

A EC 103/2019 E AS NOVAS MODALIDADES DE CUSTEIO DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL

The Constitutional Amendment nº 103/2019 and the new funding methods of Civil Servants' Social Security

Caio Gentil Ribeiro¹

Leonardo Silveira Antoun Netto²

Rômulo Silva Duarte³

SUMÁRIO 1. Introdução; 2. Progressividade das Contribuições Previdenciárias; 2.1. A progressividade tributária; 2.2. Os estados e municípios; 3. Aumento da base de cálculo da contribuição dos inativos e pensionistas; 3.1. A contribuição previdenciária dos inativos e pensionistas; 3.2. A questão da constitucionalidade do art. 149, § 1º A, da CF; 3.3. A amplitude do aumento da base de cálculo do art. 149, § 1º A, da CF; 3.4. Anterioridade tributária; 4. Contribuições extraordinárias; 4.1. O artigo 149, § 1º-B, da CF; 4.2. A questão da constitucionalidade da contribuição extraordinária; 4.3. Anterioridade tributária; 4.4. Os estados e municípios; 5. Conclusão; Referências bibliográficas.

RESUMO Este artigo analisa as novas modalidades de custeio dos regimes próprios de Previdência Social estabelecidas pela Emenda Constitucional nº 103/19: a progressividade das alíquotas de contribuição previdenciária, o aumento da base de cálculo da contribuição previdenciária e a contribuição extraordinária. À luz dos direitos fundamentais e do pacto federativo, são propostas diretrizes para a interpretação dos institutos.

Palavras-chave: Reforma. Previdência Social. Custeio. Déficit.

1 Procurador do estado de São Paulo. Mestre em Filosofia e Teoria Geral do Direito pela Universidade de São Paulo.

2 Procurador do estado de São Paulo. Mestrando na linha de Direito Público da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

3 Procurador do estado de São Paulo.

ABSTRACT This paper analyzes the new funding methods of Civil Servant's Social Security, established by constitutional amendment no 103/19: progressive rates for contributions to social security, extension of the calculation basis to the contributions to social security and the extraordinary contribution. In the light of fundamental rights and the federative pact, guidelines are proposed for the interpretation of the institutes.

Keywords: Reform. Social Security. Costing. Deficit.

1. INTRODUÇÃO

O objetivo central das diversas reformas previdenciárias por que passou a Constituição Federal de 1988 sempre foi conferir sustentabilidade à Previdência Social brasileira. Com a Emenda Constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019, não haveria de ser diferente.

Consoante anunciado na exposição de motivos da Proposta de Emenda Constitucional nº 6/19, que resultou na EC 103/19, a “perspectiva de insustentabilidade no futuro dos regimes próprios de Previdência Social” estaria a demandar severas providências. Eis o cenário descrito pelo governo federal, no referido texto:

As dificuldades em relação à sustentabilidade financeira e atuarial nos RPPS é preocupante. O déficit atuarial do RPPS da União em 2017 era de R\$ 1,2 trilhão. Os estados, Distrito Federal e parte dos municípios também possuem déficit atuarial em montante expressivo, que no seu conjunto ultrapassa o déficit da União. Ainda que haja elevada heterogeneidade em relação à situação financeira dos mais de 2.130 RPPS existentes, com diversos municípios tendo seu regime totalmente capitalizado e equilibrado, destaca-se o total do déficit dos RPPS dos estados e da União, que respondem por mais de 70% do déficit atuarial total. A maior parte dos regimes previdenciários desses entes federativos não formaram reservas suficientes para arcar com as despesas atuais nem futuras com o pagamento dos benefícios de seus servidores e a sua iliquidez pode contribuir para a insolvência do seu instituidor.

Entre as inovações vocacionadas a propiciar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, a EC 103/2019 trouxe três novas formas de custeio dos regimes próprios de previdência social: a possibilidade de *alíquotas progressivas*, o *aumento da base de cálculo da contribuição previdenciária dos aposentados e pensionistas* e a instituição de *contribuições extraordinárias*. A seguir, trataremos de cada uma delas.

2. PROGRESSIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

2.1. A progressividade tributária

É senso majoritário no âmbito doutrinário⁴ e jurisprudencial⁵ que a progressividade tributária tem por suporte teórico o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF), cuja expressão normativa impõe atento equilíbrio entre o dever fundamental de concorrer para os esforços coletivos encarnados pelo Estado⁶ e a necessária e adequada proteção do direito a uma existência digna, à prática de atividade profissional lícita e à regular satisfação das necessidades humanas vitais (educação, saúde e habitação)⁷.

Aponta a doutrina para a possibilidade de duas técnicas conhecidas de progressividade de alíquotas: a gradual e a simples. A progressividade gradual se dá pela incidência das alíquotas de forma sucessiva, por etapas, graus ou degraus, estabelecendo-se faixas ou fatias de cálculo. Já a progressividade simples se dá por cálculo único, tomando a base de cálculo em sua inteireza e aplicando alíquota única. Entre nós, o suporte teórico da capacidade contributiva somente admitirá a progressividade gradual⁸.

A possibilidade, ora prevista pela EC 103/19, para que as contribuições previdenciárias para o RPPS possam ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões (art. 149, § 1º, da CF), insere-se nesse contexto.

A previsão expressa, sob hierarquia constitucional, da imposição de alíquotas progressivas supera as razões determinantes que infirmaram sua validade no julgamento da MC na ADI 2.010⁹, bem como o

4 DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**, p. 1165.

5 Cf., por exemplo, STF, RE 406.955 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, j. 4/10/2011, 2ª T, DJE de 21/10/2011.

6 NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**, p. 435 e ss.

7 STF, MC na ADI 2.010, rel. min. Celso de Mello, j. 30/9/1999.

8 VOLKWEISS, Roque Joaquim. **Direito Tributário Nacional**, p. 33-35.

9 Nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.010, o Supremo Tribunal Federal firmou a tese de que alíquotas progressivas de contribuição previdenciária não poderiam

perfil anterior de correlação entre contribuição e benefício. Assim, a nota de referibilidade ou sinalagmaticidade, como antes formulada e desenvolvida pela experiência jurídica, passa por ressignificação.

Sob o prisma da insuportabilidade da carga tributária, as atenções serão voltadas, caso a caso, para o dimensionamento legislativo levado a efeito pelos entes federativos, a partir, também, dos dados extraídos de cada realidade. Contudo, a fim de assegurar certa uniformidade, o constituinte derivado afirmou a necessidade de lei complementar federal prevista pelo inciso X, § 22, do artigo 40, da CRFB.

2.2. Os estados e municípios

A facultatividade de adoção de alíquotas progressivas para as contribuições previdenciárias não prepara maiores dificuldades, dado o texto do art. 149, § 1º, da CF.

Para o ente federativo que optar pela adoção, restará a observância aos parâmetros a serem definidos pela lei complementar federal prevista no inciso X, § 22, do artigo 40, da CRFB, sob pena de inconstitucionalidade do ato normativo discrepante¹⁰.

Cabe observar, ainda, que o artigo 9º, § 4º, da EC 103/19 previu disposição constitucional transitória, destinada a ter eficácia enquanto não entrar em vigor a mencionada lei complementar federal. Nesse dispositivo restou disciplinado que os estados, o Distrito Federal e os municípios não poderão estabelecer alíquota inferior à prevista pela União¹¹.

Aqui, um problema se coloca: os estados, Distrito Federal e municípios estão jungidos somente a não estabelecer alíquota inferior à alíquota base prevista para a União no *caput* do art. 11 da EC 103/19 (14%), ou deverão observar também o dimensionamento da progressividade estabelecida no respectivo § 1º?

ser fixadas por meio de lei ordinária. Por essa razão, o plenário da Suprema Corte deferiu medida cautelar suspendendo a Lei federal nº 9.783/99 quanto a esta parte (STF, ADI-MC Nº 2.010, rel.min. Celso de Mello, j.30/9/1999, DJ 12-04-2002).

10 STF ADI 2.903, rel. min. Celso de Mello, j. 1º-12-2005, P, DJE de 19/9/2008.

11 Note-se que a vedação, antes positivada como regra permanente no texto da Constituição (art. 149, § 1º), foi relegada a disposição transitória (EC 103/19, artigo 9º, § 4º).

A priori, parece mais apropriado entender pela observância apenas à alíquota base (14%), permitindo aos entes federativos dimensionar a progressividade, caso adotada, segundo critérios próprios, adequados a cada realidade, posto que tal conclusão guarda maior prestígio à capacidade de autodeterminação dos entes subnacionais (art. 18 da CF) e à competência legislativa plena prescrita pelo art. 24, § 3º, da CF.

3. AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO DOS INATIVOS E PENSIONISTAS

3.1. A contribuição previdenciária dos inativos e pensionistas

No âmbito dos regimes próprios de Previdência Social, os entes federados instituem contribuições previdenciárias para o seu custeio (art. 149, § 1º, CF). Já vimos que a EC 103/19 trouxe a possibilidade de que as alíquotas dessas contribuições sejam progressivas (art. 149, § 1º, CF, *in fine*). Além disso, a reforma também trouxe a possibilidade de que o montante total das contribuições previdenciárias seja majorado por intermédio de *mudanças na base de cálculo* dessas contribuições.

Mais especificamente, o art. 149, § 1º-A, da CF previu que, havendo *déficit atuarial*, a contribuição *dos inativos e pensionistas* poderá ter como base de cálculo tudo o que superar o valor do salário mínimo.

A contribuição previdenciária dos inativos e pensionistas é criação da Emenda Constitucional nº 41/2003², que previu sua incidência sobre os proventos que superassem “o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social” (art. 40, § 18, CF), isto é, que superassem o chamado “teto do INSS”. Trata-se de inovação que gerou uma série de divergências, mas acabou referendada como constitucional pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 3.105.

O que o novo § 1º-A traz é, portanto, uma possibilidade de alargamento dessa base de incidência tributária, fazendo com que aqueles inativos e pensionistas que já pagavam contribuição previdenciária por receberem mais do que o teto do INSS passem a pagar mais e todos os outros inativos e pensionistas que ganham entre o salário mínimo e o teto do INSS se tornem novos contribuintes.

3.2. A questão da constitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF

Assim como foi cercada de controvérsias a instituição da contribuição dos inativos e pensionistas, é de se esperar que seja igualmente controvertido o alargamento da base de cálculo desse tributo. Não é possível antecipar os resultados desses novos embates, mas a jurisprudência formada por ocasião da EC 41/03 pode nos dar algumas indicações.

No julgamento da ADI 3.105, o Supremo Tribunal Federal decidiu pela possibilidade de instituição de contribuição previdenciária para inativos. Entendeu o tribunal que não havia nada que pudesse ser considerado como conteúdo de cláusula pétrea que impedisse a criação desse novo tributo. A questão posta era se algum direito adquirido, protegido pela cláusula pétrea atinente aos “direitos e garantias fundamentais” (art. 60, § 4º, IV), estava sendo atingido pela cobrança desse novo tributo.

No ponto, a maioria formada pelo Supremo Tribunal Federal foi categórica ao afirmar que não. Não parece haver razão para que esse mesmo argumento não possa ser aplicado também ao alargamento da base de cálculo da contribuição dos inativos procedida pela EC 103/19. Isto é, pelo menos o argumento da violação a direito adquirido não é sustentável aqui.

O argumento da inconstitucionalidade por ofensa à regra da irredutibilidade de vencimentos, que tem sido suscitado em ações manejadas em face dessa nova norma constitucional, também parece frágil. Trata-se de argumento que, levado a sério, nos conduziria a consequências absurdas. Como observou o ministro Gilmar Mendes, “fosse correto o argumento [da irredutibilidade], nenhuma espécie tributária poderia ser majorada ou instituída”.

Resta, ainda, o argumento de violação à isonomia, comparando-se a situação dos inativos dos regimes próprios de Previdência Social com a situação dos inativos do Regime Geral de Previdência Social, que não são tributados. Esse é um argumento que não era pertinente quando do julgamento da ADI 3.195, pois a tributação dos inativos dos regimes próprios incidia apenas sobre o que excedesse o teto do regime geral. A reforma promovida em 2019 eliminou, porém, essa restrição, de modo que, sobre

mesma base de cálculo, pode haver tributação ou não conforme se trate de inativo de regimes próprios ou do Regime Geral de Previdência Social.

Contra isso, o que se pode dizer é que o RGPS e os RPPSs são regimes distintos que, ao longo da história da seguridade social brasileira, tiveram distintas regras de custeio e distintas regras para a concessão de seus benefícios. As regras relativas às contribuições de seus segurados não precisariam, assim, ser necessariamente equivalentes.

3.3. A amplitude do aumento da base de cálculo do art. 149, § 1º-A, da CF

Além do questionamento acerca da constitucionalidade da previsão de aumento da base de cálculo da contribuição previdenciária dos inativos e pensionistas, outra questão que pode surgir é se ela admite gradações. Em outras palavras, indaga-se se o ente federativo, diante de uma situação de déficit, deve instituir essa nova contribuição para todos os inativos que tenham renda superior a um salário mínimo ou pode estabelecer uma nova base de cálculo entre o salário mínimo e o teto do INSS.

Já que o que está em questão é a limitação da extensão do poder estatal de tributar por meio de normas constitucionais, não parece haver razão para que se permita tributação maior e se proíba tributação menor. Além disso, a nova previsão constitucional dá aos entes federativos a *possibilidade* de aumentar a base de cálculo de contribuição dos inativos, não lhes impondo algum dever que pudesse ser compreendido como um dever de responsabilidade fiscal.

Desse modo, valerá a máxima de que “quem pode o mais pode o menos”. Se os estados podem estender a base de cálculo dos inativos para tudo que exceder o salário mínimo, também podem estender a base de cálculo para menos do que isso.

3.4. Anterioridade tributária

A Constituição Federal prevê que as contribuições sociais apenas podem ser exigidas após noventa dias da publicação da lei que as houver instituído ou modificado (art. 195, § 6º). Trata-se da chamada regra da noventena, que deve ser observada no caso de entes federativos decidirem exercer a faculdade prevista no art. 149, § 1º-A.

No estado de São Paulo, por exemplo, essa regra foi expressamente prestigiada, tendo a Lei Complementar estadual nº 1.354/20 previsto em seu art. 36, que seus artigos 30 (que trata das novas alíquotas progressivas) e 31 (que trata da nova base de cálculo da contribuição dos inativos) observarão “o disposto no § 6º do artigo 195 da Constituição Federal”.

4. CONTRIBUIÇÕES EXTRAORDINÁRIAS

4.1. O artigo 149, § 1º-B, da CF

O segundo meio de fazer frente a déficit nos regimes próprios de Previdência Social é a instituição das chamadas *contribuições extraordinárias*. Cuida-se de nova ferramenta criada pela Emenda Constitucional nº 103/19. De seu texto, extraem-se dois requisitos a serem atendidos: (i) já deve ter sido alargada a base de cálculo dos inativos, nos termos do art. 149, § 1º-A e (ii) ainda assim, deve se manter o déficit atuarial.

O novo dispositivo constitucional prevê que essa modalidade de contribuição apenas pode ser criada pela União. No entanto, o art. 9º, § 8º, da EC 103/19 assegura, ainda que indiretamente, o poder de criação dessa espécie tributária aos demais regimes próprios, durante 20 anos, até que entre em vigor lei complementar federal que estabeleça as normas gerais dos regimes próprios (vide 4.4, abaixo).

De qualquer modo, tem-se aqui contribuição semelhante à “contribuição” (sem natureza tributária) dos regimes complementares de Previdência Social, prevista no art. 19 da LC 109/01⁶. Mas, se lá tem-se um regime de capitalização, com poupanças individualizadas em um sistema de contribuição definida, aqui se tem um regime de repartição simples e benefícios definidos, supostamente solidário, em que não é tão fácil assim dizer que as contribuições que alguém verteu à sua aposentadoria são insuficientes para o pagamento do benefício que lhe era inicialmente previsto.

Essas diferenças são suficientes para que não se possa estender de forma automática a conclusão de que se as contribuições extraordinárias do art. 19 da LC 109/01 são constitucionais, também essas novas contribuições extraordinárias do art. 149, § 1º-B da Constituição o serão.

4.2. A questão da constitucionalidade da contribuição extraordinária

A contribuição extraordinária é uma nova espécie tributária criada por emenda constitucional. Considerado o entendimento já pacificado do Supremo Tribunal Federal, nada há nisso de inconstitucional. Esse entendimento foi fixado justamente em relação a outra espécie de contribuição previdenciária: a contribuição previdenciária dos inativos e pensionistas.

Como visto, naquele caso, após já ter sustentado que essa espécie de contribuição seria inconstitucional quando criada por lei (ADI-MC 2.010, min. relator Celso de Mello, DJe 11/10/1999), o STF entendeu que ela seria constitucional quando criada por emenda à Constituição. Isto é, entendeu que não implicava nenhuma violação de cláusula pétrea.

Já no que diz respeito à inconstitucionalidade *material* dessa contribuição, surgem mais questões. Há discussões acerca de como será definido e justificado o déficit que a fundamentará, bem como de sua efetiva instituição à luz da vedação ao confisco. Também se discute a fluidez dos parâmetros constitucionais para sua criação, sendo certo que o artigo 40, § 22, da Constituição, assegura que competirá à lei complementar nacional dispor sobre “parâmetros para apuração da base de cálculo e definição de alíquota de contribuições ordinárias e extraordinárias”.

4.3. Anterioridade tributária

Também na hipótese de instituição de contribuição extraordinária é indispensável a observância à regra da noventena, prevista no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, tratada acima.

4.4. Os estados e municípios

Por fim, existe ainda questão federativa relevante no que se refere à temática das contribuições previdenciárias extraordinárias. A redação final do artigo 149, § 1º-B, da Constituição Federal, apenas faculta sua instituição “no âmbito da União”, o que vem gerando controvérsia interpretativa acerca da viabilidade de sua inclusão nas reformas previdenciárias em andamento nos estados e nos municípios. Passa-se à análise dos caminhos hermenêuticos possíveis à luz do texto constitucional.

De um lado, há quem sustente que o artigo 149, § 1º-B, da Constituição Federal deverá ser interpretado restritivamente, de modo que apenas poderá ser instituída dita contribuição pelo governo federal, em relação a seus servidores. Segundo essa perspectiva, a matéria tem natureza tributária e deve observar seus princípios, entre os quais, a legalidade. Assim, se apenas ao constituinte é dado atribuir competência em matéria tributária, fato é que no artigo sob análise não resta qualquer espaço à competência dos demais entes federativos.

Nesse sentido, sob a perspectiva histórica, também há nota relevante segundo a qual a redação original da proposta de emenda constitucional encaminhada ao Congresso Nacional expressamente previa a possibilidade da instituição de contribuição extraordinária por todos os entes federativos¹². Durante sua tramitação legislativa, portanto, é que foi adotada a atual redação do artigo 149, § 2º-B, da Constituição Federal. No Senado Federal houve, ainda, tentativa de supressão da referência à União, o que não prevaleceu¹³. Assim, é possível dizer que a redação final do dispositivo foi fruto de deliberação ativa do Congresso Nacional, a quem compete, segundo a lógica tradicional do Direito Tributário, evitar abusos do aparato estatal sobre o direito fundamental de propriedade dos contribuintes.

12 Como nota histórica, vale a transcrição da nova redação sugerida ao § 1º, do artigo 149, pela Proposta de Emenda Constitucional nº 6/2019, encaminhada pelo Poder Executivo: “A União, os estados, o Distrito Federal e os municípios instituirão, por meio de lei, observados os parâmetros estabelecidos na lei complementar a que se refere o § 1º do art. 40, contribuições ordinárias e extraordinárias, cobradas dos servidores públicos, dos aposentados e dos pensionistas, em benefício desses, para o custeio do regime próprio de previdência social de que trata o art. 40.”

13 No ponto, mais uma nota histórica, referente a trecho do relatório do Parecer nº 113/2019, da Comissão de Constituição e Justiça do Senado Federal, que expressamente reflete sobre a matéria: “A esse respeito, nossa audiência de 10 de julho com os governadores na Ceprev é de particular interesse. O governador Eduardo Leite demonstrou especial preocupação com a redação da PEC aprovada para o art. 149 da Constituição. Entende ele que os estados não apenas estavam excluídos da reforma, como poderiam perder atribuições com o novo texto, dificultando os ajustes. A redação do art. 149, especificando que a contribuição extraordinária será instituída na União, poderia permitir a interpretação de que tal contribuição seria vedada para os demais entes. Essa interpretação restritiva poderia inviabilizar eventuais aumentos de alíquotas por parte dos entes subnacionais, tema já há muito judicializado por corporações. Dessa forma, propomos desde já a supressão da expressão, ‘no âmbito da União’, do § 1º-B do art. 149, adequando o dispositivo aos demais dispositivos da PEC que tratam da contribuição extraordinária sem fazer ressalvas. Nos referimos ao inciso X do § 22 do art. 40 da Constituição Federal, introduzido pelo art. 1º da PEC 6, de 2019; e ao § 8º do art. 9º da PEC. Resta claro que essa supressão é de expressão autônoma, que não altera o sentido dos referidos dispositivos.”

De outro lado, há linha de intelecção pautada na interpretação sistemática da Emenda Constitucional nº 103/19 e teleológica do instituto da contribuição extraordinária. Conforme já explicitado, sua origem está vinculada à contribuição, sem natureza tributária, dos regimes complementares de previdência, prevista na Lei Complementar nº 109/01. Não custa lembrar que, originariamente, a proposta encaminhada pela Presidência da República envolvia a instituição de sistema de capitalização, sendo a contribuição extraordinária inequívoca reminiscência desse modelo que não se concretizou.

Assim como o tratamento do “déficit” na previdência complementar perpassa pela instituição das chamadas contribuições extraordinárias, idêntica solução o constituinte derivado pretendeu aplicar aos regimes próprios de previdência social. Nesse contexto, não faria sentido a limitação de tal instrumento à União, excluindo justamente os sistemas com problemas mais acentuados de equilíbrio econômico-atuarial. Sob essa perspectiva, a Emenda Constitucional nº 103/19 deve ser analisada sistematicamente, de modo a autorizar também aos estados, Distrito Federal e municípios manejar esse instrumento.

Segundo essa linha intelectual, a autorização constitucional para instituição do tributo residiria no artigo 149, § 1º, da Constituição Federal, que se refere ao gênero “contribuição”, o qual admitiria as espécies ordinária e extraordinária. Em seguida, contudo, seria necessária a edição de lei complementar federal que fixe parâmetros de suas alíquotas e de sua base de cálculo, na forma do artigo 40, § 22, inciso X, da Constituição Federal. De todo modo, antevendo possível demora na tramitação de tais normas gerais, o próprio constituinte autorizou sua instituição de acordo com as regras transitórias do artigo 9º, § 8º, da Emenda Constitucional nº 103/19, *in verbis*, “*por meio de lei, poderá ser instituída contribuição extraordinária pelo prazo máximo de 20 (vinte) anos, nos termos dos §§ 1º-B e 1º-C do art. 149 da Constituição Federal*”.

Nesse ponto, é importante frisar que sequer fariam sentido as normas do artigo 40, § 22, inciso X, da Constituição Federal, e do artigo 9º, § 8º, da Emenda Constitucional nº 103/19, se o constituinte não considerasse a possibilidade de contribuições extraordinárias instituídas pelos demais entes da federação. Ademais, ambos os dispositivos

fazem expressa menção aos regimes próprios de Previdência Social de estados, Distrito Federal e municípios, de modo que são inequivocamente direcionadas também a esses.

Então, como compatibilizar tais normas constitucionais com a expressão “no âmbito da União”, constante do artigo 149, § 1º-B, da Constituição Federal? A resposta estaria na dinâmica federativa que se pretendeu atribuir a essa Reforma da Previdência. Ora, com a EC 103/19, boa parte das questões previdenciárias mais sensíveis foi deixada a cargo dos legislativos estaduais, distrital e municipais. Essa é justamente a hipótese das contribuições extraordinárias. A Constituição Federal expressamente autoriza sua instituição pela União (CRFB, artigo 149, § 1º-B), contudo, sua criação pelos demais entes federativos dependerá de lei de iniciativa do respectivo chefe do Poder Executivo, na forma do artigo 36, inciso II, da Emenda Constitucional nº 103/19.

Aliás, digno de nota que, uma vez mais, o constituinte derivado tenha sido expresso quanto a essa possibilidade ainda que de forma genérica no dispositivo referido, o qual dispõe que a Emenda Constitucional apenas entrará em vigor “para os regimes próprios de previdência social dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, quanto à alteração promovida pelo art. 1º desta Emenda Constitucional no art. 149 da Constituição Federal (...), na data de publicação de lei de iniciativa privativa do respectivo Poder Executivo que as referende integralmente”. No caso do estado de São Paulo, por exemplo, o artigo 32 da Lei Complementar estadual nº 1.354/20 referendou o disposto no artigo 36, inciso II, da Emenda Constitucional nº 103/19.

Em resposta a essa interpretação de natureza sistemática, os defensores da primeira corrente afirmam que o artigo 36, inciso II, da Emenda Constitucional nº 103/19 deve ser lido de modo a garantir a entrada em vigor do artigo 149, da Constituição Federal “no que couber”. Afirmam, ainda, que o artigo 9º, § 8º, da Emenda Constitucional nº 103/19, refere que a eventual lei que crie a contribuição extraordinária deverá ser “nos termos dos §§ 1º-B e 1º-C do art. 149 da Constituição Federal”, ou seja, cingir-se ao “âmbito da União”.

Pois bem. A análise das linhas interpretativas possíveis demonstra que o debate não é simples e demandará amadurecimento doutrinário, expressa previsão nas legislações estaduais que surgirem a respeito do

tema e, ao final, decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal sobre a adequada interpretação federativa do artigo 149, § 1º-B da Constituição Federal.

5. CONCLUSÃO

O trabalho pretendeu explicitar as principais transformações promovidas pela Emenda Constitucional nº 103/19 na sistemática de custeio dos regimes próprios de Previdência Social. Para tanto, buscou-se analisar as ferramentas da *alíquota progressiva*, do *aumento da base de cálculo da contribuição previdenciária dos aposentados e pensionistas* e das *contribuições extraordinárias*.

Sob a perspectiva dos direitos fundamentais e do pacto federativo, buscou-se parametrizar a adequada interpretação constitucional dos novos institutos, visando a contribuir com o debate doutrinário e jurisprudencial a esse respeito.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BEDONE, Igor Volpato; FERREIRA, Juliana de Oliveira Duarte. **Direito Previdenciário Público: Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado de São Paulo**. Salvador: Juspodivm, 2018.

CALVO ORTEGA, Rafael. **Curso de derecho financiero. I. Derecho tributario**. Madrid: Thompson/Civitas, 2007.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2014.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. Coimbra: Almedina, 1998.

PACHECO FILHO, Calino Ferreira. **Seguridade Social e Previdência: situação atual**. In: Indic. Econ. FEE, Porto Alegre, v. 39, n. 3, 2012.

VOLKWEISS, Roque Joaquim. **Direito Tributário Nacional**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.