emenda Constitucional 41/2003, que instituiu a contribuição previdenciária aos servidores públicos inativos. Aborda as origens da crise previdenciária, que tem causas próprias e, por isso, não se poderia atribuir a responsabilidade de suas contas aos servidores públicos, como tem sido feito pelos órgãos governamentais. Com o advento da Emenda Constitucional 41/2003, foi implementada a terceira alteração da regra encartada no artigo 40, da Constituição, desde a promulgação do Texto Maior, em 1988. O critério novo é o contributivo, levando em conta os valores recolhidos ao regime previdenciário, com a respectiva atualização. Há entendimento no sentido de que a emenda à Constituição, promovida por constituinte derivado, não pode alterar cláusulas pétreas, incorporadas ao patrimônio jurídico dos servidores pela vontade do constituinte originário. A partir desta modificação no texto constitucional pretendeu-se constitucionalizar a cobrança anteriormente considerada inconstitucional. A natureza jurídica da exação, porém, não foi modificada. Ou seja, continua sendo de contribuição previdenciária, espécie tributária que demanda contraprestação do Estado a fim de atender a finalidade prevista e justificar sua cobrança. Neste passo, em que medida tal exação encontraria fundamento em relação a inativos e pensionistas que já contribuíram toda uma vida a fim de gozar de alguma retribuição em sua velhice e que agora, em face de alteração constitucional superveniente, se veriam obrigados a continuar contribuindo sem que isto importe em contraprestação? Conclui-se que contribuição social é tributo de destinação intrínseca e, no caso de aposentados e pensionistas, não se vislumbra a particular vantagem propiciada pela nova contribuição. Introduzir a servidores que estão aposentados há anos, a título de contribuição, um ônus, diminuindo-lhes os proventos, é algo que conflita frontalmente com a Constituição Federal e implica até mesmo em maltrato à dignidade da pessoa humana

INTRODUÇÃO

O presente trabalho se propõe ao exame da constitucionalidade da polêmica Emenda Constitucional 41/2003.

O poder constituinte derivado reformador encontra limites nas estipulações constitucionais insertas não apenas nas chamadas cláusulas pétreas encerradas no artigo 60, § 4º da Constituição Federal, mas mesmo nas demais normas, expressas e implícitas do texto constitucional, sob pena de, não as observando, criar um sistema cercado de antinomias, com contradições dentro do próprio texto constitucional, base de todo o sistema jurídico e seu ordenamento.¹

Emendas à Constituição são fruto de poder constituinte subordinado e secundário, jamais ilimitado, não se concebendo que o mesmo se volte contra a fonte que legitimou seu próprio exercício, qual seja, o poder constituinte originário.

Neste passo, cabe salientar a lição do constitucionalista português Vital Moreira, que ao tratar do poder constituinte reformador destaca o não cabimento de que o mesmo extrapole os limites traçados pelo sistema essencial de valores da Constituição, tal como fora explicitado pelo poder constituinte originário, sob pena de incidir o controle judicial de tais atos.²

O nosso sistema previdenciário, historicamente está assentado no clássico regime da repartição, que compreende o custeio das responsabilidades imediatas, computadas em cada exercício financeiro. Em não havendo reservas acumuladas, também não haverá compromissos futuros com os segurados contribuintes, nem com os benefícios concedidos.³

Apenas é possível pensar-se em um modelo viável de Previdência Social agregando-se os fundamentos da poupança, solidariedade e segurança.

Os sistemas de previdência, contemporaneamente, procuram aprimorar os mecanismos de poupança, permitindo assim a constituição de reservas para sobrevivência, na velhice, invalidez ou ocorrência de outros infortúnios. A solidariedade

¹ SILVA, Caroline Medeiros e. *Vícios da Emenda Constitucional 41/03 – Inconstitucionalidade da contribuição de inativos*. In: Revista de Direito Administrativo, vol. 238. Rio de Janeiro: Renovar, out/dez-2004. p. 89.

² MOREIRA, Vital. *Constituição e revisão constitucionai*. Editorial Caminho, Lisboa, 1990, p. 107.

³ PINHEIRO, Waldomiro Vanelli. *A Reforma da Previdência*. Frederico Westphalen, Ed. da URI, 1999.

inspirada na Doutrina Social Cristã, assentada em valores humanitários, foi sendo transformada em solidariedade compulsória, através de pactos coletivos de gerações.⁴

A solidariedade, em nosso sistema previdenciário, tende a inverter-se, privilegiando a poucos, em detrimento da grande maioria, formada pelos excluídos, os marginalizados do mercado de trabalho, não contribuintes e não beneficiários.

O valor segurança é relegado a um plano secundário, com alterações constantes e inesperadas no sistema. As mudanças são muitas, mas quase tudo continua na mesma. A idéia de solidariedade tende a permanecer deturpada, prevalecendo o incentivo à cultura dos fundos privados de capitalização individual e persistindo a insegurança do sistema previdenciário.

Visando sanar os problemas financeiros da Previdência Social, a Constituição Federal vem sendo emendada no curso dos anos, ao argumento de que a Previdência Social no Brasil é uma instituição carente financeiramente, apesar de gerir um dos maiores orçamentos do País. Esse insucesso é atribuído à falta de planejamento dos governantes passados, que ao se depararem com um estoque jovem de contribuintes não se preocuparam em blindar o sistema contra futuros *déficits* atuariais.⁵

Todavia, segundo Mauro Roberto Gomes de Mattos⁶, esse deficiente planejamento não deveria ser debitado na conta de quem não deu azo às más gestões financeiras e simplesmente figura na relação jurídica como segurado.⁷ Assim, o Executivo vem no curso dos anos alterando as normas previdenciárias, incluindo em seu contexto os servidores públicos.

Este trabalho aborda as origens da crise previdenciária, que tem causas próprias e, por isso, não se poderia atribuir a responsabilidade de suas contas aos servidores públicos, como tem sido feito pelos órgãos governamentais.

Com o advento da Emenda Constitucional 41/2003, foi implementada a terceira alteração da regra encartada no artigo 40, da Constituição, desde a promulgação do Texto Maior, em 1988. O critério novo é o contributivo, levando em conta os valores recolhidos ao regime previdenciário, com a respectiva atualização. Há entendimento no

⁴ Id.

⁵ MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. *Aposentadoria dos servidores públicos federais após as reformas da Constituição*. Revista de Direito Administrativo. n.239, p.323-358, jan./mar.2005.

⁶ Mauro Roberto Gomes de Mattos é autor dos livros "O contrato administrativo" (2ª ed., Ed. América Jurídica) e "O limite da improbidade administrativa: o direito dos administrados dentro da Lei nº 8.429/92" (1ª ed., Ed. América Jurídica).

⁷ MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. Ob. cit.

sentido de que a emenda à Constituição, promovida por constituinte derivado, não pode alterar cláusulas pétreas, incorporadas ao patrimônio jurídico dos servidores pela vontade do constituinte originário.

A partir desta modificação no texto constitucional pretendeu-se constitucionalizar a cobrança anteriormente considerada inconstitucional. A natureza jurídica da exação, porém, não foi modificada. Ou seja, continua sendo de contribuição previdenciária, espécie tributária que demanda contraprestação do Estado a fim de atender a finalidade prevista e justificar sua cobrança.

Neste passo, em que medida tal exação encontraria fundamento em relação a inativos e pensionistas que já contribuíram toda uma vida a fim de gozar de alguma retribuição em sua velhice e que agora, em face de alteração constitucional superveniente, se veriam obrigados a continuar contribuindo sem que isto importe em contraprestação?

Conclui-se que contribuição social é tributo de destinação intrínseca e, no caso de aposentados e pensionistas, não se vislumbra a particular vantagem propiciada pela nova contribuição. Introduzir a servidores que estão aposentados há anos, a título de contribuição, um ônus, diminuindo-lhes os proventos, é algo que conflita frontalmente com a Constituição Federal e implica até mesmo maltrato à dignidade da pessoa humana.

Capítulo I

CONCEITO DE APOSENTADORIA E ORIGENS DA CRISE PREVIDENCIÁRIA

1.1. Conceito de Aposentadoria; 1.2. Origens da Crise Previdenciária.

Este capítulo tem a finalidade de delinear alguns alicerces necessários para a compreensão dos objetivos traçados neste trabalho. Traz o conceito de aposentadoria apresentado por diversos autores e investiga as prováveis causas da crise da Previdência Social.

1.1. CONCEITO DE APOSENTADORIA

O termo "aposentadoria" deriva do vocábulo que se origina de pouso, constituindo uma forma de inatividade remunerada do servidor público, com desinvestidura da função.⁸

A aposentadoria no serviço público é o direito à inatividade remunerada, assegurado ao servidor público em caso de invalidez, idade ou requisitos conjugados de exercício no serviço público e no cargo, idade mínima e tempo de contribuição.

Aposentadoria significa, ainda, a cessação do exercício das atividades junto a órgãos ou entes estatais, com recebimento de retribuição denominada proventos.

Em complementação ao conceito, diz-se, ainda, que a aposentadoria no serviço público tem a natureza jurídica de um ato administrativo composto⁹, porque, além da deliberação administrativa, depende do exame do Tribunal de Contas para que seja perfectibilizado, conforme disposto no art. 71, III, da Constituição Federal.

Bem assim, sob o enfoque da Administração Pública, seja qual for a espécie de aposentadoria, trata-se de ato vinculado, ou seja, não há margem para que o administrador público exerça discricionariedade. Isso porque, em se tratando de hipóteses de inativação compulsória, há determinação constitucional no sentido de que

⁸ MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil Interpretada*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 941.

⁹ DI PIETRO, Maria Sylvia. *op. cit.*, p. 207. "Ato composto é o que resulta da manifestação de dois ou mais órgãos, em que a vontade de um é instrumental em relação a de outro, que edita o ato principal. Enquanto no ato complexo fundam-se vontades para praticar um ato só, no ato composto praticam-se dois atos, um principal e um acessório; este último pode ser pressuposto ou complementar daquele".

o servidor deve ser afastado, seja pelo implemento de idade máxima, seja pela ocorrência de doença; se, por outro lado, tratar-se de aposentadoria voluntária, cumpre ao Poder Público tão-somente verificar o implemento ou não dos requisitos exigidos pela Constituição para a inativação requerida. Restando-os preenchidos, deve-se conceder o benefício.¹⁰

Assim, enquanto para a Administração Pública a aposentadoria é um dever, para o servidor é um direito subjetivo. Dessa forma, mesmo que ao Estado não seja conveniente a inativação do servidor, nada pode fazer, pois a Constituição Federal de 1988 erigiu o direito à inativação à categoria de direito subjetivo público.

1.2. ORIGENS DA CRISE PREVIDENCIÁRIA

O sistema de aposentadorias dos servidores públicos efetivos, regulamentado pelo artigo 40, da Constituição Federal, já havia sofrido recente e significativa alteração em face da entrada em vigor da Emenda Constitucional 20, de 15-12-1998.

Naquela oportunidade, a alteração no texto constitucional deveu-se, dentre outros fatores, ao imenso "rombo" nas contas públicas, conforme expõe José Tarcízio de Almeida Melo:¹¹

Na Exposição de motivos conjunta, que o Ministro da Previdência Social encaminhou ao Congresso Nacional, em justificação da Proposta de Emenda Constitucional que pretendia modificar a Previdência Social, foram enfocados os principais fatos determinantes de uma reforma previdenciária: gestão precária, submetida a fraudes, sonegação, desperdício, ineficácia e ineficiência; legislação previdenciária vulnerável a contestações judiciais e modelo previdenciário, financeira e atuarialmente inviável, e injusto do ponto de vista social.

Deve-se aliar às causas apontadas pelo autor, principalmente, a possibilidade de aposentadoria precoce e desnecessidade de contagem de tempo de contribuição. O texto reformador, nesse contexto, teve o intuito de equilibrar os cofres públicos, impondo limite de idade às inativações voluntárias, promovendo a extinção de aposentadoria proporcional por tempo de serviço e exigindo a comprovação de tempo

¹⁰ PEREIRA, Fábio Soares. *A nova reforma previdenciária: principais aspectos referentes à aposentadoria dos servidores públicos*. Extraído do site Jus Navigandi <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4591>. Fábio Soares Pereira é Assistente de Procuradoria de Justiça do Ministério Público do Estado do Rio Grande do Sul.

¹¹ Citado por PEREIRA, Fábio Soares. Ob. cit.

de contribuição e de um período mínimo de permanência no serviço público e no cargo em que ocorrerá a aposentadoria.

É certo que a Previdência Social Geral necessita de uma profunda reformulação na sua estrutura, posto que o descompasso entre a arrecadação e o dispêndio de recursos para a manutenção dos seus benefícios atingiu o limite de sua suportabilidade. Muitas são as causas desse impasse financeiro. Cabe lembrar que a Previdência Social sempre padeceu, ao longo do tempo, de problemas de gerenciamento dos seus recursos.

No seu início, quando não havia gastos com o pagamento dos benefícios previdenciários, a administração previdenciária promovia investimentos em áreas que não ensejariam retorno financeiro algum. Exemplo disso foi o uso dos recursos oriundos dos cofres da Previdência Social na construção de obras públicas (Ponte Rio-Niteroi, Brasília, Transamazônica e outras). Igualmente aconteceu com as edificações de residências para os seus segurados.¹²

Sob o aspecto político, o caráter social de tais empreendimentos rendia dividendos aos seus promotores. Contudo, essa prática administrativa comprometeu inexoravelmente as gerações futuras.

Além das causas apontadas, outras ainda podem ser enumeradas, tais como o desemprego, o trabalho informal e o aumento da expectativa do tempo de vida dos aposentados, resultando daí o aumento do tempo de duração dos benefícios, que implicou maior dispêndio dos cofres da Previdência, ocorrendo situação inversa na arrecadação das contribuições previdenciárias, em face da ausência ou baixa oferta de empregos, reduzindo a base contributiva decorrente do mercado de trabalho informal.¹³

Os maiores fatores que contribuem para a crise previdenciária são as fraudes, perpetradas com a participação de agentes público corruptos e de sonegadores, como os grandes empresários que devem milhões à Previdência e estão sempre contando com a boa vontade do governo, não raro sendo beneficiados por anistias, refis etc.¹⁴

¹² ABREU, Nylson Paim de. *As aposentadorias dos servidores públicos em face da reforma da previdência social*. In: Revista de Previdência Social. v.28, n.284, jul./2004, p. 635. Nylson Paim de Abreu é desembargador federal do TRF da 4ª região.

¹³ Id.

¹⁴ DIAS, Marcus Vinicius de Viveiros (Procurador da República no Estado do Rio de Janeiro). *Reforma da Previdência – Governo dá presente ao crime organizado brasileiro*. Disponível na Internet: <<http://buscalegis.ccj.ufsc.br/>>. Acesso em 27 de julho de 2005.

Das três contribuições sociais, previstas no art. 195, I da CF, cujas receitas deveriam pertencer à autarquia securitária (art. 165, § 5º, III da CF) apenas a contribuição sobre a remuneração do trabalho vem sendo administrado pelo INSS. As demais contribuições, arrecadadas pela Receita Federal, não estão sendo repassadas ao INSS.¹⁵

O certo é que, se os recursos da Previdência continuarem sendo utilizados em outros setores, ainda que prioritários, pouco importa, não haverá regime algum no planeta, que assegure o equilíbrio econômico-financeiro do órgão securitário, nem passando a tributar os aposentados, pensionistas e seus herdeiros.

Outrossim, é preciso muita vontade política para implementar um plano de ação de combate sistemático aos atos de improbidade, de fraude e de corrupção, que estão minando os recursos da Previdência. Não bastam ações esporádicas com vistas à mídia. É preciso combater dia e noite. Missão árdua e estafante, mas necessária.

No que tange à previdência pública, o que se ouve, diuturnamente, ao longo das décadas, é que não há recursos para pagar um contingente tão grande de inativos. Ao invés de lamúrias, tivessem os governantes anteriores feito a Reforma há vinte anos, bastariam mais quinze anos para implantar por completo o novo regime. O mal é que todo governante quer fazer a Reforma hoje, para colher os frutos no dia seguinte, o que só seria possível atropelando os direitos adquiridos. Ninguém tem a sensibilidade política de um estadista para plantar, a fim de que gerações futuras e governantes futuros possam colher os frutos. Por isso, não se interessam em levantar as causas do desequilíbrio financeiro e atuarial.¹⁶

Quanto à queixa de que há um enorme contingente de aposentados, o que é verdade, não se pode esquecer que esse fato deriva diretamente do inchaço do funcionalismo. Os que criticam o inchaço do funcionalismo público, por sua vez, esquecem-se de que são os próprios agentes políticos que o vem patrocinando, conferindo, periodicamente, estabilidade àqueles que ingressaram no serviço público pela porta dos fundos, abalando a estrutura do funcionalismo, conseqüentemente afetando a eficiência do serviço público. E ao depois, ironicamente, flexibilizam a

¹⁵ HARADA, Kiyoshi. *Previdência Social. Proposta de unificação ignora a realidade*. Texto extraído do Jus Navigandi: <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=3723>.

¹⁶ Id.

estabilidade, permitindo a demissão, até mesmo, de servidores concursados (§ 4º do art. 169 da CF na redação dada pela EC nº 19/98).¹⁷

Por conseguinte, a crise da Previdência Social tem causas próprias e localizadas, não se podendo atribuir a responsabilidade pelo descalabro de suas contas aos servidores públicos, como tem sido reiteradamente feito pelos órgãos governamentais gestores da seguridade social.

¹⁷ Id.

Capítulo II

ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS

2.1. Alterações constitucionais; 2.2. A Emenda Constitucional 41/03 e a taxação dos inativos; 2.3. Destinatários da norma; 2.4. Destino da contribuição e solidariedade; 2.5. A Medida Provisória 167, de 19.02.04; 2.6. A Lei 10.887, de 18.06.04.

Visando sanar os problemas financeiros da Previdência Social, a Constituição Federal vem sendo emendada no curso dos anos, ao argumento de que a Previdência Social no Brasil é uma instituição carente financeiramente, apesar de gerir um dos maiores orçamentos do País. Esse insucesso é atribuído à falta de planejamento dos governantes passados, que ao se depararem com um estoque jovem de contribuintes não se preocuparam em blindar o sistema contra futuros *déficits* atuariais.

Assim, o Executivo vem no curso dos anos alterando as normas previdenciárias, incluindo em seu contexto os servidores públicos.

A Emenda Constitucional 41/03 prevê a contribuição a ser cobrada dos inativos ou pensionistas do serviço público. Aposentados ou pensionistas do serviço público da União, dos Estados e dos Municípios que ganhem acima do teto estabelecido, passarão a pagar a contribuição de 11% sobre o que ultrapassar esse limite.

Este capítulo versa sobre as alterações legislativas que introduziram no ordenamento jurídico a polêmica contribuição previdenciária de pensionistas e aposentados pelos cofres públicos da União, Estados e Municípios.

2.1. ALTERAÇÕES CONSTITUCIONAIS

A redação original do artigo 40 da Constituição Federal era explícita em garantir a aposentadoria do servidor nas seguintes situações jurídicas:

- por invalidez permanente, sendo os proventos integrais quando decorrentes de acidente em serviço, moléstia profissional ou doença grave, contagiosa ou incurável, especificadas em lei, e proporcionais nos demais casos;

- compulsoriamente, aos setenta anos de idade, com proventos proporcionais ao tempo de serviço;
- voluntariamente:
 - a) aos trinta e cinco anos de serviço, se homem, e aos trinta, se mulher, com proventos integrais;
 - b) aos trinta anos de efetivo exercício em funções de magistério, se professor, e vinte e cinco anos, se professora, com proventos integrais;
 - c) aos trinta anos de serviço, se homem, e aos vinte e cinco se mulher, com proventos proporcionais a esse tempo;
 - d) aos sessenta e cinco anos de idade, se homem, e aos sessenta, se mulher, com proventos proporcionais ao tempo de serviço.

Pela redação originária da Constituição de 1988, bastava ao servidor público adquirir o tempo de serviço mínimo, que ele estaria apto para ser destinatário do direito a se aposentar pela regra pré-determinada pela Constituição, recebendo proventos da aposentadoria com base no cargo efetivo de igual nomenclatura, como se não houvesse a interrupção na carreira. Dessa forma, reposicionamento, gratificação, aumento salarial e qualquer outra vantagem eram extensivos ao servidor aposentado (antiga redação do artigo 40, § 4º, da CF). Essa paridade do inativo com o servidor ativo foi fruto de muito sacrifício, porque a Constituição anterior impedia que o aposentado recebesse mais na inatividade do que na atividade, com desrespeito ao seu passado, pois os anos corroíam os seus proventos sem que houvesse uma justa recomposição.¹⁸

Com a vinda da Emenda Constitucional 20, de 15.12.1998, houve substancial alteração da redação original do artigo 40 da Constituição, que deixou a aposentadoria de ser por tempo de serviço para se encaixar em um regime de previdência de caráter contributivo, observados critérios que "preservem o equilíbrio financeiro e atuarial", com a participação do ente público, responsável por aportes financeiros.

A esse respeito, assim se posiciona Odete Medauar¹⁹:

"O regime de caráter contributivo é aquele em que há contribuição direta do servidor para que este tenha direito à aposentadoria. Além disso, há também o aporte de recursos do respectivo ente estatal. Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento dos proventos de

¹⁸ MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. Ob. cit.

¹⁹ MEDAUAR, Odete. Direito administrativo moderno. RT, 2004, p. 335.

aposentadoria e pensões concedidas aos respectivos servidores e dependentes, em adição aos recursos dos respectivos tesouros, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão construir fundos integrados pelos recursos provenientes de contribuições e por bens, direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei, que disporá sobre a natureza e administração desse fundo (art. 249 das Disposições Constitucionais Gerais, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 20/98)."

Por essa regra constitucional, foram incluídos os membros do Poder Judiciário, do Ministério Público e dos Tribunais de Contas no regime geral de previdência social, além dos servidores públicos da administração direta e indireta da União Federal, dos Municípios, dos Estados e do Distrito Federal, tendo as seguintes características:

- por invalidez permanente, sendo os proventos proporcionais ao tempo de contribuição, exceto se decorrente de acidente em serviço, moléstia profissional ou doença grave, contagiosa ou incurável, especificados em lei;

- compulsoriamente, aos setenta anos de idade, com proventos proporcionais ao tempo de contribuição do servidor;

- voluntariamente, desde que cumprido o tempo mínimo de dez anos de efetiva prestação de serviços ao ente público e cinco anos no cargo efetivo em que se dará a aposentadoria, variando a regra para o homem e a mulher. Se homem, ele terá que ter a idade mínima de sessenta anos e trinta e cinco de contribuição. Se mulher, cinquenta e cinco anos de idade e trinta de contribuição. Já com proventos proporcionais a regra era a seguinte: sessenta e cinco anos de idade se homem, e sessenta anos de idade, se mulher, com proventos proporcionais ao tempo de contribuição.

Houve, pela EC 20/1998, a extinção da aposentadoria voluntária exclusivamente por tempo de serviço, passando a valer as regras do regime contributivo de previdência.

Também, por aquele dispositivo, o artigo 40 determinava que "o tempo de serviço considerado pela legislação vigente para efeito de aposentadoria, cumprido até que a lei discipline a matéria, será contado como tempo de contribuição".

Apesar de reformado o artigo 40, o seu § 4º manteve a revisão dos proventos de aposentadoria, na mesma proporção e na mesma data, sempre que se modificasse a remuneração dos servidores em atividade, sendo também estendido aos inativos quaisquer benefícios ou vantagens posteriormente concedidos aos servidores em atividade, inclusive quando decorrentes da transformação ou reclassificação do cargo ou função em que se deve a aposentadoria.

Com o advento da Emenda Constitucional 41/2003, foi implementada a terceira alteração da regra encartada no artigo 40, da Constituição, desde a promulgação do Texto Maior, em 1988.²⁰

A EC 41/2003 fixou que os proventos de aposentadoria e as pensões, quando por ocasião de suas concessões seguirão a regra das remunerações utilizadas como base para as contribuições do servidor aos regimes de previdência, com a devida atualização, na forma da lei.

Assim, o critério novo é o contributivo, levando em conta os valores recolhidos ao regime previdenciário, com a respectiva atualização.²¹

O teto salarial e os subtetos estabelecidos para os servidores públicos, previstos no artigo 37, XI, da CF e sublinhados pelo citado artigo 7º da EC 41/2003, são aplicáveis à aposentadoria e à pensão, segundo essa nova orientação constitucional. Não resta dúvida que o ponto jurídico é polêmico e será objeto de muita discussão no STF. Há entendimento no sentido de que a emenda à Constituição, promovida por constituinte derivado, não pode alterar cláusulas pétreas, incorporadas ao patrimônio jurídico dos servidores pela vontade do constituinte originário.²²

Pela atual disposição constitucional, promovida pela EC 41/2003, os proventos de aposentadoria não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-lhe como limite, nos Municípios, o subsídio do Prefeito, e nos Estados e no Distrito Federal, o subsídio mensal do Governador no âmbito do Poder Legislativo e o subsídio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça, limitando a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Poder Judiciário,

²⁰ Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. § 1º Os servidores abrangidos pelo regime de previdência de que trata este artigo serão aposentados, calculados os seus proventos a partir dos valores fixados na forma dos §§ 3º e 17: I - por invalidez permanente, sendo os proventos proporcionais ao tempo de contribuição, exceto se decorrente de acidente em serviço, moléstia profissional ou doença grave, contagiosa ou incurável, na forma da lei; II - compulsoriamente, aos setenta anos de idade, com proventos proporcionais ao tempo de contribuição; III - voluntariamente, desde que cumprido tempo mínimo de dez anos de efetivo exercício no serviço público e cinco anos no cargo efetivo em que se dará a aposentadoria, observadas as seguintes condições: a) sessenta anos de idade e trinta e cinco de contribuição, se homem, e cinquenta e cinco anos de idade e trinta de contribuição, se mulher; b) sessenta e cinco anos de idade, se homem, e sessenta anos de idade, se mulher, com proventos proporcionais ao tempo de contribuição.

²¹ MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. Ob. cit.

²² Id.

aplicável este limite aos integrantes da carreira do Ministério Público, dos Procuradores e aos Defensores Públicos (artigo 37, XII, CF).

Será contado o tempo de contribuição federal, estadual ou municipal para efeito de aposentadoria e o tempo de serviço correspondente para efeito de disponibilidade, não podendo a lei estabelecer qualquer forma de contagem de tempo de contribuição ficta.

A regra previdenciária contida no regime geral de previdência social será aplicada subsidiariamente, no que couber, aos servidores públicos titulares de cargo efetivo.

Previu a EC 41/2003 regra específica para os servidores públicos que já estivessem no serviço público até a data de sua publicação.

2.2. A EMENDA CONSTITUCIONAL 41/03 E A TAXAÇÃO DOS INATIVOS

Em 1º de janeiro de 2004 entrou em vigor a Emenda Constitucional 41/2003, polêmica reforma previdenciária, trazendo profundas alterações para os regimes próprios de previdência, que vão desde a concessão dos benefícios até a fixação de contribuição previdenciária para os atuais e futuros inativos e pensionistas – inclusive para aqueles já instalados nessa condição ao tempo da entrada em vigor da referida norma. A União instituiu a contribuição previdenciária dos aposentados por meio da Lei 10.887, de 18.06.04.

A referida emenda deu nova redação ao § 18 do artigo 40 da Constituição Federal, estabelecendo que aqueles que vierem a se aposentar ou gozar do benefício de pensão, com base nas novas regras, e que ganhem acima do teto estabelecido (R\$ 2.400,00, à época) contribuirão mensalmente para os regimes previdenciários com uma quantia correspondente a 11% de seus proventos.²³

Na mesma linha, fixou que os inativos e pensionistas em gozo dos benefícios na data de publicação da Emenda contribuirão para o custeio do regime com percentual igual ao estabelecido para os servidores titulares de cargos efetivos (artigo 4º da EC 41/03).²⁴

²³ MARTINS, Bruno Sá Freire. *O direito adquirido e as contribuições previdenciárias*. Revista de Previdência Social. v.28, n.289, dez./2004, p. 1.061 (Bruno Sá Freire Martins é Superintendente de Previdência da Secretaria de Administração do Estado do Mato Grosso).

²⁴ Id.

Daí surge a controvérsia acerca da possibilidade da taxaço dos inativos, já que estes, por se encontrarem aposentados ou recebendo pensões estariam amparados pelo direito ao não pagamento das contribuiçoes previdenciárias.

Inúmeras Açoes Diretas de Inconstitucionalidade já foram propostas perante o Supremo Tribunal Federal, visando o reconhecimento da inconstitucionalidade do artigo 4º da EC 41/03, sob o argumento de que não pode haver proposta de emenda tendente a abolir direitos e garantias fundamentais.

Alguns tribunais pátreos se manifestaram nesse sentido ao conceder liminares vedando aos Estados a exigência das contribuiçoes para os atuais inativos e pensionistas, pois estes estariam amparados pelo ato jurídico perfeito.²⁵

A questão suscita diversas indagaçoes, como a irredutibilidade dos proventos e a necessidade de contrapartida previdenciária que nuclearmente acompanha a contribuiço ("alma" da previdência social). Sem falar na sempre lembrada cláusula pétrea.

O impacto causado pelas discussões sobre a contribuiço dos inativos, máxime porque ausente certeza ou fundamento institucional tocante à causa determinante da medida profilática (déficit público), induziu muitos interessados, estudiosos e até especialistas a perderem a perspectiva científica, politizando a perquiriço e a transformando num embate doutrinário insensato. Gerou inútil oposiço entre os servidores e o governo e desalojou a propriedade do estudo técnico sério e desapaixonado do questionamento²⁶.

A Emenda Constitucional 41/03 prevê a contribuiço a ser cobrada dos inativos ou pensionistas do serviço público. Aposentados ou pensionistas do serviço público da União, dos Estados e dos Municípios que ganhem acima do teto estabelecido, passarão a pagar a contribuiço de 11% sobre o que ultrapassar esse limite.

Conforme justificativa assinada pelo Ministro da Previdéncia e Estado – Ricardo Berzoini – e pelo Ministro chefe de Estado da Casa Civil – José Dirceu –, o objetivo da nova Emenda Constitucional é "a construço, no longo prazo, de um regime previdenciário básico público, universal, compulsório, para todos brasileiros"²⁷.

²⁵ Id.

²⁶ MARTINEZ, Wladimir Novaes. *Contribuiço dos atuais servidores inativos*. Revista do Advogado, São Paulo, v.24, n.80, p. 83.

²⁷ Exposiço de motivos da nova reforma previdenciária à disposiço no site oficial da Câmara dos Deputados: www.camara.gov.br.

A Emenda Constitucional 41/03 visou, em síntese, diminuir as distorções entre as aposentadorias concedidas aos trabalhadores da área privada e aos servidores públicos, reduzindo as diferenças entre o Regime Próprio e o Regime Geral de Previdência Social. Da mesma forma, tal como já se via em Dezembro de 1998, com a tramitação da Emenda Constitucional 20/98, a intenção primordial foi diminuir os gastos com pessoal inativo, conferindo maior equilíbrio ao sistema, conforme se pode extrair do texto:²⁸

Dessa forma, com as medidas ora propostas, almeja-se corrigir as distorções do atual modelo, propiciando, também, maior equidade entre os regimes de Previdência Social, flexibilidade para a política de recursos humanos, adequação ao novo perfil demográfico brasileiro, melhoria dos resultados fiscais e, sobretudo, a garantia de que as obrigações decorrentes das previsões constitucionais serão, efetivamente, cumpridas em relação ao direito de o servidor público ter uma aposentadoria digna de forma sustentável e sem privar o restante da sociedade dos recursos necessários para o crescimento e desenvolvimento desta Nação.

A cobrança passou a ser feita em noventa dias após a promulgação da Medida Provisória 167. Caso não existisse lei do ente específico, os noventa dias seriam contados a partir da edição da referida lei.

Aposentados ou pensionistas do serviço público da União que percebem vencimentos acima de R\$ 2.400,00 terão a incidência da contribuição (artigo 3º-A da Lei 9.783/99). Nos Estados e Municípios o que exceder de R\$ 1.200,00 terá a incidência da contribuição de 11% (parágrafo único do artigo 4º da Emenda Constitucional 41/03). A contribuição não será exatamente de 11%, mas variará entre 3% a 8% dos proventos dos aposentados.²⁹

Os aposentados e pensionistas de qualquer dos poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações, em gozo desses benefícios em 31 de dezembro de 2003, isto é, na data de publicação da Emenda Constitucional 41/03, contribuirão com 11% incidente sobre a parcela dos proventos de aposentadorias e pensões que supere 60% do limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social, que era de R\$ 2.400,00 à época da publicação da Emenda.

²⁸ Item 6 da Exposição de motivos.

²⁹ MARTINS, Sérgio Pinto. *A Emenda Constitucional nº 41/03 e a Reforma Previdenciária para o servidor público*. Revista do Advogado, AASP, ano XXIV, nov/2004, nº 80, p. 73.

2.3. DESTINATÁRIOS DA NORMA

São abrangidos pela nova regra da contribuição previdenciária, os pensionistas e aposentados pelos cofres públicos e também aqueles que se aposentaram até a data da publicação da Emenda e os dependentes dos que faleceram até 30.12.03, com direito à pensão por morte. Da mesma forma, os servidores com o direito adquirido à aposentadoria (ainda que sem exercê-lo), objeto do artigo 3º da EC 41/03.

Na alusão aos servidores inativos o emendador constitucional reporta-se àqueles que auferem aposentadoria por tempo de serviço, por tempo de contribuição, por invalidez, por idade, e até mesmo a especial. Usualmente, em razão da fonte de pagamento e do tipo da prestação, os que recebem licença remunerada e salário-maternidade, sofrem deduções normais. Neste momento, a norma silenciou sobre os que estão na disponibilidade remunerada.

Abarca, enfim, todos os aposentados pelos cofres públicos.

A alusão aos destinatários do *caput* do artigo 40 da CF/88 é para configurar o direito e a obrigação à filiação, o que não os excluiria, *per se*, do dever de contribuir quando inativos.³⁰

É preciso ficar claro que os contribuintes (trabalhador e servidor) não se confundem com os inativos (que recebem aposentadoria do RGPS ou do RPPS). São duas categorias distintas de pessoas, ainda que a paridade tradicional dos servidores (conquista paralela que permanece) mande pagar ao inativo o mesmo que o ativo recebe. A partir da transposição do obreiro em ocioso, ele ingressa noutra regime jurídico. Para o aposentado, não há que se falar em vencimentos e, sim, em proventos.

2.4. DESTINO DA CONTRIBUIÇÃO E SOLIDARIEDADE

Dentro do conceito tradicional e juridicamente convencionado de previdência social, normalmente a participação financeira dos ativos destina-se a custear os benefícios dos inativos e dos seus dependentes. Essa a proclamada solidariedade das gerações.

³⁰ MARTINEZ, Wladimir Novaes. Ob. cit. p. 85

No entender da inovação, a participação dos aposentados (e pensionistas) adquiriria o mesmo escopo, sob a alegação de que consagra regime de repartição simples (o que não convence como justificativa, embora verdadeira a afirmação).³¹

A palavra “solidário” foi inserida no bojo do artigo 40 da CF, com inversão do valor que ela representa. O sistema previdenciário sempre repousou no princípio da solidariedade, no sentido de que a geração atual, que mantém um vínculo laboral, sustenta a geração antiga, já na inatividade. Os mais jovens sustentam os idosos e serão, por sua vez, sustentados por outras gerações, no futuro. Essa é a ordem natural e lógica, fundada no princípio da solidariedade humana. O contrário representaria uma inversão de valores, um retrocesso.

A introdução da taxação dos inativos não é manifestação de solidariedade entre os próprios aposentados e pensionistas. Foi instituída para não ser necessário o aumento da contribuição dos ativos ou a diminuição dos seus benefícios (solução atuarialmente técnica que enfrentaria politicamente as entidades mais organizadas e mobilizadas). Inverte-se, assim, a ordem natural das coisas.³²

Em 2003 não houve discussão no Parlamento Nacional sobre essa extraordinária revolução na previdência social e, confessadamente, pretendeu-se nova fonte de recursos, o que invalida a aludida solidariedade. Sem falar que seria o solidarismo de poucos, só dos que recebem acima de R\$ 1.440,00.³³

A rigor, financeiramente, o que sucede é a simples redução das despesas orçamentárias dos entes políticos.

O aspecto da adequação significa que deverá existir uma compatibilidade entre a contribuição e a finalidade por ela perseguida. No caso, com a instituição da exação dos inativos se buscou arrecadar mais recursos financeiros para o sistema de seguridade dos servidores públicos. No entanto, este desiderato poderia ser atingido por outros meios. Além disso, nada garante que esta nova modalidade de custeio será suficiente para o alcance do fim por ela visado. Sendo assim, o aspecto da adequação não se faz presente.³⁴

Não se pode dizer que os inativos e pensionistas estão incluídos no “por toda a sociedade” ou no “de forma direta e indireta”, do *caput* do artigo 195, porque isso

³¹ Ibid. p. 84.

³² Id.

³³ Id.

somente é verdade até se chegar ao inciso II (“não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão”) que limita o *caput*.³⁵

2.5. A MEDIDA PROVISÓRIA 167, DE 19.02.04

Diante da autorização constitucional, foi editada a Medida Provisória 167, de 19 de fevereiro de 2004, convertida, posteriormente, na Lei 10.887/04, que instituiu a cobrança da contribuição previdenciária.

Não havia qualquer situação emergencial a justificar edição de medida provisória sobre a matéria, método de produção legislativa excepcional, somente admissível nos casos em que a necessidade premente de lei justifique o exercício do poder de legislar pelo Executivo.³⁶

Some-se a isso o fato de que a necessidade de observância do princípio da anterioridade nonagesimal, próprio das contribuições previdenciárias, mostra que o veículo normativo utilizado para concretização da cobrança – MP 167/04 – é inapropriado, visto que a imposição de lapso temporal mínimo é incompatível com a urgência, pressuposto necessário a justificar a edição de medidas provisórias.

Convém salientar a inobservância de princípios de direito tributário, notadamente o da legalidade estrita (artigo 146, III, CF), que exige, para veiculação de normas tributárias, lei em sentido formal. Para que sejam instituídas regras de direito tributário, necessário se faz meio legislativo sujeito aos trâmites tradicionais, observado inclusive o princípio da separação dos poderes, e não meio legislativo de cunho excepcional.

³⁴ PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Da contribuição dos inativos para a seguridade social: inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 41/2003*. In RDDT nº 103/118.

³⁵ “A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: ... II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201”

2.6. A LEI 10.887, DE 18.06.04

O artigo 5º da Lei 10.887/04 instituiu a contribuição previdenciária de aposentados e pensionistas dos três poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações à base de 11% sobre as parcelas de proventos e pensões que superem o limite máximo estabelecido para os benefícios do Regime Geral de Previdência Social.

O artigo 6º atingiu com os mesmos 11% os aposentados e pensionistas que se encontravam em gozo dos respectivos benefícios na data da promulgação da EC 41/03, incidindo sobre proventos e pensões que ultrapassem 60% (sessenta por cento) do limite máximo de que cuida o artigo antecedente.

O artigo 7º criou uma situação de imunidade temporária, em relação a essa nova contribuição previdenciária, aos servidores que tenham preenchido os requisitos para se aposentar, mas que continuem na ativa até a data da sua aposentadoria compulsória, quando voltarão a ser contribuintes.

Nenhum benefício novo foi criado por conta dessa nova contribuição social, uma das razões de sua inconstitucionalidade.

Em princípio, a EC 41/03 veio dar embasamento constitucional a essa contribuição.

A ironia dessa alteração constitucional é que ela foi introduzida logo após a promulgação da Lei 10.741, de 01.10.03, que aprovou o Estatuto do Idoso, em que este é considerado como sujeito de direitos, outorgando-lhe uma série de vantagens, e não, como dependente do Estado, da sociedade ou dos familiares como acontece na maioria dos países. A posição do legislador fez com que se inserisse no artigo 40 da Constituição Federal o § 19, segundo o qual, o servidor que permanecer na ativa após ter cumprido os requisitos para a aposentadoria gozará de um abono de permanência equivalente ao valor da sua contribuição previdenciária até completar as exigências para sua aposentadoria compulsória. Em direito tributário isso significa imunidade temporária e condicional. O servidor fica imune de contribuição social se continuar trabalhando além do necessário, mas, se ele cair na aposentadoria compulsória, por presumível perda de capacidade laborativa, passa a ser contribuinte novamente.

³⁶ SILVA, Caroline Medeiros e. *Vícios da Emenda Constitucional 41/03 – Inconstitucionalidade da contribuição de inativos*. In: Revista de Direito Administrativo, vol. 238. Rio de Janeiro: Renovar, out/dez-2004. p. 99.

Capítulo III

NATUREZA JURÍDICA DA TAXAÇÃO DOS INATIVOS

3.1. Conceito de Contribuição e Natureza Jurídica da taxaço dos inativos; 3.2. Da base de cálculo da exaço.

A partir da modificação no texto constitucional pretendeu-se constitucionalizar a cobrança anteriormente considerada inconstitucional. A natureza jurídica da exaço, porém, não foi modificada. Ou seja, continua sendo de contribuição previdenciária, espécie tributária que demanda contraprestação do Estado a fim de atender a finalidade prevista e justificar sua cobrança.

Neste passo, este capítulo discorre sobre a natureza jurídica da taxaço dos inativos e sua implicação aos servidores aposentados.

3.1. CONCEITO DE CONTRIBUIÇÃO E NATUREZA JURÍDICA DA TAXAÇÃO DOS INATIVOS

O nome de um tributo não lhe define a natureza jurídica. Assim como ocorre nos contratos e em qualquer outra realidade jurídica, o *nomen juris* é irrelevante. É o que dispõe o art. 4º do CTN, que apenas explicita algo que decorre da própria teoria do direito tributário. A exaço prevista no § 18 da EC 41/03, portanto, poderá ser classificada como “contribuição” caso reúna determinadas características e não simplesmente porque o legislador, ainda que constituinte derivado, assim a denominou.³⁷

Diferentemente dos impostos, as contribuições têm uma finalidade específica e constitucionalmente determinada. Mas isso não basta para caracterizá-las: a finalidade deve ainda ser buscada mediante uma atuação estatal, atuação causada por um grupo de pessoas do qual o contribuinte faça parte. É exigida, portanto, uma referibilidade indireta entre o contribuinte e a atuação estatal que justifica a cobrança da contribuição. Como decorrência disso, embora nem sempre sejam determinados na Constituição, os

³⁷ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. *A “Contribuição” dos Inativos*. Publicado no Jornal Síntese nº 87 - MAIO/2004, pg 3. Advogado em Fortaleza, membro do ICET (Instituto Cearense de Estudos Tributários), Vice-Presidente da Comissão de Estudos Tributários da OAB/CE.

fatos imponíveis das contribuições também devem estar relacionados com a finalidade a ser alcançada com a exação e com a participação do contribuinte no grupo correspondente.³⁸

As contribuições previdenciárias integram a contribuição para a seguridade social e, por conseguinte, as contribuições sociais, que se dividem em de intervenção no domínio econômico, de interesse das categorias profissionais ou econômicas e da seguridade social.

Parte da doutrina entende que as contribuições sociais possuem natureza jurídica de tributo, como, por exemplo, Hugo de Brito Machado³⁹:

“O artigo 217 do CTN, com redação que lhe deu o Decreto-lei n. 27, de 14.11.1966, estabeleceu que as disposições do Código não excluem a incidência e exigibilidade de outras contribuições, que indica. Isto tornou evidente a existência de uma quarta espécie de tributo, integrada pelas contribuições sociais. Tal conclusão restou reforçada pelo art. 149 da Constituição Federal de 1988.”

Deve ser observado que a contribuição social possui natureza peculiar, vez que ora se assemelha aos impostos e ora às taxas.

De acordo com o parágrafo único do artigo 4º da EC 41/2003, a natureza jurídica da exação dos servidores aposentados seria de *contribuição previdenciária*, espécie do gênero contribuição social. Por haver sido nominada legalmente como contribuição previdenciária, ou seja, exclusiva ao custeio de sistema previdenciário do contribuinte, não há de se presumir que vise ao custeio da seguridade social como um todo, mesmo porque as contribuições sociais que se destinam a tal já se encontram expressamente previstas constitucionalmente em seu artigo 195, não sendo o parágrafo 4º daquele dispositivo o fundamento constitucional para a instituição da mencionada exação e sim o artigo 40, *caput* e § 18, os quais fixam expressamente a finalidade a que se destina o tributo: o custeio do regime de previdência dos servidores públicos, não havendo, portanto que se conferir interpretação extensiva ao fim do tributo.⁴⁰

Por contribuição social, gênero ao qual pertence o indigitado tributo, tem-se toda exação que atende a uma finalidade correspondente a uma atividade do Estado a

³⁸ Id.

³⁹ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, Malheiros, 2003.

⁴⁰ SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 90.

qual, embora dirigida à coletividade, atinge grupos (sociais, profissionais ou econômicos) de pessoas, levando-lhes algum interesse.⁴¹

Patente, portanto, a vinculação desta espécie tributária a uma finalidade específica, afeta ao contribuinte, sob pena de incidir a descaracterização da contribuição como tal, passando a configurar-se como imposto, espécie esta desvinculada de atuação estatal.

Segundo Kiyoshi Harada⁴², contribuição social é tributo de destinação intrínseca, ou seja, tributo vinculado à atuação do Estado. Caracteriza-se pelo fato de o Estado, no desenvolvimento de determinada atividade de interesse geral, acarretar maiores despesas em prol de certas pessoas (contribuintes), que passam a usufruir benefícios diferenciados dos demais (não contribuintes). Enfim, assenta-se a contribuição social no princípio da maior despesa estatal, provocada pelo contribuinte e na particular vantagem a ele propiciada pelo Estado⁴³.

A destinação legal do produto de sua arrecadação é apenas um dos traços marcantes da contribuição, que, repita-se, tem destinação intrínseca, em contraposição a impostos, que têm destinação extrínseca. Afinal, está expresso, com lapidar clareza, no § 5º do artigo 195 da Constituição Federal que “nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio global”. Interpretando a *contrariu sensu*, nenhuma fonte nova de custeio da seguridade social poderá ser criada sem correspondente benefício.⁴⁴

A alegação que ora vem à baila é de que no presente caso a cobrança estaria assegurada pela própria norma constitucional, que passou a dispor o seguinte, após o advento da EC 41/03:

“Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.”

⁴¹ MORAES, Bernardo Ribeiro de. *In: Compêndio de Direito Tributário*, 2ª ed, p. 165.

⁴² KIYOSHI HARADA é Professor de Direito Tributário, Administrativo e Financeiro; Presidente do Centro de Pesquisas e Estudos Jurídicos; Conselheiro do IASP; Ex-Procurador-Chefe da Consultoria Jurídica do Município de São Paulo.

⁴³ HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 327-328.

⁴⁴ HARADA, Kiyoshi. *Contribuição dos Inativos - Inconstitucionalidade da Lei nº 10.887/04*. Publicado no *Juris Síntese* nº 52 - MAR/ABR de 2005.

A partir desta modificação no texto constitucional pretendeu-se constitucionalizar a cobrança anteriormente considerada inconstitucional. A natureza jurídica da exação, porém, não foi modificada. Ou seja, continua sendo de contribuição previdenciária, tal como evidenciado pelo próprio texto da emenda, espécie tributária que demanda contraprestação do Estado a fim de atender a finalidade prevista e justificar sua cobrança, sendo que no caso específico das contribuições previdenciárias em análise sua finalidade seria fazer frente ao regime de previdência dos servidores públicos.⁴⁵

Neste ponto, se impõe as seguintes questões: em que medida tal exação encontraria fundamento em relação a inativos e pensionistas os quais já contribuíram toda uma vida a fim de gozar de alguma retribuição em sua velhice e que agora, em face de alteração constitucional superveniente, se veriam obrigados a continuar contribuindo sem que isto importe em contraprestação? Ainda, em que medida esta constatação afetaria o caráter contributivo próprio dos sistemas previdenciários e previsto no próprio texto alterado pela emenda constitucional?

Destaque-se a jurisprudência da Suprema Corte brasileira, segundo a qual:

“O regime contributivo é, por essência, um regime de caráter eminentemente retributivo ... sem causa suficiente, não se justifica a instituição (ou majoração) da contribuição de seguridade social, pois, no regime de previdência de caráter contributivo, deve haver, necessariamente, correlação entre custo e benefício. A existência de estrita vinculação causal entre contribuição e benefício põe em evidência a correção da fórmula segundo a qual não pode haver contribuição sem benefício, nem benefício sem contribuição.”⁴⁶

Por isso, a chamada contribuição social dos inativos e pensionistas, dentro da classificação de tributos em espécie, caracteriza-se como um imposto, isto é, tributo desvinculado de qualquer atuação estatal específica referida ao contribuinte, destinado tão-somente a retirar parcela de riqueza produzida pelo particular, para consecução da finalidade estatal. Não há contrapartida, nem benefício específico⁴⁷. E, como imposto, subsume-se à hipótese do artigo 43 do CTN⁴⁸.

⁴⁵ SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 91.

⁴⁶ ADIN 2.010 MC/DF. Relator: Min. Celso de Mello. Julgamento: 30.09.99. Órgão Julgador: Tribunal Pleno. Publ. DJ 12.04.02.

⁴⁷ HARADA, Kiyoshi. *Contribuição dos Inativos - Inconstitucionalidade da Lei nº 10.887/04*. Publicado no Juris Síntese nº 52 - MAR/ABR de 2005.

⁴⁸ O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Aí está a verdadeira natureza jurídica específica desse novo tributo, que é determinado pelo exame do respectivo fato gerador, conforme determina o artigo 4º do Código Tributário Nacional, sendo absolutamente irrelevante a denominação e demais características formais adotadas pela lei.

Os servidores públicos inativos já contribuíram o suficiente para fazer jus ao benefício, do contrário não lhes seria concedido. A contribuição exigida do inativo tem natureza de imposto, porque é geral e não serve para custear a aposentadoria já obtida do segurado.⁴⁹

Não há contraprestação por parte do Estado de, no futuro, conceder benefício ao segurado. Ocorre o pagamento de um valor sem que exista uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte, justamente a característica de imposto.

Não se pode preconizar que os inativos financiem também os seus próprios benefícios. Nesse caso não temos contribuição, mas imposto, pois o contribuinte nenhuma vantagem tem.

O que não pode ocorrer é a ofensa ao princípio da isonomia tributária, esculpido no inciso II, do artigo 150 da Constituição Federal fazendo com que o duplo imposto de renda recaia apenas sobre os aposentados e pensionistas. A inconstitucionalidade dessa “contribuição social” é flagrante.⁵⁰

Disso se extrai que nenhuma alteração perpetrada em face da Carta Magna se mostrou suficiente a legitimar tal tributo, no que tange a pensionistas e aposentados, posto que ausente retribuição estatal, característica inarredável da espécie tributária proposta, o que implicaria para alguns sua descaracterização, passando a gozar a exação de natureza de imposto, o que implica em reconhecer a impropriedade na redação da própria emenda constitucional que em seu artigo 4º nomina a nova tributação como contribuição, bem como o desvirtuamento do tipo imposto, na medida em que, admitindo-o para o caso em tela, estaria o mesmo a custear regime previdenciário, algo não apenas inédito dentro do sistema tributário, como também inconstitucional na medida em que estaríamos diante de imposto com receita predestinada, o que ofende o artigo 167, inciso IV da Constituição Federal, extensivo a

⁴⁹ MARTINS, Sergio Pinto. A Emenda Constitucional nº 41/03 e a reforma previdenciária para o servidor público. Revista do Advogado, São Paulo, v.24, n.80, p. 74.

⁵⁰ HARADA, Kiyoshi. Ob. cit.

todos os impostos sem distinção, além de violar uma série de outros princípios, tais como capacidade tributária, isonomia, equilíbrio atuarial, dentre outros.⁵¹

3.2. DA BASE DE CÁLCULO DA EXAÇÃO

Considerando, portanto, que, para alguns doutrinadores, a indigitada exação teria natureza de imposto e não de taxa, debatemo-nos com nova violação à Constituição Federal.

Dispõe o artigo 154, inciso I, da CF que a União poderá instituir, mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição.

No caso sob análise, a admitir-se a natureza de imposto do tributo, estaria o mesmo em frontal colisão com o dispositivo citado, posto que, segundo entendimento de Caroline Medeiros e Silva, o fato gerador e a base de cálculo coincidiriam com a previsão do inciso III, artigo 153, da Constituição para o Imposto de Renda. Vale dizer, o fato a ensejar a cobrança tributária seria a aquisição de renda correspondente aos proventos de aposentadoria ou pensão do contribuinte, a considerar-se, portanto, tal contraprestação do sistema previdenciário como aquisição ou acréscimo patrimonial, tal como previsto no artigo 43 do Código Tributário Nacional.⁵²

Nesta linha, insta salientar a lição de Sacha Calmon Navarro Coelho:

“as contribuições sociais novas não incidentes sobre salários, lucro, faturamento ou prognósticos – face a vedação do § 4º do artigo 195 da Constituição Federal – exigem lei complementar, para serem criadas ou modificadas, e submetem-se ademais aos limitativos do artigo 154, I, da Constituição Federal (proibição de ter fato gerador, base de cálculo idênticos a imposto e contribuições existentes e não ter natureza cumulativa, por isso que a técnica de incidência terá que ser não cumulativa)”⁵³

Por tal argumento cai por terra a possibilidade de sobrevivência da exação a partir da adaptação a nova espécie tributária.

⁵¹ SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 92.

⁵² SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 92.

⁵³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Forense, 6ª edição, p. 132.

Capítulo IV

DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS RELACIONADOS AOS PROVENTOS DE APOSENTADORIA

4.1. Constituinte Derivado e Cláusulas Pétreas: Direito Adquirido; 4.2. Violação ao Ato Jurídico Perfeito; 4.3. Expectativa de Direito e Direito Expectativo; 4.4. Imunidade aos Inativos e Pensionistas; 4.5. Princípio da Isonomia Tributária; 4.6. Tributação sem Causa e Princípio do Não Confisco; 4.7. Da Irredutibilidade de Vencimentos e Proventos; 4.8. Conseqüências advindas da Emenda Constitucional 41/03.

Emendas à Constituição são fruto de poder constituinte subordinado e secundário, jamais ilimitado. O constituinte derivado deve sempre observar a fonte que legitimou seu próprio exercício, qual seja, o poder constituinte originário.

A taxação dos inativos a partir da Emenda Constitucional 41/03 suscita diversas indagações, como a irredutibilidade dos proventos, a necessidade de contrapartida previdenciária, a intangibilidade das cláusulas pétreas, etc.

Neste capítulo, segue a análise da constitucionalidade da referida Emenda Constitucional, com abordagem dos diversos Princípios que regem o Direito Administrativo, no que tange aos proventos de aposentadoria.

4.1. CONSTITUINTE DERIVADO E CLÁUSULAS PÉTREAS: DIREITO ADQUIRIDO

Direito adquirido é aquele que já se incorporou ao patrimônio do interessado para ser por ele exercido quando lhe convier.

Considerando as limitações materiais que sofre o poder constituinte derivado, malgrado no que se refere à impossibilidade de deliberação de Emenda Constitucional tendente a abolir direitos e garantias individuais, importa-nos transcrever importante lição de José Afonso da Silva:⁵⁴

⁵⁴ SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18.ed. São Paulo: Malheiros, p. 67.

Discute-se, em doutrina, sobre os limites do poder de reforma constitucional. É inquestionavelmente um poder limitado, porque regrado por normas da própria Constituição que lhe impõem procedimento e modo de agir, dos quais não pode arredar sob pena de sua obra sair viciada, ficando mesmo sujeita ao sistema de controle de constitucionalidade.

O constituinte derivado, a teor do dispositivo contido no artigo 60, § 4º, IV, da CF⁵⁵, não poderia violar direitos fundamentais, contidos no artigo 5º da Lei Maior, dentre eles o direito adquirido.

Assim, qualquer violação a direitos adquiridos podem ser questionados perante o Judiciário, pois como muito bem averbou o Ministro Carlos Velloso, o poder constituinte derivado deve respeitar um direito adquirido por força da Constituição, obra do Poder constituinte originário: "Ademais, um direito adquirido por força da Constituição, obra do Poder constituinte originário, há de ser respeitado pela reforma Constitucional, produto do Poder Constituinte instituído, ou de 2º grau, vez que este é limitado, explícita e implicitamente, pela Constituição."⁵⁶

Sobre a aquisição do direito à aposentadoria, sustenta Hely Lopes Meirelles:⁵⁷

O direito à aposentadoria, consoante vem decidindo reiteradamente o STF, adquire-se com o preenchimento dos requisitos exigidos pela lei da época, de modo que, se o servidor não a requereu na vigência desta, sua situação não se alterará pela edição de lei modificadora.

Na Ação Direta de Inconstitucionalidade 829/DF, Pleno, STF, DJ 16.9.1994, p. 24.278, o Ministro Carlos Velloso proferiu precioso voto sobre o respeito da dicotomia entre o Poder Constituinte originário e o Poder Constituinte derivado. Segundo o jurista, a doutrina das constituições rígidas distingue, a partir do surgimento da idéia de poder constituinte, que é contemporânea da idéia da Constituição, e que veio a lume com o discurso de Siyès, publicado em 1788, intitulado *Qu'est-ce que lê Tiers État?*, o Poder Constituinte originário do Poder Constituinte derivado, assim estabelecendo a dicotomia entre *potestas constituens* e *potestas constituta*, o poder de reforma devendo atuar nos termos expressamente previstos na Constituição.⁵⁸

⁵⁵ CF, art. 60, § 4º. Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: ... IV - os direitos e garantias individuais.

⁵⁶ VELLOSO, Carlos Mário da Silva. *Temas de direito público*. Del Rey, 1994, p. 448/449.

⁵⁷ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 25.ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

⁵⁸ Pinto Ferreira. *O problema da revisão constitucional e seus limites*. Estudos constitucionais, OAB, Simpósio sobre revisão e plebiscito, Brasília, 1992, p. 186. Essa doutrina que estabelece limites à ação do poder constituinte constituído pode ser lida nos seguintes autores: C. Schmitt, Hauriou, Karl Loewenstein, Recaséns Siches, Jorge Miranda, Gomes Canotilho, Rui Barbosa, Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, Geraldo Ataliba, José Afonso da Silva, Carmem Lúcia Antunes Rocha, Celso Bastos, Paulo Bonavides, Celso Antônio Bandeira de Mello, dentre outros.

O Poder Constituinte originário é inicial e ilimitado, enquanto o Poder Constituinte derivado é um poder secundário, subordinado à Constituição, que lhe impõe limites. Aquele cria a Constituição, este simplesmente a reforma. Daí a conclusão no sentido de que a revisão é constituída pela Constituição. Na verdade, o poder de reforma constitucional não passa de um poder constituído, ou é o próprio Poder Legislativo, que é poder constituído.⁵⁹

Canotilho leciona que “o poder de revisão constitucional é, conseqüentemente, um poder constituído tal como poder legislativo. Verdadeiramente, o poder de revisão só em sentido impróprio se poderá considerar constituinte; será, quando muito ‘uma paródia do poder constituinte verdadeiro’”⁶⁰

O Poder Constituinte derivado, porque limitado pela obra do Poder Constituinte originário, assim limitado pela Constituição, há de agir com observância das limitações que lhe são impostas, expressas e implícitas.⁶¹

As limitações expressas são classificadas em limitações materiais, circunstanciais e temporais. Essas limitações, no Brasil, são denominadas cláusulas pétreas. Os constitucionalistas europeus falam em limitações materiais, circunstanciais e temporais. No Brasil a metáfora pegou: cláusulas pétreas. Na Constituição Brasileira, as limitações expressas, circunstanciais e materiais estão inscritas nos parágrafos 1º e 4º do artigo 60. Ao lado das cláusulas pétreas, ou das limitações expressas, materiais, circunstanciais e temporais, há outras normas constitucionais que se põem a cavaleiro da reforma⁶².

De toda sorte, o que parece indubitável é que, ao lado das cláusulas pétreas expressas no sistema constitucional, as Constituições estabelecem um conjunto de normas intangíveis à mão do reformador ou revisionista da Lei Magna. Entre estas, a doutrina e a jurisprudência constitucionais afirmam, exatamente, aquelas que se referem ao próprio limite formal (data, modo e circunstância de atuação) imposto ao órgão ou agente encarregado da revisão ou reforma. Qualquer atuação que desborde de tal limite eiva-se de inconstitucionalidade e não se impõe ao sistema, devendo ser

⁵⁹ VELLOSO, Carlos Mário da Silva. *Funcionário público. Aposentadoria. Direito adquirido*. RDP 21/174, 1972.

⁶⁰ CANOTILHO, J.J. Gomes. *Direito constitucional*. 5ª ed., Coimbra: Almedina, 1991, p. 99.

⁶¹ Consulte-se, a propósito destas últimas, Karl Loewenstein. *Teoria de la Constitución*. 2ª ed., Barcelona: Ariel, p. 189.

⁶² VELLOSO, Carlos Mário da Silva. ADIn 829/DF, Pleno, STF, DJ 16.9.1994, p. 24.278.

dele expurgado ou nele impedido o seu ingresso pelos instrumentos processuais próprios a indagar da inconstitucionalidade.⁶³

Os artigos 2º e 3º do ADCT não podem ser alterados pelo Poder constituído, porque se referem ao próprio limite formal, contêm matéria relativa ao processo de revisão. As matérias relativas ao processo de emenda ou de revisão são intangíveis, não podem ser alteradas pelo poder de revisão, que é poder constituído⁶⁴.

Abordando a dimensão do direito adquirido e do ato jurídico perfeito, Carlos Ayres Britto afirma que estes dois institutos, por força da Constituição, obras do poder constituinte originário, devem ser respeitados pela reforma constitucional, produto do poder instituído, ou de segundo grau, uma vez que é limitado e condicionado pela Constituição.⁶⁵

Karl Loewenstein⁶⁶ também adverte que determinadas cláusulas constitucionais se sustentam a Emendas, por meio de uma proibição jurídico-constitucional:

"Disposiciones intangibles. Bastante más importancia han adquirido recientemente las llamadas disposiciones intangibles de una constitución, que tienen como fin librar radicalmente de cualquier modificación a determinadas normas constitucionales. Aquí hay que distinguir, por lo pronto, dos situaciones de hecho por una parte, medida para proteger concretas situaciones constitucionales – intangibilidad articulada – y, otra parte, aquellas que sirven para garantizar determinados valores fundamentales de la constitución que no deben estar necesariamente expresados en disposiciones o en instituciones concretas, sino que rigen como 'implícitos', 'inmanentes' o 'inherentes' a la constitución. En el primer caso, determinadas normas constitucionales se sustraen a cualquier enmienda por medio de una prohibición jurídico-constitucional, y, en el segundo caso, la prohibición de reforma se produce a partir del 'espíritu' o 'telos' de la constitución, sin una proclamación expresa en una proposición jurídico-constitucional."

Portanto, se o servidor, ou pensionista, demonstrar que houve violação a direito adquirido anteriormente conquistado, o Judiciário pode obstar violações à cláusula pétrea.

Somente é possível dizer que não há direito adquirido contra a Constituição se a mudança fosse decorrente de uma Assembléia Nacional Constituinte, do poder constituinte originário, de elaborar uma nova Constituição, mas não do poder constituinte derivado, de estabelecer emendas constitucionais, pois fere o inciso IV do

⁶³ ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. *Revisão constitucional e plebiscito. Estudos constitucionais*. OAB. Simpósio sobre Revisão e Plebiscito, Brasília, DF, 1992, p. 49.

⁶⁴ VELLOSO, Carlos Mário da Silva. ADIn 829/DF, Pleno, STF, DJ 16.9.1994, p. 24.278.

⁶⁵ BRITTO, Carlos Ayres. *Teoria da Constituição*. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 119-121.

⁶⁶ LOEWNSTEIN, Karl. *Teoria de la Constitución*. 2ª ed., Barcelona: Ariel, 1970. p. 189.

§ 4º do artigo 60 da Lei Maior. A emenda constitucional não pode alterar direitos e garantias individuais, como ocorre com o direito adquirido e a coisa julgada.⁶⁷

4.2. VIOLAÇÃO AO ATO JURÍDICO PERFEITO

O legislador constituinte derivado, ainda, por meio do artigo 4º da EC 41/03, legislou concreta e retroativamente removendo situações acobertadas pelo princípio do ato jurídico perfeito.

De fato, prescreveu que os inativos e pensionistas no gozo de benefícios previdenciários na data da promulgação da Emenda contribuirão para o custeio do regime de que trata o artigo 40 da Constituição Federal, com igual percentual estabelecido para os servidores titulares de cargos efetivos. Seu parágrafo único estabeleceu bases de cálculo diferentes para os inativos dos Estados, Distrito Federal e Municípios, e para os inativos da União. Os primeiros pagariam sobre os proventos e pensões excedentes a 50% do limite máximo estabelecido para os benefícios do Regime Geral de Previdência Social (R\$ 2.508,72); os segundos, só pagariam sobre proventos e pensões que excedessem 60% desse limite. Difícil entender essa diferenciação.⁶⁸

Julgando a Ação Direta de Inconstitucionalidade do artigo 4º da EC 41/03, que possibilita a instituição da contribuição dos inativos e pensionistas, proposta pela Associação Nacional dos Membros do Ministério Público (CONAMP), o STF considerou improcedente a ação quanto ao artigo 4º e procedente em relação aos incisos I e II do parágrafo único, que estabeleciam os percentuais de 50% e 60% para efeito de tributação do excedente ao valor do limite do benefício máximo estabelecido para o regime previdenciário geral. A decisão foi tomada por maioria de votos, sendo vencidos os Ministros Marco Aurélio, Celso de Mello, Carlos Ayres Britto e Ellen Gracie que julgavam procedente a ação, porque a Emenda não pode suprimir direitos e garantias assegurados, por força do inciso IV do § 4º do artigo 60 da CF (Adin/DF 3.105 - Rel. Min. Ellen Gracie - DJ e DOU de 27.08.04 - Ata 21, de 18.08.04).

⁶⁷ MARTINS, Sérgio Pinto. *A Emenda Constitucional nº 41/03 e a Reforma Previdenciária para o servidor público*. Revista do Advogado, AASP, ano XXIV, nov/2004, nº 80, p. 72.

⁶⁸ HARADA, Kiyoshi. *Contribuição dos Inativos - Inconstitucionalidade da Lei nº 10.887/04*. Publicado no Juris Síntese nº 52 - MAR/ABR de 2005.

O que não é possível constitucionalmente é a lei instituir uma contribuição social a ser cobrada de quem já estava aposentado antes da criação desse tributo, ofendendo abertamente ato jurídico perfeito. Nos termos do § 1º do artigo 6º da LICC, ato jurídico perfeito é mais do que direito adquirido, que está definido no § 2º.⁶⁹

O artigo 4º da EC 41/03 desfez uma situação jurídica consumada ao tempo da aposentadoria, refazendo aquela situação em condições mais onerosas para o inativo, ainda que sem solução de continuidade no que diz respeito à percepção dos proventos.

Esse fato não passou despercebido ao Ministro Marco Aurélio, que a certa altura da sustentação de seu voto afirmou que a EC 41/03 afrontou o § 4º do artigo 60 da Constituição Federal, segundo o qual não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir os direitos e garantias individuais.

Introduzir a servidores que estão aposentados há anos, a título de contribuição, um ônus, diminuindo-lhes os proventos, é algo que conflita frontalmente com a Constituição Federal e implica até mesmo em maltrato à dignidade da pessoa humana.⁷⁰

Concluindo, nessa Ação Direta de Inconstitucionalidade não foram apontados nem discutidos todos os vícios que contaminam a cobrança da contribuição social dos inativos e pensionistas, mesmo porque não se cogitou do exame da lei tributária material. A ADIn foi dirigida exclusivamente contra o artigo 4º da EC 41/03 que, repita-se, apenas possibilitou a criação da contribuição social dos inativos. Portanto, perfeitamente possível a rediscussão da matéria, atacando os vícios da Lei 10.887, de 18.06.04, que instituiu, no plano federal, a cobrança dessa contribuição dos aposentados e pensionistas, sem instituir o benefício específico respectivo, fato que desqualifica a espécie tributária apontada, incidindo em dupla tributação do imposto de renda, tributação essa limitada aos inativos e pensionista, o que fere o princípio da igualdade.⁷¹

Afinal, o artigo 4º da EC 41/03, que possibilita, em tese, a instituição legal da contribuição social dos inativos, não prescreveu nem poderia prescrever que a nova

⁶⁹ Art. 6º - A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. § 1º - Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou. § 2º - Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.

⁷⁰ HARADA, Kiyoshi. *Contribuição dos Inativos ...*

⁷¹ Id.

exação tributária independe de novo benefício. Contribuição social e benefício previdenciário são faces da mesma moeda. Esse dispositivo há de ser interpretado em consonância com a regra permanente da Constituição Federal, exteriorizada pelo § 5º do artigo 195, que proíbe criação de benefício previdenciário sem fonte de custeio e vice-versa.⁷²

Como se vê, a decisão tomada por maioria de votos pelo STF não afasta a possibilidade de impugnação judicial da lei instituidora da contribuição social dos inativos.

O STF decidiu reiteradas vezes que os proventos de inatividade regulam-se pela lei vigente ao tempo em que o servidor reuniu os requisitos necessários para a concessão da aposentadoria⁷³.

A tese de violação ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito vem sendo rebatida por diversos juristas sob a alegação de que o servidor adquire o direito à aposentadoria, mas não a imunidade no tocante aos seus proventos, uma vez que a contribuição dos inativos não é matéria de benefício previdenciário, mas, sim, diz respeito ao custeio da previdência, e por isso não altera o benefício ou a pensão já concedidos⁷⁴. Ocorre que ainda assim a contribuição previdenciária incidente sobre proventos de aposentadoria e pensão é inconstitucional, como se verá, em virtude do princípio constitucional da contrapartida que regula o custeio da seguridade social.

Pode-se chegar à noção conceitual de direito adquirido e de ato jurídico perfeito a partir dos conceitos de direito objetivo e direito subjetivo⁷⁵. O direito objetivo é constituído por um conjunto sistemático de normas destinadas a disciplinar a conduta humana na convivência social⁷⁶. Já o direito subjetivo (faculdade de agir) é uma situação jurídica subjetiva de vantagem a que o direito objetivo confere proteção direta, plena e específica, cujas características são: a) possibilidade de ser exercido

⁷² Id.

⁷³ Súmula 359 - Ressalvada a revisão prevista em lei, os proventos da inatividade regulam-se pela lei vigente ao tempo em que o militar, ou o servidor civil, reuniu os requisitos necessários, inclusive a apresentação do requerimento, quando a inatividade for voluntária.

⁷⁴ Neste sentido, SANTOS, Marisa Ferreira dos. *Contribuição dos inativos e pensionistas*. In: Revista de direito social. n. 10. São Paulo: 2003, p. 157.

⁷⁵ GUARNIERI, Bruno Marcos. *Da contribuição previdenciária incidente sobre proventos de aposentadoria e pensão: distorções e inconstitucionalidades*. Revista de Previdência Social. v.28, n.284, jul./2004, p.616.

⁷⁶ Cf. RAO, Vicente. *O direito e a vida dos direitos*. São Paulo: Ed. Universitária, 1976. v. I. t. II, p. 157 – citado por GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 616.

imediatamente; b) exigibilidade, se necessário na via jurisdicional; c) ser direito já incorporado ao patrimônio do titular.⁷⁷

Não sendo exercido imediatamente e advindo uma lei nova, o direito subjetivo se transforma em direito adquirido, porque era direito exercitável e exigível à vontade de seu titular. Incorporou-se no seu patrimônio, para ser exercido quando lhe conviesse⁷⁸.

Se o direito subjetivo foi exercido, foi devidamente satisfeito e realizado, tornou-se situação jurídica definitivamente constituída (ato jurídico perfeito). Vale dizer, o direito subjetivo já exercido não é mais direito meramente adquirido porque passa a ser uma situação jurídica subjetiva definitivamente constituída (situação jurídica mais forte do que o direito adquirido).

O vocábulo “lei” inserto no inciso XXXVI do artigo 5º da Constituição Federal engloba todas as espécies legislativas contidas no artigo 59 do texto constitucional. Quando se fala em Emenda Constitucional, esta é manifestação de um poder constituído – poder de reforma – integrando, nos termos do artigo 59 da CF o processo legislativo e, como tal, encontra-se obrigada a render homenagens ao texto da Constituição. Conclusão a que se chega não por mero exercício exegético, mas, inclusive, por determinação expressa deste mesmo texto (artigo 60, § 4º).⁷⁹

Por todas essas razões, tudo indica que o artigo 4º da EC 41/03 afronta o disposto no artigo 5º, inciso XXXVI⁸⁰, combinado com o artigo 60, § 4º, inciso IV⁸¹, da Constituição da República.

4.3. EXPECTATIVA DE DIREITO E DIREITO EXPECTATIVO

Argumenta-se que não há violação a direito adquirido dos aposentados e pensionistas do serviço público pela criação do novo tributo, na medida em que não haveria direito adquirido a regime jurídico.

⁷⁷ Cf. SILVA, José Afonso da. *Reforma constitucional e direito adquirido*. In: *Poder constituinte e poder popular*. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 223 – citado por GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 616.

⁷⁸ Cf. SILVA, José Afonso da. *Parecer sobre a Reforma da Previdência*. Consulta feita pela Associação dos Magistrados Brasileiros – AMB e pela Associação Nacional dos Membros do Ministério Público. 28 de nov. de 2003, p. 3. – citado por GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 617.

⁷⁹ DANTAS, Ivo. *Direito adquirido, emendas constitucionais e controle da constitucionalidade*. Lúmen Júris, 1997, p. 61-62.

⁸⁰ “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

A questão, mais complexa do que tal afirmação, necessita da análise do conceito de *direito expectativo*.

O instituto, desenvolvido com clareza por Pontes de Miranda, se distinguiria pela preexistência de um direito já consolidado, mas ainda não definitivamente implementado, face a dependência de questão circunstancial necessária a assegurar a eficácia do indigitado direito.⁸²

O direito expectativo se distingue da mera expectativa de direito porque supõe já haver ocorrido o conjunto de circunstâncias de ordem prática a autorizar a incidência das regras de direito, enquanto a expectativa é situação anterior na qual os aspectos fáticos pertinentes à existência do direito sequer se concretizaram ainda.

No caso em tela, referente à situação de aposentados e pensionsitas, insere-se plenamente a hipótese no conceito de direito expectativo, na medida em que a fruição do direito ao benefício previdenciário, tal como previsto originariamente (sem qualquer contraprestação adicional) já se encontra aperfeiçoado, não cabendo alegar a mera expectativa de direito, visto que esta tem sua incidência reservada às hipóteses onde os fatos ensejadores do direito sequer foram precipitados.⁸³

Nesta linha, pode-se concluir que mesmo aqueles não aposentados, mas em vias de ou mesmo que já tenham ingressado no regime antes da emenda, estariam insertos na hipótese sob análise, pois já iniciado o conjunto de aspectos fáticos a ensejar o direito pretendido: a cobertura previdenciária, nos moldes iniciais, a partir das contribuições vertidas para o Estado durante toda a vida ativa do servidor, dentro de relação jurídica na qual restou desde o início assentada como retribuição o benefício previdenciário devido, sem cláusula de contribuição eterna.

A questão, portanto, envereda pelo aspecto da segurança jurídica dos negócios legais, pois as condições iniciais, que contaram para a adesão do servidor ao sistema, não estariam sendo respeitadas.

Destarte, o *direito expectativo* ao gozo do benefício previdenciário é uma das facetas do direito adquirido e, conseqüentemente, protegido constitucionalmente e,

⁸¹ Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir os direitos e garantias individuais.

⁸² MIRANDA, Pontes de. *Tratado de Direito Privado*. Vol. V, p. 284-290.

⁸³ SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 95.

assim, além da situação expectante, o titular do direito expectativo já tem 'direito' à tutela desse direito⁸⁴.

4.4. IMUNIDADE AOS INATIVOS E PENSIONISTAS

Neste tópico, vale repisar os fundamentos da Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.010, proposta por ocasião da Medida Provisória 1.415 que teria modificado a redação do artigo 231 da Lei 8.112/90, constituindo a primeira tentativa de impor a contribuição social dos servidores públicos inativos, a qual inobstante sua revogação pela Lei 9.783/99, manteve, indiretamente, os efeitos daquela alteração inicial, instituindo ainda a contribuição para os pensionistas dos servidores públicos.⁸⁵

Na mencionada ADIn restou sedimentada a ausência de fundamento legal para tal exação, tomando por base a redação introduzida ao texto constitucional pela EC 20/98, a qual estabeleceu como normalização subsidiária dos regimes próprios de previdência social as normas do regime geral da Previdência Social oficial, mediante alteração do § 12 do artigo 40.⁸⁶

Assim, vale destacar o artigo 195, inciso II da Constituição Federal, que estabelece como uma das fontes de custeio da seguridade social, a contribuição do trabalhador e demais segurados, excluindo expressamente a incidência da mesma sobre proventos de aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social.

Com isso, o artigo supracitado instituiu imunidade de contribuição previdenciária aos aposentados e pensionistas abrangidos pelo regime geral, o que trouxe reflexos sobre o sistema de previdência pública.

No presente caso, deparamo-nos com uma contradição. Há a presença da imunidade para o regime geral e não há para o regime específico dos servidores públicos.

⁸⁴ MIRANDA, Pontes de. Ob. cit. p. 290.

⁸⁵ SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 92.

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

Segundo Caroline Medeiros e Silva⁸⁷, a imunidade é extensível aos aposentados e pensionistas do serviço público, em razão do artigo 40, § 12, da CF⁸⁸, o qual não foi modificado pela emenda constitucional.

Argumenta-se, a fim de promover interpretação conforme, que a regra do § 12º seria subsidiária, ou seja, aplicável apenas às hipóteses em que as normas constitucionais específicas do regime único não sejam suficientes para aplicação do sistema, não podendo normas do regime geral se sobrepor às demais previstas para o regime específico, designadas propriamente para o perfil daquele outro sistema e visando a atender as suas necessidades.⁸⁹

A questão que se impõe é que não há nada que justifique a não extensão da imunidade do regime geral para o regime específico dos servidores. O mero fato de o segurado integrar regime jurídico diverso não é suficiente para derrubar garantia individual do administrado, que estaria inserta no “estatuto do contribuinte” (conjunto mínimo de princípios e regras necessários à segurança jurídica e a um tratamento equânime).⁹⁰

Neste passo, oportuna a transcrição de parte das razões de decidir colocadas no julgamento da ADIn 2.010, na qual a própria Suprema Corte destaca que “*Razões de Estado não podem ser invocadas para legitimar o desrespeito à supremacia da Constituição da República*”:

“A invocação das razões de Estado – além de “deslegitimar-se” como fundamento idôneo de justificação de medidas legislativas – representa, por efeito das “gravíssimas conseqüências” provocadas por seu eventual acolhimento, uma “ameaça inadmissível” às liberdades públicas, à supremacia da ordem constitucional e aos valores democráticos que a informam, culminando por introduzir, no sistema de direito positivo, um “preocupante fator de ruptura e de desestabilização político-jurídica”. NADA COMPENSA A RUPTURA DA ORDEM CONSTITUCIONAL. Nada recompõe os gravíssimos efeitos que derivam do gesto de infidelidade ao texto da Lei Fundamental. A defesa da Constituição “não se expõe, nem deve submeter-se, a qualquer juízo de oportunidade ou de conveniência”, muito menos a avaliações discricionárias fundadas em razões de “pragmatismo governamental”. A relação do Poder e seus agentes, com a Constituição há de ser, necessariamente, uma relação de RESPEITO. Se, em determinado momento histórico, circunstâncias de fato ou de direito reclamarem a alteração da Constituição, em ordem a conferir-lhe um sentido de maior contemporaneidade, para ajustá-la, desse modo, às novas exigências ditadas por necessidades políticas, sociais ou econômicas, impor-se-á a prévia modificação do texto da Lei Fundamental, com estrita observância das limitações e do processo de reforma estabelecidos na própria Carta Política”.

⁸⁷ SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 93.

⁸⁸ Dispõe que o regime de previdência dos servidores públicos observará, no que couber, os critérios fixados para o regime geral.

⁸⁹ SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 93.

As garantias mínimas não podem ser meramente extirpadas do sistema, mesmo através de emendas constitucionais, as quais teriam a princípio atuação mais elevada do que apenas atender a necessidades políticas do momento. Essas garantias integram os chamados direitos fundamentais, tal como previsto no artigo 5º da Carta Magna, que se constituem em cláusula pétrea, cuja abolição é vedada mesmo por via de poder constituinte reformador, tal como previsto no artigo 60, § 4º, inciso IV, da Constituição Federal.

4.5. PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

Os servidores ativos não se equiparam aos trabalhadores contribuintes da iniciativa privada. Contudo, de direito, ambos os jubilados devem ter tratamento igual, sob pena de ofensa ao princípio da igualdade. O que desiguala o servidor do trabalhador pode ser o salário e não a aposentadoria.

O Princípio da isonomia ou igualdade tributária encontra-se consubstanciado no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal.⁹¹

O § 12 do artigo 40 da Constituição Federal prevê que “além do disposto neste artigo, o regime de previdência dos servidores titulares de cargo efetivo observará, no que couber, os requisitos e critérios fixados para o regime geral de previdência social”. Assim, entende-se ser aplicável a regra do inciso II do artigo 195 da Constituição Federal.⁹²

Veda o inciso II, do artigo 195 da Constituição Federal a exigência de contribuição sobre aposentadorias e pensões de trabalhadores do Regime Geral de Seguridade Social. Entretanto, em relação a funcionários públicos não há a mesma posição. Aqui seria possível argüir a desigualdade dos últimos em relação aos primeiros.

⁹⁰ Id.

⁹¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: ... II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

⁹² MARTINS, Sérgio Pinto. Ob. cit. p. 74.

Viola o princípio da igualdade (artigo 5º da Lei Maior) estabelecer contribuição apenas para servidores públicos inativos e não para os segurados inativos sujeitos ao Regime Geral de Previdência Social. Aqui está havendo distinção.

Viola cláusula pétrea da Constituição, consistente em direitos e garantias individuais, tratar desigualmente os aposentados e pensionistas do sistema público e do regime geral, que não poderia ser alterada por emenda constitucional (artigo 60, § 4º, IV, da CF).⁹³

Tratar desigualmente pessoas que se encontrem na mesma situação jurídica é injustiça. Tratar desiguais desigualmente é forma de fazer justiça.

Celso Antônio Bandeira de Mello ensina que não só perante a norma posta se nivelam os indivíduos, mas, a própria edição dela sujeita-se ao dever de dispensar tratamento equânime às pessoas.⁹⁴

A lei não deve ser fonte de privilégios ou perseguições, mas instrumento regulador da vida social que necessita tratar eqüitativamente todos os cidadãos. Este é o conteúdo político-ideológico absorvido pelo princípio da isonomia e juridicizado pelos textos constitucionais em geral, ou de todo modo assimilado pelos sistemas normativos vigentes. Ao próprio ditame legal é interdito deferir disciplinas diversas para situações equivalentes.⁹⁵

Nestes termos, é flagrante a discriminação operada pelo constituinte reformador, na medida em que nada justifica o tratamento diferenciado entre os segurados do regime geral de previdência, que gozam da imunidade prevista no artigo 195, II, da Constituição Federal, e os segurados do regime próprio da Administração Pública.

É forçoso reconhecer a incidência da discriminação vedada pelo dispositivo transcrito, posto que configurado o tratamento prejudicial por conta da ocupação profissional do segurado. A mera distinção entre os regimes previdenciários não justifica a cobrança, porque tal diferença não atua como fator preponderante a fundamentar suplementação da fonte de custeio.

O regime previdenciário dos servidores públicos já conta com maior arrecadação, dado o percentual cobrado de seus segurados, quando na ativa. Esta

⁹³ Id.

⁹⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 10.

⁹⁵ Id.

contribuição apresenta base de cálculo e alíquotas maiores do que as operacionalizadas pelo regime geral de previdência. Não há justificativa à exação com base em benefícios pretensamente maiores, os quais, caso o sejam, são expressão tão-somente de contraprestação dos valores pagos a maior a título de contribuição⁹⁶.

4.6. TRIBUTAÇÃO SEM CAUSA E PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

O artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal enuncia, dentre as garantias asseguradas ao contribuinte, a vedação em se utilizar tributo com efeito de confisco, corolário do próprio direito à propriedade, resguardado como direito fundamental, no artigo 5º, XXII, da Constituição Federal.

O instituto pode ser definido como o efeito vedado constitucionalmente da taxação excessiva. No caso das contribuições, por não atender sua finalidade legal, representa verdadeira absorção, ainda que parcial, da propriedade particular pelo Estado.⁹⁷

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 3º da Lei 9.783/99 em liminar e suspendeu as expressões “inativo e pensionistas” e “provento ou pensão” contidas no artigo 1º da citada norma por ofenderem o inciso II do artigo 195 da Constituição Federal. Foi suspenso o parágrafo único do artigo 2º da mesma norma, que institui alíquotas progressivas, por haver tributação com efeito de confisco, porque o imposto de renda mais a referida contribuição atinge a maior parte do rendimento da pessoa. Esse parágrafo foi revogado pela Lei 9.988/00.⁹⁸

Vejamos as justificativas do Governo para a imposição de contribuição previdenciária aos servidores inativos⁹⁹:

“Inúmeras são as razões que determinam a adoção de tal medida, cabendo destacar o fato de a Previdência Social ter, essencialmente, um caráter solidário, exigindo, em razão desta especificidade, que todos aqueles que fazem parte do sistema sejam chamados a contribuir para a cobertura do vultoso desequilíbrio financeiro hoje existente, principalmente pelo fato de muitos dos atuais inativos não terem contribuído para o recebimento dos seus benefícios ou terem contribuído, durante muito tempo, com alíquotas módicas, incidentes sobre o vencimento e não sobre a totalidade da remuneração, e apenas para as pensões, e, em muitos casos,

⁹⁶ SILVA, Caroline Medeiros e. Ob. cit. p. 97.

⁹⁷ Ibid. p. 98.

⁹⁸ MARTINS, Sérgio Pinto. *A Emenda Constitucional nº 41/03 e a Reforma Previdenciária para o servidor público*. Revista do Advogado, AASP, ano XXIV, nov/2004, nº 80, p. 74.

⁹⁹ Expressas na Exposição de Motivos que acompanhou a Proposta de Emenda Constitucional (PEC 40).

também para o custeio da assistência médica (que é um benefício da seguridade social e não previdenciário)”.¹⁰⁰

As razões dadas pela Exposição de Motivos para a criação da contribuição previdenciária incidente sobre proventos de aposentadoria e pensão não têm uma ligação lógica com as finalidades que dão fundamento de legitimidade ao tributo. Não são causas concretas, reais, ou vinculadas. São utilizadas como pretextos para a criação da contribuição.¹⁰⁰

A toda evidência que o caráter solidário é essencial ao sistema da previdência social. Ocorre que apenas a solidariedade não pode ser causa da exação. Ninguém contribui para a previdência social por simples solidariedade. Todos os trabalhadores que participam do fundo de previdência (e na idéia de fundo está a de solidariedade) o fazem com a finalidade de usufruir os benefícios que a previdência confere aos participantes.¹⁰¹

Portanto, não é legítimo cobrar contribuição previdenciária por razões de solidariedade porque ela é tributo vinculado a determinado tipo de prestação; é um tributo que se destina a alimentar o fundo de previdência social, vinculado a satisfazer as prestações previdenciárias¹⁰². Além disso, não é razoável a cobrança desse tributo quando a “solidariedade” é invocada para justificar que sejam chamados a contribuir para a cobertura do “vultuoso desequilíbrio financeiro” os aposentados os quais não têm nenhuma responsabilidade por esse desequilíbrio, que se deve a outros fatores.

Na verdade, a contribuição previdenciária incidente sobre proventos de aposentadoria e pensão se caracteriza como um tributo sem causa, sendo por essa razão ilegítima, porque as contribuições da seguridade social são formas tributárias necessariamente causais. Tais contribuições têm sua justificação apenas na medida em que atendam à causa em razão da qual são criadas.¹⁰³

A finalidade há de ser real e concreta em favor do contribuinte. Caso contrário ter-se-á a utilização de uma simples finalidade como mero pretexto para criação da contribuição. No caso em tela, temos uma contribuição sem causa, incidente sobre certa categoria de pessoas, com infringência ao disposto no artigo 195, § 5º da

¹⁰⁰ GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 619.

¹⁰¹ Id.

¹⁰² Cf. SILVA, José Afonso da. *Parecer sobre a Reforma da Previdência*. Consulta feita pela Associação dos Magistrados Brasileiros – AMB e pela Associação Nacional dos Membros do Ministério Público. 28 de nov. de 2003, p. 20. – citado por GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 619.

¹⁰³ Id.

Constituição Federal, já que nada será concedido aos aposentados e pensionistas como contrapartida.¹⁰⁴

No que concerne às contribuições sociais o nexo causal constitui o elemento justificador da arrecadação. A busca da prestação do benefício previdenciário é a finalidade da contribuição; é a causa que fundamenta e legitima sua cobrança.

As contribuições previdenciárias são devidas em contraprestação a atividades estatais específicas, envolvendo uma relação de troca. O princípio constitucional da contrapartida, previsto no artigo 195, § 5º da CF, estabelece que nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total – ou vice-versa – nenhuma fonte de custeio ou contribuição poderá ser criada, majorada ou estendida, sem o correspondente benefício ou serviço.¹⁰⁵

A convocação dos inativos do setor público para contribuir com o regime de previdência é inconstitucional porque nada lhes será concedido em contrapartida, como contraprestação.

Nesse sentido, veja-se a constatação de José Afonso da Silva:

“Em conclusão, de duas uma, a contribuição dos inativos é uma forma de tributo sem causa, um tipo de capitação, ou se caracteriza como uma tributação da renda (proventos de qualquer natureza). No primeiro caso, tem-se uma apropriação de recursos de uma categoria de pessoas, que não se enquadra em nenhuma forma legítima de tributação constitucionalmente prevista. Em tal situação a exação padece de inconstitucionalidade, porque retira parte do patrimônio de um grupo de pessoas, sem causa. No segundo caso, a inconstitucionalidade é ainda mais brutal, porque faz incidir uma espécie de tributação da renda apenas sobre uma categoria de pessoas, num *bis in idem* ilegítimo, que caracteriza um tratamento desigual em relação a quem não pertence à mesma categoria.”¹⁰⁶

Como toda contribuição é, por essência, um tributo vinculado, sua cobrança somente será admissível se repercutir em vantagem para o contribuinte. Assim, a incidência da contribuição previdenciária que não implique em um “benefício ou serviço” ao contribuinte, será destituída de causa eficiente, configurando, assim, confisco, igualmente vedado pela Constituição Federal (artigo 150, inciso IV).¹⁰⁷

¹⁰⁴ GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 619.

¹⁰⁵ Id.

¹⁰⁶ Cf. SILVA, José Afonso da. *Parecer sobre a Reforma da Previdência*. Consulta feita pela Associação dos Magistrados Brasileiros – AMB e pela Associação Nacional dos Membros do Ministério Público. 28 de nov. de 2003, p. 21. – citado por GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 620.

¹⁰⁷ GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 620.

À medida que o sistema previdenciário possui caráter retributivo, a ausência de contraprestação aos contribuintes aposentados e pensionistas significa desapropriação do patrimônio particular, qualquer que seja o percentual aplicado, visto que ausente fundamento legal ao tributo a justificar sua cobrança.

A razão de tal vedação, nas palavras do tributarista Luiz Emydgio da Rosa Júnior, “decorre de um outro princípio: o poder de tributar deve ser compatível com o de conservar, e não com o de destruir. Assim, tem efeito confiscatório o tributo que não apresenta as características de razoabilidade e justiça, sendo, assim, igualmente atentatório ao princípio da capacidade contributiva”.¹⁰⁸

Antônio Roberto Sampaio Dória, ao tratar do mesmo preceito destaca que “Quando o Estado toma de um indivíduo ou de uma classe além do que lhe dá em troca, verifica-se exatamente o desvirtuamento do imposto em confisco, por ultrapassada a tênue linha divisora das desapropriações, a serem justa e equivalentemente indenizadas, e da cobrança de impostos, que não implica em idêntica contraprestação”.¹⁰⁹

Por fim, vale ressaltar a definição dada pelo Supremo Tribunal Federal em caso correlato, nos seguintes termos:

“Resulta configurado o caráter confiscatório de determinado tributo, sempre que o efeito cumulativo – resultante das múltiplas incidências tributárias estabelecidas pela mesma entidade estatal – afetar, substancialmente, de maneira irrazoável, o patrimônio e/ou rendimentos do contribuinte.

O Poder Público, especialmente em sede de tributação (as contribuições sociais revestem-se de caráter tributário), não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade.”¹¹⁰

Assim, patente mais uma ofensa a princípio constitucional.

¹⁰⁸ JÚNIOR, Luiz Emydgio da Rosa. *Manual de direito financeiro e direito tributário*. 17ª ed. Renovar, 2003, p. 355.

¹⁰⁹ DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Direito constitucional tributário e “due process of law”*. Forense, 1986, p. 195-196.

4.7. DA IRREDUTIBILIDADE DE VENCIMENTOS E PROVENTOS

Ao se analisar o artigo 40, § 18¹¹¹, deve ser observado que o artigo 194, parágrafo único, verdadeira tábua de princípios previdenciários, no seu inciso IV, acolhe a irredutibilidade do valor dos benefícios, conclusão não ignorada por Carlos Alberto Pereira de Castro e João Batista Lazzari¹¹². Com efeito, leitura sistemática desse inciso e do disposto no artigo 201, § 4º¹¹³ revela que o constituinte não está regulando a perda do poder aquisitivo da moeda em virtude da inflação; logo, o que deseja é manter o valor da prestação.¹¹⁴

Com relação à incidência da contribuição previdenciária incidente sobre os proventos dos *servidores que se aposentaram antes da publicação da Emenda Constitucional 41*, temos uma hipótese não de desrespeito ao direito adquirido, mas uma afronta ao ato jurídico perfeito (direito exercido, direito satisfeito, direito realizado).

Os servidores públicos já aposentados na data da promulgação da Emenda Constitucional 41/03 têm o direito subjetivo de receber determinados proventos, porque cumpriram todos os requisitos para tal desiderato. São titulares de um direito subjetivo já exercido que não é mero direito adquirido, é mais que isso: é uma situação jurídica subjetiva definitivamente constituída. A lei nova (EC 41/03) não tem o poder de alterar a situação jurídica definitivamente constituída. A lei nova não pode modificar a aposentadoria desses servidores.¹¹⁵

Retirar parte dos proventos dos inativos significa reduzi-los com total afronta ao princípio da irredutibilidade dos benefícios, o que é vedado pelo inciso IV do artigo 194 da Constituição Federal.

O que se tem na realidade é a extorsão de uma parte do patrimônio dos servidores com afronta ao direito de propriedade, protegido constitucionalmente pelo

¹¹⁰ ADIN 2.010 MC. Relator: Min. Celso de Mello. DJ 12.04.02.

¹¹¹ “Incidirá contribuição sobre os proventos de aposentadorias e pensões concedidas pelo regime de que trata este artigo que superem o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201, com percentual igual ao estabelecido para os servidores titulares de cargos efetivos”.

¹¹² CASTRO, Carlos Alberto Pereira de e LAZZARI, João Batista. *Manual de Direito Previdenciário*, 3ª ed. São Paulo, LTr, 2002, p. 83.

¹¹³ “É assegurado o reajustamento dos benefícios para preservar-lhes, em caráter permanente, o valor real, conforme critérios definidos em lei.”

¹¹⁴ MARTINEZ, Wladimir Novaes. Ob. cit. p. 85.

¹¹⁵ GUARNIERI, Bruno Marcos. Ob. cit. p. 620.

artigo 5º, inciso XXII, combinado com o artigo 60, § 4º, IV, bem como pelo artigo 37, inciso XV, todos da Constituição da República.

4.8. CONSEQÜÊNCIAS ADVINDAS DA EMENDA CONSTITUCIONAL 41/03

O novo sistema pode implicar, a longo prazo, que bons profissionais, principalmente auditores, especialistas em Direito Internacional, advogados, etc. não queiram entrar no serviço público, como fiscais, embaixadores, juízes, procuradores e membros do Ministério Público, pois a aposentadoria não será integral. A exceção pode ser o fato da limitação de vagas no mercado de trabalho e por isso a pessoa irá se sujeitar ao que conseguir.¹¹⁶

Nos tribunais, será mais difícil encontrar alguém da classe dos advogados (quinto constitucional) que queira entrar no Poder Judiciário, pois o atrativo *aposentadoria integral* não existirá e a pessoa terá de ter vinte anos de serviço público, dez anos de carreira e cinco no efetivo exercício do cargo em que se der a aposentadoria.

Há, inclusive, uma tese segundo a qual a reforma previdenciária pode fortalecer o crime organizado.¹¹⁷

Como é cediço, a grande "alma" do crime organizado é a presença de agentes públicos infiltrados nas organizações criminosas. Com isso, o Estado sofre dois duros golpes: um de caráter omissivo (o agente público deixa de prestar o serviço público que deveria fazê-lo, muitas vezes um serviço essencial) e outro de caráter comissivo (o agente público passa a atuar ativamente em prol de quadrilhas criminosas).¹¹⁸

Não há dúvidas de que a idéia de se acabar com o crime organizado passa necessariamente pela noção de combate efetivo à corrupção, o que significa asseverar que enquanto houver corrupção o crime organizado estará firme e fortalecido.

¹¹⁶ MARTINS, Sérgio Pinto. *A Emenda Constitucional nº 41/03 e a Reforma Previdenciária para o servidor público*. Revista do Advogado, AASP, ano XXIV, nov/2004, nº 80, p. 71.

¹¹⁷ DIAS, Marcus Vinicius de Viveiros (Procurador da República no Estado do Rio de Janeiro). *Reforma da Previdência – Governo dá presente ao crime organizado brasileiro*. Disponível na Internet: <<http://buscalegis.ccj.ufsc.br/>>. Acesso em 27 de julho de 2005.

¹¹⁸ Id.

A conclusão que se chegou foi que agentes públicos desmotivados e desvalorizados pelo governo serão certamente alvos mais fáceis para integrarem os quadros das organizações criminosas.¹¹⁹

Há, ainda, diversas outras alterações significativas no texto que, se fossem analisadas com maior afinco, demandariam a realização de outro trabalho ou, até mesmo, de outros trabalhos. Importa-nos, ainda assim, frisar que o serviço público brasileiro tem vivido, em face das constantes alterações constitucionais, uma fase de insegurança e incertezas. Os servidores públicos vêm passando, verdadeiramente, na feliz expressão utilizada por Francesco Carnelluti, por "dias de guerra". Sobre o assunto, discorria o festejado jurista italiano:¹²⁰

"Quem fala de guerra pensa em dois povos que se combatem com as armas. Essa é, diríamos, a guerra vista com o telescópio. Para compreender o que é guerra, há que se empregar, contudo, também o microscópio. (...) A guerra, antes de se combater entre os povos, combate-se entre indivíduos".

Os servidores públicos sempre receberam os seus proventos de inatividade dos cofres do Tesouro (Federal, Estadual ou Municipal). Somente passaram a contribuir para a seguridade social a partir da Emenda Constitucional 3/93, que estabeleceu esta fonte de custeio para a seguridade pública, porém separadamente do Regime Geral da Previdência Social, cujo financiamento é tripartite (Poder Público, empresas, trabalhadores e outros), conforme o disposto no artigo 195 da Constituição Federal. Antes daquela Emenda Constitucional as contribuições dos servidores públicos eram destinadas às pensões.¹²¹

É importante salientar as preocupações manifestadas pelas entidades representativas dos servidores públicos no sentido de que a mudança nas regras da previdência pública ensejará o desestímulo ao ingresso no serviço público de pessoas dotadas de talento e, em decorrência disso, abrir-se-ia um campo fértil à corrupção, com evidente prejuízo para a sociedade, em face do desmantelamento da estrutura administrativa do Estado.¹²²

¹¹⁹ Id.

¹²⁰ CARNELUTTI, Francesco. *Como nasce o Direito*. 2.ed. Belo Horizonte: Editora Líder, 2002. 14/15p. Citado por PEREIRA, Fábio Soares, em *A nova reforma previdenciária: principais aspectos referentes à aposentadoria dos servidores públicos*. Extraído do site Jus Navigandi <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4591>.

¹²¹ ABREU, Nylson Paim de. Ob. cit. p. 636.

¹²² Id.

Cumprer ressaltar que as chamadas carreiras de Estado, pela sua alta relevância social, devem ter um tratamento diferenciado em relação à iniciativa privada, visto que a sua atividade é desenvolvida no interesse da comunidade e não no interesse pessoal. O intuito do serviço público não é o enriquecimento do servidor. As vantagens aos servidores sempre foram a estabilidade e a aposentadoria.

O valor segurança é relegado a um plano secundário, com alterações constantes e inesperadas no sistema. As mudanças são muitas, mas quase tudo continua na mesma. A idéia de solidariedade tende a permanecer deturpada, prevalecendo o incentivo à cultura dos fundos privados de capitalização individual e persistindo a insegurança do sistema previdenciário.

Transcrevo lição de Carlos Maximiliano, aplicável a qualquer trabalho de interpretação e que se deverá observar, igualmente, por ocasião da exegese dos preceitos da "Reforma Previdenciária":¹²³

Cumprer evitar, não só o demasiado apego à letra dos dispositivos, como também o excesso contrário, o de forçar a exegese e deste modo encaixar na regra escrita, graças à fantasia do hermeneuta, as teses pelas quais este se apaixonou, de sorte que vislumbra no texto idéias apenas existentes no próprio cérebro (...).

Conseqüentemente, o tema referente à seguridade social dos servidores públicos deve merecer uma reflexão racional e sensata dos Poderes do Estado, de molde a ser preservada a excelência da qualidade da prestação de serviços em benefício de toda a sociedade.

¹²³ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. 19.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 82, citado por PEREIRA, Fábio Soares, em *A nova reforma previdenciária: principais aspectos referentes à aposentadoria dos servidores públicos*. Extraído do site Jus Navigandi – <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4591>

CONCLUSÃO

Como se viu, contribuição social é tributo de destinação intrínseca. No caso de aposentados e pensionistas, não se vislumbra a particular vantagem propiciada pela nova contribuição.

A percepção de proventos de aposentadoria, bem como a percepção de pensão, não representam benefícios pela nova contribuição, mas retribuição pela contribuição paga ao longo dos trinta e cinco anos. Somente um novo benefício específico para os aposentados e pensionistas poderia fundamentar a nova exação, a título de contribuição social dos inativos.¹²⁴

As garantias mínimas dos contribuintes não podem ser meramente extirpadas do sistema, mesmo através de emendas constitucionais, as quais teriam, em princípio, atuação mais elevada do que apenas atender a necessidades políticas do momento. Essas garantias integram os chamados direitos fundamentais, tal como previsto no artigo 5º da Carta Magna, que se constituem em cláusula pétrea, cuja abolição é vedada mesmo por via de poder constituinte reformador, tal como previsto no artigo 60, § 4º, inciso IV, da Constituição Federal.

É forçoso concluir que a justificativa para a imposição da exação aos servidores inativos foge ao aspecto jurídico, alcançando a esfera meramente política, cujos interesses não se apresentam como suficientes a deformar a base de todo o ordenamento jurídico nacional, como nos fora ensinado por Kelsen: o documento máximo que fundamenta a ordem legal, a *Magna Charta*.¹²⁵

Afronta a Constituição Federal uma lei instituir contribuição social a ser cobrada de quem já estava aposentado antes da criação desse tributo, ofendendo abertamente ato jurídico perfeito.

O artigo 4º da EC 41/03 desfez uma situação jurídica consumada ao tempo da aposentadoria, refazendo aquela situação em condições mais onerosas para o inativo. A EC 41/03 afrontou o § 4º do artigo 60 da Constituição Federal, segundo o qual não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir os direitos e garantias individuais.

¹²⁴ HARADA, Kiyoshi. *Contribuição dos Inativos - Inconstitucionalidade da Lei nº 10.887/04*. Publicado no *Juris Síntese* nº 52 - MAR/ABR de 2005.

¹²⁵ SILVA, Caroline Medeiros e. *Ob. cit.* p. 94.

Introduzir a servidores que estão aposentados há anos, a título de contribuição, um ônus, diminuindo-lhes os proventos, é algo que conflita frontalmente com a Constituição Federal e implica até mesmo em maltrato à dignidade da pessoa humana.¹²⁶

Portanto, perfeitamente possível a rediscussão da matéria, atacando os vícios da Lei 10.887, de 18.06.04, que instituiu, no plano federal, a cobrança dessa contribuição dos aposentados e pensionistas, sem instituir o benefício específico respectivo, fato que desqualifica a espécie tributária apontada, incidindo em dupla tributação do imposto de renda, tributação essa limitada aos inativos e pensionistas do setor público, o que fere o princípio da igualdade.

Ressalto o seguinte excerto do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.010:

“O inaceitável desprezo pela Constituição não pode converter-se em prática governamental consentida. Ao menos, enquanto houver um Poder Judiciário independente e consciente de sua responsabilidade política, social e jurídico-institucional.”

O instituto do ato jurídico perfeito, por força da Constituição, obra do poder constituinte originário, deve ser respeitado pela reforma constitucional, produto do poder instituído, ou de segundo grau, uma vez que é limitado e condicionado pela Constituição.

Exigir contribuição do aposentado é injusto. O segurado já contribuiu o suficiente para o sistema para fazer jus ao benefício. Do contrário, ele não seria concedido. Não há qualquer vantagem ao aposentado em contribuir. Sua aposentadoria não vai ser melhorada com a contribuição vertida após o jubramento, nem vai ser concedida outra aposentadoria.

O inativo tem sua situação definida pelas normas em vigor por ocasião da aposentadoria, não devendo mais pagar contribuições, porque já as pagou. Estabelecer contribuição para o inativo é a mesma coisa que pagar um bem em prestações, quitar a última parcela e continuar a pagar o bem. Não há lógica alguma nisso.¹²⁷

¹²⁶ HARADA, Kiyoshi. *Contribuição dos Inativos - Inconstitucionalidade da Lei nº 10.887/04*. Publicado no Juris Síntese nº 52 - MAR/ABR de 2005.

¹²⁷ MARTINS, Sergio Pinto. Ob. cit. p. 74.

O que se tem na realidade é a extorsão de uma parte do patrimônio dos servidores com afronta ao direito de propriedade, protegido constitucionalmente pelo artigo 5º, inciso XXII, combinado com o artigo 60, § 4º, IV, bem como pelo artigo 37, inciso XV, todos da Constituição da República.

A lei não deve ser fonte de privilégios ou perseguições, mas instrumento regulador da vida social que necessita tratar eqüitativamente todos os cidadãos.¹²⁸

De tudo o que se expôs nota-se que o segurado está mesmo diante da imprevidência social, pois não tem segurança jurídica no curso da sua relação, em razão de que a regra vai mudando no curso do tempo.¹²⁹

Cabe ressaltar a clássica afirmação de Montesquieu: “a injustiça feita a um só homem é uma ameaça feita a todos”.¹³⁰

Aceitar de forma pacífica a taxação dos inativos significa tornar atual o desabafo de Rui Barbosa que, perante o Supremo Tribunal Federal, em Ação contra abusos do Governo Federal, proclamou:

“Não há mais justiça; porque o governo a absorveu. Não há mais processo; porque o governo o tranca. Não há mais defesa; porque o governo a recusa. Não há mais Código Penal; porque o arbítrio do governo o substitui. Não há mais Congresso; porque o governo é o senhor da liberdade dos deputados (...). Governo ... o governo, o oceano de arbítrio, em cuja soberania se despenham todos os poderes, se afogam todas as liberdades, se dispersam todas as leis. Anarquia vaga, incomensurável, tenebrosa como os pesadelos das noites de crime”.¹³¹

O tema referente à seguridade social dos servidores públicos deve merecer uma reflexão racional e sensata dos Poderes do Estado, de molde a ser preservada a excelência da qualidade dos serviços prestados em benefício de toda a sociedade.

¹²⁸ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 10.

¹²⁹ *Ibid.* p. 75.

¹³⁰ Citado por MARTINS, Sergio Pinto. *Ob. cit.* p. 74.

¹³¹ BARBOSA, Rui. *O estado de sítio, sua natureza, seus efeitos, seus limites*. Rio: Companhia Imprensa, 1892, p. 87 – citado por GUARNIERI, Bruno Marcos. *Ob. cit.* p. 622.

REFERÊNCIAS

- ABREU, Nylson Paim de. *As aposentadorias dos servidores públicos em face da reforma da previdência social*. In: Revista de Previdência Social. v.28, n.284, jul./2004.
- AVILA, Marcelo Maciel. *Inconstitucionalidade da cobrança de contribuição previdenciária do servidor inativo da União; lei 9783/99*. Revista dos Tribunais. v. 88, n. 764, p. 88-94 jul. 1999.
- BARROSO, Luis Roberto. *Constitucionalidade e legitimidade da reforma da previdência (ascensão e queda de um regime de erros e privilégios)*. Revista Brasileira de Direito Público, Belo Horizonte , v.2, n.4.
- Base de financiamento da previdência social: alternativas e perspectivas* – Brasília: MPS, 2003.
- BRITTO, Carlos Ayres. *Teoria da Constituição*. Rio de Janeiro: Forense, 2003.
- CANOTILHO, J.J. Gomes. *Direito constitucional*. 5ª ed., Coimbra: Almedina, 1991.
- CASTRO, Carlos Alberto Pereira de. *Contribuição dos aposentados e pensionistas: aspectos destacados*. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 12. Região. n.21, jan./jun.2005.
- CASTRO , Carlos Alberto Pereira de e LAZZARI, João Batista. *Manual de Direito Previdenciário*, 3ª ed. São Paulo, LTr, 2002.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Forense, 6ª edição.
- D'ANDRÉA, Sérgio. *Regime Constitucional dos Servidores Públicos*, 2ª Ed., RT.
- DALLARI, Adilson de Abreu. *Comentários à Constituição*. Freitas Bastos, 1991, v. 3.
- DANTAS, Ivo. *Direito adquirido, emendas constitucionais e controle da constitucionalidade*. Lúmen Júris, 1997.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 12.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- DIAS, Marcus Vinicius de Viveiros. *Reforma da Previdência – Governo dá presente ao crime organizado brasileiro*. Disponível na Internet: < <http://buscalegis.ccj.ufsc.br/>>.
- DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Direito constitucional tributário e “due process of law”*. Forense, 1986.
- GARCIA, Maria. *Previdência social dos servidores públicos: reformas necessárias à manutenção do regime atual*. Repertório IOB de Jurisprudência. v. 1, n. 13, p. 467, 1ª quinz./jul. 2003.

GOES, Hugo Medeiros de. *A inconstitucionalidade da contribuição previdenciária incidente sobre proventos de aposentadorias e pensões*. *Jornal Síntese*. v. 7, n. 76, jun/2003.

GUARNIERI, Bruno Marcos. *Da contribuição previdenciária incidente sobre proventos de aposentadoria e pensão: distorções e inconstitucionalidades*. *Revista de Previdência Social*. v.28, n.284, jul./2004.

GUERZONI FILHO, Gilberto. *O regime de aposentadoria e pensões dos servidores públicos e militares: diagnóstico e propostas de alteração*. *Revista Brasileira de Direito Público – RBDP*, Belo Horizonte, Fórum ed., ano I, n. 01 abr/mai/jun 2003.

HARADA, Kiyoshi. *Contribuição dos inativos e o alcance da decisão do STF*. *Revista Bonijuris*. v.16, n.492, nov./2004.

HARADA, Kiyoshi. *Contribuição dos Inativos - Inconstitucionalidade da Lei nº 10.887/04*. Publicado no *Juris Síntese* nº 52 - MAR/ABR de 2005.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

HARADA, Kiyoshi. *Previdência Social. Proposta de unificação ignora a realidade*. Texto extraído do Jus Navigandi: <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=3723>.

JÚNIOR, Luiz Emydgio da Rosa. *Manual de direito financeiro e direito tributário*. 17ª ed. Renovar, 2003.

LAZZARI, João Batista. *Contribuição previdenciária do servidor público inativo*. *Revista de Previdência Social*. v. 28, n. 280, mar/2004.

LEITE, Fábio Barbalho. *O Supremo Tribunal Federal e a Contribuição de Servidores Inativos e Pensionistas*. In: *Revista de Direito Administrativo*, vol. 236. Rio de Janeiro: Renovar, abr/jun-2004.

LEITE, Geilson Salomão. *A contribuição dos inativos e a Emenda Constitucional 41/2003*. *Revista do Ministério Público do Trabalho Na Paraíba, João Pessoa, PB*, n.1.

LIMA, Fernando Machado da Silva. *A Emenda da Previdência: STF x FMI*. Texto extraído do Jus Navigandi. <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=1461>

LOEWNSTEIN, Karl. *Teoría de la Constitución*. 2ª ed., Barcelona: Ariel, 1970.

LOPES, Ana Frazão de Azevedo. *A Reforma da previdência e a questão dos direitos adquiridos em face das regras de transição*. In: *Revista de Direito Administrativo*, vol. 238. Rio de Janeiro: Renovar, out/dez-2004.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, Malheiros, 2003.

- MARTINS, Bruno Sá Freire. *O direito adquirido e as contribuições previdenciárias*. Revista de Previdência Social. v. 28, n. 289, dez./2004.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Constituição Federal – 15 anos – Mutações e Evolução*. Ed. Método, 2003.
- MARTINS, Sergio Pinto. *A Emenda Constitucional nº 41/03 e a reforma previdenciária para o servidor público*. Revista do Advogado, São Paulo, v. 24, n. 80.
- MARTINEZ, Wladimir Novaes. *Contribuição dos atuais servidores inativos*. Revista do Advogado, São Paulo, v. 24, n. 80.
- MARTINEZ, Wladimir Novaes. *Taxação dos inativos sob a cláusula pétrea*. In: Revista de Previdência Social. v. 28, n. 284, jul./2004.
- MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. *Aposentadoria dos servidores públicos federais após as reformas da Constituição*. Revista de Direito Administrativo n. 239, jan./mar.2005.
- MEDAUAR, Odete. *Direito Administrativo Moderno*. RT, 2004. MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. RT, 2004.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 25.ed. São Paulo: Malheiros, 2000.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.
- MIRANDA, Pontes de. *Tratado de Direito Privado*. Vol. V.
- MODESTO, Paulo. *A reforma da previdência e as peculiaridades do regime previdenciário dos agentes públicos*. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, Renovar, out/dez 2003, nº 234.
- MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil Interpretada*, 4ª ed., 2004.
- MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*, 2ª ed.
- MOREIRA, Vital. *Constituição e Revisão Constitucionais*. Editorial Caminho, Lisboa, 1990.
- NÓBREGA, Marcos. *A Emenda Constitucional nº 41 e a previdência complementar do servidor público*. Interesse Público. v.5, n.25, maio/jun. 2004.
- PEREIRA, Fábio Soares. *A nova reforma previdenciária: principais aspectos referentes à aposentadoria dos servidores públicos*. site Jus Navigandi: <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4591>

PEREIRA JÚNIOR, Aécio. *A constitucionalidade da contribuição social dos inativos prevista na Emenda Constitucional 41, de 31 de dezembro de 2003*. Revista de Previdência Social. v.28, n.282, maio/2004.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Da contribuição dos inativos para a seguridade social: inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 41/2003*. In RDDT nº 103/118.

PINHEIRO, Waldomiro Vanelli. *A Reforma da Previdência*. Frederico Westphalen, Ed. da URI, 1999.

ROCHA, Carmen Lucia Antunes. *Constituição e Constitucionalidade*. Belo Horizonte: Le, 1991.

ROCHA, Carmen Lucia Antunes. *Princípios constitucionais da administração pública*. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. *Revisão constitucional e plebiscito. Estudos constitucionais*. OAB. Simpósio sobre Revisão e Plebiscito, Brasília, DF, 1992.

SANTOS, Marisa Ferreira dos. *Contribuição dos inativos e pensionistas*. In: Revista de direito social. n. 10. São Paulo: 2003.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. *A "Contribuição" dos Inativos*. Publicado no Jornal Síntese nº 87 - MAIO/2004.

SILVA, Caroline Medeiros e. *Vícios da Emenda Constitucional 41/03 – Inconstitucionalidade da contribuição de inativos*. In: Revista de Direito Administrativo, vol. 238. Rio de Janeiro: Renovar, out/dez-2004.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18.ed. São Paulo: Malheiros.

SOUZA, Antonio Fernando Barros e Silva de. *Contribuição previdenciária dos inativos e pensionistas*. BDA-Boletim de Direito Administrativo. v.21, n.3, mar./2005.

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. ADIn 829/DF, Pleno, STF, DJ 16.9.1994, p. 24.278.

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. *Temas de Direito Público*. Del Rey, 1994.