

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE DIREITO  
MARINA MAGALHÃES CABRAL**

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA E SOCIAL DA INCIDÊNCIA DA  
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL NO SALÁRIO-  
MATERNIDADE**

**Juiz de Fora  
2020**

**MARINA MAGALHÃES CABRAL**

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA E SOCIAL DA INCIDÊNCIA DA  
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL NO SALÁRIO-  
MATERNIDADE**

Artigo apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel. Na área de concentração Direito Tributário, sob orientação da Professora Doutora Elizabete Rosa de Mello.

**Juiz de Fora  
2020**

# **FOLHA DE APROVAÇÃO**

**MARINA MAGALHÃES CABRAL**

## **ANÁLISE TRIBUTÁRIA E SOCIAL DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL NO SALÁRIO- MATERNIDADE**

Artigo apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel. Na área de concentração Direito Tributário submetido à Banca Examinadora composta pelos membros:

---

Orientadora: Profa. Dra. Elizabete Rosa de Mello  
Universidade Federal de Juiz de Fora – UFJF

---

Prof. Dr. Flávio Bellini de Oliveira Salles  
Universidade Federal de Juiz de Fora – UFJF

---

Profa. Dra. Karen Artur  
Universidade Federal de Juiz de Fora – UFJF

PARECER DA BANCA

APROVADO

REPROVADO

Juiz de Fora, 12 de março de 2021.

# ANÁLISE TRIBUTÁRIA E SOCIAL DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL NO SALÁRIO-MATERNIDADE

Marina Magalhães Cabral<sup>1</sup>

## RESUMO

Este artigo trata da incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade, buscando abordar não só questões tributárias, mas também discussões relativas à igualdade de gênero e proteção à maternidade. Para tanto, foi realizada uma investigação acerca dos principais elementos da contribuição previdenciária patronal, bem como sobre a natureza jurídica e os beneficiários do salário-maternidade, a fim de verificar a constitucionalidade formal e material dos dispositivos que autorizam a mencionada incidência tributária. Além disso, foi apresentado entendimento do Supremo Tribunal Federal quanto ao tema. Tendo em vista os objetivos propostos, a metodologia adotada foi bibliográfica crítico-dialética e o marco teórico foi o pós-positivismo. O resultado alcançado foi no sentido de que a autorização legislativa para incidência de contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade tanto viola a literalidade do texto constitucional, quanto enseja desigualdade em relação à mulher, razão pela qual acredita-se no acerto da decisão proferida pela Suprema Corte acerca da questão.

Palavras-chave: Contribuição previdenciária patronal. Salário-maternidade. Incidência tributária. Inconstitucionalidade. Desigualdade de gênero.

## ABSTRACT

This article presents the incidence of employer's social security contribution on maternity pay, aiming to bring up tributary questions and discussions about gender equality and maternity protection. In order to achieve it, it was performed an investigation about the main elements of the employer's social security contribution and the maternity pay's legal nature and beneficiaries, for the purpose of verify the formal and material constitutionality of the legal devices that allow the mentioned tax incidence. Furthermore, it was presented the understanding of the Brazilian Federal Supreme Court about the topic. Owing to the proposed objectives, the adopted methodology was dialectical-critic bibliographic and the theoretical framework was post-positivism. The result achieved was that the legal authorization of the incidence of employer's social security contribution on maternity pay violates the literalness of the constitutional text and promotes the inequality against women and that's the reason why it is believed that the decision of the Brazilian Federal Supreme Court about the issue was correct.

Keywords: Employer's social security contribution. Maternity pay. Tax incidence. Unconstitutionality. Gender inequality.

---

<sup>1</sup> Graduanda em Direito pela Universidade Federal de Juiz de Fora.

**SUMÁRIO:** 1 INTRODUÇÃO. 2 O SISTEMA DE SEGURIDADE SOCIAL NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO. 2.1 Os componentes do sistema de seguridade social brasileiro. 2.1.1 O direito à previdência social e a obrigatoriedade de filiação. 2.2 Fontes de custeio da seguridade social. 3 A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL COMO FONTE DE CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. 3.1 Elementos subjetivos da contribuição previdenciária patronal 3.2 Elementos objetivos da contribuição previdenciária patronal. 4 A PROTEÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO SALÁRIO-MATERNIDADE. 4.1 Conceito de salário-maternidade e sua natureza jurídica. 4.2 Requisitos e formas para a concessão do salário-maternidade. 5 A INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL NO SALÁRIO-MATERNIDADE. 5.1 A (in)constitucionalidade formal dos dispositivos que autorizam a incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade. 5.2 A (in)constitucionalidade material dos dispositivos que autorizam a incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade. 5.3 Entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade. 6 CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS.

## 1 INTRODUÇÃO

Em razão da importância do sistema de seguridade social, que visa concretizar os direitos sociais à saúde, à previdência social e à assistência social, a Constituição Federal (BRASIL, 1988) instituiu tributos específicos para seu custeio. Dentre eles figura a contribuição previdenciária patronal, cuja base de cálculo está prevista na mencionada Constituição e se refere a folha de salários e rendimentos do trabalho.

A legislação infraconstitucional expressamente inclui o salário-maternidade na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, o que gera controvérsias, já que esse corresponde a benefício previdenciário. Referido benefício é devido em razão de nascimento de filho ou adoção, cujo pagamento, a depender do caso, é realizado pelo empregador. Nesses casos, embora haja previsão de posterior compensação pelo poder público, tais verbas são registradas na folha de salários dos empregadores, o que leva à incidência do mencionado tributo.

Entretanto, o salário-maternidade, além de ser integralmente custeado pela previdência social, não possui qualquer relação com o trabalho, sendo devido em razão do afastamento das atividades laborativas. Ademais, cogita-se acerca de eventual violação à igualdade de gênero na incidência tributária em debate, uma vez que o referido benefício tem como principal hipótese de concessão o nascimento ou parto, que é condição biológica exclusiva das mulheres.

Assim, questiona-se se a inclusão do salário-maternidade na base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelo empregador é compatível com os contornos

constitucionais desse tributo e com a equidade de gênero almejada pelo ordenamento jurídico pátrio.

A motivação para o estudo deriva da recente decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal sobre a temática. Embora a votação em plenário tenha firmado entendimento acerca da inconstitucionalidade dos dispositivos legais que autorizam a incidência de contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade, não houve unanimidade entre os ministros, tendo em vista que quatro deles votaram pela constitucionalidade do artigo 28, § 2º e da parte final de seu § 9º, alínea *a*, da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991).

A fim de satisfazer os objetivos desta pesquisa, a metodologia adotada foi bibliográfica crítico-dialética, efetuando-se uma análise doutrinária e legislativa acerca dos elementos de cada um dos objetos da pesquisa, além de estudo de dados sobre desigualdade de gênero e, também, foi empregada a metodologia comparativa, mediante investigação jurisprudencial acerca da necessidade ou não de integração de determinadas verbas na base de cálculo da contribuição em estudo. Ainda, foi utilizada a metodologia hipotético-dedutiva, de maneira complementar, por meio da análise dos argumentos apresentados pelos ministros do Supremo Tribunal Federal no julgamento da matéria.

O marco teórico adotado para a elaboração desse artigo foi o pós-positivismo, pois a investigação da compatibilidade entre a referida incidência tributária e a Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988) considera o caráter principiológico e dirigente desse diploma. Nesse sentido, torna-se imprescindível examinar os valores e princípios norteadores tanto da contribuição objeto de estudo quanto do salário-maternidade.

Este artigo está estruturado da seguinte forma: no item 2, aborda as generalidades acerca do sistema de seguridade social e sua previsão constitucional; no subitem 2.1, explica quais são os componentes da seguridade social, sendo que o subitem 2.1.1 especifica o componente previdência social, pontuando seu caráter contributivo e a necessidade de prévia filiação para sua prestação; no subitem 2.2, dispõe sobre as fontes de custeio da seguridade social, demonstrando a variedade e importância das contribuições sociais para tanto; no item 3, apresenta a contribuição previdenciária patronal, sendo que o subitem 3.1 expõe os elementos subjetivos desse tributo e o subitem 3.2 versa sobre seus elementos objetivos, com especial atenção para sua base de cálculo; no item 4, examina o salário-maternidade, com análise de seu conceito e sua natureza jurídica no subitem 4.1 e estudo dos requisitos e formas de concessão no subitem 4.2; no item 5, investiga a constitucionalidade dos dispositivos que autorizam a incidência tributária em debate, sendo que o subitem 5.1 explora os aspectos formais da eventual compatibilidade com o texto constitucional, ao passo que o subitem 5.2

contém discussões acerca dos aspectos relativos à equidade de gênero e proteção à maternidade; no subitem 5.3, apresenta o entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria, indicando os argumentos apresentados pelos ministros no julgamento do Recurso Extraordinário 576.967.

## **2 O SISTEMA DE SEGURIDADE SOCIAL NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO**

Com as modificações sociais ocorridas a partir do século XIX, houve o reconhecimento da necessidade de que a atuação estatal buscasse a igualdade de condições entre os indivíduos, adotando-se a noção de Estado social em detrimento do Estado liberal. Não obstante a ideia de igualdade já estivesse presente no Estado liberal, a acentuação de desigualdades materiais e injustiças sociais levou ao entendimento de que o Estado deveria possuir uma atuação mais positiva, a fim de proporcionar uma efetiva igualdade de direitos. A precarização da classe trabalhadora na sociedade industrial à época, além de determinante fator para tais alterações, fez com que a referida classe fosse a primeira destinatária do que hoje se reconhece como proteção social (HORVATH JÚNIOR, 2011). Atualmente, porém, a segurança social é prevista como componente dos direitos humanos (ONU, 1948) e é efetivada de acordo com os sistemas adotados por cada país.

No Brasil, o sistema de seguridade social foi implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, embora políticas sociais de proteção ao trabalhador tenham sido previstas em constituições anteriores. De acordo com o artigo 193 da referida Constituição, a seguridade social constitui um agrupamento integrado de ações promovidas por iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, cujo fim reside em assegurar os direitos sociais à saúde, à previdência social e à assistência social (BRASIL, 1988). Assim, no ordenamento jurídico pátrio, a abrangência da seguridade social é conferida a três direitos sociais específicos, os quais serão detalhados no subitem a seguir, a fim de compreender quem são seus titulares e como são prestados pelo Estado brasileiro.

Ademais, tendo em vista que esse sistema tem por finalidade a efetivação de direitos sociais, que dependem de prestação positiva do Estado, há que se verificar, também, seu aspecto orçamentário. De acordo com o artigo 195 da Carta Magna, o custeio do sistema de seguridade social ocorrerá tanto por meio de contribuições sociais específicas quanto de recursos oriundos dos orçamentos de cada ente federativo (BRASIL, 1988), o que será abordado em subitem próprio, considerando essa variedade das fontes de custeio.

## 2.1 Os componentes do sistema de seguridade social brasileiro

Conforme mencionado anteriormente, o sistema de seguridade social brasileiro está definido pelo artigo 193 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), que prevê como seus componentes desse sistema os direitos à previdência social, à assistência social e à saúde. Não obstante sejam parte de um mesmo conjunto, representam distintas esferas de atuação estatal, com organização própria, incluindo diferentes fundamentos e beneficiários.

Em relação ao direito à saúde, o artigo 196 da CRFB (BRASIL, 1988) estabelece que se trata de direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem a redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação. Com a previsão de universalidade de cobertura da saúde, observa-se que o ordenamento não limita os beneficiários dessa prestação social, nem impõe qualquer contraprestação, tornando-a a mais ampla das três esferas de proteção (IBRAHIM, 2015). De acordo com o artigo 4º da Lei nº 8.080 (BRASIL, 1991) as ações e serviços em saúde serão prestados por um Sistema Único de Saúde (SUS), cuja gestão ocorre de maneira descentralizada, mediante participação de todos os entes federativos na formulação e implantação desses serviços e ações, com recursos provenientes do orçamento da seguridade social. Assim, verifica-se que o financiamento das prestações do SUS deriva do sistema de seguridade, havendo, ainda, previsão de recursos mínimos dos entes federativos destinados à saúde, nos termos do artigo 198, §2º da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

A prestação relacionada à assistência social é assegurada a quem dela necessitar, dispondo o artigo 203 da CRFB (BRASIL, 1988), expressamente, acerca da desnecessidade de contribuição à seguridade social, e estipulando objetivos a serem alcançados por meio dessas políticas públicas. Desse modo, se assemelha ao componente da Saúde, anteriormente mencionado, na medida em que independe de contribuições. Todavia, não possui a universalidade daquela, limitando-se a atender aqueles que não conseguem subsistir com seus próprios recursos ou de seu núcleo familiar (HORVATH JÚNIOR, 2020).

Por fim, no que se refere à Previdência Social, a Constituição Federal (BRASIL, 1988), consoante artigos 201 e 40, estabelece sua organização por meio de um regime geral, de caráter contributivo e filiação obrigatória, e de regimes próprios, igualmente contributivos, sendo que todos possuem prestações devidas, dentre outras hipóteses, em situações de incapacidade laborativa ou idade avançada. Nota-se, portanto, que, ao contrário dos demais componentes da seguridade, a prestação previdenciária exige filiação e contribuição do beneficiário, o que será detalhado no subitem a seguir.

Os componentes da seguridade social, quais sejam, os direitos à saúde, à assistência social e à previdência social constituem garantias fundamentais do ordenamento jurídico pátrio, nos termos do artigo 6º da CRFB (BRASIL, 1988). Destarte, a necessidade de efetivação desses direitos expressa a importância da preservação do sistema de seguridade social, cujas fontes de custeio serão tratadas no subitem 2.2.

### **2.1.1 O direito à previdência social e a obrigatoriedade de filiação**

O direito à previdência social, consoante destacado acima, difere-se das demais esferas de proteção da seguridade social, essencialmente devido à necessidade de que haja contribuição por parte de seus beneficiários. Essa garantia não encontra definição expressa no ordenamento jurídico pátrio, todavia, sua conceituação pode ocorrer considerando a organização em forma de seguro e o modo de prestação.

Nesse sentido, Frederico Amado entende que:

[...] a previdência social pode ser definida como um seguro com regime jurídico especial, pois regida por normas de Direito Público, sendo necessariamente contributiva, que disponibiliza benefícios e serviços aos segurados e seus dependentes, que variarão a depender do plano de cobertura (AMADO, 2017, p. 180).

O artigo 201 da Carta Magna, iniciando Seção própria acerca da Previdência Social, determina a organização sob a forma do Regime Geral de Previdência Social – RGPS (BRASIL, 1988), sendo que, por vezes, o termo “previdência social” é empregado pela legislação ou pela doutrina como sinônimo de RGPS (AMADO, 2017). Todavia, conforme lições de Frederico Amado (2017), referido termo engloba diversos planos (ou regimes) de previdência, divididos em básicos, que possuem filiação obrigatória e natureza jurídica de seguro obrigatório legal, e complementares, que constituem seguro contratual *sui generis*. No mesmo sentido, Fábio Zambitte Ibrahim, ressalta que, apesar de ambos os regimes dependerem de contribuições, os regimes básicos têm por característica a compulsoriedade (IBRAHIM, 2015).

Desse modo, para que haja prestação previdenciária em qualquer dos planos básicos, imprescindível a prévia filiação do pretense beneficiário e o pagamento de contribuições, ressalvada as hipóteses legais de pagamento presumido (AMADO, 2017).

Verifica-se, ainda, que são os planos (ou regimes) básicos que configuram, de fato, a prestação estatal previdenciária, compreendendo tanto o mencionado RGPS, destinado aos trabalhadores em geral, quanto os Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS,

reservados aos servidores públicos dos entes federativos e aos militares, nos termos do artigo 40 da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

A obrigatoriedade de filiação se refere à imposição de que os indivíduos que desenvolvem relação de trabalho estejam vinculados ao RGPS, excetuando aqueles que contribuem para RPPS. Essa compulsoriedade está prevista como um atributo do RGPS pelo artigo 201 da CRFB (BRASIL, 1988) e decorre da necessidade de que o sistema possua recursos suficientes a garantir a prestação estatal (HORVATH JÚNIOR, 2020), haja vista que o pagamento de contribuições pressupõe a filiação dos segurados.

A idêntica natureza securitária do RGPS e dos RPPS pode ensejar equivalência entre as prestações desses regimes. No entanto, ainda que alguns regimes próprios possuam benefício de proteção à maternidade e à adoção, a discussão em debate alcança somente os segurados do RGPS, visto que o salário-maternidade é benefício previsto somente para esse regime. O salário-maternidade será abordado no item 4, pois antes de especificar uma das prestações previdenciárias, é essencial compreender quais são as formas de custeio do sistema de seguridade social, o que será realizado a seguir.

## **2.2 Fontes de custeio da seguridade social**

O artigo 195 da Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988) determina que o financiamento da seguridade social deve ser realizado por toda a sociedade, de forma direta e indireta, estabelecendo como fontes de custeio desse sistema recursos advindos dos orçamentos dos entes federativos e determinadas contribuições sociais, cujos elementos são definidos em seus quatro incisos.

Essa diversidade na forma de financiamento prevista pela Lei Maior é entendida por alguns autores como um princípio constitucional que norteia a seguridade social e, para Carlos Alberto Pereira de Castro e João Batista Lazzari, ocorre devido ao hibridismo do sistema, que é parte contributivo e parte não contributivo, de modo que a arrecadação de receita para o sistema não esteja adstrita a trabalhadores, empregadores e Poder Público (CASTRO; LAZZARI, 2020).

No que se refere aos recursos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinados à Seguridade Social, a Constituição Federal prevê que constará no orçamento do respectivo ente, não integrando o orçamento da União, consoante artigo 195, § 1º (BRASIL, 1988). Além disso, na Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991) há previsão de um orçamento específico da União destinado à Seguridade Social, denominado Orçamento da Seguridade Social, bem

como atribuição de responsabilidade para suprimento de eventuais faltas de recursos para pagamento de benefícios previdenciários, nos termos do artigo 16, *caput* e parágrafo único.

As contribuições sociais também são fontes de custeio da seguridade social e representam a maior parte das receitas desse sistema. A espécie contribuição consiste em tributo relativo a ações com finalidades específicas e atinentes a grupos de contribuintes (PAULSEN, 2020), podendo ser instituída somente considerando as finalidades previstas nos artigos 149 e 149-A da Constituição Federal (BRASIL, 1988). De acordo com o referido artigo 195, o sistema de seguridade social tem como fontes de custeio as contribuições sociais incidentes sobre as receitas dos concursos de prognósticos (inciso III), as contribuições sociais incidentes sobre a importação (inciso IV), bem como as contribuições do trabalhador e demais segurados da previdência (inciso II) e as contribuições devidas por empregadores, empresas e entidades equiparadas (inciso I), cujas bases de cálculo podem ser a folha de salários e os demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício (alínea *a*), a receita ou faturamento – COFINS (alínea *b*) e o lucro – CSLL (alínea *c*).

As contribuições devidas pelos segurados da previdência (artigo 195, inciso II) e pelos empregadores, empresas e equiparadas incidentes sobre a folha de salários e rendimentos do trabalho (artigo 195, inciso I, alínea *a*) são destinadas ao pagamento de benefícios do Regime Geral de Previdência Social, consoante artigo 167, inciso XI da CRFB (BRASIL, 1988), recebendo denominação de contribuições previdenciárias, sendo que as últimas possuem nomenclatura específica de contribuição previdenciária patronal.

Além disso, o artigo 195, § 4º da CRFB (BRASIL, 1988) ainda atribui ao legislador ordinário competência para instituir outras fontes de custeio do sistema, desde que obedeçam a previsão do artigo 154, inciso I, que impõe a edição de Lei Complementar para tanto. Miguel Horvath Júnior esclarece que a referida previsão “[...] apresenta-se como uma porta de emergência ao sistema de seguridade social ao permitir a criação de outras fontes destinadas a garantir a sua manutenção ou expansão” (HORVATH JÚNIOR, 2011, p. 24).

Em balanço da seguridade social elaborado em março de 2018, pela Secretaria de Orçamento Federal, vinculada, à época, ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, foram relacionadas as receitas e despesas da seguridade social nos anos de 2013 a 2017, demonstrando que as contribuições sociais compõem, em média, 98,6% dessas receitas (BRASIL, 2018). Assim, não pairam dúvidas de que esses tributos são essenciais para a manutenção desse sistema.

Devido a sua importância, as alterações relativas às contribuições vinculadas à seguridade social são sempre alvo de diversos questionamentos, a fim de compatibilizar a preservação do orçamento da seguridade e a garantia aos direitos à saúde, previdência e assistência sociais. Dentre outras, a contribuição previdenciária patronal é significativa fonte de custeio da seguridade e, por constituir o objeto de investigação desse trabalho, será examinada no item a seguir.

### **3 A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL COMO FONTE DE CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL**

As fontes de custeio da Seguridade Social, conforme citado no subitem 2.2, são variadas, compondo-se tanto de verbas derivadas do orçamento dos entes federativos quanto de tributos específicos, denominadas contribuições sociais, que se caracterizam pela sua destinação. Além disso, o artigo 195 da Constituição Federal (BRASIL, 1988) estabelece diferentes sujeitos passivos, fatos geradores, alíquotas e bases de cálculo para as contribuições destinadas à seguridade social.

A contribuição previdenciária patronal é destinada ao custeio do Regime Geral de Previdência Social, sendo devida por empregadores, empresas e equiparados com incidência sobre folhas de salários e demais rendimentos do trabalho pagos à pessoa física que lhe preste serviço, independente de vínculo empregatício (AMADO, 2017). Trata-se de tributo previsto no artigo 195, inciso I, alínea *a* da CRFB (BRASIL, 1988), atuando, portanto, como fonte de custeio da seguridade social, afetada à previdência social. Desse modo, sua regulamentação infraconstitucional está inserida, essencialmente, na Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991), que institui o Plano de Custeio da Seguridade Social.

Para que seja possível investigar eventual legitimidade de incidência dessa espécie tributária, imprescindível que sejam abordados os elementos subjetivos e objetivos que a compõem.

#### **3.1 Elementos subjetivos da contribuição previdenciária patronal**

Os elementos subjetivos da contribuição previdenciária patronal correspondem aos sujeitos envolvidos na obrigação tributária.

O Código Tributário Nacional (CTN), de acordo com seu artigo 119, dispõe que o sujeito ativo de uma obrigação tributária consiste em uma pessoa jurídica de direito público, titular de competência para exigir seu cumprimento (BRASIL, 1966). O sujeito ativo da

contribuição previdenciária patronal é a União, que possui competência para a instituição dessa espécie tributária, consoante artigo 149 da CRFB (BRASIL, 1988).

O artigo 121 do CTN (BRASIL, 1966) define como sujeito passivo da obrigação tributária principal o responsável pelo pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, podendo ser o contribuinte, se possuir relação direta com a situação que constitui o fato gerador do tributo, ou o responsável, caso sua obrigação somente decorra de previsão legal.

A sujeição passiva da contribuição previdenciária patronal está indicada pelo artigo 195, inciso I da Constituição Federal (BRASIL, 1988), apontando empregadores, empresas e equiparados como responsáveis pelo pagamento. As definições desses sujeitos são abordadas pela Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991), que apresenta conceito de empregador doméstico, de empresa e estipula quem são seus equiparados. Considerando as disposições da referida legislação, podem ser sujeitos passivos da contribuição previdenciária patronal: os empregadores domésticos; as firmas individuais ou sociedades que assumem o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional; as cooperativas; as associações ou entidades de qualquer natureza ou finalidade; a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras; o contribuinte individual face a quem lhe preste serviço, bem como a pessoa física na condição de proprietário ou dono de obra de construção civil em relação àqueles que lhe prestem serviço (BRASIL, 1991).

Destaca-se, também, que são sujeitos passivos da obrigação tributária o proprietário, o incorporador, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, porquanto haja responsabilidade solidária face às contribuições devidas pelo construtor, assim como todos são solidários em relação às obrigações da subempreiteira, consoante artigo 30, inciso VI da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991). Esse dispositivo assegura o direito de retenção de valores e direito regressivo dos responsáveis solidários.

A pluralidade de sujeitos passivos aponta a dificuldade que o poder público enfrenta para fiscalizar o pagamento desse tributo. Além da obrigação tributária, a maioria desses contribuintes também possui obrigações acessórias estabelecidas pela legislação previdenciária, tais como a retenção e repasse das contribuições devidas pelos trabalhadores. Logo, a União deve aprimorar seus meios de fiscalização a fim de garantir o cumprimento das mencionadas obrigações, considerando tanto a importância das contribuições sociais para a preservação do sistema de seguridade, quanto a relevância da proteção previdenciária para seus empregados.

### 3.2 Elementos objetivos da contribuição previdenciária patronal

Os elementos objetivos da contribuição previdenciária patronal consistem no fato gerador, base de cálculo e alíquota, cujas definições serão abordadas a seguir.

O fato gerador corresponde a um ato, fato ou situação jurídica que, se assim definido em lei, gera a obrigação tributária (TORRESa, 2018). O fato gerador da contribuição previdenciária patronal está indicado pelo artigo 195, inciso I, alínea *a* da CRFB (BRASIL, 1988) e se refere à prestação de serviços, esteja ou não configurada relação empregatícia. O artigo 43, § 2º da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991) considera que o fato gerador dessas contribuições ocorre na data da prestação do serviço, existindo, porém, controvérsias doutrinárias e jurisprudenciais acerca do tema.

No que se refere à quantificação do crédito tributário, a alíquota constitui o elemento incidente sobre a base de cálculo, as quais podem se expressar em valor fixo de dinheiro ou em percentagem (TORRESa, 2018). A base de cálculo, de acordo com Luciano Amaro, pode ser conceituada como “[...] a medida legal da grandeza do fato gerador [...]” (AMARO, 2017, p. 294).

A contribuição previdenciária patronal possui diferentes alíquotas, as quais são definidas pela legislação infraconstitucional, especialmente pela Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991). Em regra, para as empresas e equiparados, a alíquota será de 20% em relação aos seus empregados, aos trabalhadores avulsos e aos contribuintes individuais (BRASIL, 1991). No que se refere aos empregadores domésticos, a alíquota será de 8% (BRASIL, 1991). Além disso, são previstas alíquotas adicionais de 2,5% para instituições financeiras, consoante artigo 22, § 1º da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991). E, também, são estabelecidas alíquotas adicionais para empresas cujas atividades preponderantes representem riscos ambientais do trabalho, variáveis de 1 a 3%, a depender do grau de risco, a fim de custear benefícios por incapacidade e aposentadoria especial (BRASIL, 1991).

A base de cálculo da contribuição previdenciária patronal é definida expressamente pelo artigo 195, inciso I, alínea *a* da Constituição Federal (BRASIL, 1988) como a folha de salários e rendimentos do trabalho pagos ou creditados, pelo empregador, a quem lhe preste serviço.

O artigo 201, § 11º da CRFB (BRASIL, 1988) prevê que os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição social. Porém, não há no texto constitucional qualquer menção a rendimentos do trabalho.

No que se refere ao empregador doméstico, o artigo 24 da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991), especifica como base de cálculo da contribuição previdenciária patronal o salário de

contribuição do empregado. No caso dos contribuintes empresa e equiparados, não há dúvidas de que compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal somente as verbas remuneratórias, que são pagas ou creditadas visando retribuir o trabalho prestado, consoante disposto no artigo 22 da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991).

Nesse sentido Frederico Amado sustenta que “[...] incluem-se na base de cálculo da contribuição previdenciária da empresa e equiparada as parcelas remuneratórias do trabalho, excluindo-se as de cunho indenizatório [...]” (AMADO, 2017, p. 392). Entendimento similar é apresentado por Andrei Pitten Velloso e Leandro Paulsen, indicando que “[...] verbas que não constituam, propriamente, rendimentos do trabalhador destinados a retribuir o trabalho não podem compor a base de cálculo da contribuição” (PAULSEN; VELLOSO, 2019, p. 147).

Entretanto, são inúmeras discussões acerca da natureza remuneratória de diversas verbas trabalhistas, de modo a enquadrá-las ou não na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial 1.358.281 (Temas 687, 688 e 689), em 23 de abril de 2014, firmou a tese de que a contribuição previdenciária incide sobre as verbas pagas a título de horas extras, adicional noturno e adicional de periculosidade, reconhecendo a natureza remuneratória de cada uma delas (BRASIL, 2014). Além disso, no julgamento do Recurso Especial 1.230.957 (Temas 478 e 479), os ministros do STJ entenderam que os valores de aviso prévio indenizado não constituem verba salarial e a importância paga relativa ao acréscimo constitucional de um terço na remuneração de férias possui natureza indenizatória/compensatória, não podendo incidir sobre eles contribuição previdenciária a cargo da empresa (BRASIL, 2014).

Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar o Recurso Extraordinário 1.072.485 (Tema 985), entendeu legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre valores pagos a título de acréscimo constitucional de um terço do salário na remuneração de férias gozadas (BRASIL, 2020). Para o relator, ministro Marco Aurélio, referida verba é periódica, auferida como complemento à remuneração (BRASIL, 2020).

Observa-se que todos os julgados citados foram decididos sob o rito dos recursos repetitivos, o que denota a relevância das controvérsias acerca da natureza de determinados créditos trabalhistas. Ressalta-se que foi verificada divergência de entendimento até mesmo entre STF e o STJ, no que se refere à natureza dos valores atinentes ao acréscimo de um terço do salário na remuneração relativo a férias gozadas.

Assim, apresentados os elementos que configuram a contribuição previdenciária patronal, devem ser analisadas as características do salário-maternidade, a fim de descobrir se

as verbas creditadas a esse título pelos empregadores devem ou não constituir a base de cálculo da mencionada contribuição.

#### **4 A PROTEÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO SALÁRIO-MATERNIDADE**

A previdência social está prevista no ordenamento jurídico brasileiro como direito fundamental e sua organização está definida, essencialmente, pela Constituição Federal (BRASIL, 1988), consoante abordagem no item 2. Destacou-se, ainda, que a prestação previdenciária ocorre mediante prévia filiação do pretense beneficiário e, em regra, depende de contribuições para o sistema de seguridade.

A proteção previdenciária do salário-maternidade tem como fundamento constitucional o artigo 201, inciso II da CRFB (BRASIL, 1998), o qual assegura que a previdência atenderá a proteção à maternidade, especialmente à gestante. Sua regulamentação infraconstitucional pode ser encontrada, essencialmente, na Lei nº 8.213 (BRASIL, 1991), que dispõe sobre o plano de benefícios da previdência social.

Objetivando compreender essa espécie de prestação previdenciária, essencial que sejam especificados seu conceito e natureza jurídica, bem como seus requisitos e formas de concessão.

##### **4.1 Conceito de salário-maternidade e sua natureza jurídica**

O salário-maternidade pode ser conceituado como um benefício devido àquele que se afasta de sua atividade por motivo de nascimento de filho, aborto não criminoso, adoção ou guarda judicial para fins de adoção (BRASIL, 2020). Esse benefício é devido pelo prazo equivalente ao período de licença-maternidade, uma vez que o artigo 7º da CRFB (BRASIL, 1988) assegura o direito a essa licença sem que haja prejuízo do emprego e do salário.

A natureza jurídica do salário-maternidade é previdenciária, uma vez que essa prestação é custeada pelo poder público desde a promulgação da Lei nº 6.136 (BRASIL, 1974). Nesse sentido, Carlos Alberto Pereira de Castro e João Batista Lazzari alertam que “[...] não há que se confundir a noção de salário *stricto sensu*, pois é benefício cujo ônus é integral da Previdência Social” (CASTRO; LAZZARI, 2019, p. 769). Miguel Horvath Júnior, defendendo o caráter previdenciário do salário-maternidade, ainda sugere que “com as alterações promovidas, o benefício deveria passar a ser denominado auxílio-maternidade ou subsídio maternidade” (HORVATH JÚNIOR, 2020, p. 450).

Historicamente, a Constituição de 1934 assegurava à gestante descanso antes e depois do parto, sem prejuízo do salário e emprego (BRASIL, 1934), previsão que foi mantida pela

Constituição de 1937 (BRASIL, 1937). Com a Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (BRASIL, 1943), foi garantido à gestante o recebimento de salário integral durante a licença maternidade, a qual era prevista no período de quatro semanas antes e oito semanas depois do parto. Desse modo, o pagamento dessas verbas ficava a cargo dos empregadores, constituindo parcelas contratuais devidas por eles no período de interrupção do contrato decorrente da licença (DELGADO, 2019).

A Convenção nº 103, da Organização Internacional do Trabalho (OIT), ratificada pelo Brasil em 1965 e promulgada pelo Decreto nº 58.820, estabelecia que o empregador não deve, em hipótese alguma, ser responsável pela prestação devida às mulheres que ele emprega, referindo-se à licença maternidade (BRASIL, 1966). Além disso, previa que as prestações em espécie e a assistência médica deveriam ser concedidos nos moldes de um sistema de seguro obrigatório ou de pagamento efetuado por fundos públicos. Em cumprimento ao compromisso assumido, foi promulgada a Lei nº 6.136 (BRASIL, 1974), que, em seus artigos 1º e 2º, incluiu o salário-maternidade no rol de prestações previdenciárias, mantendo-se a responsabilidade do empregador pela sua concessão e manutenção, assegurada compensação posterior a ser realizada pelo poder público.

A natureza previdenciária do salário-maternidade foi consolidada com a promulgação da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), porquanto tenha incluído a proteção à maternidade como evento a ser atendido pela previdência social (artigo 201, inciso II). Ressalta-se, ainda, que houve extensão do período de licença-maternidade para 120 dias, sem prejuízo do emprego e do salário, ampliando essa proteção, nos termos do artigo 7º, inciso XVIII da CRFB (BRASIL, 1988).

Apesar de sua inegável natureza previdenciária, o salário-maternidade é considerado pela legislação infraconstitucional como salário de contribuição, consoante artigo 28, § 2º e parte final do seu § 9º, alínea *a* da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991). O salário de contribuição corresponde ao valor sobre o qual incidem as alíquotas da contribuição previdenciária, constituindo, portanto, a base de cálculo desse tributo. Porém o salário-maternidade é o único benefício previdenciário que possui tal enquadramento, o que, conforme defendido por Frederico Amado, decorre de sua herança trabalhista (AMADO, 2017). Destarte, há questionamentos acerca da compatibilidade dessa inclusão com a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal prevista no texto constitucional, sendo certo que eventual incompatibilidade configura nova fonte de custeio da seguridade social não editada por Lei Complementar, tornando inconstitucionais os mencionados dispositivos. Essa discussão será tratada no item 5.

#### **4.2 Requisitos e formas para a concessão do salário-maternidade**

O salário-maternidade, assim como as demais prestações previdenciárias, é concedido mediante cumprimento de determinados requisitos pelos beneficiários. No que se refere à forma de concessão, porém, apresenta relevantes distinções.

Um dos requisitos para a concessão do salário-maternidade é a carência, que corresponde ao número mínimo de meses trabalhados pelo beneficiário do RGPS. Para os segurados empregados, empregados domésticos e trabalhadores avulsos, a legislação não impõe período mínimo de contribuições ou meses trabalhados, nos termos do artigo 26, inciso VI da Lei nº 8.213 (BRASIL, 1991), haja vista a potencial discriminação desses no mercado de trabalho (HORVATH JÚNIOR, 2020). Contudo, para os demais segurados da previdência, o artigo 25, inciso III da Lei nº 8.213 (BRASIL, 1991) estabelece como requisito para a concessão do benefício período mínimo de 10 meses trabalhados.

Além disso, para a concessão do salário-maternidade, os segurados deverão comprovar a situação de nascimento ou parto, adoção ou guarda para fins de adoção e aborto não criminoso, consoante artigos 71 e 71-A da Lei nº 8.213 (BRASIL, 1991) e pelo artigo 93, §5º do Decreto nº 3.048 (BRASIL, 1999). O parto é definido pela Instrução Normativa nº 77 do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), consistindo, para fins de concessão do referido benefício, no evento que gerou a certidão de nascimento ou de óbito da criança (INSS, 2015). A adoção é o procedimento pelo qual se atribui ao adotado a condição de filho, com mesmos direitos e deveres, de acordo com o artigo 41 do Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA) (BRASIL, 1990), que só poderá ser efetivada mediante ação judicial. O deferimento da adoção será precedido por guarda provisória ou estágio de convivência entre adotante e adotado, nos termos do artigo 46 do ECA (BRASIL, 1990). O aborto não criminoso consiste em hipótese de interrupção da gestação quando não houver registro público de nascimento ou óbito, devendo ser comprovado mediante atestado médico (AMADO, 2017).

O salário-maternidade também será devido ao cônjuge ou companheiro de segurado da previdência falecido que fizer jus ao benefício, por todo o período de 120 dias ou pelo período restante, ressalvada hipótese de abandono ou falecimento do filho, consoante artigo 71-B da Lei nº 8.213 (BRASIL, 1991). Nesse sentido, a norma previdenciária visa proteger tanto a família, na figura do cônjuge ou companheiro, quanto tutela os interesses da criança, haja vista a importância de cuidado integral ao recém-nascido.

Ressalta-se que os segurados da previdência que cumpram as exigências legais e procedam ao requerimento podem fazer jus ao salário-maternidade, sem quaisquer discriminações, haja vista as atuais previsões de concessão do benefício em casos de adoção,

guarda ou falecimento da gestante. A inclusão das hipóteses de concessão para os segurados do sexo masculino, seja no caso de adoção ou falecimento de beneficiário anterior, foram incluídas pela Lei nº 12.873 (BRASIL, 2013), representando grande avanço, especialmente no que se refere à adoção por casais homoafetivos.

A forma de concessão do salário-maternidade ocorre, em regra, por intermédio do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Porém, se o salário-maternidade for devido em razão de nascimento ou aborto não-criminoso e destinado à segurada empregada, as verbas serão disponibilizadas pela empresa, nos termos do artigo 72, §1º da Lei nº 8.213 (BRASIL, 1991). Referido dispositivo assegura que a compensação será realizada quando do recolhimento das contribuições previdenciárias patronais.

Compreendidas a natureza jurídica do salário-maternidade e sua forma de concessão, resta analisar se sua inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal é legítima.

## **5 A INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL NO SALÁRIO-MATERNIDADE**

Conforme tratado no subitem 3.2, a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, nos termos do artigo 195, inciso I, alínea *a* da Constituição Federal (BRASIL, 1988), corresponde à folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados pelo empregador, empresa e entidades equiparadas à pessoa física que lhe preste serviço.

A seguir, será investigada a legitimidade da incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade sob o aspecto formal. Este exame visa compreender se a inclusão dessas verbas na base de cálculo da contribuição previdenciária, prevista no artigo 28, § 2º e parte final do seu § 9º, alínea *a* da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991), possui compatibilidade com os contornos constitucionais desse tributo ou se implica nova fonte de custeio.

A análise sobre a constitucionalidade dos mencionados dispositivos também ocorrerá sob o aspecto material, relativamente à equidade de gênero, visto que uma das principais hipóteses de concessão do salário-maternidade diz respeito à gestação, que é condição biológica exclusiva de mulheres.

Por fim, serão apresentados os argumentos utilizados pelos ministros do Supremo Tribunal Federal ao analisar a questão em debate, cujo julgamento foi realizado em agosto de 2020.

### **5.1 A (in)constitucionalidade formal dos dispositivos que autorizam a incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade**

A (in)constitucionalidade formal dos dispositivos que autorizam a incidência da contribuição previdenciária no salário-maternidade pode ser verificada mediante compreensão do que a Constituição Federal (BRASIL, 1988) entende como “folha de salários e demais rendimentos do trabalho”. Com isso, será possível entender se a equiparação do salário-maternidade ao salário de contribuição está amparada pelo referido diploma ou se representa nova fonte de custeio, configurando inconstitucionalidade formal do artigo 28, § 2º e da parte final do seu § 9º, alínea *a* da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991).

Conforme tratado no subitem 3.2, o texto constitucional atribui à noção de salário, para efeitos de contribuição previdenciária, os ganhos habituais do empregado, a qualquer título. Embora essa definição tenha sido acrescentada pela Emenda Constitucional nº 20 (BRASIL, 1998), o Supremo Tribunal Federal, em julgamento do RE nº 565.160 (BRASIL, 2017), Tema 20 da sistemática da repercussão geral, ratificou que a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, sejam posteriores ou anteriores à mencionada emenda.

Nesse sentido, ressalta-se que as verbas de salário-maternidade não constituem ganhos habituais dos empregados, seja qual for a hipótese de sua concessão. A habitualidade no recebimento do benefício não pode ser configurada nem em caso de gravidez, ante as evidentes limitações biológicas, nem em caso de adoção ou guarda para fins de adoção, tendo em vista se tratar de procedimento com diversos requisitos e prazos definidos.

Além disso, os rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que presta serviço denota o caráter remuneratório das verbas sobre as quais a contribuição previdenciária patronal deve incidir, consoante mencionado no subitem 3.2. Desse modo, o artigo 22, inciso I da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991) coincide com a previsão constitucional, na medida em que determina a incidência desse tributo sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços a empresas e entidades equiparadas, destinadas a retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei, contrato, convenção ou acordo coletivo ou sentença normativa.

A natureza previdenciária do salário-maternidade afasta qualquer pretensão de que verbas a esse título sejam enquadradas como remuneratórias. Trata-se de benefício previdenciário de proteção à maternidade e à família, o qual, uma vez cumpridos os

requisitos, pode ser usufruído por quaisquer segurados da previdência, inclusive aqueles que sequer exercem atividade laborativa, a exemplo dos segurados facultativos. Logo, não constituem verbas trabalhistas, porquanto, sejam integralmente custeadas pela previdência social. Apesar das hipóteses em que cabe aos empregadores o pagamento do benefício em favor dos empregados, a legislação assegura que esse montante será compensado quando do recolhimento das contribuições previdenciárias patronais.

Ademais, o salário-maternidade não configura contraprestação relativa a trabalho prestado ou a tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços. Mesmo que possua a nomenclatura “salário”, corresponde a valores devidos em razão de parto ou adoção. O pagamento desse benefício ocorre em concomitância à garantia trabalhista de licença-maternidade, que consiste no afastamento da empregada ou empregado de suas atividades laborativas. Assim, a percepção de salário-maternidade equivale tão somente à prestação devida em situações cobertas pela previdência social, considerando o mencionado afastamento. A natureza salarial desse benefício também não pode ser fundamentada na existência de registro dos créditos na folha de salários dos empregadores, uma vez que decorre do direito à manutenção do contrato de trabalho e da disponibilização dos valores pelos empregadores.

Além disso, eventual menção à disposição do artigo 393 da CLT (BRASIL, 1943) para atribuir natureza salarial ao salário-maternidade não merece prevalecer. O dispositivo assegura que no período de licença-maternidade a mulher terá direito ao salário integral. Contudo, trata-se previsão anterior à promulgação da Constituição Federal (BRASIL, 1988), a qual expressamente inclui na cobertura previdenciária a proteção à maternidade.

Ante a ausência de habitualidade das verbas de salário-maternidade e sua evidente natureza previdenciária, sem qualquer caráter contraprestacional, defende-se que não pode ser incluída na expressão “folha de salários e demais rendimentos do trabalho”, que é base de cálculo da contribuição previdenciária patronal prevista pela Constituição Federal (BRASIL, 1988). Desse modo, o enquadramento desse benefício como salário de contribuição não é compatível com o texto constitucional, configurando nova fonte de custeio do sistema de seguridade social e, portanto, deveria ter sido instituído mediante Lei Complementar, considerando o disposto no artigo 195, § 4º e no artigo 154, inciso I da CRFB (BRASIL, 1991). Logo, conclui-se pela inconstitucionalidade formal do artigo 28, § 2º e da parte final do seu § 9º, alínea *a* da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991).

## **5.2 A (in)constitucionalidade material dos dispositivos que autorizam a incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade**

A (in)constitucionalidade material dos dispositivos que autorizam a incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade deve ser analisada considerando a potencial violação à isonomia, no que se refere à igualdade de gênero e proteção à maternidade e à família.

A Constituição Federal (BRASIL, 1988) define com um de seus objetivos a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação, além de dispor que homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, consoante artigos 3º, inciso IV e artigo 5º, inciso I. Objetivando assegurar tais preceitos, a Lei Maior ainda determina, no rol de direitos trabalhistas, a proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos do artigo 7º, inciso XX, do referido diploma (BRASIL, 1988). E, também, há disposição expressa de proteção à maternidade e à infância, bem como garantia de especial proteção à família pelo Estado, conforme previsões dos artigos 6º e 226 da CRFB (BRASIL, 1988).

A desigualdade de gênero consiste em fenômeno global, que se reflete em diversas áreas, incluindo-se o mercado de trabalho (TORRESb, 2020). De acordo com relatório sobre desigualdade de gênero elaborado pelo Fórum Econômico Mundial (*World Economic Forum – WEF*), o Brasil ocupa a 92ª posição entre os 153 países, em *ranking* global de desigualdade de gênero (SUÍÇA, 2020). O relatório ainda aponta o Brasil na 130ª posição em *ranking* acerca da igualdade salarial entre homens e mulheres com trabalhos similares (SUÍÇA, 2020).

Além disso, de acordo com a síntese de indicadores sociais produzida pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, em 2019, o nível de ocupação dos homens no mercado de trabalho no Brasil foi de 65,5% e o das mulheres foi 46,1% (BRASIL, 2020). Em relatório sobre estatísticas de gênero produzido pelo mesmo instituto, foi destacado que as mulheres seguem recebendo três quartos do que os homens recebem como rendimentos médios do trabalho (BRASIL, 2018).

A participação da mulher no mercado de trabalho também sofre impacto negativo da maternidade (PAZELLO; FERNANDES, 2004). Em estudo realizado por Cecília Machado e Valdemar Pinho Neto, os autores concluíram que a probabilidade de emprego formal das mães decai após o período de licença, com queda que se inicia imediatamente após o período de proteção ao emprego, sendo que a maioria dessas dispensas ocorre sem justa causa e por iniciativa do empregador (MACHADO; PINHO NETO, 2016).

O salário-maternidade, conforme destacado no item 4.2, pode ser usufruído não só pela gestante, em razão de parto ou aborto não criminoso, como pela segurada ou segurado que adotem ou possuam guarda judicial para fins de adoção. Além disso, o benefício poderá ser concedido ao cônjuge ou companheiro de segurado falecido que fazia jus ao salário-maternidade, exceto no caso de óbito ou abandono do filho. Entretanto, nas hipóteses de concessão cujos beneficiários podem ser, indistintamente, homens e mulheres, quais sejam, no caso de adoção ou de morte do cônjuge ou companheiro, o salário-maternidade é pago diretamente pela Previdência Social, por expressa disposição do artigo 71-A, § 1º e do artigo 71-B, § 2º, ambos da Lei nº 8.213 (BRASIL, 1991). No mesmo sentido, o artigo 72, § 1º da mencionada lei dispõe que o pagamento do benefício cabe à empresa somente no caso de empregada gestante, o que inclui somente as hipóteses de parto e aborto não-criminoso.

Nesse cenário, a tributação em debate alcança somente as empregadas do sexo feminino, que, não obstante tenham uma maior proteção devido a maior agilidade na prestação por meio da disponibilização das verbas pelo ente patronal, também pode ensejar discriminações. A discriminação por parte do empregador pode ocorrer na medida em que esse, evitando arcar com maior carga tributária, poderá optar por contratar um empregado do sexo masculino. Destaca-se que o mero afastamento da mulher durante a licença-maternidade pode gerar um custo maior ao empregador, já que é comum a contratação de mão de obra para substituição.

Por outro lado, tal situação também pode desestimular a maternidade. Não se ignora a desigualdade de gênero existente no que se refere às atividades domésticas, incluindo-se os cuidados com os filhos, o que também deve ser combatido. Contudo, a proteção à maternidade e à família são direitos assegurados pelo ordenamento jurídico pátrio, devendo nortear a atuação estatal, de modo que não é razoável que a condição de gravidez seja alvo de tributação por parte do Estado.

Desta forma, a previsão de enquadramento do salário-maternidade como salário de contribuição e, por conseguinte, sua inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, está em desacordo com os ditames constitucionais, especialmente, no que se refere à promoção da igualdade de gênero e de proteção à maternidade e à família e ao mercado de trabalho da mulher. Portanto, há que ser considerada também a inconstitucionalidade material do artigo 28, § 2º e da parte final do seu § 9º, alínea *a* da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991).

### **5.3 Entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade**

A incidência da contribuição previdenciária patronal no salário-maternidade foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 576.967. A existência de Repercussão Geral foi decidida pela Corte em 26 de abril de 2008, em razão da ausência de manifestações suficientes para a recusa do recurso extraordinário, nos termos do Regimento Interno do tribunal (BRASIL, 2020). A questão deu origem ao Tema 72, denominado “inclusão do salário-maternidade na base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração” (BRASIL, 2020).

O mencionado recurso teve como relator o Ministro Luís Roberto Barroso, que defendeu a inconstitucionalidade dos dispositivos que autorizam a referida incidência tributária. Em seu voto, o Ministro argumenta que a natureza previdenciária do salário-maternidade possui fundamento legal, jurisprudencial e doutrinário, além de consignar que essas verbas não configuram contraprestação por serviços prestados (BRASIL, 2020). Desse modo, defende que a inclusão desse benefício no salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária, prevista no artigo 28, §2º e parte final do seu § 9º, alínea *a* da Lei nº 8.212 (BRASIL, 1991), cria nova fonte de custeio em relação às materialidades previstas no artigo 195, inciso I, alínea *a* da CRFB (BRASIL, 1988), de modo a caracterizar a inconstitucionalidade formal (BRASIL, 2020). Ademais, sustenta que admitir a incidência da contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade importa permitir uma discriminação incompatível com o texto constitucional e com os tratados internacionais sobre direitos humanos dos quais o Brasil é signatário, o que considera argumento de ordem material para reconhecer a inconstitucionalidade da mencionada previsão (BRASIL, 2020).

Em voto divergente, o Ministro Alexandre de Moraes argumenta que a Constituição Federal (BRASIL, 1988) prevê que o direito da gestante ao salário e ao emprego durante a licença de 120 dias possui natureza trabalhista e independe de regulamentação, sustentando que o ordenamento jurídico reforça a previsão de que há recebimento de salário durante a licença-maternidade (BRASIL, 2020). Além disso, alega que o INSS passou a substituir o empregador no pagamento a fim de combater a desigualdade de gênero, o que não objetivou modificar a natureza salarial das verbas de salário-maternidade, defendendo que essa se mantém devido ao fato de que o contrato de trabalho não se encerrou (BRASIL, 2020). O Ministro afirma, também, que a alegação de que essa incidência fomentaria a discriminação das mulheres não prospera, pois atualmente trabalhadores de ambos os sexos fazem jus a tal verba e que a desoneração pretendida seria incompatível com os preceitos que regem a

seguridade social (BRASIL, 2020). Por fim, sustenta que a preocupação dos empregadores não é com a mulher ou com a igualdade de gênero, relatando que esses possuem somente interesses financeiros, haja vista a reiteração de demandas de empregadores visando a redução dos encargos instituídos em relação ao incremento da participação da mulher no mercado de trabalho, sem que tenham implementado quaisquer medidas passíveis de reduzir a desigualdade de gênero (BRASIL, 2020).

No julgamento em Plenário, ocorrido entre os meses de junho e agosto de 2020, os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber, Cármen Lúcia, Marco Aurélio, Celso de Mello e Luiz Fux acompanharam o voto de Luís Roberto Barroso. Foram vencidos os ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Dias Toffoli. Assim, foi fixada a seguinte tese: “É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade” (BRASIL, 2020).

Tendo em vista os argumentos apresentados acima, a posição defendida pelo Ministro Luis Roberto Barroso parece mais acertada. A Constituição Federal (BRASIL, 1988) é expressa em indicar a maternidade como evento a ser protegido pela previdência social, o que afasta qualquer pretensão de conferir natureza salarial ao benefício. Além disso, ainda que vigente o contrato de trabalho, não há contraprestação, tratando-se tão somente de garantia à gestante (ou adotante), que se afasta temporariamente de suas atividades laborativas.

No que se refere à equidade de gênero também se verifica um avanço em relação à posição da mulher no mercado de trabalho. Não há dúvidas, porém, de que os reais interesses dos empregadores são financeiros, tendo em vista que, conforme destacado pelo Ministro Alexandre de Moraes, não há adoção de quaisquer outras medidas para a redução da desigualdade de gênero. Entretanto, o ônus imposto ao empregador relativamente à incidência de contribuição previdenciária no salário-maternidade pode levar à discriminação, já que, mesmo que o benefício possa ser concedido aos homens, as hipóteses em que o benefício é disponibilizado pelos empregadores demonstram que a incidência tributária atinge somente as mulheres.

Por conseguinte, acredita-se no acerto da decisão proferida pela Suprema Corte, que privilegia a proteção à maternidade e ao mercado de trabalho da mulher, bem como confirma a natureza previdenciária das verbas de salário-maternidade. À vista do exposto, entende-se que tal acerto se sobrepõe aos potenciais impactos financeiros, ante as garantias constitucionais que visa assegurar, quais sejam, a igualdade de gênero, a proteção à maternidade e a proteção à família.

## CONCLUSÃO

Após análise tributária e social envolvendo a contribuição previdenciária patronal e sua incidência sobre o salário-maternidade, foram obtidas as seguintes conclusões:

O sistema de seguridade social brasileiro compreende um conjunto de ações que visa assegurar os direitos sociais à saúde, à assistência social e à previdência social. A saúde e a assistência social são asseguradas sem qualquer exigência de contraprestação por parte de seus usuários, ao passo que as prestações previdenciárias são destinadas àqueles que previamente se filiam e contribuem para o sistema.

A seguridade social possui como fontes de custeio as dotações orçamentárias dos entes federativos e contribuições sociais, sendo que as últimas constituem a maior parte das receitas primárias e possuem distintos sujeitos e bases de cálculo. Por esse motivo, qualquer alteração em torno das contribuições sociais enseja inúmeras discussões, ante a necessidade de preservação de seu orçamento.

As contribuições previdenciárias patronais, que constituem uma das fontes de custeio da seguridade social, possuem diversos sujeitos passivos, o que dificulta a fiscalização de seu pagamento por parte da União. Além disso, sua base de cálculo prevista na Constituição Federal (BRASIL, 1988) também gera questionamentos no que se refere ao enquadramento de determinadas verbas trabalhistas.

O salário-maternidade corresponde a benefício de natureza previdenciária, porquanto seja integralmente custeado pela previdência. A prestação é devida, essencialmente, em decorrência de parto ou adoção e, quando existente relação de emprego, é disponibilizada pelos empregadores à gestante, com posterior compensação pelo poder público.

A incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade não encontra guarida no texto constitucional por razões de ordem formal e material. No aspecto formal, os dispositivos que incluem o salário-maternidade na base de cálculo desse tributo constituem fonte de custeio não prevista pela Constituição Federal (BRASIL, 1988), haja vista que o salário-maternidade não corresponde a ganhos habituais nem a contraprestação do trabalho. No aspecto material, a incidência tributária sobre esse benefício configura violação à equidade de gênero e à proteção à maternidade, na medida em que alcança somente as mulheres. Desse modo, o estudo se coaduna com a conclusão adotada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 576.967.

## REFERÊNCIAS

AMADO, Frederico. **Curso de Direito e Processo Previdenciário**. 9 ed. Salvador: *JusPodivm*, 2017.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário brasileiro**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2017. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547221744/pageid/4>. Acesso em: 22 jan. 2021.

BRASIL. [Constituição (1934)]. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro: Assembleia Nacional Constituinte, [2000]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao34.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm). Acesso em: 2 fev. 2021.

BRASIL. [Constituição (1937)]. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro: Presidência da República, [2000]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao37.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm). Acesso em: 2 fev. 2021.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 11 jan. 2021.

BRASIL. **Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999**. Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3048.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048.htm). Acesso em: 2 fev. 2021.

BRASIL. **Decreto nº 58.820, de 14 de julho de 1966**. Promulga a Convenção nº 103 sobre proteção à maternidade. Brasília, DF: Presidência da República, [2000]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1950-1969/D58820.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1950-1969/D58820.htm). Acesso em: 2 fev. 2021.

BRASIL. Decreto-lei nº 5.452, de 1 de maio de 1943. **Consolidação das Leis do Trabalho**. Rio de Janeiro: Presidência da República, [2019]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm). Acesso em: 2 fev. 2021.

BRASIL. Instituto Nacional do Seguro Social. **Instrução Normativa nº 77, de 21 de janeiro de 2015**. Estabelece rotinas para agilizar e uniformizar o reconhecimento de direitos dos segurados e beneficiários da Previdência Social, com observância dos princípios estabelecidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988. Brasília, DF: Presidência do INSS, [2015]. Disponível em: [https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/32120879/do1-2015-01-22-instrucao-normativa-n-77-de-21-de-janeiro-de-2015-32120750](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/32120879/do1-2015-01-22-instrucao-normativa-n-77-de-21-de-janeiro-de-2015-32120750). Acesso em: 3 fev. 2021.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 23 jan. 2021.

BRASIL. **Lei nº 6.136, de 7 de novembro de 1974.** Inclui o salário-maternidade entre as prestações da Previdência Social. Brasília, DF: Presidência da República, [2000]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/1970-1979/l6136.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/l6136.htm). Acesso em: 2 fev. 2021.

BRASIL. Lei nº 8.069, de 13 de julho 1990. **Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências.** Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8069.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8069.htm). Acesso em: 3 fev. 2021.

BRASIL. **Lei nº 8.080, 19 de setembro de 1990.** Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2017]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8080.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm). Acesso em: 11 jan. 2021.

BRASIL. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8213cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm). Acesso em: 11 jan. 2021.

BRASIL. **Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8213cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm). Acesso em: 11 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Síntese de Indicadores Sociais:** Uma análise das condições de vida da população brasileira. Rio de Janeiro: IBGE, 2020. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101760.pdf>. Acesso em: 8 fev. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Estatísticas de gênero:** Indicadores sociais das mulheres no Brasil. Rio de Janeiro: IBGE, 2018. Disponível em: [https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101551\\_informativo.pdf](https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101551_informativo.pdf). Acesso em: 8 fev. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. **Site do INSS.** Disponível em: [https://www.gov.br/inss/pt-br/saiba-mais/salarios-maternidade/salario-maternidade-urbano#:~:text=Em%20situa%C3%A7%C3%A3o%20de%20ado%C3%A7%C3%A3o%20ou%20solicitado%20diretamente%20no%20INSS%3B&text=Esse%20benef%C3%ADcio%20em%20qualquer%20hip%C3%B3tese,o%20valor%20do%20sal%C3%A1rio%20maternidade%20](https://www.gov.br/inss/pt-br/saiba-mais/salarios-maternidade/salario-maternidade-urbano#:~:text=Em%20situa%C3%A7%C3%A3o%20de%20ado%C3%A7%C3%A3o%20ou%20solicitado%20diretamente%20no%20INSS%3B&text=Esse%20benef%C3%ADcio%20em%20qualquer%20hip%C3%B3tese,o%20valor%20do%20sal%C3%A1rio%20maternidade%20.). Acesso em: 3 fev. 2021.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Balço da Seguridade Social.** Brasília, DF: Secretaria de Orçamento Federal, 2018. 19 p. Disponível em: [https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/apresentacoes/planejamento/2018/2018-02\\_seguridade-social-1.pdf](https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/apresentacoes/planejamento/2018/2018-02_seguridade-social-1.pdf). Acesso em: 8 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.230.957.** Processual Civil. Recursos Especiais. Tributário. Contribuição previdenciária a cargo da empresa. Regime Geral da Previdência Social. Discussão a respeito da incidência ou não sobre as seguintes

verbas: terço constitucional de férias; salário maternidade; salário paternidade; aviso prévio indenizado; importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença. Relator: Min. Mauro Campbell Marques, 26 de fevereiro de 2014. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?src=1.1.3&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&num\\_registro=201100096836](https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?src=1.1.3&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&num_registro=201100096836). Acesso em: 28 jan. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.358.281/SP**. Tributário. Recurso representativo de controvérsia. Art. 543-c do CPC e Resolução STJ 8/2008. Contribuição previdenciária a cargo da empresa. Regime Geral de Previdência Social. Base de cálculo. Adicionais noturno, de periculosidade e horas extras. Natureza remuneratória. Incidência. Precedentes de ambas as turmas da primeira seção do STJ. Relator: Min. Herman Benjamin, 23 de abril de 2014. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencia=1315035&num\\_registro=201202615969&data=20141205&peticao\\_numero=-1&formato=PDF](https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencia=1315035&num_registro=201202615969&data=20141205&peticao_numero=-1&formato=PDF). Acesso em: 28 jan. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.072.485/PR**. Férias. Acréscimo. Contribuição Social. Incidência. Relator: Min. Marco Aurélio, 31 de agosto de 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5255826>. Acesso em: 28 jan. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 565.160/SC**. Contribuição. Seguridade Social. Empregador. Relator: Min. Marco Aurélio, 29 de março de 2017. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=11903>. Acesso em: 28 jan. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 576.967/PR**. Repercussão geral no Recurso Extraordinário. Direito constitucional. Direito tributário. Recurso Extraordinário com repercussão geral. Contribuição previdenciária do empregador. Incidência sobre o salário-maternidade. Inconstitucionalidade formal e material. Relator: Min. Roberto Barroso, 05 de agosto de 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5255826>. Acesso em: 11 jan. 2021.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. **Manual de Direito Previdenciário**. 23. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 18. ed. São Paulo: LTr, 2019.

ESTADOS UNIDOS. Organização das Nações Unidas (ONU). **Declaração Universal dos Direitos Humanos**. 1948. Disponível em: <https://www.unicef.org/brazil/declaracao-universal-dos-direitos-humanos>. Acesso em 10 jan. 2021.

HORVATH JÚNIOR, Miguel. **Direito Previdenciário**. Barueri, SP: Manole, 2011. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788520444375/pageid/5>. Acesso em: 10 jan. 2021.

HORVATH JÚNIOR, Miguel. **Direito Previdenciário**. 12. ed. São Paulo: Rideel, 2020. *E-book*. Disponível em: <https://plataforma.bvirtual.com.br/Leitor/Publicacao/186377/pdf/28>. Acesso em: 2 fev. 2021.

IBRAHIM, Fábio Zambitte. **Curso de Direito Previdenciário**. 20. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2015.

MACHADO, Cecília; PINHO NETO, Valdemar. O efeito da política de licença maternidade no mercado de trabalho: A experiência brasileira. **Repositório Digital FGV**, [s.l.], dez. 2016. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/17848>. Acesso em: 8 fev. 2021.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. E-book. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553616282/recent>. Acesso em: 22 jan. 2021.

PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. E-book. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612932/recent>. Acesso em: 22 jan. 2021.

PAZELLO, Elaine Toldo; FERNANDES, Reynaldo. A maternidade e a mulher no mercado de trabalho: diferença de comportamento entre mulheres que têm e mulheres que não têm filhos. In: Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação em Economia, 32. **Anais [...]**. João Pessoa: ANPEC, 2004. Disponível em: <http://www.anpec.org.br/encontro2004/artigos/A04A151.pdf>. Acesso em: 8 fev. 2021.

TORRESa, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 20. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2018.

TORRESb, Heleno Taveira. Tributação da mulher na Constituição: o caso do salário-maternidade no STF. **Revista Consultor Jurídico**. São Paulo, jan. 2020. Disponível em: [https://www.conjur.com.br/2020-jan-22/consultor-tributario-tributacao-mulher-constituicao-salario-maternidade?fbclid=IwAR1pFdKy8neFefkmY4dC7E1W6MW0wV7-X3uXXn\\_ElnLeAwyIrv-Gdusbc5g](https://www.conjur.com.br/2020-jan-22/consultor-tributario-tributacao-mulher-constituicao-salario-maternidade?fbclid=IwAR1pFdKy8neFefkmY4dC7E1W6MW0wV7-X3uXXn_ElnLeAwyIrv-Gdusbc5g). Acesso em: 2 fev. 2021

SUÍÇA. World Economic Forum. **Global Gender Gap Report 2020**. Davos, Suíça: World Economic Forum, jan. 2020. Disponível em: [http://www3.weforum.org/docs/WEF\\_GGGR\\_2020.pdf](http://www3.weforum.org/docs/WEF_GGGR_2020.pdf). Acesso em: 8 fev. 2021.