

CENTRO UNIVERSITÁRIO DAS AMÉRICAS

ORIE TE DE MATTEO PADILLA

**PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE TRIBUTOS COM EFEITO DE
CONFISCO E A EC 103/2019**

**SÃO PAULO/SP
2020**

ORIE TE DE MATTEO PADILLA

**PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE TRIBUTOS COM EFEITO DE
CONFISCO E A EC 103/2019**

Trabalho apresentado ao Curso de Direito do
Centro Universitário das Américas, como pré-
requisitos para obtenção do título de graduação

Área de Concentração: Direito Tributário

Orientador: Prof. Omar Chamon

**SÃO PAULO/SP
2020**

RESUMO: Este artigo tem como objeto o estudo do princípio constitucional da vedação de utilização de tributo com efeito de confisco com o advento da EC 103/19. Certo é que os Impostos são necessários para que a sociedade sobreviva de forma civilizada, porém estudaremos os limites de tributar. A interpretação doutrinária da nossa Constituição Federal sobre o confisco e seu efeito confiscatório através dos tributos. A interação com outros princípios constitucionais como a legalidade e a capacidade contributiva. Por fim, a análise da EC 103/2019, que trouxe a “Reforma da Previdência”, em especial nas alterações da alíquota da contribuição social previdenciária do Regime Próprio, que de uma alíquota fixa de 11%, incidente sobre o valor total dos Rendimentos dos funcionários públicos que contribuem para o Regime Próprio da Previdência, incluiu alíquotas progressivas entre 14% a 22%. Somando-se as novas alíquotas propostas contidas na EC 103/19 ao Imposto de Renda Retido na Fonte chega-se ao valor de mais de 35% (trinta e cinco por cento) da renda de servidores que recebem por volta de 27 mil reais. Essas novas alíquotas já estão sendo questionadas junto ao STF pelas ADI 6254, 6255 e 6258 pleiteando a inconstitucionalidade da emenda por terem um efeito confiscatório uma vez que o entendimento da doutrina é que o efeito confiscatório é definido de forma integral na sua base de cálculo e as jurisprudências tem firmado que também devem ser observados dentro de um mesmo período por um mesmo ente tributante . O enfoque do estudo é especificamente sobre os Rendimentos recebidos pelos servidores públicos federais que sofrem a incidência das alíquotas da contribuição social sem a limitação de um teto, como ocorre no Regime Geral da Previdência, soma-se então a alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte que também tem por base de cálculo o Rendimento. Observa-se então que os Servidores Públicos são tributados de forma especial, pois recebem a aposentadoria de forma especial. Mas, o especial não deve ser a motivação para a abusividade.

Palavras-Chave: Evolução histórica da vedação ao confisco. Tributo como dever fundamental e seus limites. Confisco. Jurisprudências, Carga tributária em um caso concreto,

SUMÁRIO

<u>1 INTRODUÇÃO</u>	5
<u>2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA LIMITAÇÃO AO CONFISCO:</u>	6
<u>3. TRIBUTO: DEVER FUNDAMENTAL E SEUS LIMITES</u>	7
<u>4 AS VÁRIAS FACETAS DO CONFISCO</u>	9
<u>4.2 Conceitos doutrinários sobre o confisco:</u>	10
<u>4.3 O limite na carga tributária total</u>	13
<u>4.4 Confisco na Jurisprudências</u>	14
<u>5. ESTUDO EM UM CASO CONCRETO</u>	16
<u>6 METODOLOGIA</u>	22
<u>7 CONCLUSÃO</u>	22
<u>REFERÊNCIAS</u>	24

1 INTRODUÇÃO

Nada é mais certo neste mundo do que a morte e os impostos, já dizia Benjamim Franklin. Assim, nossa Constituição Federal trouxe toda a sistematização do Poder de Tributar, porém em contrapartida intensificou a preocupação aos limites da carga tributária, uma vez que o nosso sistema tributário é muito complexo. Os princípios constitucionais nasceram para positivar os direitos dos cidadãos contra eventuais avanços do Estado sobre a renda e a propriedade do particular. Nossa Constituição está repleta de princípios e assim conhecida como a constituição cidadã, mas entre eles ressaltam alguns princípios, como o da Legalidade, Anterioridade da Lei, da Capacidade Contributiva e do Não Confisco Tributário. Este último princípio que tem sua normatização fixada no art. 150, IV, traduz de forma subjetiva e, portanto, com pouca efetividade: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: IV - Utilizar tributo com efeito de confisco” (BRASIL, 1988)

A norma supra citada é subjetiva, cabendo várias interpretações. Qual seria o valor percentual da alíquota para ser considerado confisco? A doutrina entende que quando o tributo excede a capacidade contributiva, será esse o instante considerado para a ocorrência do confisco. O que também é subjetivo, afinal qual o significado efetivo do verbo exceder? Quando o particular perde seu bem com a cobrança do tributo por uma alíquota exacerbada? A lógica nos indica que não será necessário se chegar a 100% do valor do bem para que se encontre a extinção da capacidade contributiva e com ela o confisco. Essa tarefa de dar concretude a este princípio caberá, ao final, aos juízos. O doutrinador Sabbag (2011) esclarece que o princípio da vedação ao confisco é uma bússola que o intérprete utiliza para estabelecer limites nos momentos em que o ente tributante se torna voraz sobre o seu poder de tributar. Caberá ao intérprete da lei estudar e encontrar a efetividade no conteúdo das normas constitucionais, com maior ênfase nos princípios constitucionais mais amplos como a Isonomia, Razoabilidade, Proporcionalidade e por fim o direito à propriedade. Vale observar que outros pontos devem ser observados no confisco, pois nossa Carta Magna o autoriza em algumas situações bem específicas, como forma de punição ou em função da extra fiscalidade de alguns tributos, que será esclarecido mais a diante.

2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA LIMITAÇÃO AO CONFISCO:

A humanidade desde sempre se depara com o pagamento de tributos ao poder maior que os governa, mas apenas no ano de 1.215 o direito de não confisco foi formalmente declarado na Carta Magna, na Inglaterra. Foi então normatizado o que mais tarde se denominou o princípio da legalidade, e o princípio do não confisco:

Art. 12 Não lançaremos taxas ou tributos **sem o consentimento do conselho geral do reino** (commue concilium regni), a não ser para resgate da nossa pessoa, para armar cavaleiro nosso filho mais velho e para celebrar, mas uma única vez, o casamento da nossa filha mais velha; e esses tributos **não excederão limites razoáveis**. De igual maneira se procederá quanto aos impostos da cidade de Londres,” (INGLATERRA, 1.215)

Esse documento inaugura os limites do poder de tributar. A nobreza consegue ter a garantia sobre suas propriedades. Mas, vale frisar que esse documento não foi editado de livre espontânea vontade pelo Rei, mas sim por imposição dos nobres que revoltados com a elevação dos impostos cobrados da população e a tentativa de impor a taxação nas propriedades eclesiásticas. Evidente é que sem o consentimento dos cidadãos, através do voto, a cobrança de tributos sem limites está fadada a ser combatida pela Lei.

O nosso texto constitucional tem uma premissa de que a carga tributária seja aceitável, assim elegeu princípios importantes como garantias ao poder de tributar como os princípios da legalidade, da anterioridade da lei, da capacidade contributiva e, por fim, do não confisco tributário.

Segundo relata o doutrinador Sabbag (2011), no Brasil durante a vigência das Ordenações Filipinas o confisco era permitido, porém apenas com efeito punitivo. Já na nossa Constituição Federal de 1824, art.179, XX, que proíbe o confisco até mesmo na punição:

Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Politicos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Imperio, pela maneira seguinte.

XX. Nenhuma pena passará da pessoa do delinquente. Por tanto não haverá em caso algum confiscação de bens, nem a infamia do Réo se transmittirá aos parentes em qualquer gráo, que seja. (BRASIL,1824)

O mesmo conceito permanece na Constituição seguinte de 1934, que veda o confisco, mas com um limite bem delineado e qualquer percentagem a maior já seria efetivamente confisco na área fiscal: "Art 185 - Nenhum imposto poderá ser elevado além de vinte por cento do seu valor ao tempo do aumento. (Brasil, 1934)."

As constituições seguintes de 1946 e 1967 transmitem a possibilidade de se apreender bens, com penas de perdimento em casos punitivos. Já a nossa atual Constituição elenca como princípio a vedação do tributo que gere um efeito confiscatório. Assim pode-se concluir que o Brasil sempre privilegiou o direito à propriedade.

3. TRIBUTO: DEVER FUNDAMENTAL E SEUS LIMITES

A vida em uma sociedade civilizada necessita indubitavelmente de que todos os envolvidos contribuam para sua continuidade. Assim a cobrança de tributos é essencial e por essa razão deve ser essa cobrança sistematizada. É necessário que as regras sejam claras, tanto para a cobrança como para delimitar o excesso.

O contribuinte brasileiro não vê de forma muito simpática a cobrança de tributos, porque na realidade não percebe no meio em que vive uma boa atividade do Estado, seja na educação, saúde ou segurança. A parte da população brasileira que contribui, por possuir capacidade tributária ativa, se vê obrigado a pagar por um plano de saúde para que tenha um atendimento que o satisfaça, a si e sua família, o mesmo ocorre com a educação e segurança. Assim, essa parcela da população tem o dever de pagar tributos para que outra parte da população usufrua da atividade estatal. O fato é que o Brasil é um país continental e maioria da população não possui sinais de riquezas para contribuírem de forma efetiva, a não ser pelos tributos com base no consumo. A maioria da população brasileira não possui renda considerada suficiente para a incidência dos tributos sobre a Renda e o Patrimônio, porém são justamente os que necessitam que os serviços públicos existam para atender suas necessidades básicas. Tem-se de um lado o dever de pagar impostos como um dever fundamental e de outro o direito à propriedade, mesmo que relativizado em função da utilização social, e a garantia de que sua renda seja suficiente para suprir as necessidades com a educação, saúde e lazer.

O estudo se pontua nessa tênue linha entre o que é dever e o que é ter seu direito invadido pelo Estado. Quais são os limites? É justificável que por uma necessidade pública premente possa o Governo cobrar uma contribuição que possa chegar, juntamente com outros impostos sobre a Renda, a uma tributação de mais de 35% dos rendimentos de um servidor público?

No Estado de Direito, o Estado participa da riqueza privada, com o intuito de satisfazer a manutenção do Estado. O tributo depende do consentimento do cidadão, através das leis e dos limites constitucionais. Cada cidadão por mais que não goste de pagar tributo, assim autorizou através dos constituintes que elegeu através do voto. Autorização essa que permeia o poder de tributar e seus limites.

Verdade é que existe uma dificuldade em medir a capacidade contributiva de cada contribuinte para compatibilizar a carga tributária que incidirá. Os tributos convergem para a capacidade contributiva de cada cidadão, mas nem sempre de forma justa. Justifica-se então, a importância de se estudar e estipular uma linha demarcatória para limitar o poder estatal sobre determinada contribuinte ou classe dele.

O fundamento filosófico e teológico, do tributo pressupõe aumento de riqueza, aumento no patrimônio através de um benefício recebido, da renda do seu trabalho ou de um serviço que o Estado lhe presta, como declara o grande jurista, Ubaldo Cesar Balthasar, em uma palestra realizada na EMAGIS do TRF4, em Florianópolis no ano de 2014. O fato do contribuinte não ter um vislumbre de melhorias que caberiam ao seu cotidiano diminuem sua resignação ao pagar tributos. A sistematização das normas tributárias se faz necessária e se realizam através do consentimento que o cidadão dá quando elege seus representantes.

Mundialmente há uma consciência na doutrina, de que o tributo deve ser constituído de forma razoável, de forma moderada. De nada adiantaria cobrar tantos tributos de uma classe a ponto de deixá-los na pobreza e não podendo assim mais contribuir. Isto faz lembrar o entendimento do pensador do Séc. XVIII, Montesquieu, onde dizia que a sabedoria e a prudência devem estar presentes para regular o quanto se deve retirar do contribuinte em relação ao quanto se deve deixar em posse do cidadão. O limite da capacidade contributiva à progressão fiscal é o não cerceamento de outros direitos que a própria constituição traz como mínimo vital nos artigos 6º e 7º, como alimentação, vestuário, lazer, cultura, transporte entre outros.

4 AS VÁRIAS FACETAS DO CONFISCO

4.1 Excepcionalidade do Confisco: punição e extrafiscalidade

No texto constitucional brasileiro, o confisco foi trazido como exceção. O confisco necessita de previsão legal onde o Estado verifica a ação do particular como típica de uma conduta proibida, e exerce o confisco por uma penalidade imposta ao transgressor da lei. Verdade é que em nenhum momento a Constituição utiliza a nomenclatura “confisco”. No artigo 243 da Carta Magna atual encontra-se um exemplo do confisco aceito, onde o direito à propriedade perde seu efeito e o poder estatal intervém de forma a punir com a expropriação do bem pelo cultivo de plantas psicotrópica ou por se utilizar de trabalho escravo:

Art. 243. As propriedades rurais e urbanas de qualquer região do País onde forem localizadas culturas ilegais de plantas psicotrópicas ou a exploração de trabalho escravo na forma da lei **serão expropriadas** e destinadas à reforma agrária e a programas de habitação popular, sem qualquer indenização ao proprietário e sem prejuízo de outras sanções previstas em lei, observado, no que couber, o disposto no art. 5º. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 81, de 2014)

Parágrafo único. Todo e qualquer bem de valor econômico apreendido em decorrência do tráfico ilícito de entorpecentes e drogas afins e da exploração de trabalho escravo **será confiscado** e reverterá a fundo especial com destinação específica, na forma da lei. (REDAÇÃO DADA PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 81, de 2014)

No mesmo sentido, o art. 5º, XLVI, b, do mesmo diploma prevê a pena de perdimento de bens por transgressão às normas;

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

XLVI - a lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes:

- a) privação ou restrição da liberdade;
- b) perda de bens;
- c) multa;
- d) prestação social alternativa;
- e) suspensão ou interdição de direitos; (BRASIL, 1988)

Em ocasiões especiais o princípio do não confisco deve ceder à extrafiscalidade onde a exigência tributária elevada é utilizada para que seja alcançado um objetivo maior que não a arrecadação aos cofres públicos. A exacerbação de uma

alíquota, tem como contra ponto a função educativa ou corretiva, como acontece com o cigarro que detém uma carga tributária total de 81%, sendo 45% de IPI, 11% de PIS/Cofins e 26% de ICMS. Esse peso da carga de tributos no cigarro é explicitamente educativo, objetiva desestimular a continuidade desse vício tão danoso, não só o componente educacional mas também como para ressarcir os gastos com a Saúde brasileira. Já a progressividade das alíquotas no IPI e ICMS tem por objetivo tributar o consumo de produtos conforme sua essencialidade, isto é, quanto menos essencial maior a incidência tributária. Quanto ao IPTU e ITR a majoração de suas alíquotas se fundamenta no incentivo da utilização da propriedade na sua função social. Observa-se pelo exposto que poucos são os momentos que a norma autoriza a flexibilização do direito à propriedade e o fundamenta-se em justos motivos sociais.

De outro lado tem-se o contribuinte que não quer a elevação do valor de um bem que ele consome cotidianamente, como a cerveja, por exemplo, não há aceitação alguma. Existe até uma atitude de revolta. Como explicar a um cidadão que sobre uma simples latinha de cerveja recai 42,69% de tributos? A doutrina se debruça em estudos para conceituar e explicar o que efetivamente é o princípio constitucional do não confisco.

4.2 Conceitos doutrinários sobre o confisco:

A doutrina estuda o momento em que o confisco poderá ser percebido e coloca o contribuinte como ponto de referência. O efeito da tributação sobre seus bens e manutenção da sua sobrevivência. Quando o contribuinte não possui capacidade contributiva e qualquer tributo incidiria de forma a retirar-lhe o equilíbrio do mínimo vital para viver, nasceria aí o confisco. Já para o contribuinte que possui bens o confisco seria percebido quando os tributos incidissem de forma tão severa a ponto de mutilá-los. A tributação ideal estaria no equilíbrio entre o mínimo vital de um contribuinte e a tributação de parte da sua propriedade. Os doutrinadores se dividem, uns entendem que o confisco nasce da tomada da propriedade do bem. Outros, quando inicia um desequilíbrio entre o quantum pago e o serviço estatal recebido.

Confiscar, segundo Luciano Amaro (2016, p. 169), é o Fisco tomar para si retirando o bem da propriedade de seu proprietário, em proveito do Estado. No mesmo texto, cita Ricardo Lobo Torres, que considera a vedação ao confisco como uma

imunidade tributária de parcela mínima necessária à sobrevivência da propriedade privada. Isto é, confisco ocorreria quando a propriedade é extinta.

Roque Carrazza (2008, p.102), ilustra que não se deve incidir a um mesmo fato econômico tantos impostos que acabem por retirar do particular o mínimo vital.

Leandro Paulsen (2009, p.122) esclarece que se identifica o confisco quando uma tributação se torna demasiadamente excessiva, insuportável, não razoável, que absorve a própria fonte da tributação.

Uma terceira forma de estudar o confisco é trazida por Paulo de Barros de Carvalho (2007, p.171) que ao invés de observar o momento da ocorrência do confisco externa seu entendimento na subjetividade do tema, percebe que o que para alguns seria entendido como confisco para outros pode se apresentar como uma forma justa de exigência tributária. Esse entendimento, sob minha ótica no estudo, demonstra de forma categórica que a delimitação da ideia do confisco é ainda algo a se alcançar. Como explanado anteriormente sobre a latinha de cerveja, para aquele que não faz uso de bebida alcoólica achará muito bom o Estado taxar esse produto, afinal ele não o consome. Porém, para a grande maioria dos brasileiros que consomem essa bebida, o entendimento é bem outro. Ao terminar seu conceito aduz que tal princípio não é um conceito objetivo, matemático, mas sim um critério informador para a atividade legislativa. É um preceito dirigido ao intérprete da lei. Nessa mesma linha de entendimento segue o professor Sabbag (2011), esclarece que o limite de tributar traduzido na constituição federal no artigo 150,IV, é um preceptivo demasiado lacônico, que requer a interpretação e desafia a doutrina, que se limita a dizer que será confiscatório o tributo que exceder a capacidade contributiva, porém sem fixar critérios objetivos. E, continua dizendo que não há no Brasil parâmetros objetivos, com moldes cartesianos preestabelecidos, que delimitem a incidência de um tributo confiscatório. Qualquer tentativa por mais sutil que seja, de aumentar a tributação que se aproxime ao confisco, mesmo que parcial, terá uma tendência a ser enquadrada na vedação constitucional.

O princípio de não confisco e o direito à propriedade são direitos constitucionais que coíbem a ação do Estado, limitam o poder de tributar. Horvath (2002, p. 41), diz que a tributação é permitida pela lei maior desde que, entre outras condições não viole o direito de propriedade, nem tenha efeito de confisco. O direito à propriedade como vimos mais acima, foi relativizado constitucionalmente pela prevalência do uso na função social. Porém sem caráter punitivo não há como existir o confisco. Fica claro

que, os efeitos de um tributo não podem ser confiscatórios, os tributos não são penalidade como esclarece o art. 3º do Código Tributário Nacional: “...Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Mas, nem tudo é simples em nosso ordenamento jurídico, ainda no Código Tributário Nacional, o art. 113, parágrafo 1º enuncia que a obrigação Principal tem por objeto pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.(BRASIL, 1966)

Podendo assim criar alguma confusão, afinal, o tributo é ou não penalidade? A doutrina nos socorre elucidando essa possível celeuma, esclarece que onde o CTN deu ao tributo uma igualdade à penalidade foi apenas para efeitos de execuções fiscais. O certo é que pagamos tributos porque praticamos atos previstos em lei. O legislador, aquele em que a sociedade depositou confiança para ser seu representante, tipifica um ato, fato ou negócio jurídico com conteúdo econômico como hipótese legal e então a partir daí qualquer cidadão que cumpra essas exigências passa a ser um sujeito passivo da obrigação tributária, sem com isso cometer qualquer crime, apenas completou as exigências da hipótese legal de um tributo.

E, por fim, porém não menos importante, Omar Chamon (2019), professor e Juiz Federal, em um artigo publicado na revista ABIPEM, declara que o limite para o confisco dos vencimentos brutos dos servidores públicos federais tem como limite o valor de 1/3. Em seu significativo trabalho sobre os Regimes Próprios de Contribuições previdenciárias, relembra os dizeres de Herbert Bruyan Júnior sobre o tema:

[...] aquele que, exigido desproporcionalmente à sua causa determinante (a capacidade contributiva), absorve, de modo agudo, total ou parcialmente a propriedade, em sua concepção estática ou dinâmica, inviabilizando ou dificultando sobremaneira a subsistência da pessoa ou sua capacidade de prosseguir gerando riquezas

4.3 O limite na carga tributária total

Diante da subjetividade da norma resta a dúvida se o não confisco se refere apenas a um tributo específico ou a totalidade da carga tributária assumida por um contribuinte? Tem a doutrina entendido que a vedação ao confisco se refere ao total da carga tributária, isto é o total dos tributos incidentes sobre uma mesma unidade de capacidade contributiva, num mesmo período a uma mesma unidade tributante. Financeiramente o contribuinte consegue suportar os ônus dos tributos que lhe recaem sem perder sua capacidade produtiva. Para o tributarista Hugo de Brito Machado (2008), para se definir o caráter confiscatório deve se avaliar em função do sistema, isto é, pelo montante da carga tributária resultante dos tributos em conjunto.

Para Machado (2015, p. 166),

(...) se o efeito do confisco fosse examinado em face de cada tributo especificamente, o Poder Público bem poderia praticar o confisco mediante a instituição e a cobrança de vários tributos, sem que nenhum deles, isoladamente, pudesse ser tido como confiscatório (...).

Para esse estudo se torna de vital importância o entendimento da doutrina sobre a base a que se observa na detecção do possível confisco como tento demonstrar quando da aprovação EC 103/2019 quanto ao aumento progressivo da alíquota da Contribuição Social para o Regime Próprio da Seguridade Social em conjunto com a alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte. Para o famoso doutrinador Ives Gandra Martins (1990), a constituição abarcou as duas formas como proteção à propriedade do cidadão, tanto por um tributo confiscatório como um sistema confiscatório que decorre de outros tributos em conjunto. Se mantivermos o foco individualizado perderemos a visão ou a consequência, no todo. Assim, partes em separado não nos levam a entender como confisco, porém, quando se juntam a outras formas de tributação fica claro a porção que excede ao constitucionalmente aceitável.

Para Carraza (2009, p. 107), o princípio constitucional do não confisco veio como substrato do princípio da capacidade contributiva. As Leis criam impostos e levam em consideração a capacidade econômica do sujeito passivo, porém não podem compeli-los a colaborar com valores além de suas possibilidades. Confiscatório é o tributo que esgota a riqueza tributável das pessoas. Se a cada tributo for retirado em um mesmo período uma porção da riqueza de alguém, no final do

período esse alguém deve continuar com sua riqueza, caso contrário a margem constitucional foi ultrapassada. Reforçando assim o direito à propriedade. E, vai além quando traz à tona o princípio da razoabilidade para que os tributos não impeçam a livre iniciativa sendo este um dos fundamentos da nossa constituição que figuram nos art.1º, IV e 170, caput. O ânimo da validade das normas tributárias é a necessidade delas não impedirem a liberdade de exercício das atividades produtivas lícitas.

4.4 Confisco na Jurisprudências

Aplicação do princípio do não confisco ao caso concreto: Para o Dr. Ubaldo Cesar Balthasar (2014), a própria subjetividade na definição do princípio é algo que dificulta sua materialização em casos concretos, assim a pesquisa trará algumas jurisprudências encontradas;

Encontra-se na jurisprudência o entendimento de que mesmo as penalidades não devem exceder. O STF julgou em 2010, com repercussão geral, o RE 736090 sobre o percentual elevado que a Receita Federal utilizou como penalidade, a Suprema Corte entendeu que “sob uma ótica abstrata” a multa que ultrapassa o valor do tributo devido tem caráter confiscatório, seriam desproporcionais à conduta do contribuinte. Porém esclarece que não cabe o entendimento para a multa por descumprimento de obrigação acessória. O ministro Luiz Fux como relator:

RE 736090 RG / SC :“Cabe a esta Corte, portanto, em atenção ao princípio da segurança jurídica e tendo em vista a necessidade de concretização da norma constitucional que veda o confisco na seara tributária, fixar, no regime da repercussão geral, as balizas para a aferição da existência de efeito confiscatório na aplicação de multas fiscais qualificadas. Expositis, nos termos do artigo 543-A, § 1º, do Código de Processo Civil, combinado com o artigo 323, § 1º, do RISTF, manifesto-me pela existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada (JURISPRUDENCIA, 2010).

Na ADI 1.075 – MC, o Relator Ministro Celso de Mello, afirma os limites sobre o poder de tributar, onde o princípio constante no art. 150, IV, da Constituição veda o tributo com efeito de confisco é nesse momento ampliado para multa fiscal por inadimplemento e vai mais além quando declara que o Estado não pode se apropriar no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, para que o

cidadão possa ter uma vida digna com a satisfação de suas necessidades vitais básicas, ora transcrevo e grifo:

(...). (ADI 1.075-MC, Rel. Min. Celso de Mello, Plenário, DJ de 24/11/2006,)

(...) TRANSGRESSÃO, NO ENTANTO, PELA LEI Nº 8.846/94 (ART. 3º E SEU PARÁGRAFO ÚNICO), AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CONFISCATORIEDADE TRIBUTÁRIA - SUSPENSÃO CAUTELAR DA EFICÁCIA DE TAL PRECEITO LEGAL - MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA, EM PARTE. A TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA É VEDADA PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. - É cabível, em sede de controle normativo abstrato, a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal examinar se determinado tributo ofende, ou não, o princípio constitucional da não confiscatoriedade consagrado no art. 150, IV, da Constituição da República. Hipótese que versa o exame de diploma legislativo (Lei 8.846/94, art. 3º e seu parágrafo único) que instituiu multa fiscal de 300% (trezentos por cento). - A proibição constitucional do confisco em matéria tributária - ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias - nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas. - O Poder Público, especialmente em sede de tributação (mesmo tratando-se da definição do quantum pertinente ao valor das multas fiscais), não pode agir imoderadamente, pois a atividade governamental acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade que se qualifica como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais. (JURISPRUDENCIA, 2006).

Já na ADI 2010, onde eram questionados a exacerbação de alíquotas impostas pela Lei nº 9783/99, mais especificamente em seu artigo 2º, progressividade das alíquotas da contribuição para o custeio da previdência social dos servidores públicos, foi julgada pelo STF como inconstitucional as alíquotas progressivas que chegavam a 25% dos rendimentos, interessantíssimo o voto do então Ministro Carlos Velloso, na condição de Presidente do STF:

...Qual seria o conceito de “tributo com efeito de confisco?” O conceito é indeterminado, caso em que o juiz laborará em área que chamaríamos de “área cinzenta”. Em primeiro lugar, a questão, ao que me parece, deve ser examinada no conjunto de tributos que o servidor

pagará, no seu contracheque, dado que se trata de tributo incidente sobre o vencimento, salário ou provento (ADI, 2010).

E, em continuação:

... Busquei inspirar-me, na minha situação pessoal, caso tivesse que pagar a contribuição na alíquota de 25%. Fiz os cálculos: somada a alíquota progressiva da contribuição - 25% - à alíquota do imposto de renda, verifiquei ocorrer decréscimo, nos meus vencimentos, que me impediria de continuar utilizando bens úteis, como por exemplo, o automóvel que comprara mediante financiamento.” (ADI, 2010).

E, termina: ...”Os cálculos acima indicados, repito, proporcionam, em concreto, condições para a conclusão de que a alíquota progressiva tem caráter confiscatório.” (ADI, 2010).

5. ESTUDO EM UM CASO CONCRETO

Hoje a alíquota da contribuição social fixada para servidores públicos ativos ou inativos e pensionistas, é de 11% sobre o total de seus rendimentos. Junte-se a esse montante mais as alíquotas progressivas do Imposto de Renda na fonte, qual será a carga tributária incidente no rendimento dos servidores? Em pesquisa no site planejamento.gov, encontra-se a tabela remuneratória de uma categoria do Executivo Federal:

Tabela 1: Remuneração dos Servidores Públicos Federais Cíveis e dos Ex-Territórios No 78

Nível Superior		Posição: Janeiro/2019	
CATEGORIA	ATIVO	APOSENTADO	
	SUBSÍDIO (em R\$)	SUBSÍDIO (em R\$)	
	(**)	(***)	
Especial	27.303,70	27.303,70	
Primeira	24.146,60	24.146,60	
Segunda	21.014,49	21.014,49	

Fonte: CGSUP/DESI/SGP/SED/ME (2019).

Será feito um comparativo da incidência tributária sobre o rendimento dos servidores públicos federais. Nesse caso aleatório o rendimento bruto é de R\$ 27.303,70 sobre o qual incide 11% da contribuição social do regime próprio consumindo R\$ 3.003,40. Passa a ser a base de cálculo para o Imposto de Renda retido na fonte (IRRF) o valor de R\$ 24.300,30. A alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte é progressiva, conforme lei nº 13.149 DE 21/07/2015, que fixa em 27,5% e com uma parcela a deduzir de R\$ 869,36. Os cálculos trazem o valor de R\$ 5.813,22. Chegando assim ao rendimento líquido de R\$ 18.487,08. Ora, sobre o mesmo signo de riqueza foram atribuídos aos cofres públicos R\$ 8.816,62. O servidor paga sobre seu rendimento o quantitativo de 32,29% de tributo federal. Essa carga já é excessiva, pois ainda sobre o mesmo rendimento mensal soma-se os demais tributos indiretos do consumo. Agora com a promulgação da EC 103, que pelo princípio nonagesimal entrará em vigor a partir de primeiro de março de 2020, farei os mesmos cálculos para demonstrar o aumento da incidência tributária sobre o mesmo rendimento e as novas alíquotas progressivas da contribuição previdenciária do Regime Próprio.

A EC 103 em seu art. 11 prevê um aumento de alíquota, tornando-a progressiva, que é transcrito a seguir:

Art. 11. Até que entre em vigor lei que altere a alíquota da contribuição previdenciária de que tratam os arts. 4º, 5º e 6º da Lei 10.887, de 18 de junho de 2004, esta será de 14 (quatorze por cento).

§ 1º A alíquota prevista no **caput** será reduzida ou majorada, considerado o valor da base de contribuição ou do benefício recebido, de acordo com os seguintes parâmetros:

I - até 1 (um) salário-mínimo, redução de seis inteiros e cinco décimos pontos percentuais;

II - acima de 1 (um) salário-mínimo até R\$ 2.000,00 (dois mil reais), redução de cinco pontos percentuais;

III - de R\$ 2.000,01 (dois mil reais e um centavo) até R\$ 3.000,00 (três mil reais), redução de dois pontos percentuais;

IV - de R\$ 3.000,01 (três mil reais e um centavo) até R\$ 5.839,45 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove reais e quarenta e cinco centavos), sem redução ou acréscimo;

V - de R\$ 5.839,46 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove reais e quarenta e seis centavos) até R\$ 10.000,00 (dez mil reais), acréscimo de meio ponto percentual;

VI - de R\$ 10.000,01 (dez mil reais e um centavo) até R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), acréscimo de dois inteiros e cinco décimos pontos percentuais;

VII - de R\$ 20.000,01 (vinte mil reais e um centavo) até R\$ 39.000,00 (trinta e nove mil reais), acréscimo de cinco pontos percentuais; e

VIII - acima de R\$ 39.000,00 (trinta e nove mil reais), acréscimo de oito pontos percentuais.

§ 2º A alíquota, reduzida ou majorada nos termos do disposto no § 1º, será aplicada de forma progressiva sobre a base de contribuição do

servidor ativo, incidindo cada alíquota sobre a faixa de valores compreendida nos respectivos limites (BRASIL, 2019).

O parágrafo segundo explica que a cada faixa que compõem o rendimento irá incidir uma alíquota diferente, de forma que, sobre o Rendimento haverá na realidade um alíquota efetiva um pouco mais suave.

Quadro 1: Novas alíquotas Progressivas e sua Efetividade

RPPS da União		
Faixa Salarial (R\$)	Alíquota normal	Alíquota Efetiva
Até 1 Salário Mínimo (SM)	7,5%	7,5%
998,01 a 2.000,00	9,0%	7,5% a 8,25%
2.000,01 a 3.000,00	12,0%	8,25% a 9,5%
3.000,01 a 5.839,45	14,0%	9,5% a 11,69%
5.839,46 a 10.000,00	14,5%	11,69% a 12,86%
10.000,01 a 20.000,00	16,5%	12,86% a 14,68%
20.000,01 a 39.000,00	19,0%	14,68% a 16,79%
Acima de 39.000,00	22,0%	+ de 16,79%

Fonte: Secretaria de Previdência do Ministério da Economia

Fonte: Planejamento.gov (2019)

Sobre o rendimento total irei incidir a tabela respectiva, fatiando o rendimento total em cada faixa:

- 1- R\$1000,00 (arredondamento do salário-mínimo) alíquota 7,5% gera R\$ 75,00 de contribuição
- 2- R\$ 1.000,00 alíquota de 9% gera R\$ 90,00 de contribuição
- 3- R\$ 1.000,00 alíquota de 12% gera R\$ 120,00 de contribuição
- 4- R\$ 2.839,45 alíquota de 14% gera R\$ 397,42 de contribuição
- 5- R\$ 4.160,55 alíquota de 14,5% gera R\$ 603,28 de contribuição
- 6- R\$ 10.000,00 alíquota de 16,5% gera R\$ 1.650,00 de contribuição
- 7- R\$ 7.307,70 alíquota de 19% gera R\$ 1.401,00 de contribuição

Somando-se todos os valores de contribuição encontra-se o total de R\$ 4.336,70. Sendo, então a alíquota efetiva de 15,88%. Agora vamos subtrair do Rendimento de R\$ 27.303,70 encontrando a base de cálculo para o Imposto de Renda

de R\$ 22.967,00 que sofrerá a alíquota de 27,5% e em seguida será diminuída da parcela a deduzir, totalizando R\$ 5.446,56 que renderá o salário líquido de R\$ 17.520,44. Vislumbra-se que sobre o rendimento mensal neste caso concreto haverá a partir de março de 2020 o desconto de 35,83% a cargo de tributos federais sobre a mesma fonte de renda. Claro resta que a EC 103 onerou os servidores públicos federais em mais 5,74%. Com isso a carga tributária sobre o rendimento do servidor público ficará em 35,8% o que sob a ótica do entendimento mediano de qualquer pessoa comum, na categoria que me incluo, mais de um terço do salário ser devolvido a União para pagar tributo, é sim um confisco.

Corroborando o todo explanado, quatro já são as Ações Diretas de Inconstitucionalidade, elaboradas contra a Emenda em comento, e tal é a relevância do assunto que o Ministro Luis Roberto Barroso aplicou rito abreviado aos quatro processos. Confirmando mais uma vez o entendimento do doutrinador Sabbag (2011), onde diante de um tributo excessivo cabe ao intérprete delimitar o efeito do confisco investigando o seu real conteúdo e aplicabilidade, usar elementos normativos constitucionais ou princípios nela contidos, como a isonomia tributária, capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade. Reforçando a ideia de que o princípio declarado na Carta Maior de que o tributo não pode ter efeito de confisco, não é efetivo, pois depende de interpretação e, também necessita se basear em outros princípios constitucionais.

Finalizando, um breve comentário sobre as Adis 6254, 6255 e 6258, iniciando com a ADI 6254 requerida pela Associação dos Defensores Públicos – ANADEP, esclarece em sua petição inicial que o princípio do não confisco foi ofendido quando da instituição de alíquotas progressivas, bem como seu aumento:

ADI 6254 - Ação Direta de Inconstitucionalidade - Associação dos Defensores Públicos – ANADEP. No que diz respeito às novas regras sobre contribuição previdenciária, a requerente alega que a progressividade das alíquotas, além de violar o princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, da CF/1988) e a irredutibilidade de vencimentos dos servidores públicos (art. 37, XV, da CF/1988), é incompatível com o caráter retributivo desse tributo, uma vez que o recolhimento de valor superior de contribuição não se traduzirá em majoração proporcional do benefício. Além disso, argumenta que a possibilidade de instituição de contribuição extraordinária sem limite temporal razoável e sem parâmetros de alíquotas é inconstitucional, por ofensa aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, da segurança jurídica e da confiança, ao direito

fundamental à previdência social e ao direito à irredutibilidade de vencimentos (JURISPRUDENCIA, 2019).

A ADI 6255 tem como requerente a Associação dos Magistrados Brasileiros e outro (a/s), demandam ao STF que confirme a inconstitucionalidade da EC 103, aduzindo, entre outros pontos, da majoração das alíquotas por entenderem que ferem o princípio da vedação ao confisco;

ADI 6255 - Ação Direta de Inconstitucionalidade - Associação dos Magistrados Brasileiros "...Os requerentes sustentam a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos impugnados alegando as seguintes violações à Constituição: (i) irredutibilidade dos subsídios, independência funcional (art. 2º; art. 95, III; art. 128, §5º, I, alínea c; art. 127, §1º) e unidade orgânica por escalonamento de subsídios; (ii) vedação ao confisco tributário (art. 150, IV); (iii) exigência de correspondência entre majoração de contribuição e majoração de benefícios (art. 195, §5º); (iv) direito de propriedade (art. 5º, XII); (v) impossibilidade de discriminação pela atividade exercida (art. 150, II); direito à previdência social com participação equânime no financiamento (art. 194, § 6º); garantias do sistema contributivo (art. 40 e art. 201, §11); (vi) finalidade beneficiária das contribuições arcadas pelos agentes políticos (art. 161, XI); e (vii) exigência de estudo atuarial para comprovação do déficit (art. 40)..."(ADI 6255, 2019).

A ADI 6258 requerida pela Associação dos Juízes Federais do Brasil, da mesma forma questionam a constitucionalidade das novas alíquotas da contribuição previdenciária trazidas pela EC 103, uma vez que violam o princípio da vedação ao confisco entre outras garantias constitucionais:

ADI 6258 - Ação Direta de Inconstitucionalidade, Associação dos Juízes Federais do Brasil - O requerente sustenta a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos impugnados, alegando as seguintes violações à Constituição divididas em dois grupos: (i) a ausência de correlação entre a arrecadação com as alíquotas progressivas e os valores que serão recebidos a título de aposentadoria; desrespeito ao equilíbrio financeiro-atuarial e à isonomia, uma vez que, no Regime Geral de Previdência, a progressividade se limita a uma alíquota máxima de 14% (arts. 3º; 37; 40; 150, II; 194, caput, incisos III e V; 195, §5º, e 201); e (ii) vedação à instituição de tributo como forma de confisco e afronta ao princípio da capacidade contributiva, uma vez que a carga tributária final após a soma com o IRPF seria aproximadamente de 40% (arts.145, § 1º, e 150, IV) (ADI 6258, 2019).

Atualmente todas as ADIs, sobre o tema aqui abordado, aguardam julgamento, porém o Ministro Luis Roberto Barroso indeferiu o pedido de medida liminar, pois entende que como ainda não foi verificada a inconstitucionalidade do dispositivo, devem continuar como válidos até que o STF examine definitivamente a questão. Evitando desta forma que outras instâncias do Judiciário decidam de forma outra. Transcrevo o trecho exposto no Portal do STF sobre a decisão do Ministro nas ações sobre a alíquota previdenciária progressiva para servidores públicos

O ministro Luís Roberto Barroso, do Supremo Tribunal Federal (STF), indeferiu pedido de medida liminar em cinco Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) que questionam a progressividade das alíquotas de contribuição previdenciária dos servidores públicos, introduzida pela Reforma da Previdência (Emenda Constitucional 103/2019). O ministro explicou que, como não foi verificada, em princípio, a inconstitucionalidade desses dispositivos, eles devem ser considerados “válidos, vigentes e eficazes” até que o STF examine definitivamente a questão, para evitar decisões judiciais discrepantes em outras instâncias do Judiciário (PORTAL DO STF, 2020).

Aqui se percebe a importância dos remédios constitucionais de ações repressivas das legislações que em detrimento dos direitos fundamentais constitucionais, privilegiam as necessidades monetárias de um Estado que não opta por conseguir a liquidez necessária por outros setores mais ricos, pois o desgaste político é muito maior. No caso em tela, retirar do assalariado os meios econômicos para a subsistência da Previdência foi, a meu ver, uma demonstração do poder dos setores econômicos na política brasileira. A lei maior de 1988 foi sagaz ao contemplar as ações repressivas e preventivas como forma de frear essa contaminação do capitalismo sobre os direitos fundamentais constitucionais.

6 METODOLOGIA

Foram realizadas pesquisas bibliográficas, jurisprudenciais, artigos e vídeos disponibilizados pela internet, com o intuito de acumular o maior número de informações sobre o tema que embasem a conclusão sobre a possível inconstitucionalidade da Emenda. O método utilizado foi o dedutivo partindo dos conceitos para a chegada na conclusão do tema.

7 CONCLUSÃO

A doutrina tenta a todo momento delimitar o conceito do que seria efeito confiscatório de um tributo, mas fato é que a norma constitucional é subjetiva e nossa carga tributária é alta. Assim a cada nova incidência de um tributo deve ser avaliada com o viés do confisco. Enquanto o Poder Legislativo não determina o valor aceitável da incidência fiscal sobre o cidadão caberá ao Poder Judiciário, em caso concreto desvendar esse mistério. Para Carrazza (2009), a excessiva majoração de sua base de cálculo a ponto de dar ao contribuinte a ideia de que ele está sendo punido estaria aí um motivo para se entender que o princípio do não confisco está sendo ultrapassado. Entende também que é impossível precisar a partir de que ponto o tributo está assumindo o efeito confiscatório. Dessa forma, entendo que a norma jurídica tributária é vaga e assim só dependemos dos técnicos doutores a regular nosso direito fundamental. Caberá aos Magistrados, em cada caso, resolverem a celeuma. Não que não sejam preparados para isso, sem dúvida. Porém, nosso consentimento foi dado aos legisladores e a eles, a meu ver, deveria a responsabilidade de dirimir esse conflito.

A Reforma da Previdência já faz a nossa atenção se voltar ao princípio subjetivo sim, mas que existe constitucionalmente para fazer valer os direitos fundamentais dos cidadãos ao qual o funcionário público não se exime. Hoje também se fala em uma Reforma Tributária, então que melhor momento seria para discutirmos essa questão emblemática que é o princípio que nos protege de um tributo com efeito de confisco? A realidade é que sobre o Rendimento recebido pelo servidor público em retorno da

sua força de trabalho já estava no limite do aceitável, com a sobrecarga imposta com a EC 103/2019 esse limite foi transposto. .

As notícias veiculadas em todos os meios de comunicação nos mostram que o Estado brasileiro se vê afundado em dívidas, e que a escolha do governo, para subsidiar a falta de fundos que viabilizem as atividades essenciais de Estado, foi sobre a massa trabalhadora que deverá arcar com a dívida que o próprio Estado criou. Não é o intuito deste trabalho se enveredar no viés político dessa Emenda Constitucional, mas lembra que a condição econômica do país não deve ser motivo para que o princípio que veda um tributo ter um efeito confiscatório seja aceito ou visto de uma forma mais branda. Este princípio não foi elaborado para ser observado apenas em momentos de bonança. Não seria aceitável que em nome da Insolvência Estatal este princípio não deva ser observado com acuidade, como o cidadão merece. E em especial ao próprio servidor pública que faz toda a máquina governamental subsistir independente da política vigente.

A vista do exposto resta a observância da concretização do princípio da vedação de tributo com efeito de confisco através do equilíbrio entre os poderes, teoria dos freios e contrapesos, em que o Judiciário se torna peça chave para conter, se houver, uma exacerbação por parte do Executivo e ou do Legislativo sobre a capacidade contributiva do cidadão. Repressivamente será o Judiciário o grande fiel da balança, o último bastião a barrar o avanço de um Estado depauperado sobre os cidadãos brasileiros, sobre a renda do trabalho assalariado. Afinal o servidor público é um trabalhador e seu rendimento deve ser preservado na medida das garantias que a Constituição privilegia como o princípio aqui estudado.

PRINCIPLE OF SEALING THE USE OF TAXES WITH CONFISCATION EFFECT AND EC 103/2019

ABSTRACT

The purpose of this article is to study the constitutional principle of prohibiting the use of taxes with the effect of confiscation with the advent of EC 103/19. It is certain that taxes are necessary for society to survive in a civilized way, but we will study the limits of taxation. The doctrinal interpretation of our Federal Constitution on confiscation and its confiscatory effect through taxes. The interaction with other constitutional principles

such as legality and the ability to contribute. Finally, the analysis of EC 103/2019, which brought about the “Pension Reform”, especially in the alterations to the social security tax rate of the Own Regime, which is a fixed rate of 11%, levied on the total amount of Income of public employees who contribute to the Private Pension Scheme, included progressive rates between 14% to 22%. Adding the new proposed rates contained in EC 103/19 to the Withholding Income Tax, the value of more than 35% (thirty-five percent) of the income of civil servants who receive around 27 thousand reais is reached. These new rates are already being challenged before the STF by ADI 6254, 6255 and 6258 claiming the unconstitutionality of the amendment for having a confiscatory effect since the understanding of the doctrine is that the confiscatory effect is fully defined in its calculation base and jurisprudence has established that they must also be observed within the same period by the same taxing entity. The focus of the study is specifically on the Income received by federal public servants who suffer the incidence of social contribution rates without the limitation of a ceiling, as occurs in the General Social Security Regime, then the Income Tax Rate Retained in Source that also has the basis of calculation Income. It is then observed that public servants are taxed in a special way, as they receive retirement in a special way. But, the special should not be the motivation for abuse.

Keywords: Historical evolution of the confiscation fence. Tribute as a fundamental duty and its limits. Confiscation. Jurisprudence, Tax burden in a specific case.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 21ª edição. São Paulo: Saraiva, 2016

BALTHASAR, Ubaldo Cesar. **Palestra realizada na EMAGIS do TRF4**. Florianópolis, 2014. Disponível em (<https://www.youtube.com/watch?v=z4PZXzYqTMY>), acesso em 11, outubro, 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso De Direito Constitucional Tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 18ª edição. São Paulo, 2007

CGUSP/DESI/SGP/SED/ME – **Tabela de Remuneração dos Servidores Públicos Federais Civis e dos Territórios número 78**, p.44. Disponível em (<http://www.planejamento.gov.br/assuntos/gestao-publica/arquivo>), acesso em 16, outubro, 2019.

CHAMON, Omar. **Regimes Próprios: Constitucionalidade de Majoração das Contribuições**. Artigo na Revista da Apeprem. 13º volume .São Bernardo do Campo, 2019. Disponível em (<https://www.abipem.org.br/>) acesso em 22/10/2020.

HORVATH, Estevão. **O princípio do não confisco no direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2002

INGLATERRA, **Carta Magna de 1215**. Disponível em (<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/182020/000113791.pdf?sequence=1>), acesso em 15/08/20 as 13:13

JURISPRUDÊNCIA. SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL – STF – **ADI 2010/DF**, Plenário, Rel. Min. Celso de Mello, 30.09.1999. Disponível em (<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347383>), acesso em 05, novembro, 2019

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. Volume I. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2015

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. São Paulo: Saraiva, 1990

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 6ª edição. São Paulo: Livraria do Advogado, 2009

Portal STF, disponível em: (<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=443574>) acesso em 22/10/2020

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3ª edição. São Paulo: Saraiva, 2011.