

JULGAMENTO DO RE 576.967/PR: A INCONSTITUCIONALIDADE DA INCLUSÃO DO SALÁRIO-MATERNIDADE NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL

Breno Vasconcelos
Carla Mendes Novo
Eurico Marcos Diniz de Santi
Laura Romano Campedelli
Lina Santin Cooke
Maria Clara Melo Ivo
Maria Raphaela Matthiesen

I - FUNDAMENTOS DETERMINANTES NO JULGAMENTO DO RE 576.967/PR

O voto vencedor do Ministro Relator, Luís Roberto Barroso, é embasado em duas razões fundamentais. Uma delas corresponde à verificação de que *o salário-maternidade não configura contraprestação por serviços prestados pela empregada*¹, de modo que, ao autorizar sua inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias, o artigo 28, §2º, da Lei nº 8.212/1991 *cria nova fonte de custeio em relação às materialidades previstas no artigo 195, I, 'a', da CF/88*².

O outro vetor do julgamento são os princípios constitucionais que protegem a maternidade, a igualdade entre homens e mulheres e entre trabalhadores. No entendimento do voto vencedor, admitir a incidência tributária que recai somente sobre a contratação de empregadas mulheres e mães, *importa permitir uma discriminação incompatível com o texto constitucional e com os tratados internacionais sobre direitos humanos dos quais o Brasil é signatário*³.

Tratam-se de normas hierarquicamente superiores, de função limitadora, que impossibilitam tributar o salário-maternidade, não cabendo ao legislador ordinário a tentativa de modificar esse direito, sob pena de subverter-se a própria ordem constitucional.

Os fundamentos determinantes adotados no julgamento e os demais fundamentos jurídicos que envolvem a discussão são relevantes não apenas para a identificação e aplicação da repercussão geral aos casos em curso, mas também para compreender a sinalização da Corte Suprema no sentido de dar efetividade às garantias constitucionalmente asseguradas de proteção à mulher e à infância.

II - HISTÓRICO DA LEGISLAÇÃO SOBRE “SALÁRIO-MATERNIDADE”

Até o início da década de 1970, o salário-maternidade representava um dever do empregador, que era obrigado a manter o pagamento do salário da mulher mesmo quando

¹ Página 10 do voto apresentado pelo Ministro Relator Luís Roberto Barroso.

² Página 10 do voto apresentado pelo Ministro Relator Luís Roberto Barroso.

³ Página 17 do voto apresentado pelo Ministro Relator Luís Roberto Barroso.

afastada durante o período da licença maternidade, *ex vi* do art. 392⁴ da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Daí a origem do nome “salário-maternidade”.

Com o advento da Lei 6.136/74, o salário-maternidade foi incluído no rol de benefícios previdenciários do art. 22, I, da Lei 3.807/60⁵ e o valor suportado pelo empregador durante o período de afastamento da mulher passou a ser ônus da Previdência Social, conforme redação dada pela Lei 6.332/76 ao art. 2º, § 1º da Lei 6.136/74, que dispôs que o salário-maternidade seria deduzido do montante mensal recolhido pela empresa ao antigo INPS⁶.

Essa sistemática foi mantida com o advento da Lei 8.213/91, que instituiu os atuais Planos de Benefícios da Previdência Social, expressamente mantendo o salário-maternidade como benefício da Previdência Social, *ex vi* do art. 18, I, "g"⁷. A única mudança, contudo, foi que, com o objetivo de facilitar a sua operacionalização, o art. 72, § 1º dessa mesma lei dispôs que o pagamento ficaria à cargo da empresa, mas compensando-o com as demais contribuições devidas⁸.

Daqui deriva grande parte do problema: como o empregador declara na folha de salários o seu pagamento, confunde-se a verdadeira natureza do benefício, que embora seja denominado “salário-maternidade” não compõe a folha de salários do empregador, mas dela consta apenas para fins de compensação do seu montante com outras contribuições devidas pelo empregador. Assim, embora seja creditada diretamente pelo empregador, seu ônus é inteiramente suportado pela Previdência Social.

Nesse sentido, a própria legislação deixa evidente diversas situações que reforçam o entendimento de que o ônus econômico do salário-maternidade é sempre da Previdência Social conforme se verifica da redação do art. 71-A para os casos de adoção, do art. 71-B para os casos de falecimento do segurado, e do art. 72, §3º para os casos de trabalhadora avulsa ou empregada de microempreendedor individual.

II.1 - “SALÁRIO-MATERNIDADE” É BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO

A digressão histórica sobre a legislação do salário-maternidade evidencia que o pagamento da licença compulsória remunerada, assegurada à gestante, está integralmente a cargo da Previdência Social. Ou seja, trata-se de benefício previdenciário. Compõe, portanto, o conjunto dos proventos mensais que ampara o segurado em situação de inatividade⁹.

⁴Art. 392. A empregada gestante tem direito à licença-maternidade de 120 (cento e vinte) dias, sem prejuízo do emprego e do salário. § 4º É garantido à empregada, durante a gravidez, sem prejuízo do salário e demais direitos: (...).

⁵ Art. 22. As prestações asseguradas pela previdência social consistem em benefícios e serviços, a saber: I - quanto aos segurados: (...) i) salário-maternidade. (Alínea acrescida pela Lei nº 6.136, de 07.11.1974)

⁶ "Art. 2º (...) § 1º O valor bruto do salário-maternidade pago à empregada, aí incluída a contribuição dele descontada para a previdência social, será deduzido do montante que as empresas recolhem mensalmente ao INPS a título de contribuições previdenciárias. (Redação dada pela Lei nº 6.332, de 1976)

⁷ Art. 18. O Regime Geral de Previdência Social compreende as seguintes prestações, devidas inclusive em razão de eventos decorrentes de acidente do trabalho, expressas em benefícios e serviços: I - quanto ao segurado: (...) g) salário-maternidade;

⁸ Art. 72. (...) § 1º Cabe à empresa pagar o salário-maternidade devido à respectiva empregada gestante, efetivando-se a compensação, observado o disposto no art. 248 da Constituição Federal, quando do recolhimento das contribuições incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço. (Incluído pela Lei nº 10.710, de 2003).

Sua natureza de benefício previdenciário decorre, essencialmente, dos arts. 201, II e 203, I, da CF, tendo sido cancelada pelo STF em diversas oportunidades, a exemplo do julgamento da ADI nº 1.946/DF - cujo objeto era a aplicação do limite previsto no art. 14 da EC 20/98 ao salário-maternidade - em que se consignou ser *difícil acreditar que os parlamentares que aprovaram a Emenda Constitucional 20 (que reformou a Previdência Social) tenham desejado adicionar tamanho fardo na longa lista de encargos trabalhistas e previdenciários que gravam as empresas brasileiras*¹⁰.

O artigo 195, inciso I, alínea 'a', da Constituição Federal, por sua vez, dispõe que a contribuição previdenciária patronal incidirá sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Nesse sentido e como bem delimitado no voto vencedor do julgamento, há muito o STF tem interpretado que o fato gerador da contribuição previdenciária patronal é o ato de remunerar o trabalho¹¹. Assim, não poderia ser outra a conclusão da maioria da Suprema Corte senão a de que o salário-maternidade, dotado de natureza jurídica própria, não engloba a remuneração da empregada ou compõe a folha de salários do empregador e, portanto, não pode ser objeto de incidência de uma contribuição cuja hipótese de incidência é justamente a remuneração.

O artigo 28, §9º, "a", da Lei 8.212/91, cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo STF, revelava verdadeiro paradoxo: o empregador recolhe a contribuição previdenciária sobre parcela arcada pela própria Previdência Social e que não representa a riqueza da base tributável eleita para a incidência do tributo.

Nesse sentido, relevante aspecto tratado pelo Ministro Relator no voto vencedor diz respeito à aplicação do princípio da solidariedade à discussão.

Em linha com o artigo 195 da Constituição Federal, a seguridade social e, por consequência, a Previdência Social, são pautadas pela solidariedade, que exige seu financiamento por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei. Sua observância, contudo, não pressupõe uma relação sinalagmática absolutamente simétrica entre contribuição e benefício, tal como alegado pela Fazenda Nacional na tribuna durante o julgamento e asseverado no julgamento do RE nº 565.160/SC (Tema 20).

O pagamento do salário-maternidade arcado pela Previdência Social não representa uma transferência de riqueza, mas situação que demanda a assistência da empregada por meio de benefício previdenciário (artigo 201, II da CF/88), cujo custeio deve ser financiado. O ônus desse financiamento, contudo, não deve recair exclusivamente sobre o empregador, como já sinalizado pela Convenção 103, da OIT¹²: em hipótese alguma, deve o empregador ser tido como pessoalmente responsável pelo custo das prestações devidas às mulheres que ele emprega (artigo 4º, VIII).

⁹ STF, RE 630.501, Rel. Min. Marco Aurélio, voto da Min. Ellen Gracie, DJe de 26.08.2013.

¹⁰ Trecho citado na página 61 do voto proferido pelo Ministro Relator no julgamento da medida cautelar requerida na ADI nº 1.946, DJ. 14.09.2001.

¹¹ É o que se denota da manifestação do Min. Celso de Mello sentido de que a expressão "folha de salários", materialidade contida no referido dispositivo constitucional, apenas alcança a remuneração devida pela empresa como contraprestação pela execução do trabalho (RE 186.062/RS, DJ 15.12.1994).

¹² O Brasil é signatário da referida Convenção, que ganhou contornos jurídicos supralegais, conforme o art. 5º, §2º da Constituição Federal e conforme entendimento do STF, corroborado pela recente ADI 4.066/DF, Rel. Min. Rosa Weber, Tribunal Pleno, julgado em 24.08.2017, DJe 07.03.2018.

Recairá, por força do próprio princípio da solidariedade e como reconhecido no voto vencedor, sobre toda a sociedade. Portanto, a observância da solidariedade como vetor constitucional da instituição de contribuições sociais não implica prejuízo ao pagamento do benefício do salário-maternidade pela Previdência Social, mas sim o reconhecimento da necessidade de universalizar seu financiamento, isto é, que seja custeado de maneira difusa por toda a sociedade.

II.2 - “SALÁRIO-MATERNIDADE” NÃO CONFIGURA REMUNERAÇÃO, CONTRAPRESTAÇÃO, OU DEMAIS RENDIMENTOS DO TRABALHO

O voto vencedor consignou ser o salário-maternidade verba destituída de caráter contraprestacional e habitual, motivo pelo qual seria inconstitucional a sua tributação. Nesse contexto, conjugando o artigo 195, I, "a" com o art. 201, §11 da Constituição Federal, o Plenário da Suprema Corte firmou no RE nº 565.160/SC, submetido à repercussão geral, a tese de que sua incidência se dá sobre ganhos habituais do empregado.

A expressão “ganhos habituais” corresponde, na linha do entendimento manifestado no acórdão, aos recebimentos oriundos diretamente da relação de trabalho e em virtude da atividade laboral desenvolvida pelo trabalhador, pagas com habitualidade pelo empregador¹³ e os critérios estabelecidos no referido precedente para a aferição do caráter remuneratório dos rendimentos recebidos pelos empregados tornam ainda mais claros a ausência de natureza remuneratória do salário-maternidade.

Portanto, o pagamento do salário-maternidade não pode ser concebido como habitual, pois é realizado somente se e quando a empregada se torna mãe, durante período específico que não necessariamente se repetirá. Em outras palavras, o estado de gestação não é um estado habitual da mulher empregada¹⁴.

Além disso, não há contraprestatividade no período da licença-maternidade, pois a empregada é afastada compulsoriamente de suas atividades. Justamente por isso o salário deixa de ser pago pelo empregador e é arcado pela Previdência Social, na condição de benefício previdenciário. Nesse sentido, o artigo 71-C¹⁵ da Lei 8.213/91 é expresso ao determinar que o recebimento da verba está condicionado ao afastamento da segurada de suas atividades laborais.

Corroborando sua natureza não remuneratória, o salário-maternidade é percebido pela empregada independentemente do vínculo empregatício ou do contrato de trabalho, sendo o seu pagamento devido inclusive às trabalhadoras avulsas, em virtude da condição de segurada da previdência social, como previsto nos art. 71 e 72¹⁶ da Lei 8.213/91.

Evidenciou-se, assim, o reconhecido descompasso entre a natureza do salário-maternidade e a materialidade eleita pelo constituinte para a incidência das contribuições.

¹³ Voto no acórdão do RE nº 565.160/SC, DJe 23.08.2017.

¹⁴ Voto do Ministro Roberto Barroso no julgamento do RE nº 576.967/PR, na Sessão Plenária de 06.11.2019.

¹⁵ Art. 71-C: A percepção do salário-maternidade, inclusive o previsto no art. 71-B, está condicionada ao afastamento do segurador do trabalho ou da atividade desempenhada, sob pena de suspensão do benefício.

¹⁶ Art. 71: O salário-maternidade é devido à segurada da Previdência Social, durante 120 (cento e vinte) dias, com início no período entre 28 (vinte e oito) dias antes do parto e a data de ocorrência deste, observadas as situações e condições previstas na legislação no que concerne à proteção à maternidade. (...)

Art. 72: O salário-maternidade para a segurada empregada ou trabalhadora avulsa consistirá numa renda mensal igual a sua remuneração integral.

II.3 - OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS QUE PROTEGEM A MATERNIDADE, A IGUALDADE ENTRE HOMENS E MULHERES E ENTRE TRABALHADORES IMPOSSIBILITAM TRIBUTAR O SALÁRIO-MATERNIDADE

O julgamento do Tema 72 levou o STF a debater questão essencial à nossa sociedade: a existência de normas tributárias que contribuem para a discriminação da mulher e seu confronto com as garantias asseguradas pela Constituição Cidadã.

As proteções à maternidade e à mulher no mercado de trabalho foram preocupações do Constituinte de 1988, que promoveu o fortalecimento dessas garantias nos artigos 7º, XVIII, XX e XXX, 6º e 5º, I da CF/88 e do artigo 10, II, 'b', do ADCT. Tais normas buscam assegurar a igualdade de direitos entre homens e mulheres no mercado de trabalho, impondo ao legislador ordinário a criação de incentivos específicos para que a proteção à mulher seja alcançada em sua máxima extensão.

O texto constitucional garante a proteção à maternidade e à infância mediante a concessão de licença-maternidade sem prejuízo do emprego e do salário¹⁷. Essa garantia foi criada no contexto do reconhecimento da função social da maternidade, de modo a fomentar a mudança da sua percepção como um ônus no campo profissional. É o que se vê a partir da leitura dos anais da Constituição de 1988 e do claro cuidado do Constituinte na confecção dessa rede de proteção e promoção das mulheres no mercado de trabalho¹⁸.

O artigo 28, §2º e §9º, alínea 'a', da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 se desconectava dos vetores constitucionais de proteção, impondo ônus ao empregador na contratação de mulheres, reforçando o triste cenário de desigualdade de gênero no País, identificado e reconhecido no voto vencedor com base em diversos estudos econômicos nacionais e internacionais.

Os números impressionam: o Brasil ocupa a 95ª posição no *ranking* de disparidade por gênero envolvendo 149 países, elaborado pelo Fórum Econômico Mundial em 2018¹⁹. Estudos realizados pelo IBGE²⁰ e pela Organização Internacional do Trabalho ("OIT") em

¹⁷ A licença maternidade está prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 8.213/91, da Lei nº 11.770/08 e do art. 392 da CLT, e assegura à gestante a licença compulsória remunerada de 120 dias com início no período entre o 28º dia antes do parto e a ocorrência deste (ou de 180 dias para as empresas que aderiram ao Programa Empresa Cidadã).

¹⁸ É o que se verifica dos anais da Constituição que, em diferentes passagens das atas das comissões e subcomissões instituídas pela Assembleia Nacional Constituinte, denotam a intenção do Constituinte de atenuar a desigualdade provocada pelas práticas discriminatórias que afastam a mulher do mercado de trabalho, especialmente em razão da maternidade. A título de exemplo: "Eu gostaria de falar com relação à estabilidade no emprego referente às mulheres, porque elas, principalmente quando se refere à maternidade, são as que mais sofrem. Também tenho exemplos concretos, inclusive de mulheres que se engravidam e são dispensadas, sem fugir à lei, ou seja, sem o fugir às regras da CLT, mas são dispensadas logo após aquele período de 120 dias, que é dado à mulher gestante. Então, a situação da mulher é difícil, com relação à estabilidade no emprego. (...) Então, com relação a essa proposta, eu queria colocar o seguinte: o reconhecimento da função social da maternidade e da paternidade evitará, com isso, práticas discriminatórias correntes que alijam a mulher do mercado de trabalho. Na hora em que a paternidade também for considerada como valor social fundamental, a mulher passa a ser menos discriminada, e, com isso, também, não mais alijada do mercado de trabalho." (ASSEMBLÉIA NACIONAL CONSTITUINTE (ATAS DE COMISSÕES), 7A. – Subcomissão dos Direitos dos Trabalhadores e Servidores Públicos. 6ª Reunião Extraordinária realizada em 23 de abril de 1987, pp. 40).

¹⁹ Disponível em: http://www3.weforum.org/docs/WEF_GGGR_2018.pdf, acessado em 18.08.2020.

²⁰ Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/>

iniciativa conjunta com o Ministério Público do Trabalho²¹, apuraram que as brasileiras estudam mais e trabalham mais que os homens, mas ganham 23,5% menos²², além de serem subrepresentadas em cargos de diretoria^{23 24}.

Outros estudos recentes têm revelado a maternidade como forte elemento catalisador da desigualdade de gênero no mercado de trabalho em escala global. A relação de causalidade entre a maternidade e queda do salário da mulher tem sido demonstrada por Claudia Goldin, do departamento de economia da Universidade de Harvard.²⁵

Kleven, Landais e Sjøgaard, pesquisadores do renomado National Bureau of Economic Research (Departamento Nacional de Pesquisa Econômica), entidade pela qual já passaram 29 prêmios Nobel de Economia, concluíram que a redução do salário ao longo da carreira da mulher equivaleria a uma penalidade à gravidez.²⁶

Em 2016, a OIT²⁷ identificou, com base em diversos estudos internacionais, que mães ganham menos do que mulheres sem filhos. Essa disparidade é ainda mais impactante quando a comparação se dá entre mulheres com filhos e homens com filhos em estruturas familiares e profissionais similares. Os estudos revelam que, na contramão da diferença salarial registrada para a maternidade, a contrapartida à paternidade é um bônus, representado pelo aumento da remuneração dos homens quando se tornam pais.

As consequências da desigualdade salarial de gênero não são gravosas apenas àquelas que as sofrem, mas também ao próprio desenvolvimento do país²⁸. Segundo o Instituto McKinsey Global²⁹, a melhora da igualdade salarial e do potencial econômico feminino equivaleria a US\$12 trilhões no crescimento global até 2025. Seu alcance pleno, por sua vez, acresceria 26% ao PIB global, o correspondente a US\$28 trilhões.

[noticias/20234-mulher-estuda-mais-trabalha-mais-e-ganha-menos-do-que-o-homem](#), acessado em 18.08.2020

²¹ Disponível em: <https://smartlabbr.org/>, acessado em 21/08/2020.

²² Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101551_informativo.pdf, acessado em 18.08.2020.

²³ Disponível em: <https://www.insper.edu.br/conhecimento/estrategia-e-gestao/mulheres-ocupam-apenas-15-dos-cargos-de-pr-esidencia-e-sao-minorias-nas-posicoes-de-lideranca/> e <http://online.fliphtml5.com/aqcuu/zouc/>, acessados em 18.08.2020.

²⁴ Disponível em: <https://nacoesunidas.org/oit-salarios-crescem-mais-nos-paises-em-desenvolvimento-mas-desigualdades-permanecem/> e https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---dcomm/---publ/documents/publication/wcms_650553.pdf, acessado em 18/08/2020

²⁵ Disponível em: https://scholar.harvard.edu/files/goldin/files/goldin_aeapress_2014_1.pdf, acessado em 18.08.2020

²⁶ Disponível em: https://www.henrikkleven.com/uploads/3/7/3/1/37310663/kleven-landais-sogaard_nber-w24219_jan2018.pdf, acessado em 18.08.2020

²⁷ Disponível em: https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---dcomm/---publ/documents/publication/wcms_457317.pdf, acessado em 18.08.2020

²⁸ Disponível em: <https://www.gov.br/mdh/pt-br/navegue-por-temas/politicas-para-mulheres/arquivo/assuntos/conselho/relatorio-sobre-desenvolvimento-mundial-2012-2013-2014/igualdade-de-genero-e-desenvolvimento/view>, acessado em 14.09.2020.

²⁹ Disponível em: <https://www.mckinsey.com/featured-insights/employment-and-growth/how-advancing-womens-equality-can-add-12-trillion-to-global-growth>, acessado em 18.08.2020

Não bastasse condenar uma classe de trabalhadoras à persistente inferioridade salarial em razão de seu gênero, e não de seus méritos, ao impor a escolha entre maternidade ou bons salários, este quadro pode influir na queda da taxa de fecundidade, com o conseqüente envelhecimento da população e, enfim, no desafio de equilibrar a Previdência Social, tema tão caro a toda sociedade brasileira atualmente.

Ao prever a tributação do salário-maternidade, a Lei 8.212/91 intensificava a desvantagem competitiva da mulher no mercado de trabalho, pois o ônus tributário da maternidade recaía inteiramente sobre o empregador, contribuindo para o aumento do custo da mão-de-obra feminina, comparativamente à masculina.

A conta é simples. Imaginem um casal: marido contratado pela empresa A, esposa pela empresa B. Ambos terão um filho, mas somente a empresa B suportará o custo da maternidade. Evidentemente, a lei impugnada transformava o benefício em ônus, constituindo fator discriminatório e inibidor da contratação de mulheres no País.

Por conseqüência, violava o inciso XX do artigo 7º, da Constituição Federal, que exige do legislador a elaboração de políticas públicas que incentivem e protejam as mulheres e mães no mercado de trabalho. E para que a norma constitucional alcance a sua máxima efetividade é preciso criar incentivos aos agentes econômicos, não custos.

Ao fim, ao proteger a maternidade, o RE 576.967/PR materializou outra garantia constitucionalmente assegurada: a proteção à infância.

III - OUTROS ASPECTOS RELEVANTES SOBRE O TEMA

A despeito de não se tratar de fundamento explorado nos votos apresentados pelos Ministros durante o julgamento presencial e virtual³⁰, é relevante explorar outros aspectos da discussão.

Se a tributação do salário-maternidade pela contribuição previdenciária extrapola a materialidade constitucional prevista no artigo 195, I, "a", a conclusão lógica a se alcançar é a de que o artigo 28, §2º e §9º, "a", da Lei 8.212/91 criou uma nova fonte de custeio da previdência social.

Contudo, embora o artigo 195, §4º da CF/88 estabeleça que a lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, em sua parte final o dispositivo condiciona expressamente o exercício da competência à edição de lei complementar, nos termos do artigo 154, I, também da CF/88. Assim, o artigo 28, §2º e parte final da alínea "a", §9º, da Lei 8.212/91 além de estabelecer incidência imprópria, é dotado de inconstitucionalidade formal, uma vez que, na condição de lei ordinária, deixa de observar os requisitos de validade dos artigos 195, §4º e 154, I, da CF/88 (IV.1).

Ademais, o reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 28, §2º e §9º, "a" da Lei 8.212/91 representa proteção de direitos e garantias individuais estabelecidos em cláusula pétrea pela CF/88 que não podem ser relativizados pelo legislador ordinário (IV.2).

³⁰ Ressaltamos que o acórdão ainda não foi publicado.

III.1 - A TRIBUTAÇÃO DO “SALÁRIO-MATERNIDADE” PELO ART. 28, §2º E §9º, “A” DA LEI 8212/91 CONFIGURAVA INCIDÊNCIA IMPRÓPRIA E INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL

José Souto Maior Borges assevera: “No poder de tributar se contém o poder de eximir, como o verso e o reverso de uma medalha. (...) O poder de isentar é o próprio poder de tributar visto ao inverso³¹”. Conclui-se que o princípio da legalidade da tributação possui eficácia tanto sob o aspecto positivo, quando se trata da instituição de tributos, como também sob o aspecto negativo das exonerações, de modo que se inexistente tributo sem lei que o institua, tampouco existe isenção sem lei que o determine.

O art. 28, §2º e §9º, “a” da Lei 8212/91, ao dispor que o salário-maternidade é considerado salário de contribuição, excetuando-o do rol de benefícios previdenciários afastados da incidência da contribuição patronal, estabelece incidência imprópria, pois não há competência do legislador ordinário para excetuar o salário-maternidade do rol de benefícios que não integram o salário-de-contribuição.

O salário-maternidade está fora da base tributável do art. 195, I, “a” da CF/88, pois integra o rol de benefícios previdenciários suportados pela Previdência Social, não configura contraprestação ao trabalho, não compõe a folha de salários nem se enquadra no conceito de demais rendimentos; e os princípios constitucionais que protegem a maternidade, a igualdade e o mercado de trabalho da mulher estabelecem limitação constitucional ao poder de tributar, que impede a incidência da contribuição patronal sobre o salário-maternidade.

Como consequência reversa desta tentativa de exceção, cria-se a incidência imprópria da contribuição patronal sobre o salário-maternidade, em ofensa à limitação constitucional ao poder de tributar que impede a tributação do salário-maternidade pela contribuição previdenciária patronal.

Sob qualquer ângulo que se analise o art. 28, §2º e §9º, “a”, há inconstitucionalidade evidente. Geraldo Ataliba adverte: “a lei não pode diminuir, reduzir, retardar, anular, ignorar um direito que a Constituição deu³²”. Se é a própria CF/88 que determina a impossibilidade de incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade, não cabe ao legislador ordinário a tentativa de modificar esse direito.

³¹ “No poder de tributar se contém o poder de eximir, como o verso e reverso de uma medalha. Ao atribuir a competência para tributar, a Constituição Federal não apenas permite, mas às vezes programa, ela própria (p. ex., arts 150, § 6º e 155, XII “e” e “g”), a abstenção do exercício dessa competência pela via da isenção, em determinadas circunstâncias excepcionais. Além disso, a Constituição estabelece princípios, como o de legalidade (arts. 5º, II e 150, I) e isonomia tributárias (art. 5º, caput e item I, arts. 145, § 1º e 150, II) que vinculam a legislação integrativa ordinária (art. 151, I, in fine e item III) e complementar (art. 150, XII, “e” e “g”) na disciplina das isenções. Consequentemente, estão sujeitas as isenções, pelo ordenamento constitucional tributário, a condicionamentos idênticos aos que são estabelecidos para a instituição de tributos. Torna-se manifesta, assim, a interligação entre o regime jurídico do tributo e o das isenções. O poder de isentar é o próprio poder de tributar visto ao inverso.” (BORGES, José Souto Maior. Teoria Geral da Isenção Tributária. São Paulo: Malheiros, 2001. pp. 30-31).

³² ATALIBA, Geraldo. ICM na Constituição. In Revista de Direito Tributário n. 57. Ano 15. Jul-Set 1991. pp 90-104.

III.2 - A TENTATIVA DO LEGISLADOR ORDINÁRIO FAZER INCIDIR A CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE O SALÁRIO-MATERNIDADE EXTRAPOLAVA OS LIMITES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR E FERIA CLÁUSULA PÉTREA DA CONSTITUIÇÃO

O bem jurídico que se buscou proteger no RE 576.967/PR é amplo e representa direitos e garantias individuais que conformam o núcleo de normas irredutíveis a que se refere o art. 60, § 4º, IV da CF/88. O reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 28, §2º e §9º, "a" da Lei 8212/91 prestigia (i) a proteção à maternidade, que é interesse de toda a sociedade e transcende o debate acerca da igualdade entre homens e mulheres, ainda que afete mais as mulheres proporcionalmente, bem como (ii) a concretização do princípio da igualdade e da proteção da mulher no mercado de trabalho.

Não é por acaso que a CF/88 é considerada a Constituição de maior viés social da história do nosso país, representando grande evolução na conquista de direitos e garantias individuais: garantiu a igualdade jurídica entre homens e mulheres, a ampliação dos direitos civis, sociais e econômicos das mulheres, a definição do princípio da não discriminação por sexo e a proibição da discriminação da mulher no mercado de trabalho: não seria possível deixar que o legislador ordinário modifique tais garantias e retroceda à estas conquistas.

Além de a tentativa de cobrança da contribuição patronal sobre o salário-maternidade configurar invasão da competência tributária constitucional pelo legislador ordinário e a tentativa de exclusão do salário-maternidade do rol de benefícios previdenciários afastados da incidência da contribuição patronal representar isenção e incidência impróprias, há cláusula pétrea que veda qualquer possibilidade de modificação, ainda que por emenda constitucional, tendente a abolir direitos e garantias individuais, *ex vi* do art. 60, § 4º, IV da CF/88³³.

É que as limitações constitucionais ao poder de tributar, estabelecidas pela CF/88 na forma de princípios hierarquicamente superiores, nada mais são que a explicitação de direitos e garantias individuais que conformam o núcleo de normas irredutíveis a que se refere o art. 60, § 4º da CF/88. Assim adverte Aliomar Baleeiro³⁴:

A grande massa das imunidades e dos princípios consagrados na Constituição de 1988, dos quais decorrem limitações ao poder de tributar, são meras especializações ou explicações dos direitos e garantias individuais (legalidade, irretroatividade, igualdade, generalidade, capacidade econômica de contribuir, etc.), ou de outros grandes princípios estruturais como a forma federal do Estado (imunidade recíproca dos entes públicos estatais). São, portanto, imodificáveis por emenda, ou mesmo por revisão, já que fazem parte daquele núcleo de normas irredutível, a que se refere o art. 60, § 4º, da Constituição.

Neste contexto, se nem mesmo Emenda Constitucional seria capaz de modificar essa regra, resta incontroverso que muito menos a Lei é capaz de prever a inclusão do salário-maternidade na base de cálculo da contribuição previdenciária paga pelo empregador, *ex vi* do art. 28, §2º e §9º, "a" da Lei 8.212/91.

Em 2003, no julgamento da ADI 1946/DF, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu o caráter de benefício previdenciário do salário-maternidade e sua importância na proteção aos direitos e garantias individuais, especialmente diante dos avanços alcançados pela CF/88, ressaltando sua preocupação com a igualdade da mulher no

³³ Art. 60: A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:(...)§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: (...) IV - os direitos e garantias individuais.

³⁴ DERZI, Misabel Abreu Machado em nota de atualização da Obra Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, de Aliomar Baleeiro. 7ª Edição, Editora Forense. pp. 14.

mercado de trabalho e rechaçando interpretação equivocada que se buscava dar à Emenda Constitucional 20/98, que colocaria em cheque tais conquistas:

“1. O legislador brasileiro, a partir de 1932 e mais claramente desde 1974, vem tratando o problema da proteção à gestante, cada vez menos como um encargo trabalhista (do empregador) e cada vez mais como de natureza previdenciária.

Essa orientação foi mantida mesmo após a Constituição de 05/10/1988, cujo art. 6º determina: a proteção à maternidade deve ser realizada “na forma Constituição”, ou seja, nos termos previstos em seu art. 7º, XVIII: “licença à gestante, sem prejuízo do emprego e do salário, com a duração de cento e vinte dias.”

2. Diante desse quadro histórico, não é de se presumir que o legislador constituinte derivado, na Emenda 20/98, mais precisamente em seu art. 14, haja pretendido a revogação, ainda que implícita, do art. 7º, XVIII da Constituição Federal originária.

Se esse tivesse sido o objetivo da norma constitucional derivada, por certo a E.C nº 20/98 conteria referência expressa a respeito.

E à falta de norma constitucional derivada, revogadora do art. 7º, XVIII, a pura e simples aplicação do art. 14, da E.C. 20/98, de modo a torná-la insubsistente, implicará um retrocesso histórico, em matéria social-previdenciárias, que não se pode presumir desejado.

3. Na verdade, se se entender que a Previdência Social, doravante, responderá apenas por R\$ 1.200,00 (hum mil e duzentos reais) por mês, durante a licença maternidade da gestante, e que o empregador responderá, sozinho, pelo restante, ficará sobremaneira, facilitada e estimulada a opção deste pelo trabalhador masculino, ao invés da mulher trabalhadora.

Estará, então, propiciada a discriminação que a Constituição buscou combater, quando proibiu diferença de salários, de exercício de funções e de critérios de admissão, por motivo de sexo (art. 7º, inc. XXX da C.F/88), proibição, que, em substância, é um desdobramento do princípio da igualdade de direitos, entre homens e mulheres, previsto no inciso I do art. 5º da Constituição Federal.

Estará ainda conclamado do empregador a oferecer à mulher trabalhadora quaisquer que sejam suas aptidões, salário nunca superior a R\$ 1.200,00, para não ter de responder pela diferença.

Não é crível que o constituinte derivado, de 1998, tenha chegado a esse ponto, na chamada Reforma da Previdência Social, desatento a tais consequências. Ao menos não é de se presumir que o tenha feito, sem o dizer expressamente, assumindo a grave responsabilidade.”

(STF, ADI 1.946-5/DF, Tribunal Pleno, Relator Min. Sydney Sanches, Julgada em 03.04.2003, DJ 16.05.2003.)

Evidente, pois, que o bem jurídico que se buscou proteger no RE 576.967/PR possui repercussão constitucional muito abrangente, compreendendo tanto a proteção à maternidade e à infância, questão jurídica que transcende o debate acerca das diferenças de gênero, pois é de interesse de toda sociedade; quanto a igualdade da mulher e sua proteção no mercado de trabalho, questão jurídica de igual importância na construção de uma sociedade mais justa e igualitária.

Ainda que tenhamos evoluído para admitir o pagamento do salário-maternidade aos casos de adoção, tanto por homens quanto mulheres, é certo que estes casos representam uma pequena minoria de segurados, sendo a mulher gestante a grande beneficiária do salário-maternidade e também a mais prejudicada no mercado de trabalho em razão da incidência da contribuição patronal sobre este benefício.

É por isso que a extensão deste direito aos homens adotantes não afasta aplicação do princípio da igualdade entre homens e mulheres nem da proteção da mulher ao mercado de trabalho, visto que o número de adoções no Brasil é irrisório se comparado à taxa de natalidade. Segundo o Centro Nacional de Adoção, até o mês de outubro de 2017 foram

apenas 1.142 adoções no Brasil³⁵ e, em contrapartida, no mesmo ano de 2017 foram registrados 2.867.701 nascimentos³⁶.

Assim, o reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 28, §2º e §9º, "a" da Lei 8.212/91 representa também a proteção destes direitos e garantias individuais estabelecidos em cláusula pétrea pela CF/88 e que não podem ser relativizados pelo legislador ordinário.

IV - CONCLUSÕES

O julgamento do RE 576.967/PR pelo STF, que declarou a inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário maternidade, representa marco histórico que encerrou uma das mais relevantes controvérsias tributárias atualmente debatidas no Poder Judiciário e importante passo para a concretização da isonomia e da proteção da mulher no mercado de trabalho brasileiro, direitos assegurados pela CF/88.

Análise do histórico da legislação sobre salário-maternidade confirma que desde 1974, com o advento da Lei 6.136, o salário-maternidade foi expressamente incluído no rol de benefícios previdenciários e que o valor suportado pelo empregador durante o período de afastamento da mulher é ônus exclusivo da Previdência Social.

Os princípios constitucionais que protegem (i) a maternidade e a infância, *ex vi* dos arts. 6º, 7º, XVIII, 201, II e 203, I da CF/88; (ii) a igualdade entre homens e mulheres, *ex vi* dos arts. 5º, I e 7º, XXX da CF/88; e (iii) a igualdade entre trabalhadores, *ex vi* do art. 7º, XX e XXX; além do art. 150, II da CF/88 que estabelece vedação a tratamento desigual entre contribuintes em situações equivalentes, são elementos fundamentais para a compreensão da discussão. Tratam-se de normas hierarquicamente superiores, de função limitadora, que impossibilitam tributar o salário-maternidade e vedam qualquer tentativa do legislador ordinário modificar esse direito, sob pena de subverter-se a própria ordem constitucional.

O salário-maternidade está fora da base tributável do art. 195, I, "a" da CF/88 pois: (i) é benefício previdenciário, cujo ônus econômico é suportado pela Previdência Social, conforme Leis 6.136/74 e 6.332/76 e art. 71-A da Lei 8.213/91, (ii) não configura contraprestação ao trabalho, conforme art. 392, *caput*, da CLT, art. 71-C da Lei 8.213/91 e RE 630.501 (STF), (iii) não compõe a folha de salários, e (iv) não se enquadra no conceito de demais rendimentos, conforme art. 457 da CLT, e julgamentos do STF no RE 186.062 e RE 565.160 (Tema 20).

Ao dispor que o salário-maternidade é considerado salário de contribuição, excetuando-o do rol de benefícios previdenciários afastados da incidência da contribuição patronal, o art. 28, §2º e § 9º, "a" da Lei 8212/91 estabeleceu incidência imprópria, pois não há competência do legislador ordinário para tanto.

Além disso, o reconhecimento da inconstitucionalidade da tributação do salário-maternidade representa importante passo na luta contra a desigualdade de gênero. Ao assegurar, na esfera tributária, a proteção de direitos e garantias individuais - que

³⁵ Informação disponível em <https://g1.globo.com/bemestar/noticia/restricoes-impostas-por-pretendentes-diminuem-e-n-de-adocoos-cresce-no-pais.ghtml>, acessado em 14.09.2020.

³⁶ Informação disponível em https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/periodicos/135/rc_2017_v44_informativo.pdf, acessado em 14.09.2020.

conformam o núcleo de normas irredutíveis a que se refere o art. 60, §4º da CF/88 (cláusula pétrea) e que não podem ser relativizados pelo legislador ordinário -, o STF assentou no julgamento do RE 576.967/PR mais uma pedra para o pilar da igualdade.