

A MUNICIPALIDADE E A RECLASSIFICAÇÃO DA ALÍQUOTA RAT

THE MUNICIPALITY AND THE RECLASSIFICATION OF THE RAT RATE

HENRIQUE RIBEIRO CARDOSO

Pós-doutor pela PPGCJ/UFPB e Coimbra. Doutor e Mestre pelo UGF/Rio. Especialista em Processual Direito Constitucional (FAPESE/UFS). Professor no Mestrado/PRODIR/UFS e Doutorado/Mestrado/PPGD/UNIT. Coordenador de Ensino da ESMP/SE. Membro ASLJ/SE. Promotor de Justiça no Ministério Público de Sergipe. E-mail: henrique@mpse.mp.br.

RUAN DOS SANTOS FERNANDES

Mestrando em Direitos Humanos pela Universidade Tiradentes (UNIT). Especialista em Direito Tributário (FAVENI) e Bacharel em Direito (UNIT). E-mail: ruanfernandes-1991@hotmail.com

CARLOS FELIPE LEMOS ALVES

Mestrando em Direitos Humanos pela Universidade Tiradentes (UNIT). Bacharel em Direito (UNIT). E-mail: cfelipela@yahoo.com.br

RESUMO

Este artigo examina a relevância do planejamento tributário nos municípios brasileiros, utilizando um estudo de caso concreto que pode ser replicado em outras localidades para reduzir custos com tributos excessivos. O objetivo é aumentar a receita municipal sem sobrecarregar os contribuintes, promovendo os direitos humanos por meio de subsídios que financiam o acesso a bens e serviços para pessoas em vulnerabilidade social, através da isenção tributária. Inicialmente, o artigo apresenta um breve histórico legal dos direitos humanos e os valores compartilhados pela Constituição Federal de 1988. Em seguida, discute a situação financeira dos municípios brasileiros e as alternativas exploradas pelos gestores, levantando a seguinte questão: diagnosticar e classificar as atividades dos profissionais do Município de Itabaianinha, Sergipe, reduzirá a incidência de pagamento da contribuição do RAT ajustado? A hipótese formulada é que tal diagnóstico e classificação podem reduzir em 50% a contribuição do RAT, possibilitando a destinação de mais recursos para políticas públicas de direitos humanos e financiando isenções tributárias para pessoas em vulnerabilidade. A metodologia adotada neste estudo é qualitativa, com dados retirados do portal da transparência e decisões judiciais que ressaltam a importância da atividade preponderante.



Palavras-chave: direitos humanos; governo municipal; receita tributária; recursos; risco de acidente de trabalho

ABSTRACT

This article examines the relevance of tax planning in Brazilian municipalities by using a concrete case study that can be replicated in other locations to reduce costs associated with excessive taxation. The goal is to increase municipal revenue without overburdening taxpayers, promoting human rights through subsidies that finance access to goods and services for socially vulnerable individuals via tax exemptions. Initially, the article provides a brief legal history of human rights and the values shared by the 1988 Federal Constitution. It then discusses the financial situation of Brazilian municipalities and the alternatives explored by local administrators, raising the following question: will diagnosing and classifying the activities of professionals in the Municipality of Itabaianinha, Sergipe, reduce the incidence of the adjusted RAT contribution? The hypothesis is that such diagnosis and classification can reduce the RAT contribution by 50%, allowing for more resources to be allocated to public policies aimed at human rights and funding tax exemptions for vulnerable individuals. The methodology used in this study is qualitative, with data obtained from the transparency portal and judicial decisions emphasizing the importance of predominant activity.

Keywords: human rights; municipal government; tax revenue; resources; risk of accident at work.

1 INTRODUÇÃO

Os Direitos Humanos foram firmados pela Declaração Universal dos Direitos Humanos (DUDH) em 1948, durante o pós Segunda Guerra Mundial. Segundo Moura (2022) a proteção dos direitos humanos-fundamentais-sociais decorre dos pactos internacionais firmados e da indivisibilidade desses direitos. Assim, compreende-se como direitos humanos o conjunto de ações que abrangem os direitos mais básicos do indivíduo e que garantem a vida digna a todos nós.

Conforme Stephan Kirste (2018), os direitos humanos se referem à dignidade, assim determinada, em seus três status e são extraídos do princípio fundamental do artigo 1, da DUDH, segundo o qual “todos os seres humanos nascem livres e iguais em dignidade e direitos”.

É válido destacar que os Direitos Humanos a partir da Declaração Universal dos Direitos Humanos em 1948, conseguiu se desmitificar do abstrato (moralidade) para se tornar real (norma jurídica internacional) legalidade, conforme explicou Habermas (Habermas, 1963), tornando-se passíveis de serem protegidos pelo poder público.



Verifica-se que a mencionada Declaração, bem como outros mecanismos internacionais, por meio de tratados ou outros acordos, buscam primeiramente assegurar que o poder público proteja, inicialmente, o potencial de liberdade humana, mesmo nos lugares mais improváveis, como por exemplo, nos locais onde há regimes políticos, jurídicos e religiosos que não permitem o desenvolvimento da liberdade.

A Constituição Federal Brasileira, promulgada em 1988, que se encontra atualmente em vigência no Brasil, busca promover em seus diversos artigos a garantia da defesa dos Direitos Humanos em nossa sociedade. É evidente nos seus primeiros artigos a preocupação em fortalecer a garantia de liberdade, igualdade, segurança e à propriedade, conforme preconiza o caput do artigo 5º, da Constituição Federal, assim como estabelecer formas de fomento às políticas públicas voltadas para tais ações.

Por ter sido constituída em um momento de rompimento das amarras de um regime autoritário, a Constituição Federal Brasileira concretizou-se como um documento essencialmente analítico, onde o legislador constitucional elencou um extenso rol de direitos e garantias fundamentais, que, em verdade, consagram uma série de valores sensíveis a dignidade humana, tais como a vida, a igualdade, as liberdades, a saúde, entre outros. (Cardoso e Lima, 2023).

O investimento em políticas públicas depende basicamente da contribuição dos cidadãos que, de maneira geral, é oriundo do pagamento de impostos e tributos. De acordo com o relatório sobre estatísticas tributárias elaborado pela Organização para Cooperação do Desenvolvimento Econômico (OCDE), com base em dados de 2021, o Brasil tem a maior carga de impostos da América Latina e do Caribe.

Em 2023, o Estado de Sergipe arrecadou cerca de 14,5 bilhões de reais em impostos federais, estaduais e municipais, representando 0,43% do total arrecadado no Brasil. Os valores derivados das arrecadações tributárias, via de regra, são utilizados na implementação de políticas públicas voltadas a garantia dos direitos coletivos como: educação, saúde, esporte, lazer, moradia, infraestrutura, etc. Todavia, um estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) relatou que, no Brasil, em média são editadas 54 normas tributárias por dia útil. Esse avalanche de regras jurídicas causam hermenêutica complexa, seja por meio do embate fisco x contribuinte, seja pela ausência de conhecimento do contribuinte ou dos próprios funcionários responsáveis pela cobrança e arrecadação.

O referido excesso de normas jurídicas que versam sobre a tributação brasileira



inviabiliza a eficiência do planejamento tributário, que tem como finalidade, segundo Fabretti (2005): *“possibilitar realizar a operação fiscal de forma menos onerosa possível, sem contrariar a Lei”*.

De acordo com Moura (2023), diversas são as notícias que narram uma problemática já sabidas por todos os brasileiros, de que os municípios enfrentam problemas financeiros de custeio de pessoal, sendo que um terço dos municípios não conseguem se manter e 40% estão com as contas com sérias dificuldades.

As dificuldades enfrentadas pelos municípios leva os gestores a buscarem alternativas para geração de receitas como forma de minorar os impactos financeiros, qual seja, aumento de tributos, o que não se revela a forma mais adequada de se resolver o problema financeiro dos estados e principalmente dos municípios, ou mesmo, por onerar ainda mais o bolso de seus contribuintes, violando a democratização do acesso de consumo de bens e serviços, principalmente dos que se encontram em estado de vulnerabilidade social, pela oneração da carga tributária.

Outra alternativa a ser considerada pelos gestores públicos em busca de aumento de receita, é a realização do planejamento tributário, identificando tributos e impostos pagos em excesso, considerando que não vai ter como consequência a oneração do contribuinte.

Reconhecendo a amplitude do planejamento tributário e buscando delimitar o tema, questiona-se: Diagnosticar e classificar as atividades desempenhadas pelos profissionais do Município de Itabaianinha – Sergipe, reduzirá a incidência de pagamento da contribuição do RAT ajustado?

Antes de adentrar na hipótese em si, se faz necessário esclarecer que a contribuição RAT (riscos ambientais do trabalho), antigo SAT (seguro acidente de trabalho), incide sobre a folha de pagamento do contribuinte e é destinada ao INSS (Instituto Nacional do Seguro Social) e tem por finalidade o financiamento previdenciário dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Sua previsão legal está no artigo 22, II da lei 8.212/91, posteriormente regulamentada pelo decreto 3.048/99.

Conforme previsto no inciso II, do artigo 22 da Lei nº. 8.212/91, sobre o cálculo da contribuição é aplicada alíquotas variáveis sobre o total das remunerações, sendo 1% para as empresas cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerada leve; 2% para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado

médio; 3% para a empresa em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

A cobrança do tributo é calculada em razão da atividade preponderante da empresa, considerando que uma empresa pode ter funcionários que atuam em atividades de risco 1, 2 e 3, representada pelo seu CNAE (Classificação Nacional das Atividades Econômicas), cujo cadastramento é realizado pelo próprio contribuinte, ressalvando-se o direito da Fazenda Pública à reclassificação, nos casos de constatação de equívoco.

Uma vez esclarecido o conceito legal do RAT, este trabalho terá como hipótese de que o diagnóstico e a classificação das atividades desempenhadas pelos profissionais do Município de Itabaianinha – Sergipe, reduzirá a incidência de pagamento da contribuição do RAT ajustado em até 50%. Outrossim, avaliou-se ainda, a possibilidade de geração de economia de recursos para implementação e ampliação de políticas públicas de proteção e garantia dos Direitos Humanos, especialmente na isenção ou diminuição dos impostos municipais, quais sejam, IPTU, ITBI, ISSQN, das pessoas que se encontram em estado de vulnerabilidade social, democratizando o acesso a bens de serviços e consumo ou de outras garantias constitucionais.

Para isso, foi realizada uma pesquisa bibliográfica-documental, a qual possui natureza qualitativa, e consiste em realizar um levantamento minucioso de diferentes fontes de informação como base de fundamentação da pesquisa (Gil, 2008; Minayo, 2014).

2 CONTRIBUIÇÕES SOBRE O RAT (RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO): CÁLCULO DA ALÍQUOTA DE CONTRIBUIÇÃO PELOS MUNICÍPIOS

A Constituição Federal de 1988, no título denominado a “Ordem Social”, versa sobre a Seguridade Social, embasada nos seus elementos constitutivos: previdência social, saúde e assistência social, indicando suas formas de custeio no artigo 195.

De forma paralela, entre os direitos sociais estão expressos aqueles referentes aos trabalhadores urbanos e rurais, sem prejuízo de outros que visem à melhoria de sua condição social. Neste contexto, destacam-se os atinentes ao “seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador, sem excluir a indenização a que este está obrigado, quando incorrer em dolo ou culpa”, bem como o relativo à “redução dos riscos inerentes ao trabalho, por meio



de normas de saúde, higiene e segurança” de acordo ao artigo 7º, XXVIII e XXII da Constituição Federal.

Com o objetivo de dar aplicabilidade aos dispositivos constitucionais acima mencionados, foi elaborada pelo poder legislativo a Lei Nº 8.212/91 que dispõe sobre a Seguridade Social e o seu plano de custeio.

A Lei 8.212/91, artigo 22, inciso II, prevê como objetivo de financiamento da Seguridade Social, a obrigatoriedade de pagamento de uma outra contribuição previdenciária, sobre a mesma base de cálculo prevista no inciso I, do mesmo artigo, qual seja, o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados e trabalhadores avulsos.

Essa contribuição – Risco Ambiental de Trabalho (RAT) - tem o objetivo de retribuir o trabalho efetivo na busca de financiar a aposentadoria especial e outros benefícios concedidos em razão de incapacidade laborativa por acidente de trabalho, considerando o disposto nos artigos 57 e 58 da Lei federal 8.213/9.

Destaque-se o disposto no § 3º, do mesmo artigo 22, supra transcrito, o qual prevê que: *“o Ministério do Trabalho e da Previdência Social possa alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes”*, consoante o grau de risco (leve, médio, grave) de acidente de trabalho da atividade desenvolvida, o chamado Riscos Ambientais do Trabalho (RAT).

Estes percentuais classificatórios estão constantes do ANEXO V, do Decreto Federal nº 3.048/99, de acordo com o CNAE – Cadastro Nacional de Atividade Econômica – atribuído ao estabelecimento quando da sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), junto à Receita Federal do Brasil.

Sobre o tema, explicam Arantes e Issa (2021):

A contribuição sobre o RAT (riscos ambientais do trabalho), antigo SAT (seguro acidente de trabalho), assim ainda conhecida por muitos, tem sua previsão legal no art. 22, II da lei 8.212/91, e regulamentação no decreto 3.048/99, tendo por finalidade o financiamento previdenciário dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidindo sobre a remuneração paga aos empregados e trabalhadores na proporção de 1%, 2% ou 3%, de acordo com o risco de acidente do trabalho, previsto para a atividade econômica preponderante exercida, pelo Poder Executivo, por divulgação de Tabela.

Criado em 2010 para incentivar as empresas a investirem na melhoria das condições

de trabalho e de saúde do trabalhador, o Fator Acidentário de Prevenção (FAP) afere o desempenho daquelas, dentro da respectiva atividade econômica, relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período.

O FAP é regulado pelo Decreto 3.048/99 e alterado pelo Decreto 6.957/2009 que tornou a sua aplicabilidade mais objetiva, fruto da percepção de que os parâmetros utilizados até então eram deficientes, em razão de o quantum arrecadado para fins dos benefícios arrecadados era consideravelmente inferior aos gastos acidentários da Previdência.

Este decreto definiu o FAP como um multiplicador variável, num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000) – artigo 202-A, § 1º, do seu anexo, calculado por estabelecimento, a ser aplicado sobre as alíquotas de 1%, 2% ou 3% do GILRAT (Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho), definido de acordo com a classificação de risco acidentário do CNAE (Cadastro Nacional de Atividade Econômica) da empresa em questão, levando em conta as atividades preponderantes desenvolvidas por esta, incidente sobre a sua folha de salários e cuja fórmula ($\% \text{ RAT} \times \text{FAP}$) aplicada ao caso concreto desaguará no percentual do chamado RAT Ajustado.

Nesse sentido, os autores Arantes e Issa (2021) explicam que:

Tais alíquotas podem sofrer alterações, tanto para diminuição, quanto para majoração, após a apuração do Fator Acidentário de Prevenção - FAP, podendo ser elevada ao dobro. Vale dizer que, para realizar o cálculo do RAT ajustado pelo FAP, é necessário aplicar a seguinte fórmula: $\text{RAT} \times \text{FAP}$. Dessa forma, a título de exemplo, caso a empresa tenha um RAT de 2% e FAP de 2%, o RAT ajustado para recolhimento será equivalente a 4%.

Rememora-se que os percentuais classificatórios do ANEXO V, do Decreto Federal nº 3.048/99, são atribuídos ao estabelecimento no ato de sua inscrição no CNPJ, de acordo com o CNAE, levando em consideração a atividade preponderante que a empresa desenvolve.

Sobre o que seja atividade preponderante, a lei delegou ao Poder Executivo a regulamentação desse conceito, desta forma, Administração Pública o denominou no artigo 202 em seu parágrafo 3º do Regulamento da Previdência Social, que atividade preponderante é aquela que ocupa na empresa o maior número de segurados empregados.

Assim, se a empresa exercer a atividade educacional e desenvolve apenas a

atividade de educação infantil – creche, será classificado com o CNAE 8511-2/00 e sua alíquota RAT será de 2%. Por outro lado, se a empresa for uma escola e desenvolver atividade de ensino fundamental, apenas, será classificado como o CNAE 8513-9/00 e sua alíquota RAT será de 1%. A pergunta que se faz é: se a empresa escola desenvolver atividade de creche e ensino fundamental, qual será o CNAE da empresa e qual alíquota RAT deve ser aplicada para esta empresa?

Em 03 de abril de 2023, foi aprovada a solução de consulta COSIT nº 79, pela Coordenação Geral da Receita Federal tratando sobre a pergunta acima descrita, porém em um caso de atividades no ramo da saúde, entendendo que:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
GILRAT. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ATIVIDADES DE TÉCNICO E AUXILIAR DE ENFERMAGEM. A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que é utilizada para determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT). Considera-se "atividade preponderante" aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Para fins do disposto no art. 43, § 1º, da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, devem ser observadas as atividades efetivamente desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ. Por força da Lei nº 7.498, de 1986, regulada pelo Decreto nº 94.406, de 1987, a atividade de enfermagem "é exercida privativamente pelo Enfermeiro, pelo Técnico de Enfermagem, pelo Auxiliar de Enfermagem e pela Parteira, respeitados os respectivos graus de habilitação", o que impõe a classificação das atividades desenvolvidas por ambos no código CNAE 8650-0/01, para fins de enquadramento no Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022. SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 179, DE 13 DE JULHO DE 2015, E Nº 90, DE 14 DE JUNHO DE 2016 GILRAT. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ATIVIDADES DE TÉCNICO E AUXILIAR DE ENFERMAGEM. A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que é utilizada para determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT). Considera-se "atividade preponderante" aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Para fins do disposto no art. 43, § 1º, da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, devem ser observadas as atividades efetivamente desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ. Por força da Lei nº 7.498, de 1986, regulada pelo Decreto nº 94.406, de 1987, a atividade de enfermagem "é exercida privativamente pelo Enfermeiro, pelo Técnico de Enfermagem, pelo Auxiliar de Enfermagem e pela Parteira, respeitados os respectivos graus de habilitação", o que impõe a classificação das atividades desenvolvidas por ambos no código CNAE 8650-0/01, para fins de enquadramento no Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022. SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA ÀS SOLUÇÕES

DE CONSULTA COSIT Nº 179, DE 13 DE JULHO DE 2015, E Nº 90, DE 14 DE JUNHO DE 2016. Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 15, I, e art. 22; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 202 e Anexo V; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, art. 43 e Anexo I; Lei nº 7.498, de 1986, art. 2º, parágrafo único; Decreto nº 94.406, de 1987, art. 1º.

O resultado emitido pela Receita Federal através da Solução mencionada acima, encontra vanguarda na Jurisprudência da Súmula nº 351 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) asseverando que “a alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro”.

Percebe-se pelos entendimentos tanto da Receita Federal quanto do STJ que a alíquota RAT será definida conforme a atividade preponderante da empresa. Por sua vez, o que vai caracterizar a atividade preponderante da empresa é o maior número de segurados empregados e trabalhadores por atividade.

Desse modo, no exemplo citado anteriormente onde uma escola desenvolve atividade de creche e de ensino fundamental, para se chegar à atividade preponderante, será necessário que a empresa classifique a quantidade de funcionários em cada atividade, sendo que a tiver mais, será a atividade preponderante.

Itabaianinha, município do estado de Sergipe, assim como muitos municípios brasileiros têm a maior parte das suas despesas em pessoal e encargos sociais. Em 2023, o Município arrecadou aproximadamente 56,2 milhões de reais em impostos federais, estaduais e municipais. Dentre as despesas do Município de Itabaianinha, a contribuição previdenciária chama atenção, principalmente a parcela referente a alíquota de Risco Ambiental do Trabalho (RAT).

A Prefeitura Municipal de Itabaianinha – Sergipe, cujo CNPJ é 13.098.181/0001/82 está classificada com CNAE 8411-6/00, cuja atividade principal é administração pública em geral, com alíquota RAT de 2%. Mas qual será a atividade preponderante desenvolvida pelo município de Itabaianinha – Sergipe? Tendo em vista a atividade preponderante, qual alíquota RAT deve ser aplicada?

Antes de se fazer a classificação individualizada dos trabalhadores que exercem atividade no município de Itabaianinha – Sergipe, faz-se necessário, no capítulo seguinte, fazer uma análise acerca da existência de alguma norma jurídica que estabelece os critérios de classificação das alíquotas, bem como referente à legalidade de tal norma.

3 DA NORMA QUE ESTABELECE OS CRITÉRIOS DE CLASSIFICAÇÃO DO RISCO DA ATIVIDADE DA ALÍQUOTA RAT

Antes de adentrar na verificação da hipótese do caso que este artigo se propôs a pesquisar, é imperioso se fazer um novo questionamento: O que determina o grau de risco da atividade?

Rememora-se que o artigo 202, do Decreto 3.048, de 1999 diz que:

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso: I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve; II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave (...)

Por sua vez, o Decreto nº 6.957, de 09 de setembro de 2009, que altera o Decreto n. 3.048, de 1999, revisou o Anexo V, classificando a alíquota de forma objetiva por meio do CNAE, conforme a tabela a seguir:

Tabela 1: Classificação da alíquota conforme o CNAE

CNAE 2.0	Descrição	Alíquota
0111-3/01	Cultivo de arroz	3
0111-3/02	Cultivo de milho	3
0111-3/03	Cultivo de trigo	2
0111-3/99	Cultivo de outros cereais não especificados anteriormente	3
0112-1/01	Cultivo de algodão herbáceo	3
0112-1/02	Cultivo de juta	3
0112-1/99	Cultivo de outras fibras de lavoura temporária não especificadas anteriormente	3
0113-0/00	Cultivo de cana-de-açúcar	3
0114-8/00	Cultivo de fumo	3
0115-6/00	Cultivo de soja	3
0116-4/01	Cultivo de amendoim	2
0116-4/02	Cultivo de girassol	2



0116-4/03	Cultivo de mamona	3
0116-4/99	Cultivo de outras oleaginosas de lavoura temporária não especificadas anteriormente	3
0119-9/01	Cultivo de abacaxi	2
0119-9/02	Cultivo de alho	2
0119-9/03	Cultivo de batata-inglesa	3
0119-9/04	Cultivo de cebola	2
0119-9/05	Cultivo de feijão	3
0119-9/06	Cultivo de mandioca	3
0119-9/07	Cultivo de melão	3
0119-9/08	Cultivo de melancia	2
0119-9/09	Cultivo de tomate rasteiro	2
0119-9/99	Cultivo de outras plantas de lavoura temporária não especificadas anteriormente	2
0121-1/01	Horticultura, exceto morango	3
0121-1/02	Cultivo de morango	3
0122-9/00	Cultivo de flores e plantas ornamentais	3
0131-8/00	Cultivo de laranja	3
0132-6/00	Cultivo de uva	3
0133-4/01	Cultivo de açaí	1
0133-4/02	Cultivo de banana	3
0133-4/03	Cultivo de caju	2
0133-4/04	Cultivo de cítricos, exceto laranja	3
0133-4/05	Cultivo de coco-da-baía	3
0133-4/06	Cultivo de guaraná	3
0133-4/07	Cultivo de maçã	3
0133-4/08	Cultivo de mamão	2
0133-4/09	Cultivo de maracujá	3
0133-4/10	Cultivo de manga	3
0133-4/11	Cultivo de pêssego	3
0133-4/99	Cultivo de frutas de lavoura permanente não especificadas anteriormente	3
0134-2/00	Cultivo de café	3
0135-1/00	Cultivo de cacau	3
0139-3/01	Cultivo de chá-da-índia	3
0139-3/02	Cultivo de erva-mate	3
0139-3/03	Cultivo de pimenta-do-reino	3
0139-3/04	Cultivo de plantas para condimento, exceto pimenta-do-reino	3
0139-3/05	Cultivo de dendê	3
0139-3/06	Cultivo de seringueira	3
0139-3/99	Cultivo de outras plantas de lavoura permanente não especificadas anteriormente	3
0141-5/01	Produção de sementes certificadas, exceto de	3

	forrageiras para pasto	
0141-5/02	Produção de sementes certificadas de forrageiras para formação de pasto	3
0142-3/00	Produção de mudas e outras formas de propagação vegetal, certificadas	2
0151-2/01	Criação de bovinos para corte	3
0151-2/02	Criação de bovinos para leite	3
0151-2/03	Criação de bovinos, exceto para corte e leite	3
0152-1/01	Criação de bufalinos	3
0152-1/02	Criação de equinos	2
0152-1/03	Criação de asininos e muares	3
0153-9/01	Criação de caprinos	3
0153-9/02	Criação de ovinos, inclusive para produção de lã	3
0154-7/00	Criação de suínos	3
0155-5/01	Criação de frangos para corte	3
0155-5/02	Produção de pintos de um dia	3
0155-5/03	Criação de outros galináceos, exceto para corte	2
0155-5/04	Criação de aves, exceto galináceos	2
0155-5/05	Produção de ovos	3
0159-8/01	Apicultura	2
0159-8/02	Criação de animais de estimação	3
0159-8/03	Criação de escargot	1
0159-8/04	Criação de bicho-da-seda	1
0159-8/99	Criação de outros animais não especificados anteriormente	2
0161-0/01	Serviço de pulverização e controle de pragas agrícolas	3
0161-0/02	Serviço de poda de árvores para lavouras	3
0161-0/03	Serviço de preparação de terreno, cultivo e colheita	3
0161-0/99	Atividades de apoio à agricultura não especificadas anteriormente	3
0162-8/01	Serviço de inseminação artificial em animais	2
0162-8/02	Serviço de tosquiamento de ovinos	3
0162-8/03	Serviço de manejo de animais	3
0162-8/99	Atividades de apoio à pecuária não especificadas anteriormente	3
0163-6/00	Atividades de pós-colheita	3
0170-9/00	Caça e serviços relacionados	1
0210-1/01	Cultivo de eucalipto	3
0210-1/02	Cultivo de acácia-negra	3
0210-1/03	Cultivo de pinus	3
0210-1/04	Cultivo de teca	3
0210-1/05	Cultivo de espécies madeireiras, exceto eucalipto, acácia-negra, pinus e teca	2
0210-1/06	Cultivo de mudas em viveiros florestais	3

0210-1/07	Extração de madeira em florestas plantadas	3
0210-1/08	Produção de carvão vegetal - florestas plantadas	3
0210-1/09	Produção de casca de acácia-negra - florestas plantadas	2
0210-1/99	Produção de produtos não-madeireiros não especificados anteriormente em florestas plantadas	3
0220-9/01	Extração de madeira em florestas nativas	3
0220-9/02	Produção de carvão vegetal - florestas nativas	2
0220-9/03	Coleta de castanha-do-pará em florestas nativas	3
0220-9/04	Coleta de látex em florestas nativas	1
0220-9/05	Coleta de palmito em florestas nativas	3
0220-9/06	Conservação de florestas nativas	3
0220-9/99	Coleta de produtos não-madeireiros não especificados anteriormente em florestas nativas	3
0230-6/00	Atividades de apoio à produção florestal	3
0311-6/01	Pesca de peixes em água salgada	3
0311-6/02	Pesca de crustáceos e moluscos em água salgada	3
0311-6/03	Coleta de outros produtos marinhos	3
0311-6/04	Atividades de apoio à pesca em água salgada	2
0312-4/01	Pesca de peixes em água doce	2
0312-4/02	Pesca de crustáceos e moluscos em água doce	1
0312-4/03	Coleta de outros produtos aquáticos de água doce	1
0312-4/04	Atividades de apoio à pesca em água doce	2
0321-3/01	Criação de peixes em água salgada e salobra	2
0321-3/02	Criação de camarões em água salgada e salobra	2
0321-3/03	Criação de ostras e mexilhões em água salgada e salobra	3
0321-3/04	Criação de peixes ornamentais em água salgada e salobra	2
0321-3/05	Atividades de apoio à aquicultura em água salgada e salobra	2
0321-3/99	Cultivos e semicultivo da aquicultura em água salgada e salobra não especificados anteriormente	2
0322-1/01	Criação de peixes em água doce	3
0322-1/02	Criação de camarões em água doce	2
0322-1/03	Criação de ostras e mexilhões em água doce	2
0322-1/04	Criação de peixes ornamentais em água doce	2
0322-1/05	Ranicultura	3
0322-1/06	Criação de jacaré	3
0322-1/07	Atividades de apoio à aquicultura em água doce	2
0322-1/99	Cultivos e semicultivo da aquicultura em água doce não especificados anteriormente	3
0500-3/01	Extração de carvão mineral	3
0500-3/02	Beneficiamento de carvão mineral	3
0600-0/01	Extração de petróleo e gás natural	3

0600-0/02	Extração e beneficiamento de xisto	3
0600-0/03	Extração e beneficiamento de areias betuminosas	3
0710-3/01	Extração de minério de ferro	3
0710-3/02	Pelotização, sinterização e outros beneficiamentos de minério de ferro	3
0721-9/01	Extração de minério de alumínio	3
0721-9/02	Beneficiamento de minério de alumínio	3
0722-7/01	Extração de minério de estanho	3
0722-7/02	Beneficiamento de minério de estanho	3
0723-5/01	Extração de minério de manganês	3

Constata-se que as informações trazidas nos decretos acima, demonstram que as alíquotas do RAT podem variar a depender da CNAE da empresa, pelo tipo de atividade. Mas como se define o risco da atividade?

O que define os critérios objetivos do risco da atividade é o capítulo 2, artigo 4º, da Resolução do Comitê para gestão da rede nacional para a simplificação do registro e da legalização de empresas e negócios, CGSIM nº 62, de 2020, vinculada ao Ministério da Economia, *in verbis*:

DA CLASSIFICAÇÃO DO GRAU DE RISCO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS Art. 4º Para efeito de licenciamento sanitário, adota-se a seguinte classificação do grau de risco das atividades econômicas: I - nível de risco I, baixo risco, "baixo risco A", risco leve, irrelevante ou inexistente: atividades econômicas cujo início do funcionamento da empresa ocorrerá sem a realização de vistoria prévia e sem emissão de licenciamento sanitário, ficando sujeitas à fiscalização posterior do funcionamento da empresa e do exercício da atividade econômica; II - nível de risco II, médio risco, "baixo risco B" ou risco moderado: atividades econômicas que comportam vistoria posterior ao início do funcionamento da empresa, de forma a permitir o exercício contínuo e regular da atividade econômica, sendo que para essas atividades será emitido licenciamento sanitário provisório pelo órgão competente; e III - nível de risco III ou alto risco: as atividades econômicas que exigem vistoria prévia e licenciamento sanitário antes do início do funcionamento da empresa. § 1º Para as atividades econômicas cuja determinação do risco dependa de informações, o responsável legal deverá responder perguntas durante o processo de licenciamento, que remeterão para o nível de risco II ou nível de risco III. § 2º O início do funcionamento da empresa de baixo risco não exime os responsáveis legais da instalação e manutenção dos requisitos de segurança sanitária, sob pena de aplicação de sanções cabíveis. § 3º O exercício de múltiplas atividades que se classifiquem em níveis de risco distintos, por um mesmo estabelecimento, ensejará seu enquadramento no nível de risco mais elevado. Art. 5º A definição do grau de risco, nos termos da presente Resolução, observará critérios relativos à natureza das atividades, aos produtos e insumos relacionados às atividades e à frequência de exposição aos produtos ou serviços, cabendo atualização sempre que o contexto sanitário demandar, considerando ainda: I - atualização da tabela de CNAE pela CONCLA; II - mudanças tecnológicas e socioambientais que afetem processos produtivos industriais ou artesanais, bem como a prestação de serviços, e que alterem o risco sanitário relacionado as atividades econômicas; e III - alteração no perfil epidemiológico devido à introdução de novo agente ou mudança no padrão de ocorrência de doenças e agravos relacionadas às

atividades econômicas.

Portanto, coube a norma infraconstitucional estabelecer de forma objetiva os parâmetros de risco da atividade, por meio da CGSIM.

3.1 ATIVIDADE PREPONDERANTE DA PREFEITURA MUNICIPAL DE ITABAIANINHA – SERGIPE E A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Antes de entrar no mérito em si da atividade preponderante, faz-se necessário buscar conceituar o que se entende como atividade preponderante. Sobre esse conceito explicam Rodrigues *et al* (2023):

Apesar do termo atividade preponderante ter sido mencionado na Lei nº 8.213/1991 na classificação dos graus de risco para a apuração da alíquota do SAT/RAT, o seu conceito foi somente previsto no Regulamento da Previdência Social, no Decreto nº 3.048/1999. De acordo com o art. 202, § 3º do Decreto nº 3.048/1999 a definição de atividade preponderante é a seguinte: “§3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos;” Diante deste conceito, é possível compreender que a atividade preponderante é aquela que possui o maior número de empregados na empresa. Porém, com a publicação da Emenda Constitucional nº 103/2019 que provocou a Reforma da Previdência Social, foi necessário um Novo Regulamento da Previdência Social nº 10.410, que foi publicado no Diário Oficial da União no dia 01 de julho de 2020, alterando o conceito de atividade preponderante no art. 202, § 3º, pois incluiu o termo “estabelecimento da empresa”: “§3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos;” Ainda, no mesmo dispositivo, o Decreto explica o que significa estabelecimento da empresa: “§3º-A Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que tenha número de Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ próprio e a obra de construção civil executada sob sua responsabilidade.” A mudança do texto no atual Decreto veio ratificar a súmula nº 351 do STJ, que vincula o estabelecimento da empresa à um estabelecimento autônomo da empresa com inscrição do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). Mas prevalece o entendimento que nos casos de possuir apenas um registro, a atividade preponderante será aquela da empresa como um todo: Súmula n. 351: A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco de atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Analisando-se os dados que estão inseridos no Portal da Transparência do Município de Itabaianinha – Sergipe, especificamente com relação ao mês de novembro de 2022, foi possível identificar a lotação individual de cada servidor público (efetivo, comissionado e contratado), e assim, classificar o CNIS de acordo com a atividade desenvolvida pelos funcionários.

Assim, constatou-se que a prefeitura municipal ora estudada no período dito acima, empregava 1042 pessoas, sendo 543 servidores que se enquadraram em CNIS com alíquota



RAT 1% e 499 servidores que deveriam ter alíquota RAT 2% ou 3%, conforme a

Figura 1.

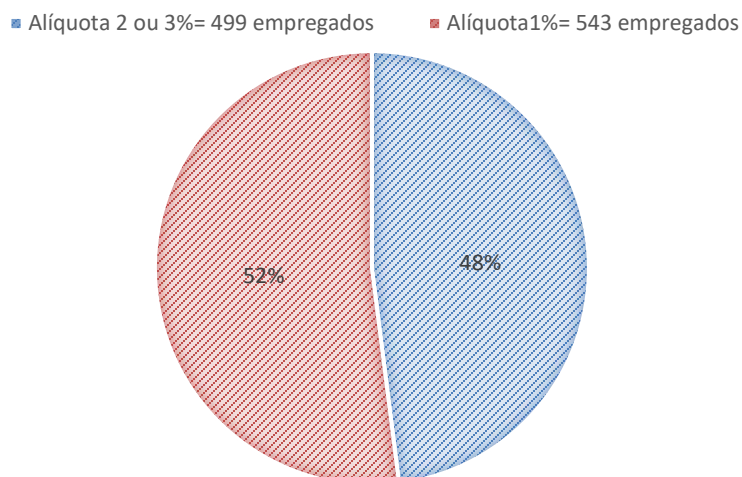


Figura 1. Classificação da alíquota RAT para os servidores do Município de Itabaianinha-SE (Fonte: Prefeitura Municipal de Itabaianinha/SE).

Vislumbra-se a partir da classificação descrita acima que mais de 50% dos funcionários da Prefeitura Municipal de Itabaianinha – Sergipe devem ser classificados em alíquota RAT de 1%, havendo uma consequência lógica no sentido de se raciocinar pela preponderância da aplicação da alíquota RAT de 1% para fins de cálculo RAT x FAP.

No entanto, verificou-se que a prefeitura municipal aplicava a alíquota RAT de 2%, onerando a contribuição previdenciária, pois não buscava conhecer de fato qual sua atividade preponderante, aplicando apenas o CNAE 8411-6/00, onerando o município em até 1% de sua folha de pagamento.

No caso em apreço, considerando que a folha de pagamento da Prefeitura foi de R\$ 3.648.661,58 (três milhões, seiscentos e quarenta e oito mil, seiscentos e sessenta e um reais e cinquenta e oito centavos), a prefeitura estava pagando a mais R\$ 30.648,51 (trinta mil, seiscentos e quarenta e oito reais, cinquenta e um centavos), havendo a possibilidade de ter pago desnecessariamente, nos últimos 60 meses, o montante de R\$ 1.838.910,06 (um milhão oitocentos e trinta e oito mil, novecentos e dez reais e seis centavos).

4 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO MEIO DE GARANTIR RECURSOS PARA

SUBSIDIAR O FINANCIAMENTO DE BENS E SERVIÇOS DAS PESSOAS QUE SE ENCONTRAM EM VULNERABILIDADE SOCIAL, POR MEIO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

A Administração pública deve ser um instrumento para preservar outros valores constitucionais, como a dignidade da pessoa humana, o mínimo existencial, a capacidade contributiva, a justiça fiscal e a eficiência tributária, sendo necessário para isso que importantes garantias sejam introduzidas e promovidas (Rosenblatt, 2016).

Os gestores públicos devem promover a implementação de políticas públicas visando a igualdade entre as pessoas. Com o objetivo de garantir a igualdade de oportunidades e direitos, permite-se tratar os diferentes de forma desigual (Princípio da Igualdade Material), por exemplo, criando políticas públicas especialmente voltadas para grupos vulneráveis e minoritários.

Para cada política pública criada, seja na área da educação, saúde, segurança pública, capacitação, lazer, dentre outros, é preciso atender as garantias individuais protegidas pelos Direitos Humanos. Desta forma, para planejar e executar políticas públicas é necessária uma análise dos indicadores sociais, das informações e dados existentes. Todavia, a gestão pública encontra entraves para implementação dessas políticas, dentre esses entraves, se encontram as dificuldades financeiras que os municípios brasileiros tem enfrentados.

Há quem diga que a principal dificuldade dos municípios ocorre muito por conta da escassez de recursos financeiros, mas esta é verdade que permite divergências, levando em consideração que o Brasil é um dos países que possui umas das maiores cargas tributárias do mundo, fazendo com que este país seja um dos que mais arrecadam.

O problema não é a escassez de recursos, mas sim, o seu gerenciamento, isto porque, tão importante quanto arrecadar é gerir o recurso de forma eficiente, o que compreende executar a política pública com qualidade, evitando o desvio de finalidade, de objetivo ou no caso estudado, o pagamento indevido, o que ocasiona em desperdícios de dinheiro.

Se o problema pode não ser a falta de recursos, mas o seu mal gerenciamento. Um efetivo gerenciamento precisa, necessariamente passar pelo planejamento tributário, pois evitará o desperdício de dinheiro público, possibilitando um maior investimentos que subsidiará programas sociais. Para Berkenbrock e Lizote (2020):

O planejamento tributário serve para reduzir, adiar ou anular, dentro dos meios legais, o ônus fiscal. Em decorrência do complexo e oneroso sistema tributário brasileiro, fazer uso destas técnicas é, para muitas empresas, uma forma de sobreviver no mercado, operando com preços passíveis de competição. Segundo Fabretti (2005, p. 152) sua finalidade é obter a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente exigido por lei [...]. Portanto, deve-se estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis aos casos ou a existência de lacunas na lei, que possibilitem realizar a operação pretendida da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei. É importante esclarecer que a abrangência do planejamento tributário está inserida no campo das licitudes, portanto, qualquer técnica que seja utilizada com base ilícita está fora do contexto e o empresário sujeitar-se-á as penalidades cabíveis pela utilização de técnicas ilegais. Para Young (2006, p.139), “Pode-se entender como ético o planejamento feito nos moldes da lei, aproveitando as opções ofertadas para se beneficiar tributariamente, podendo contrabalançar com a abertura de campos de serviço ou melhores condições de trabalho aos trabalhadores já empregados, como forma de dar um retorno à sociedade por um ato de planejamento efetuado”.

De acordo com Feital (2019) depende da existência de recursos públicos, a realização dos direitos, independentemente do caráter que se lhes atribuem classificações doutrinárias (humanos ou fundamentais, civis, políticos, econômicos, sociais ou culturais; positivos ou negativos etc.). Estes recursos públicos, predominantemente, são obtidos por meio da tributação.

A tributação desponta como determinante forte dos direitos humanos, compreendidos aqui como o mínimo jurídico intrínseco à vida de todas as pessoas em todos os lugares, decorrente de sua própria dignidade (Nino, 1989, p. 14), e, sendo o município sujeito fisco, mas ao mesmo tempo contribuinte, nota-se a real importância do gerenciamento dos recursos e o como já citado, o planejamento tributário é um fator primordial para garantir a referida e tão esperada eficiência.

Segundo Santos (2023) apesar de não haver um valor fixo dos recursos disponíveis no orçamento público para ser gasto com as políticas públicas, sabe-se que as despesas a serem consideradas são demasiadamente elevadas, podendo compreender valores superiores a 50% do orçamento total. Para o autor, é necessário que haja a adequada alocação de tais recursos para que os objetivos principais, relacionados a melhoria da qualidade de vida da população e a promoção da justiça social, sejam atingidos.

O impacto da aplicação efetiva de recursos em políticas públicas destinadas a garantia dos direitos humanos é estudado por diversos pesquisadores e organizações mundiais. Um exemplo de que a falta de recursos afeta as políticas públicas destinadas a

efetivação dos direitos das mulheres e da igualdade de gênero foi descrito por Pereira *et al.* (2022). Os autores relataram que a ausência de recursos financeiros as medidas destinadas a efetivação dos direitos humanos das mulheres e da redução da disparidade de gênero ficam prejudicadas. Além disso, para os autores e para Capraro (2016) a falta desses recursos inviabilizam a manutenção de abrigos para vítimas de violência domésticas, clínicas de saúde da mulher, projetos de capacitação profissional, dentre outros projetos.

No âmbito municipal, um planejamento tributário eficiente contribui para a criação de uma condição orçamentaria que vai permitir à realização de medidas de efetivação dos direitos humanos. Tais recursos podem, por exemplo, serem utilizados para subsidiar o financiamento de acesso de bens e serviços de grupos que se encontram em vulnerabilidade social, democratizando o acesso, como por exemplo, isentando mães solteiras de pagarem IPTU, ITBI OU ISSQN, por exemplo, garantindo uma eventual perda de receita por conta da isenção, com a restituição ou a diminuição de pagamentos indevidos, garantindo a efetivação das garantias dos direitos humanos.

5 CONCLUSÃO

Os municípios brasileiros enfrentam grave dificuldade financeira, onde cerca de 40% tem dificuldade em pagar despesas de custeio de pessoal, dificultando o investimento em programas que visa atender e efetivar a garantia dos direitos humanos.

O planejamento tributário pode ser um caminho alternativo para compensar a recente perda de receita, conforme se revelou o estudo de caso apresentado neste trabalho, sendo uma alternativa para direcionar verbas para políticas públicas de defesa dos direitos humanos.

A hipótese levantada se confirmou, uma vez que o presente estudo demonstra que, se a Prefeitura Municipal de Itabaianinha – Sergipe, por meio do CNPJ nº 13.098.181/0001/82, ao individualizar a reclassificação de suas atividades, constatará que a sua atividade preponderante deve ter alíquota RAT no valor 1% e não de 2% como outrora.

Se de um lado ficou constatado que a administração pública tem perdido receita, o que enseja em menos oferta e investimento em serviços públicos. Consequentemente, a redução da receita municipal acarreta em menores investimentos em políticas públicas, principalmente voltadas as garantias dos direitos humanos.

Do outro lado, averiguou-se que a classificação individualizada por atividade diminuiria o valor a título de contribuição previdenciária de até 1%, sendo este um meio viável para a manutenção dos serviços e investimentos necessários para a população, ou ainda, o crescimento desses serviços, uma vez que a prefeitura poderá buscar a repetição do indébito dos últimos 60 meses, gerando um alargamento de receita no valor aproximado de R\$ 1.838.910,06 (um milhão oitocentos e trinta e oito mil, novecentos e dez reais e seis centavos).

Na situação em tela, em um pequeno município do Estado de Sergipe, o planejamento conseguiu trazer uma redução na ordem de 50% no valor pago e esses recursos poderiam ser utilizados para garantir um conjunto de direitos sociais em prol da população.

Portanto, o planejamento tributário na administração pública é uma alternativa para se manter ou elevar os serviços e investimentos públicos, assegurando a implementação da dignidade da pessoa humana, princípio fundamental de direitos humanos, como se demonstrou no estudo de caso da Prefeitura Municipal de Itabaianinha – Sergipe.

REFERÊNCIAS

ARANTES, T. F.; ISSA, A. **A contribuição sobre o RAT/SAT deve ser revisada para redução total ou parcial durante a pandemia e perpetuação do trabalho em home office.** Migalhas, [S.l.], publicação n. 5719, abril de 2021. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/343766/contribuicao-sobre-o-rat-sat-deve-ser-revisada> Acesso em: 01 de novembro de 2023.

BERKENBROCK, D.; LIZOTE, S. A. **A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:** um estudo aplicado em um comércio atacadista de alimentos e artigos diversos de supermercado da cidade de Itajaí-SC. 2020.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal, 2023. 198p. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 01.nov.2023

BRASIL. Decreto Federal nº. 3.048 de 06 de maio de 1999. **Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3048anexov-vol1.htm Acesso em: 01 nov. 2023.



BRASIL. Lei 8.213. de 24 de julho de 1991. **Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm Acesso em: 27. out. 2023.

BRASIL. Resolução CGSIM nº 62 de 20 de novembro de 2020. **Dispõe sobre a classificação de risco das atividade econômicas sujeitas à vigilância sanitária e as diretrizes gerais para o licenciamento sanitário pelos órgãos de vigilância sanitária dos Estados, Distrito Federal e Municípios e altera a Resolução CGSIM nº 55 de 23 de março de 2020.** Disponível em: <https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/drei/cgsim/arquivos/resolucao-62-2020-revogado-pela-resolucao-66-v2.pdf/view#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20classifica%C3%A7%C3%A3o%20de%23%20de%20mar%C3%A7o%20de%202020> Acesso em: 01.nov. 2023

CAPRARO, C. Direito das mulheres e justiça fiscal: por que a política tributária deve ser tema da luta feminista. SUR. **Revista Internacional de Direitos Humanos**, v.13, n. 24, 2016.

CARDOSO, H. R.; LIMA, I. R. N. Trabalho infantil como violação dos direitos humanos: mecanismos para erradicação. **Revista de Direitos Fundamentais nas Relações do Trabalho, Sociais e Empresariais**, v. 8, n. 2, 2022.

FABRETTI, L. C. **Código tributário nacional comentado**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FEITAL, T. A. **A dependência entre os direitos humanos e o Direito Tributário.** **Revista de Informação Legislativa:** RIL. Brasília, DF, v. 56, n. 224, p. 37-58, out./dez. 2019. Disponível em: http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/56/224/ril_v56_n224_p37. Acesso em: 10 fev. 2024.

HESSEL, R. 2023. **Brasil tem a maior carga de impostos da América Latina e do Caribe.** Disponível em: <https://www.correiobraziliense.com.br/economia/2023/05/5095553-brasil-tem-a-maior-carga-de-impostos-da-america-latina-e-do-caribe.html> Acesso em: 10 fev. 2024.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (IBPT). **Quantidade de normas editadas no Brasil nos 34 anos da Constituição Federal de 1988.** Disponível em: <https://www.ibpt.com.br/quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-34-anos-da-constituicao-federal-de-1988/> Acesso em: 10 fev. 2024.

KIRSTE, S. Dignidade humana e direitos humanos: ontologia ou construtivismo dos direitos humanos. *Hendu* – **Revista Latino-Americana de Direitos Humanos**. 7 (1): 2–15, 2018.

MOURA, B. F. **De cada dez municípios, três não têm recursos próprios para se manter.** Agência Brasil, 2023. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-10/de-cada-dez-municipios-tres-nao-tem-recursos-proprios-para-se-manter#:~:text=Um%20ter%C3%A7o%20dos%20munic%C3%ADpios%20brasileiros,em%20situa%C3%A7%C3%A3o%20cr%C3%ADtica%20ou%20dif%C3%ADcil> Acesso em: 09 de jul. 2024.

MOURA, E. A. C. **A Função Democrática das Políticas Públicas e o Papel de Reforço da Cidadania do Controle do Poder Judiciário: Um Critério de Jusfundamentalidade Para**

Implementação Judicial dos Direitos Sociais. HISTÓRIA DEBATES E TENDÊNCIAS, v. 22, n. 2, p. 20-39, 2022. Disponível em: <https://www.redalyc.org/journal/5524/552472327003/html/> Acesso em: 10 fev. 2024.

NINO, C. S. **Ética y derechos humanos: un ensaio de fundamentación.** 2. ed. Buenos Aires: Astrea, 1989.

OLIVEIRA, Z. G.; SANTOS, J. F.; TORRES, J. C. A utilização dos tributos como possibilidade de efetivação dos direitos humanos. **Revista ciência et praxis**, v. 13, n. 25, p.105-112, 2020. Disponível em: <https://revista.uemg.br/index.php/praxys/article/view/4071/2870> Acesso em: 10 fev. 2024.

PEREIRA, M. M. F. Desigualdade de gênero e segurança humana: Uma análise da política pública tributária no Brasil. **Revista Direitos Sociais e Políticas Públicas (UNIFAFIBE)**, v. 10, n. 2, p. 598-623, 2022.

Prefeitura Municipal de Itabaianinha, 2022. Disponível em: <https://itabaianinha.se.gov.br/acessoexterno/https://municipalnet.com.br/folhadepagamento/?uid=itabaianinha> Acesso em: 03.nov. 2023

RODRIGUES, R. S.; MAGALHÃES, R. A.; MARTINS, T. P. A tributação previdenciária em tempos de pandemia. **REVISTA BRASILEIRA DE DIREITO SOCIAL**, v. 6, n. 1, p. 16-51, 2023.

ROSENBLATT, P. Tributação e direitos humanos: por um estatuto do contribuinte limitador da discricionariedade administrativa. **Revista Jurídica**, v. 1, n. 42, p. 146-163, 2016.

SANTOS, P. H. 2023. **O papel crucial da tributação na garantia das políticas públicas.** Disponível em: <https://www.fundacao1demaio.org.br/artigo/o-papel-crucial-da-tributacao-na-garantia-das-politicas-publicas/> Acesso em: 18 de março de 2024.

SC COSIT nº 79/2023. **NORMAS RECEITA FEDERAL.** Brasília, 2023. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=130122> Acesso em: 01.nov. 2023.

SECOM. TCU. 2023. **CNM entrega estudo sobre crise nas finanças dos municípios para análise do TCU.** <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/cnm-entrega-estudo-sobre-crise-nas-financas-dos-municipios-para-analise-do-tcu.htm> Acesso em: 10 fev. 2024

SOUSA, M. C.; LIMA, P. V. P. S.; KHAN, A. S. Mecanismos de gestão municipal e a promoção dos direitos humanos. **Revista de Administração Pública**, v. 49, p. 985-1010, 2015.

Súmula nº 351 STJ. 2008. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=130122> Acesso em: 01.nov. 2023.