

## VOTO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Tem-se extraordinário interposto em face de acórdão formalizado pelo Tribunal Regional Federal da 4<sup>a</sup> Região, o qual, em processo revelador de mandado segurança, concluiu ser devida a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a título de salário-maternidade, articulando o caráter salarial da verba. Eis a síntese do decidido:

### TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – SALÁRIO-MATERNIDADE – NATUREZA SALARIAL – INCIDÊNCIA

1 – As contribuições previdenciárias incidem sobre a remuneração efetivamente percebida, a qualquer título, pelo empregado, ajustada, expressa ou tacitamente, no contrato de trabalho. A remuneração é a soma das parcelas de natureza salarial com as gorjetas recebidas pelo empregado. A expressão “a qualquer título” significa que, em tratando de remuneração, pouco importa o título dado à prestação paga ao trabalhador. Assim, qualquer verba recebida pelo empregado integrará, em princípio, o salário-de-contribuição, desde que seja objeto do contrato de trabalho.

2 – O salário é um correlativo não da atividade de trabalho objetivamente encarada, mas da atividade subjetivamente considerada, conforme as necessidades da vida familiar e pessoal do trabalhador.

3 – O salário-maternidade possui natureza salarial e, por essa razão, sobre ele incide contribuição previdenciária. Esse entendimento encontra respaldo no art. 28, § 2º, da Lei nº 8.212/91, segundo o qual “o salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição”.

4 – Somente novas fontes de custeio destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social necessitam de Lei Complementar para serem instituídas (§ 4º do art. 195 da Carta Magna). A contribuição incidente sobre o salário-maternidade está abarcada na previsão do art. 195, I, a, da Constituição Federal.

5 – A incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade não implica alteração do conceito de salário, não havendo falar em violação ao art. 110 do CTN.”

No recurso extraordinário formalizado com alegado fundamento na alínea “a” do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, o Hospital Vita Batel S/A aponta violado o artigo 195, inciso I, alínea “a”, da Carta da República. Sublinha inobservado o conceito de remuneração, a pressupor

efetiva prestação de serviços como fator contraprestacional ao recebimento das verbas, o que, segundo narra, não se verifica no caso do salário-maternidade, porquanto a aferição dos valores ocorre em período no qual a empregada encontra-se afastada do trabalho. Reporta-se, por analogia, a pronunciamentos do Superior Tribunal de Justiça nos quais afastada a incidência da contribuição sobre o pagamento dos primeiros quinze dias do empregado licenciado por doença. Destaca o contido no artigo 18, inciso I, alínea “g”, da Lei nº 8.213/1991, salientando ser a verba benefício previdenciário, a revelar a natureza jurídica diversa da remuneração. Sustenta inexistir previsão constitucional a autorizar a cobrança, no que configurada nova fonte de custeio, de modo a exigir lei complementar para instituição, conforme o disposto no artigo 195, § 4º, da Lei Maior. Discorre acerca do histórico do salário-maternidade, ressaltando a pertinência com a proteção ao trabalho da gestante, prevista no artigo 7º, inciso XVIII, da Carta de 1988. Afirma que a tributação pretendida esvazia o conteúdo da norma protetiva, uma vez voltada a mitigar, no mercado de trabalho, discriminação em relação ao trabalhador do sexo masculino. Requer o afastamento da incidência tributária sobre a referida verba, versada no artigo 28, § 2º da Lei nº 8.212/1991, bem assim a compensação dos valores recolhidos a tal título.

A Procuradoria-Geral da República opina pelo desprovimento do recurso, assinalando o caráter salarial da verba. Evoca precedentes do Superior Tribunal de Justiça, o qual, assevera, firmou interpretação mais consentânea com o princípio da solidariedade contributiva, segundo o qual “a segurança social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei”.

O Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil e a Confederação Nacional de Saúde, Hospitais e Estabelecimentos e Serviços – CNS foram admitidos na qualidade de terceiros interessados.

No julgamento iniciado na Sessão do Pleno de 6 de novembro de 2019, o Relator, ministro Luís Roberto Barroso, manifestou-se pelo provimento do extraordinário, declarando a constitucionalidade do artigo 28, § 2º, e da parte final do § 9º da Lei nº 8.212/1991, no que foi acompanhado pelos ministros Luiz Edson Fachin, Rosa Weber e Cármem Lúcia, tendo o ministro Alexandre de Moraes inaugurado divergência, secundado pelos votos dos ministros Ricardo Lewandowski e Gilmar Mendes.

Ante os fundamentos contidos nos pronunciamentos dos integrantes do Colegiado, bem assim a necessidade de ter-se fixado o exato alcance da

controvérsia e os efeitos sistêmicos do que venha a ser decidido, pedi vista do processo.

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, o extraordinário merece trânsito, conforme reconhecido quando, no denominado Plenário Virtual, em 26 de abril de 2008, o Colegiado, por maioria, assentou configurada a repercussão geral do tema.

Está em jogo definir se é constitucional, ou não, a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre os valores percebidos a título de salário-maternidade, a teor do previsto no artigo 28, § 2º, da Lei nº 8.212/1991 e na parte final da alínea “a” do § 9º do mesmo dispositivo legal:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição

[...]

§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, exceto o salário-maternidade e o Seguro-Desemprego concedidos na forma da Lei nº 7.998, de 1990, e da Lei nº 10.779, de 2003;

A problemática alusiva à delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária não é nova, observada a jurisprudência do Tribunal.

Quando do julgamento, pelo Pleno, do recurso extraordinário nº 166.772/RS, da minha relatoria, com acórdão publicado no Diário da Justiça de 16 de dezembro de 1994, na qual analisada a incidência de contribuição social sobre o que percebido por autônomos e administradores, ante a previsão do artigo 3º, inciso I, da Lei nº 7.787/1989, assentei a criação de nova fonte de custeio da seguridade social, diversa da revelada pelo inciso I do artigo 195 da Carta da República, na redação anterior à Emenda Constitucional nº 20/1998, quando a contribuição corria à conta apenas do empregador e decorria da folha de salários, do faturamento ou do lucro. Na oportunidade, assim me manifestei:

[...]

Com a lei que se pretende alvejada, por inconstitucional, criou-se uma nova fonte de custeio da seguridade social, diversa da imposta pelo inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, porque estranha à figura do empregador e à noção incontroversa do instituto, que é o

salário. Sem a lei complementar imposta por força da remissão contida no § 4º do artigo 195 em comento ao artigo 154, inciso I, ambos da Constituição, veio à balha a obrigatoriedade de a empresa contribuir, considerada como base de incidência o que pago a qualquer título, desde que tomada a parcela como configuradora de remuneração, repito, gênero, do qual salário é espécie.

[...]

Fui acompanhando pela ilustre maioria, tendo sido o preceito declarado inconstitucional, afastando-se a tributação sobre a remuneração paga aos administrados e trabalhadores autônomos.

O que fez o legislador constituinte derivado? Em diálogo institucional com o Supremo, alterou o comando da norma constitucional, ampliando o alcance da tributação, tanto em relação ao objeto de incidência quanto no tocante à fonte pagadora. A norma veio a ser reescrita no seguintes termos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) 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;

Posteriormente, no exame do extraordinário de nº 565.160/SC, de minha relatoria, submetido à sistemática da repercussão geral – Tema nº 20 –, com acórdão publicado no Diário da Justiça de 23 de agosto de 2017, o Pleno analisou o alcance da expressão “folha de salários”, considerada a nova redação do dispositivo, para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações. Na ocasião, assentei ter o dispositivo constitucional remetido “à remuneração percebida pelo empregado, ou seja, às parcelas diversas satisfeitas pelo tomador dos serviços, exigindo-se, apenas, a habitualidade”.

O quadro direciona ao reconhecimento da impossibilidade de ter-se a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade.

A uma, porque se trata de benefício previdenciário, levando em conta a previsão do artigo 18, inciso I, alínea “g”, da Lei nº 8.213/91, discrepando, a

mais não poder, do conceito de salário ou remuneração, de acordo com a óptica firmada pelo Supremo sob o ângulo da repercussão geral.

A duas, porque o pagamento dos valores é realizado pelo ente previdenciário, o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o qual não figura no rol de fontes pagadoras contido no artigo 195, inciso I, alínea “a”, da Lei Maior. O empregador apenas antecipa o pagamento, em virtude de posterior compensação, na forma do artigo 72 da Lei nº 8.213/1991, transscrito para fins de documentação:

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

§ 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.

Cumpre retomar o ponto suscitado, de improviso, na assentada em que iniciado este julgamento: É possível conceber-se contribuição social a cargo do empregador quanto ao que por ele não é satisfeito, posto tratar-se de benefício – e não de folha de salário – cujo pagamento é ônus imputado a terceiro, à Previdência Social? O sistema não fecha.

A intermediação feita pelo empregador, no que antecipa os valores a título de salário-maternidade, justifica-se ante praticidade contábil, visando simplificar o pagamento, tendo em vista a burocracia da máquina administrativa voltada à realização de dispêndios a partir dos cofres públicos. Daí vislumbrar a existência de relação jurídica a enlaçar o pagamento do salário-maternidade ao empregador é passo demasiadamente largo.

Quisesse o legislador ordinário inserir nova fonte de custeio, deveria tê-lo feito mediante a edição de lei complementar, em atenção ao disposto no artigo 195, § 4º, da Constituição Federal, razão pela qual, também sob o ângulo formal, o § 2º e a parte final da alínea “a” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 surgem incompatíveis com a Lei das leis.

Acompanho o Relator para, conhecendo do extraordinário e dando-lhe provimento, assentar a constitucionalidade do artigo 28, § 2º, da Lei nº

8.212/1991 e da parte final da alínea “a” do § 9º do mesmo dispositivo legal, na qual se lê “salvo o salário-maternidade”. Fixo tese no sentido de ser inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade.

Plenário Virtual - minuta de voto - 29/06/2010:50