

Universidade de Brasília – UnB
Faculdade de Direito

**TRIBUTAÇÃO DO SETOR FARMACÊUTICO NO BRASIL:
PANORAMA LEGISLATIVO E ANÁLISE CRÍTICA**

KAROLINA GOMES DA SILVA

BRASÍLIA
2015

**Universidade de Brasília – UnB
Faculdade de Direito**

KAROLINA GOMES DA SILVA

**TRIBUTAÇÃO DO SETOR FARMACÊUTICO NO BRASIL:
PANORAMA LEGISLATIVO E ANÁLISE CRÍTICA**

Monografia desenvolvida sob a orientação do Professor Mestre Rafael Santos de Barros e Silva como requisito para a conclusão do curso de Graduação em Direito na Universidade de Brasília.

**BRASÍLIA
2015**

KAROLINA GOMES DA SILVA

**TRIBUTAÇÃO DO SETOR FARMACÊUTICO NO BRASIL:
PANORAMA LEGISLATIVO E ANÁLISE CRÍTICA**

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Direito
pela Faculdade de Direito da Universidade de Brasília – UnB, pela banca examinadora
composta por:

Professor Mestre Rafael Santos de Barros e Silva
Orientador

Professor Doutor Othon de Azevedo Lopes
Membro da Banca Examinadora

Professor Pós-Doutor Valcir Gassen
Membro da Banca Examinadora

Professor Mestre Pedro Júlio Sales D'Araújo
Professor Mestre e Suplente

Agradecimentos

À Deus, por TUDO.

Aos meus pais, Honoro Neves e Marilene Gomes, por serem a motivação para continuar.

À minha irmã, Kamila Gomes, por ser melhor amiga.

Ao José Abel, por mostrar que sonhar junto é melhor.

Aos meus grandes amigos, por suportarem minha ausência.

A todos os discentes que tive até o momento, especialmente ao Professor Rafael, por todo o auxílio prestado, e aos professores Valcir, Othon e Pedro, membros desta banca.

Aos integrantes do escritório Machado Associados e Consultores, pelo aprendizado concedido.

RESUMO

A carga tributária sobre os medicamentos de uso humano no Brasil é considerada a mais alta do mundo, sendo que em média 33,9% do valor do medicamento obtido pelo consumidor final corresponde à tributos. Por meio da análise de quais são incidentes sobre os medicamentos; de benefícios fiscais já existentes e de proposições legislativas em trâmite no Congresso Nacional, busca-se observar, criticamente, o panorama desta tributação no Brasil com o objetivo de ampliar o acesso a estes produtos essenciais para concretização do direito à saúde e à vida. A observação da justiça fiscal, do princípio da capacidade contributiva, da seletividade e da extrafiscalidade para garantir tais medidas ficou demonstrada pela necessidade de instituir tributos que não deixam de ser justos socialmente, tendo em vista a capacidade econômica dos consumidores finais, a partir do reconhecimento da essencialidade destes produtos à própria sobrevivência. Contudo, apesar de haver planos de melhoria neste sentido, existem inúmeros pontos a serem aperfeiçoados e debatidos. Dois deles são focos de estudo neste trabalho: (I) o impacto da redução de tributos na competitividade de empresas no setor farmacêutico e (II) a importância de reconhecer os benefícios concedidos ao setor hospitalar público também ao privado. No que se refere ao primeiro ponto, é possível verificar que a redução de tributos na indústria farmacêutica incentiva novos investimentos, ampliando a concorrência e possibilitando a redução de preços ao adquirente final, ou que medidas políticas podem obrigar o repasse da redução ao consumidor e, quanto ao segundo, mostra-se que o setor hospitalar privado presta atividades de caráter essencial, devendo gozar também dos benefícios.

PALAVRAS-CHAVE: Tributos Incidentes sobre Medicamentos – Benefícios Fiscais – Proposições Legislativas – Justiça Fiscal – Capacidade Contributiva – Essencialidade – Extrafiscalidade – Direito à Saúde – Competitividade – Novos Investimentos – Preço Final – Setor Hospitalar Privado.

SUMÁRIO

Sumário.....	6
INTRODUÇÃO.....	08
CAPÍTULO 1 – PANORAMA DA TRIBUTAÇÃO DE MEDICAMENTOS NO BRASIL ..	10
1.1. Tributos incidentes sobre medicamentos	10
1.1.1. ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação	10
1.1.2. IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados	13
1.1.3. II – Imposto de Importação	14
1.1.4. PIS – Programa de Integração Social e COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social	16
CAPÍTULO 2 – MEDIDAS DESONERATIVAS NA TRIBUTAÇÃO DE MEDICAMENTOS: ATUALIDADE LEGISLATIVA SOBRE O TEMA E INSTRUMENTOS DE BENEFÍCIO FISCAL EXISTENTES	17
2.1. Instrumentos de desoneração no direito tributário.....	17
a) Imunidades	17
b) Isenção, Não-incidência e Alíquota-zero	18
2.2. Propostas Legislativas para redução de medicamentos no Brasil.....	20
a) Proposta de Emenda à Constituição nº2 de 2015 (Senado Federal)	20
b) Proposta de Emenda à Constituição nº 25 de 2014 (Senado Federal)	21
c) Proposta de Emenda à Constituição nº 115 de 2011 (Senado Federal)	22
d) Projeto de Lei do Senado n. 279 de 2013 (Senado Federal).....	25
e) Projeto de Lei do Senado n. 43 de 2014 (Senado Federal)	26
f) Requerimento n. 63 de 2015 (Senado Federal)	27
g) Projeto de Lei n.2919/11 (Câmara dos Deputados)	28
h) Proposta de Emenda Constitucional n.301/2013 (Câmara dos Deputados)	28
2.3. Benefícios já concedidos	30
CAPÍTULO 3 – O IMPACTO DA REDUÇÃO DE TRIBUTOS NO SETOR FARMACÊUTICO E ANÁLISE DE MEDIDAS E PROPOSTAS DESONERATIVAS	36
3.1. Considerações acerca da Tributação sobre o Consumo no Brasil	36
3.2. Análise de princípios a serem aplicados na tributação de medicamentos	39
3.3. Reflexões sobre a redução de tributos no preço final dos medicamentos	43

3.4. A finalidade da concessão de medicamentos unicamente aos estabelecimentos hospitalares de natureza pública	53
CONSIDERAÇÕES FINAIS	56
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	59

INTRODUÇÃO

A tributação de medicamentos no Brasil é fato que merece atenção de estudiosos do direito, a partir do momento em que o acesso aos mesmos é dificultado, violando o direito à saúde e à vida, por meio da impossibilidade de qualquer pessoa ter condições de realizar um tratamento regular por meio destes.

Por tais motivos, pretende-se analisar o quadro de tributos incidentes sobre os medicamentos no país e, de um modo geral, a respectiva influência destes no valor final prestado ao adquirente. Sabe-se que, atualmente, 33,9% deste montante corresponde a tributos em grande parte dos medicamentos, inclusive nos de uso contínuo, como alguns dos direcionados ao controle de doenças cardiovasculares.

Ressalte-se que ocorrerá, também, a análise de benefícios fiscais já existentes na tributação destes e que, instrumentos desta ordem, como a isenção, imunidade, alíquota zero, e crédito presumido, geralmente, têm como objetivo primordial auxiliar de alguma forma as pessoas jurídicas ou físicas em suas rotinas de produção ou aquisição de seus objetos. Neste sentido, tais benefícios auxiliam o Estado no cumprimento do dever de garantir o pleno exercício dos direitos sociais em prol da sociedade.

Ademais, observar-se-á, de modo crítico, algumas proposições legislativas que pretendem extinguir ou mitigar a alta carga fiscal existente. Esta iniciativa mostra-se importante, pois identifica a pretensão do Poder Legislativo em fornecer aos cidadãos parcela de dignidade humana atinente à possibilidade de realização de tratamentos de saúde por meio de um acesso simplificado e com medicamentos de baixo custo.

Contudo, para que iniciativas legislativas ou administrativas providenciem instrumentos de desoneração dotados de legitimidade, é necessária a obediência de princípios basilares do sistema tributário brasileiro: à capacidade contributiva dos consumidores de medicamentos e à seletividade destes produtos (conforme sua essencialidade), bem como a observação da extrafiscalidade e da justiça fiscal.

A partir do momento em que o Estado se pautar na utilização destas diretrizes, juntamente com medidas outras, a fim de tentar mudar o quadro de exploração fiscal na área de medicamentos, acredita-se que será possível a modificação desta realidade tão difícil e, ainda pouco discutida e conhecida pela sociedade brasileira como um todo.

Desde já, pode-se destacar que serão analisadas algumas controvérsias existentes no panorama legislativo acerca do tema. A título de exemplo, menciona-se o fato de alguns dos projetos de lei terem sido reconhecidos como negativos ou neutros, sob justificativa de que a

desoneração ou redução da carga tributária não seria repassada ao consumidor final, pois a pessoa jurídica aumentaria sua margem de lucro, sem transmitir o benefício concedido.

Questão que também merecerá discussão é a que gira em torno de propostas legislativas e benefícios já existentes que consideram apenas os hospitais públicos capazes de usufruir de determinadas isenções, e não os particulares – apesar de realizarem atividade de caráter estatal.

Atualmente, por meio da função extrafiscal do tributo, o Estado pode legitimar sua ação no Estado Social, bem como intervir na economia, incentivando – ou não – investimentos às empresas do ramo farmacêutico. Portanto, o tema estudado é de prestígio, pois envolve interesses não apenas acadêmicos, mas, empresariais, estatais e, principalmente, sociais.

Não se olvidando que já existem benefícios fiscais para diversos medicamentos, a necessidade de estudar a onerosidade excessiva dos medicamentos demonstrará as evoluções até então ocorridas e o que pode melhorar para que haja uma verdadeira ampliação do acesso aos medicamentos.

CAPÍTULO 1 – PANORAMA DA TRIBUTAÇÃO DE MEDICAMENTOS NO BRASIL

1.1. Tributos incidentes sobre medicamentos

Neste capítulo serão abordados quais os principais tributos incidentes sobre os medicamentos em geral e suas peculiaridades. Ressalte-se que o foco principal do trabalho é o modo como esta excessiva quantia afeta o consumidor final, tendo em vista que a exacerbada carga fiscal atinge principalmente aqueles, que necessitam realizar tratamentos regulares e terminam por pagar os remédios com 33,9% de seu valor final atinente a diversos tributos – sendo que em outros países, a carga tributária média perfaz 6,3% e, na maioria, não existe qualquer espécie de tributação.¹

Além disso, há diversos produtos médico-hospitalares que não estão inseridos rotineiramente no consumo exercido nas farmácias, como os anestésicos, quimioterápicos, dentre outros, que são utilizados principalmente em hospitais e clínicas. O presente trabalho não ignora a arrecadação devida pelas empresas farmacêuticas ou hospitais, pois esta também atinge a sociedade. Por razão, sempre que necessário, far-se-á a conexão entre quaisquer tributos cobrados aos diferentes contribuintes do quadro farmacêutico. Sabe-se, inclusive, que muitos deles são repassados ao consumidor final, como o ICMS e outros, como o IPI, II, PIS e COFINS.

1.1.1. ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

Atualmente, o ICMS, tributo indireto, de competência estadual, é o imposto de maior alíquota incidente sobre os medicamentos. Segundo a Resolução n. 22 do Senado Federal, de 19 de maio de 1989, o ICMS possui alíquotas diferentes em cada Estado, sendo que em operações interestaduais, a alíquota cobrada ao Estado de destino será de 12%, se forem da região Sul e Sudeste (exceto Espírito Santo) e de 7% se forem do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo.

Ademais, no Rio de Janeiro, São Paulo, Minas Gerais e Paraná, as alíquotas internas – estabelecidas pelos Regulamentos de ICMS de cada Estado – correspondem, respectivamente a 19%, 18%, 12% e 17%.

¹SILVA, Rodrigo Alberto Correia da. Estrutura Tributária do Setor Farmacêutico no Brasil. Disponível em < <http://www.interfarma.org.br/uploads/biblioteca/17-Livro%20Tributos%20e%20Medicamentos%20-%20site.pdf> >. Acesso em 20 maio 2015. p.21

Este imposto possui uma peculiaridade por ser não-cumulativo, compensando o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Seus fatos geradores são:

- I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II- prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas e bens, mercadorias ou valores;
- III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios;
- V – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

E, tem por base de cálculo:

- I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;
- II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:
 - a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
 - b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
 - c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

Em estudo realizado junto ao Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA, baseado em dados extraídos da Secretaria da Receita Federal, Secretarias Estaduais e Confaz, foi calculada a carga tributária de ICMS sobre medicamentos adquiridos pelas famílias, com incidência ou não de Imposto de Importação, em razão de haver produtos que são produzidos internamente e outros que são importados em parte ou em sua totalidade.

Constata-se que os medicamentos que combatem doenças crônicas, tais como hipertensão e diabetes, possuem, respectivamente, alíquotas de 22,54% e de 20,42%.

Também de acordo com a análise, a carga tributária do ICMS corresponde ao valor de um quarto do preço da maioria dos medicamentos, de todas as classes terapêuticas.² No estudo mencionado, foi utilizada distinção entre a incidência deste tributo estando presente e

² BRASIL. IPEA. Tributação e Despesa com saúde das famílias brasileiras: avaliação da carga tributária sobre medicamentos. Disponível em <http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/viewFile/68/78>. Acesso em 22 Jun. 2015. p.13

ausente a hipótese de incidência do Imposto de Importação³ (denominado TEC neste estudo, tendo em vista serem os valores de alíquota de II incidentes sobre mercadorias estrangeiras, previstos na Tabela TEC – Tarifa Externa Comum)⁴.

Carga tributária sobre medicamentos adquiridos pelas famílias – sem incidência da TEC
(em %)

Grupos	Alíquota de ICMS de 17%					
	Máxima	Mínima	Moda	Média	DP	CV
Analgesia e anestesia	24,67	7,67	24,67	22,84	5,29	0,23
Cardiovascular	24,67	7,67	24,67	22,54	5,69	0,25
Digestivo	24,67	7,67	24,67	19,88	7,77	0,39
Eletrólitos e nutrição	24,67	24,67	24,67	24,67	0,00	0,00
Geniturinário	24,67	24,67	24,67	24,67	0,00	0,00
Hormônios e anti-hormônios	24,67	7,67	24,67	20,42	7,60	0,37
Imunologia e alergia	24,67	24,67	24,67	24,67	0,00	0,00
Múltiplas funções terapêuticas	24,67	7,67	24,67	19,00	8,11	0,43
Neurologia	24,67	24,67	24,67	24,67	0,00	0,00
Oftalmologia e otologia	24,67	24,67	24,67	24,67	0,00	0,00
Psiquiatria	24,67	24,67	24,67	24,67	0,00	0,00
Quimioterapia sistêmica	24,67	7,67	24,67	18,32	8,25	0,45
Respiratório	24,67	24,67	24,67	24,67	0,00	0,00
Sangue e hematologia	24,67	7,67	24,67	20,42	7,69	0,38
Tópicos para pele e mucosas	27,63	24,67	24,67	24,81	0,66	0,03
Vários	24,67	7,67	7,67	14,82	8,51	0,57
Total	27,63	7,67	24,67	21,26	6,81	0,32

Fonte: Secretaria da Receita Federal, Secretarias Estaduais de Fazenda e Confaz.

Na próxima tabela, cuja incidência de Imposto de Importação/TEC, se faz presente e a hipótese de alíquota-padrão do ICMS é de 18%, nota-se que grande parte dos produtos detêm

³ *Idem*. p.8. “O cálculo da carga tributária incidente sobre os medicamentos foi feito mediante a suposição da aquisição deles por parte das famílias, e levando-se em conta diferentes hipóteses de incidência do ICMS e do Imposto de Importação (TEC). Primeiramente foram consideradas as hipóteses de não inclusão da TEC e a incidência da alíquota legal de 17% para o ICMS. Posteriormente, calculou-se a carga tributária considerando-se a inclusão da TEC e uma alíquota legal de 18% para o ICMS. O cálculo da carga tributária incidente sobre os medicamentos foi feito mediante a suposição da aquisição deles por parte das famílias, e levando-se em conta diferentes hipóteses de incidência do ICMS e do Imposto de Importação (TEC). Primeiramente foram consideradas as hipóteses de não inclusão da TEC e a incidência da alíquota legal de 17% para o ICMS. Posteriormente, calculou-se a carga tributária considerando-se a inclusão da TEC e uma alíquota legal de 18% para o ICMS. Deve-se ter ainda em conta que a alíquota-padrão de ICMS em São Paulo, em Minas Gerais e no Rio de Janeiro é de 18%, enquanto os demais estados praticam alíquotas de 17%. As diferentes hipóteses de incidência dos tributos possibilitaram calcular um intervalo de carga tributária mínima e máxima para os medicamentos(...)”

⁴ FEDERAL, Receita. Imposto de Importação. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/TabTarfExt.htm>>. Acesso em 19 jun. 2015. “O imposto sobre a importação de produtos estrangeiros (II) incide sobre a importação de mercadorias estrangeiras e sobre a bagagem de viajante procedente do exterior. No caso de mercadorias estrangeiras, a base de cálculo é o valor aduaneiro e a alíquota está indicada na Tarifa Externa Comum (TEC). No caso da bagagem, a base de cálculo é o valor dos bens que ultrapassem a cota de isenção e a alíquota é de cinquenta por cento.”

carga média de tributo em torno de 25 e 31%, e que medicamentos como os cardiovasculares, diversas vezes de uso contínuo, possuem este percentual maior que 30%.

Por isso, verifica-se que o II é um tributo relevante na carga fiscal de remédios para as famílias; abaixo do ICMS, ele perfaz em média um terço dos gastos com medicamentos – ou seja – se uma indústria farmacêutica importa o medicamento, geralmente, as pessoas pagarão cerca de 30% em tributos.⁵

Carga tributária sobre medicamentos adquiridos pelas famílias – com incidência da TEC
(em %)

Grupos	Aliquota de ICMS de 18%					
	Máxima	Mínima	Moda	Média	DP	CV
Analgesia e anestesia	31,48	8,83	29,63	28,08	6,44	0,23
Cardiovascular	31,48	11,63	31,48	28,35	6,46	0,23
Digestivo	31,48	11,63	30,27	25,11	8,60	0,34
Eletrólitos e nutrição	32,05	26,83	32,05	29,62	1,80	0,06
Geniturinário	31,48	29,63	29,63	30,09	0,92	0,03
Hormônios e anti-hormônios	31,48	11,63	29,63	25,71	8,43	0,33
Imunologia e alergia	31,48	26,83	29,63	29,44	1,65	0,06
Múltiplas funções terapêuticas	31,48	8,83	29,63	23,78	9,54	0,40
Neurologia	31,48	27,57	29,63	29,77	1,43	0,05
Oftalmologia e otologia	31,48	29,63	31,48/29,63	30,55	1,31	0,04
Psiquiatria	31,48	27,57	29,63	30,06	0,89	0,03
Quimioterapia sistêmica	31,48	8,83	29,63	23,05	9,42	0,41
Respiratório	29,63	29,63	29,63	29,63	0,00	0,00
Sangue e hematologia	29,63	10,97	29,63	24,73	8,34	0,34
Tópicos para pele e mucosas	33,14	29,63	29,63	30,78	1,37	0,04
Vários	30,88	8,83	11,63	18,75	9,55	0,51
Total	33,14	8,83	29,63	26,27	7,80	0,30

Fonte: Secretaria da Receita Federal, Secretarias Estaduais de Fazenda e Confaz.

1.1.2. IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

Imposto de competência federal, também tributo indireto, tem sua alíquota fixada conforme o grau de essencialidade dos produtos à satisfação das necessidades humanas. Ou seja, aqueles que suprem necessidades primárias possuem alíquotas tendentes à zero, ao passo que aqueles que possuem importância secundária possuem alíquotas majoradas. Por conseguinte, os medicamentos, bem como a maioria dos fármacos e seus intermediários estão

⁵ BRASIL. IPEA. Tributação e Dispendio com saúde das famílias brasileiras: avaliação da carga tributária sobre medicamentos. Disponível em <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/viewFile/68/78>>. Acesso em 22 jun. 2015. p. 15.

contidos na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), baseada na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), possuidores de alíquota zero.⁶

PRODUTOS	ALÍQUOTA
Produtos químicos inorgânicos	0%
Produtos químicos orgânicos	0%
Produtos farmacêuticos	0%

Seu fato gerador traduz-se no desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira ou na saída do produto de estabelecimento industrial (ou equiparado à industrial).

Sua base de cálculo, no que se refere aos produtos advindos do exterior, têm seu valor estabelecido no despacho de importação (montante este que serviria para base de cálculo dos tributos aduaneiros), acrescido do montante desses e dos encargos cambiais pagos pelo importador ou dele e (b) o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado.⁷ Já nos produtos nacionais, o valor total da operação na saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

1.1.3. II – Imposto de Importação

Este tributo tem por função regular o mercado, sofrendo alteração por meio de operações no mecanismo da política econômica realizadas pela União.⁸ Sua incidência se faz concomitantemente com outros tributos, como Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS e o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.⁹

O Código Tributário Nacional reconhece o fato gerador deste tributo como a entrada de produtos estrangeiros no território nacional:

Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

Ademais, o Código Tributário Nacional assim dispôs:

Art. 20. A base de cálculo do imposto é:

⁶ ANVISA. Resumo dos Tributos Incidentes sobre o Setor Farmacêutico. Disponível em <http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/f57b4c80483c0bafa43caf0d8b4275ce/tributos_farmaceuticos.pdf?MOD=AJPERES> Acesso em 20 maio 2015. p.4

⁷ SILVA, Rodrigo Alberto Correia da. Estrutura Tributária do Setor Farmacêutico no Brasil. Disponível em <<http://www.interfarma.org.br/uploads/biblioteca/17-Livro%20Tributos%20e%20Medicamentos%20-%20site.pdf>>. Acesso em 20 maio 2015. p. 22

⁸ SHAPPO, Alexandre e MORAES, Suzana. Imposto de Importação – Conteúdo Jurídico. Disponível em <http://investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/202247-imposto-de-importacao> Acesso em 20 maio 2015.

⁹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 13 Edição. Editora Renovar. Rio de Janeiro, 2006. p. 374.

I - quando a alíquota seja específica, a unidade de medida adotada pela lei tributária;
 II - quando a alíquota seja *ad valorem*, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País;
 III - quando se trate de produto apreendido ou abandonado, levado a leilão, o preço da arrematação.

Art. 21. O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior.

Art. 22. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.

Contudo, com o advento da Constituição Federal (§1º do art. 153 da CRFB/88), o Poder Executivo pode alterar somente a alíquota – e não a base de cálculo – a fim de exercer seu papel de agente normativo e regulador da atividade econômica:

O Poder executivo pode variar a alíquota para evitar o *dumping*¹⁰ e para harmonizar a intercadência de preços entre mercado interno e externo, mas as resoluções do Conselho de Política Aduaneira, destinados à fixação de pauta de valor mínimo, devem conter motivação expressa.¹¹

As alíquotas poderão ser específicas ou *ad valorem*, e são previstas em Tabelas Aduaneiras. A Tarifa Aduaneira do Brasil é denominada TEC – Tarifa Externa Comum, sendo aplicada a Nomenclatura Comum do Mercosul: a alíquota específica é expressa por uma quantia determinada, em função da unidade de quantificação dos bens importados e, a alíquota *ad valorem* é indicada em porcentagem a ser calculada sobre o valor do bem.¹²

Segundo estudo realizado pela Agência de Vigilância Sanitária, as alíquotas relativas ao setor farmacêutico estão, em sua grande maioria, contidas nos Capítulos 28, 29 e 30, Seção VI – Produtos das indústrias químicas ou das indústrias conexas, da Tabela da Tarifa Externa Comum – TEC¹³. Além disso há legislações esparsas sobre o tema, como a Lei n. 8.032/1990,

¹⁰ Considera-se que há prática de dumping quando uma empresa exporta para o Brasil um produto a preço (preço de exportação) inferior àquele que pratica para o produto similar nas vendas para o seu mercado interno (valor normal). Desta forma, a diferenciação de preços já é por si só considerada como prática desleal de comércio. BRASIL, Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Dumping. Disponível em <<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=321>>. Acesso em 20 maio 2015.

¹¹ Súmula 97, do extinto Tribunal Federal de Recursos.

¹² SHAPPO, Alexandre e MORAES, Suzana. Imposto de Importação – Conteúdo Jurídico. Disponível em <http://investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/202247-imposto-de-importacao> Acesso em 20 maio 2015.

¹³Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. <http://www.desenvolvimento.gov.br/portalmDIC/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=1848> “Como revisto no Tratado de Assunção, a partir de 01/01/95, os quatro Estados Partes do MERCOSUL adotaram a Tarifa Externa Comum (TEC), com base na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), com os direitos de importação incidentes sobre cada um desses itens. Segundo as diretrizes estabelecidas, desde 1992, a TEC deve incentivar a competitividade dos Estados Partes e seus níveis tarifários devem contribuir para evitar a formação de oligopólios ou de reservas de mercado. Também foi acordado que a TEC deveria atender aos seguintes critérios: a) ter pequeno número de alíquotas; b) baixa dispersão; c) maior homogeneidade possível das taxas de

que isenta os medicamentos destinados ao tratamento de aidéticos, bem como de instrumental científico destinado à pesquisa da Síndrome da Deficiência Imunológica Adquirida, sem similar nacional (art. 2º, inciso I, alínea I).

Destaque-se que será realizada a análise de mecanismos de desoneração tributária deste imposto no capítulo subsequente.

1.1.4. PIS – Programa de Integração Social e COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

Também de competência federal, o fato gerador do PIS ocorre com o faturamento mensal da empresa, cujo valor será sua base de cálculo, podendo ter suas alíquotas variáveis de acordo com as diferentes hipóteses de número de etapas de produção. Possui alíquotas entre 0,65% e 1,65%, cumulativa e não-cumulativa, respectivamente.¹⁴

A COFINS é de competência federal, e tem por fato gerador o faturamento mensal, que também é sua base de cálculo. Assim como o PIS, as alíquotas poderão variar se o regime for cumulativo ou não (7,6% para as empresas tributadas pelo lucro real – regime não-cumulativo e de 3% para os demais regimes fiscais).¹⁵

Suas alíquotas efetivas estarão presentes, em sua totalidade, no preço final do produto. Quer dizer que, quanto mais etapas existentes na cadeia de produção, maior será o montante final de tributo a ser pago.

promoção efetiva (exportações) e de proteção efetiva (importação); d) que o nível de agregação para o qual seriam definidas as alíquotas era de seis dígitos. A aprovação da TEC também incluiu alguns mecanismos de ajuste das tarifas nacionais, através de Listas de Exceções, com prazos definidos para convergência aos níveis da TEC. A TEC foi implantada no Brasil pelo Decreto 1.343, de 23/12/94, e a legislação que efetuou alterações no Brasil.”

¹⁴ANVISA. Resumo dos Tributos Incidentes sobre o Setor Farmacêutico. Disponível em <http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/f57b4c80483c0bafa43caf0d8b4275ce/tributos_farmaceuticos.pdf?MOD=AJPERES> Acesso em 20 maio 2015. p.8

¹⁵ *Idem*. P.8

CAPÍTULO 2 – MEDIDAS DESONERATIVAS NA TRIBUTAÇÃO DE MEDICAMENTOS: ATUALIDADE LEGISLATIVA SOBRE O TEMA E INSTRUMENTOS DE BENEFÍCIO FISCAL EXISTENTES

Os meios legais e constitucionais de desoneração tributária estão intimamente ligados aos limites de tributação de medicamentos já concedidos ou que virão a existir. Por esta razão, serão delineados os conceitos e distinções entre medidas de exoneração fiscal e apresentadas propostas legislativas que objetivam auxiliar a mitigação do valor final do medicamento – seja por qualquer meio de benefício – bem como, examinadas algumas das principais medidas deste gênero já em voga no Brasil.

2.1. Instrumentos de desoneração no direito tributário

O arcabouço normativo brasileiro dispõe de importantes elementos que desoneram o contribuinte do pagamento do tributo, tais como a imunidade, isenção, não-incidência tributária e alíquota zero. É de grande valia diferenciá-los a fim de se avaliar quais desses benefícios ou regramentos são concedidos atualmente, seja aos contribuintes ou aos fármacos, direta ou indiretamente. Neste sentido, serão abordados os conceitos e as distinções entre estes institutos, valendo-se de doutrinas especializadas no assunto.

a) Imunidades

Sobre a imunidade, BALEEIRO, Aliomar, acredita que esta é uma norma supressiva do poder de tributar, pois estaria atrelada ao exercício da competência, no momento em que o constituinte outorga os campos de competência.¹⁶

Ato contínuo, o referido autor acredita que, do ponto de vista jurídico, a imunidade é regra jurídica com sede constitucional; é delimitativa (no sentido negativo) da competência dos entes políticos da Federação, ou de regra de incompetências; obsta o exercício da atividade legislativa do ente estatal, pois nega competência para criar imposição em relação a certos fatos especiais e determinados, e distingue-se da isenção, que se dá no plano infraconstitucional da lei ordinária ou complementar.¹⁷

GANDRA, Ives defende que das diversas formas de desoneração tributária, a imunidade é a única que se coloca fora do alcance do poder tributante, pois não haveria

¹⁶BALEEIRO, Aliomar. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Editora Forense. Rio de Janeiro, 1998. P.15 e 419

¹⁷ *Idem*. p. 225

nascimento nem da obrigação nem do crédito tributário, por determinação do próprio constituinte.

Este autor aborda um importante ponto sobre a imunidade tributária, encarando-a como uma política nacional que transcende a ordem tributária e envolve interesses nacionais. Como exemplo, cite-se algumas atividades tipicamente estatais – como educação e assistência social, as quais - quando não fornecidas ou exercidas de modo suficiente pelos entes federativos – são supridas por entidades que gozam, portanto, de imunidade tributária, de modo que o dispêndio na prestação destas atividades de natureza estatal por entidades não-estatais, seria mais relevante que o montante correspondente às desonerações.¹⁸

b) Isenção, Não-incidência e Alíquota-zero

Sabe-se que no direito tributário o fenômeno da isenção decorre de lei ordinária e que a mesma exclui a exigibilidade do crédito, de maneira que, existindo uma obrigação tributária, deixaria de haver o lançamento (constituição do crédito tributário), em decorrência da norma de isenção. No que tange à hipótese de não incidência, todos os fatos – até mesmo os cotidianos – mas que não possuem aptidão de produzir a tributação, compõem o campo da não-incidência.

AMARO, Luciano afirma que a diferença entre a chamada não-incidência pura e simples e a isenção é apenas formal, dizendo respeito à técnica utilizada pelo legislador, pois a primeira indica que o legislador não quer onerar e a segunda excepciona situações de um rol de fatos tributáveis.

Ressalte-se que, para ele, a isenção deve ter um critério válido de *discrímen* para justificá-la, “a fim de harmonizá-la com o preceito constitucional da isonomia”^{19 20}, pois seria utilizada em políticas regionais e setoriais de desenvolvimento, tendo por objetivo reduzir as grandes desigualdades econômicas entre as diversas regiões e Estados.

Nesta esteira, BORGES, Souto Maior, entende que o princípio da isenção abrange o princípio da não-incidência como seu aspecto mais específico, sendo que esta poderia ser:

I) Pura e simples, a que se refere a fatos inteiramente estranhos à regra jurídica de tributação, a circunstâncias que se colocam fora da competência do ente tributante;

¹⁸MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidades Tributárias – Pesquisas Tributárias – nova série n. 4. Editora Revista dos Tribunais. São Paulo, 1998. P.31-35.

¹⁹AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 17ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo, 2011. P. 305-306

²⁰BALEEIRO, Aliomar. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Editora Forense. Rio de Janeiro, 1998. p.15 e 419

II) Qualificada, dividida em duas subespécies: a) não-incidência por determinação constitucional ou imunidade tributária, b) não-incidência decorrente de lei ordinária – a regra jurídica de isenção (total).²¹

A isenção, como se pode perceber, é uma forma de incentivo fiscal, de modo que também existem a alíquota zero, subsídio, crédito presumido, dentre outros.

Segundo BRITO, Hugo de,²² a alíquota zero é uma forma de fugir ao princípio da legalidade, explanando que a autoridade administrativa adota a prática de fixar em zero a alíquota de um imposto federal quando pretende conceder isenção desse imposto, sem depender de edição de lei para tanto.

Sobre o subsídio, trata-se de um auxílio concedido pela Administração Pública para o fomento da atividade econômica, de modo que o GATT – Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – permite a existência deste benefício a fim de eliminar desvantagens industriais, econômicas e sociais de regiões específicas, facilitar a reestruturação de certos setores, sustentar o nível de emprego, encorajar programas de pesquisa e desenvolvimento para a promoção de políticas públicas e implementar programas e políticas econômicas destinadas a promover o desenvolvimento econômico e social de países em desenvolvimento.²³

O crédito presumido presume o recolhimento do tributo que, na verdade, não foi realizado. No caso do IPI, a presunção ocorrerá na etapa posterior à industrialização, gerando um desconto de crédito no momento da aquisição. Quanto ao PIS e à COFINS, a Lei n. 9.363/96 traz a oportunidade de a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais requerer o ressarcimento por meio dos tributos incidentes sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem a serem utilizados no processo produtivo:

Fará jus ao crédito presumido a pessoa jurídica produtora e exportadora de produtos industrializados nacionais. Tal presunção aplica-se a produto industrializado sujeito à alíquota zero e nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação da alíquota de 5,37%, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos no mercado interno, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.²⁴

²¹BORGES, José Souto Maior. Isenções Tributárias. Sugestões Literárias AS, 1ª Edição, 1969.

²² BRITO, Hugo de. Curso de Direito Tributário. Editora Malheiros. 31ª Edição. São Paulo, 2010. P. 144-145

²³SOUTO, Marcos Jurueña Villela. Direito Administrativo da economia. 3. Ed. Rio de Janeiro. Lum Juis, 2003. P 45.

²⁴ESTIGARA, PEREIRA e LEWIS. Responsabilidade Social e Incentivos Fiscais. Editora Atlas. São Paulo, 2009. P. 86

2.2. Propostas Legislativas para redução de medicamentos no Brasil

Traçar-se-á nesta abordagem o panorama legislativo acerca da carga fiscal dos medicamentos no Brasil, por meio da análise de propostas existentes no Senado Federal e na Câmara dos Deputados que versem sobre a abolição ou mitigação de tributos.

a) Proposta de Emenda à Constituição nº2 de 2015 (Senado Federal)²⁵

De iniciativa do Senador Reguffe (PDT/DF) e outros, a proposta pretende incluir a alínea “d” no artigo 150 da Constituição Federal, de modo que teria por nova redação o seguinte teor:

Seção II
DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR
Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
III - cobrar tributos:
a) ...
b) ...
c) ...
d) sobre medicamentos destinados ao uso humano.

Esta inclusão tem por fundamento possibilitar melhores condições de acesso a medicamentos a todos os brasileiros, buscando – sem dúvida – a aplicação do princípio da capacidade contributiva, em razão destas mercadorias serem vinculadas à saúde e, portanto, garantias constitucionais da pessoa humana.

Ademais, é observado no teor do Projeto que, por serem objetos essenciais de compra, os medicamentos serão meios certos de arrecadação para o governo, gerando, por conseguinte, a dificuldade de instituição de políticas públicas em relação a este mercado, produzindo uma alta tributação destes bens indispensáveis à saúde.

Citam, inclusive, que a preocupação com a arrecadação deveria ater-se principalmente aos “bens de luxo” e não aos bens essenciais das pessoas, como os remédios. Ato contínuo, menciona que a arrecadação com medicamentos no ano de 2012 traduzia-se no valor de R\$ 3.942.297.304,00 em um orçamento estimado em 2 trilhões e 700 bilhões de reais, ou seja, o

²⁵ _____. Senado Federal (SF), Projeto de Emenda à Constituição n. 2 de 2015 do Senado Federal. Disponível em <<http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=160215&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.

custo seria pouco maior que 0,1% do Orçamento Geral da União daquele ano, um custo ínfimo diante de um benefício tão relevante e expressivo para a população brasileira.²⁶

Atualmente, o projeto aguarda designação de um Relator na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania para posterior análise.

b) Proposta de Emenda à Constituição nº 25 de 2014 (Senado Federal)²⁷

Tem por objetivo vedar a instituição de impostos e contribuições sobre medicamentos de uso humano, alterando, para tanto, a redação do art. 150, caput, da Constituição Federal:

Art. 150...
(...)
VII – instituir impostos e contribuições sobre:
a) medicamentos de uso humano;
(...)

Esta proposta é de iniciativa do Senador Alfredo Nascimento (PR/AM) e outros, sob alegação de ser a saúde um direito social assegurado constitucionalmente a todos, de modo que deve o Estado prover acesso universal e igualitário à promoção desta, ainda que diminua sua arrecadação, tendo em vista que essa redução deve ser encarada como um investimento.

Sua justificativa revela a difícil realidade da saúde brasileira como um todo: atendimento hospitalar, agendamento de consultas e disponibilidade de postos, de médicos e outros profissionais da saúde. Isto posto, mediante a frequente ausência de medicamentos gratuitos a serem distribuídos na rede pública de saúde, as pessoas terminam por ter como única alternativa a compra de seus próprios remédios, momento em que se deparam com preços abusivos, fato que teria por causa principal a alta carga tributária brasileira sobre os medicamentos.

Neste interim, cita que no Brasil a carga tributária perfaz cerca de 34% do valor do medicamento, enquanto em outros países esta média cai para 6,3% e, não obstante, em países como Reino Unido, Canadá, Estados Unidos, Colômbia, México e Venezuela, a alíquota é zero para os pacientes.

²⁶ _____. Senado Federal (SF), *Projeto de Emenda à Constituição n. 2 de 2015 do Senado Federal*. Disponível em <<http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=160215&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.

²⁷ _____. Senado Federal (SF), *Projeto de Emenda Constitucional n.25/2014 do Senado Federal*. Disponível em <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=153421&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.

Além disso, menciona que, apesar de esforços das unidades federativas e de benefícios já existentes, o PIS/COFINS incide em mais de 70% destes produtos e que, em relação ao ICMS, os convênios realizados no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ – atingem apenas alguns produtos específicos.

No momento, a proposição aguarda designação de Relator na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania.

c) Proposta de Emenda à Constituição nº 115 de 2011 (Senado Federal)²⁸

A presente proposta assemelha-se a anterior em razão de buscar a vedação da instituição de impostos sobre os medicamentos de uso humano, incluindo a alínea “e” no rol de imunidades, previsto no inciso VI do art. 150 da Constituição Federal:

Art. 150...
(...)
VI - instituir impostos sobre:
e) medicamentos de uso humanos

Como fator essencial constante nessa proposta, a saúde é traçada de modo indistinto das demais propostas verificadas até aqui. Ou seja, é referida como bem extraordinariamente relevante à vida humana e como condição de direito fundamental do homem pela Constituição de 1988. Citando os dispositivos constantes no Título da Ordem Social, defende que a Carta almeja que seja dada prioridade às ações concretas e às políticas eficientes de melhoria da saúde para a população como, por exemplo, a exoneração tributária.

Neste sentido, retratou que o constituinte derivado, após pressões sofridas pela opinião pública, aprovou a Emenda Constitucional n. 29 de 2000, a qual deixou de vincular apenas os recursos advindos do orçamento da Seguridade Social para financiamento do Sistema Único de Saúde – SUS, para fazê-lo por meio de recursos das três esferas de governo específicos para a área de saúde, assim dispondo:

²⁸ A PEC 115/2011 já havia sido aprovada pela CCJ em 2012 e aguardava votação pelo Plenário do Senado quando, em meados de 2013, Dornelles solicitou o reexame do texto pela comissão. O motivo foi a entrada em vigor da Lei Complementar 143/2013, que reformulou a divisão dos recursos do Fundo de Participação dos Estados. Originalmente, Bauer pretendia instituir imunidade de impostos federais, estaduais e municipais sobre os medicamentos de uso humano. Mas, com o reexame da matéria pela CCJ, o autor decidiu modificar a PEC 115/2011. A mudança foi encampada pelo relator, Luiz Henrique. Pelo texto, as contribuições e os impostos federais — exceto o de importação — e as taxas cobradas por União, Estados, Distrito Federal e Municípios em razão do poder de polícia (taxas sanitárias, alvarás e licenças de funcionamento, entre outras) deixariam de incidir sobre os medicamentos. <http://www12.senado.gov.br/jornal/edicoes/2014/11/13/rejeitado-fim-de-impostos-sobre-remedios-de-uso-humano>

- a) a União aplicará, anualmente, recursos mínimos derivados de aplicação de percentuais calculados em conformidade com os termos de lei complementar; (grifo meu)
- b) a União deverá aplicar, até o exercício financeiro de 2004, recursos mínimos equivalentes:
 - b.1) no ano 2000, ao montante empenhado em ações e serviços públicos de saúde no exercício financeiro de 1999, acrescido de 5%;
 - b.2) do ano 2001 ao ano 2004, ao valor apurado no ano anterior corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto (PIB);
- c) lei complementar estabelecerá os percentuais mínimos (a serem aplicados, anualmente, na saúde) calculados sobre o produto da arrecadação de todos os impostos estaduais e municipais e dos recursos obtidos, por transferências constitucionais, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. No caso dos impostos (50% do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA e 25% do ICMS) transferidos por determinação constitucional, para os Municípios;
- d) até o exercício de 2004, os recursos mínimos serão equivalentes a 12% (Estados e Distrito Federal) e 15% (Municípios e Distrito Federal) do produto da arrecadação dos impostos estaduais e municipais e dos recursos obtidos por transferências constitucionais pelos entes federados descentralizados;
- e) na ausência da lei complementar já referida, a partir do exercício financeiro de 2005, aplicar-se-ão à União, Estados, DF e Municípios as regras transitórias de vinculação referidas nas letras b e d retro.

Neste sentido, em 2008, o Senado aprovou o Projeto de Lei Complementar n. 121 de 2007, o qual trazia a regulamentação da EC n. 29/2000.²⁹ No entanto, a aplicação do novo critério traria um significativo custo para a União.

Adotando todas essas justificativas, a Proposta de Emenda Constitucional n. 115/2011 defende que não bastasse a difícil situação do SUS, que prejudica toda a população – sobretudo a de baixa renda – o Sistema Tributário Nacional “grava ou pode gravar, direta ou indiretamente, os medicamentos de uso humano” com diversos tributos:

Imposto de Importação (art. 153, I, da CF);
 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (art. 153, IV, da CF);
 Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e de Comunicação – ICMS (art. 155, II, da CF);

²⁹ A PEC assim versava, para regulamentação:

“a) a União aplicará, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, o montante equivalente a 10% de suas receitas correntes brutas, consideradas tais a totalidade das receitas tributárias, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de contribuições, de serviços, de transferências correntes e outras receitas correntes. Iniciando-se em 8,5%, o percentual evoluirá de 0,5% ao ano, até alcançar 10%;

b) os Estados aplicarão, anualmente, montante igual ou superior a 12% da arrecadação dos seus impostos e das transferências constitucionais recebidas da União, deduzidas as parcelas que transferirem aos seus respectivos Municípios. Os Estados que estiverem aplicando percentual inferior a 12% deverão elevar gradualmente o montante aplicado, reduzindo a diferença à razão de, pelo menos, um quarto ao ano;

c) os Municípios aplicarão, anualmente, montante igual ou superior a 15% da arrecadação de seus impostos e das transferências constitucionais recebidas da União e dos Estados. Os que estiverem defasados adotarão o mesmo procedimento prescrito aos Estados para eliminarem a defasagem;

d) o Distrito Federal aplicará, anualmente, pelo menos o somatório dos percentuais mínimos de vinculação estabelecidos para os Estados e os Municípios.”

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (art. 195, I, b, da CF);

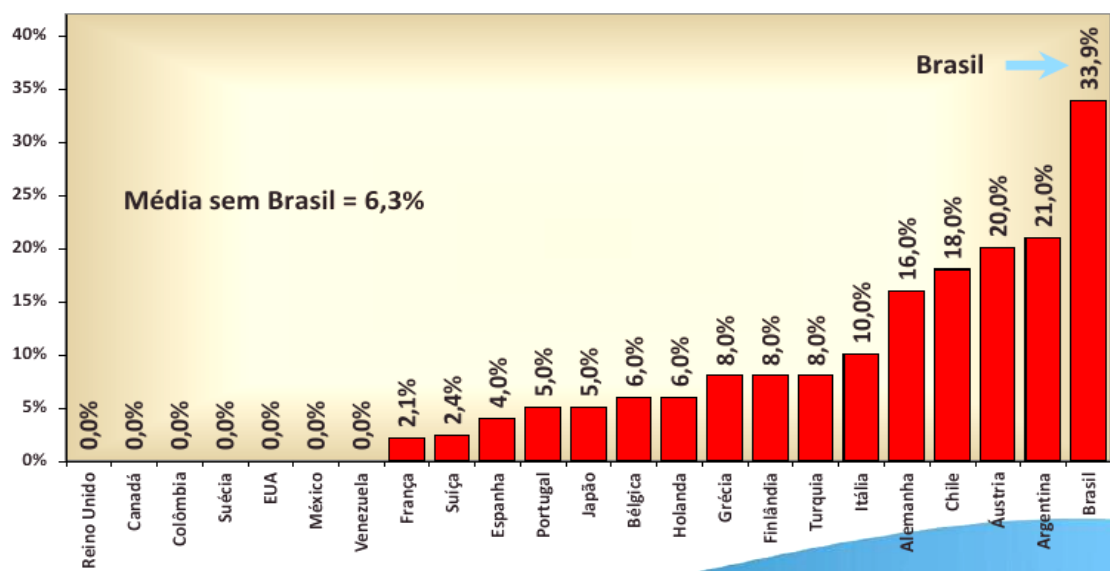
Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP (art. 239, da CF);

O Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte –, instituído pela Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006, com base no art. 146, parágrafo único, da CF, e que engloba o pagamento de vários tributos, entre os quais o IPI, o ICMS, a COFINS e a Contribuição para o PIS/PASEP.

Ato contínuo, a presente PEC menciona que, “além de não terem o direito fundamental à saúde garantido pelas políticas públicas do Estado, os brasileiros são obrigados a transferir recursos, sob a forma de tributos, aos governos federal e estaduais, toda vez que adquirem medicamentos essenciais à recuperação da saúde.”³⁰

Ademais, explica que o Brasil é líder mundial em pagamento de impostos sobre medicamentos de uso humano, sendo que a carga de tributária destes é incomparavelmente maior que as de uso veterinário. Neste íterim, menciona estudo realizado pelo Instituto Brasileiro do Planejamento Tributário (IBPT), em que se compara a carga brasileira com a de outros países (Fonte: Talogdata, análise BCG. IBPT.³¹):

Incidência de Impostos sobre medicamentos em alguns países (Carga tributária média para o Brasil)



³⁰ _____. Senado Federal (SF), *Projeto de Emenda Constitucional nº 115 de 2011 do Senado Federal*. Disponível em <<http://www12.senado.gov.br/jornal/edicoes/2014/11/13/rejeitado-fim-de-impostos-sobre-remedios-de-uso-humano>> Acesso em 15 jun 2015.p. 5-13

³¹SINDUSFARMA. O Mercado Farmacêutico. Disponível em <<http://pt.slideshare.net/TorrentLaboratory/06082014-o-mercado-farmacutico-sindusfarma-bruno>>. Acesso em 20 jun 2015.

Ressalte-se que, ao fim, a PEC requereu que o Congresso Nacional e a Constituição anuam com a imunidade de impostos relativos aos medicamentos de uso humano.

Em novembro de 2012, o Senador Luiz Henrique (PMDB-SC), com voto favorável à Proposta, apresentou parecer, que foi aprovado no mesmo ano. Contudo, em 2014, foi aprovado Parecer n. 907 contra a proposta, em Reunião Ordinária realizada.

Neste parecer, a Senadora Gleisi Hoffmann (PT-PR), relatora do vencedor, afirmou que:

- a) a diminuição das receitas dos entes tributantes levará inevitavelmente a um aporte menor de recursos na própria área de saúde, o que não é desejável;
- b) a estrutura econômica do setor farmacêutico apresenta oligopólios e monopólios calcados na detenção de marcas e patentes, que dificultam a concorrência entre os laboratórios; nesse mercado, a concessão da imunidade tributária poderia até aumentar a margem de lucro das empresas, caso a redução dos tributos não fosse repassada ao consumidor; (...) ³²

d) Projeto de Lei do Senado n. 279 de 2013 (Senado Federal) ³³

Pretende alterar o art. 1º da Lei n. 10.925/2004, para reduzir a zero as alíquotas da contribuição para PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de medicamentos de uso humano e equipamentos hospitalares, sempre que aquisição se der por órgão do poder público.

Em sua Justificação alega que o remédio Dorflex, um dos medicamentos mais consumidos no Brasil, é constituído de 27% de tributos embutidos no preço e, que essa situação não é isolada, pois a carga fiscal dos dez medicamentos mais consumidos no País varia entre 18 e 27%, composta, principalmente de ICMS, PIS e COFINS.

Logo, tende a diminuir a incidência de tributos federais sobre os produtos que especifica, proporcionando baixar o preço dos produtos citados na proposta. Em meio a diversos produtos classificados nos códigos da TIPI, leites e compostos lácteos com fórmulas infantis estão incluídos na lista desonerativa deste Projeto de Lei.

Relatório apresentado em 2013 pela Senadora Vanessa Grazziotin (PCdoB – AM) ao projeto e, posteriormente, constituído Parecer da Comissão favorável ao Projeto de Lei do

³² _____. Senado Federal (SF), *Parecer de Lei n.907 apresentado no de Emenda Constitucional nº 115 de 2011 do Senado Federal*. Disponível em < <http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=157071&tp=> >. Acesso em 15 jun 2015

³³ _____. Senado Federal (SF), *Projeto de Lei do Senado n.279/2014*. Disponível em <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=145349&tp=1>> Acesso em 15 jun 2015.

Senado nº 279 (04/06/2014) na Comissão de Assuntos Sociais - CAS, afirma que a redução a zero da alíquota deve levar em consideração a concentração de mercado da indústria de medicamentos no Brasil:

Outro fator a considerar em relação à redução a zero da alíquota é a concentração de mercado da indústria de medicamentos no Brasil. Considerando o baixo nível de competição, é pouco provável que a redução dos tributos indiretos repercuta integralmente em favor do consumidor. A incorporação do benefício à margem de lucro da indústria é a probabilidade maior. De forma a contemplar essa característica da indústria farmacêutica, o ordenamento legal induz os produtores e importadores à submissão voluntária ao controle de preços por órgão governamental (CMED), como condição para usufruir crédito presumido que, de fato, desonera as contribuições. Caso fossem reduzidas as alíquotas da Cofins e da Contribuição para o PIS para toda e qualquer situação, não haveria estímulo para as indústrias participarem do ajustamento de conduta, seguindo critérios para fixação e ajuste de preços. Por esse motivo, apresentamos emenda ao final para excluir os medicamentos de uso humano do benefício fiscal que se propõe.³⁴

No momento, o projeto aguarda votação de relatório apresentado pelo Senador Benedito de Lira, novo relator da matéria na Comissão de Assuntos Econômicos.

e) Projeto de Lei do Senado n. 43 de 2014 (Senado Federal)³⁵

Aspira alterar a Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, para estabelecer metodologia de atualização da lista e modos de utilização do crédito presumido para os produtos incluídos no regime especial de contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, que passaria a ter uma nova redação:

Art. 3º

§ 1º (...)

I - determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea “a” do inciso I do art. 1º desta Lei sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos, sujeitos a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, conforme registro na Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA);³⁶

³⁴ _____. Senado Federal (SF), *Parecer de Lei n. 279 apresentado no Projeto de Lei do Senado n.279/2014*. Disponível em < <http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=157071&tp=> >. Acesso em 15 jun 2015.

³⁵ _____. Senado Federal (SF), *Projeto de Lei do Senado n.43/2014*. Disponível em <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=145460&tp=1>> Acesso em 15 jun 2015.

³⁶ Na redação atual da Lei n. 10147/2000, o art. 3º delimita uma lista com os produtos que possuem concessão de crédito presumido (Art. 3º *Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 1º, e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, da TIPI, e que, visando assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)) e em seu §1º, inciso I, tem por dispositivo atualmente: I - determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea a do inciso I do art. 1o desta Lei sobre a receita bruta decorrente da venda de*

Ocorre que a reserva concedida ao Poder Executivo de delimitar os medicamentos aos quais podem ser conferidos a concessão de crédito presumido, impossibilitou – segundo a Justificativa deste Projeto – a efetiva redução de tributos sobre os medicamentos, em razão deste Poder ser imensamente moroso para proceder a uma atualização frequente da lista dos remédios.

Sendo assim, esta proposição tem por finalidade reduzir as contribuições sociais para todo e qualquer fármaco vendido sob prescrição médica, almejando, por conseguinte, facilitar o acesso da população ao tratamento médico adequado.

Ressalte-se que a Agência Nacional de Vigilância Sanitária, por meio de sua Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) publica resoluções anuais com os preços máximos dos medicamentos a serem observados também pelas empresas que pretendem gozar do regime especial de crédito presumido sob os medicamentos constantes na lista positiva.

Contudo, observa-se que, além de os fármacos terem que observar os dispositivos da Lei 10.147/2011, quais sejam, a celebração, com a União, de compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do §6º do art. 5º da Lei 7.347/1985; ou o cumprimento da sistemática estabelecida pela CMED para utilização do crédito presumido, poderiam apenas gozar deste benefício no que tange aos medicamentos da “lista positiva”, a qual em 2014 já tinham 170 princípios ativos aguardando para nela serem inseridos.

“A proposta, afinal, é que quaisquer medicamentos sujeitos a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta poderão ser elegíveis para gozar do regime especial de crédito presumido, sem a necessidade de aguardar sua inclusão em uma lista positiva”.³⁷

f) Requerimento n. 63 de 2015 (Senado Federal)³⁸

Apesar de não se tratar de uma proposição em si, o Requerimento versa sobre um importante pedido do Poder Legislativo ao Executivo de esclarecimentos sobre:

medicamentos, sujeitas a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, relacionados pelo Poder Executivo; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004). (grifo meu).

Neste sentido, não mais o Poder Executivo definiria esta lista de medicamentos, tendo em vista que qualquer medicamento com prescrição médica e identificados por terem tarja preta ou vermelha, registrados na ANVISA, teriam esse benefício.

³⁷ _____. Senado Federal (SF), Relatório favorável ao Projeto de Lei do Senado n. 43/2014. Disponível em <<http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getTexto.asp?t=152395&c=PDF&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.p.4

³⁸ _____. Senado Federal (SF), Requerimento n.63 de 2015. Disponível em <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=160783&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.

- 1) o valor exato e discriminado arrecadado pelo Governo Federal com tributos (IRPJ, Cofins, IRRF retido na fonte, CSLL, PIS/PASEP, IPI e outras receitas relacionadas) incidentes sobre medicamentos destinados ao consumo humano, no ano de 2014;
- 2) a previsão de arrecadação tributária com estas rubricas para os anos de 2015, 2016 e 2017.

O Senador Reguffe defende que é necessário saber o valor arrecado tendo em vista que os medicamentos são elementos indispensáveis à saúde e vida das pessoas.

g) Projeto de Lei n.2919/11 (Câmara dos Deputados)³⁹

Este projeto dispõe sobre a desoneração de tributos federais nas aquisições de equipamentos e medicamentos realizadas por hospitais da rede hospitalar pública (bens adquiridos pela União, pelos estados, pelos municípios ou pelo Distrito Federal destinados à rede hospitalar pública), reduzindo a alíquotas zero a Contribuição para o PIS/PASEP e para o COFINS; bem como isentando este produto de Imposto sobre Produtos Industrializados e Imposto de Importação:

Entretanto, não há expressamente no texto constitucional referência à desoneração quando essas entidades são os contribuintes de fato, e não de direito, do tributo. Ocorre que o ônus do pagamento de alguns tributos, apesar de o vendedor ou prestador de serviços serem os contribuintes segundo a lei, recai sobre o adquirente, pois o valor do imposto ou contribuição é adicionado ao preço cobrado. Indiretamente, portanto, essas entidades estariam suportando essa incidência tributária, apesar de serem imunes segundo o texto constitucional.

(...)

Assim, entendemos que, além de apoiar o aperfeiçoamento dos serviços públicos de saúde oferecidos à população, contribuímos para aproximar nossa legislação do significado almejado pelo constituinte originário ao instituir aquela imunidade.⁴⁰

No momento, o Projeto de Lei aguarda análise na Comissão de Seguridade Social e Família.

h) Proposta de Emenda Constitucional n.301/2013 (Câmara dos Deputados)⁴¹

³⁹ _____. Câmara dos Deputados. *Projeto de Lei n.2919/2011 da Câmara dos Deputados*. Disponível em : <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=22873AD6AC1F537EC158B99BF98416F0.proposicoesWeb1?codteor=950724&filename=PL+2919/2011>. Acesso em 15 jun 2015.

⁴⁰ *Idem*. P.2-3.

⁴¹ _____. Câmara dos Deputados. *Proposta de Emenda à Constituição n.301/2013 da Câmara dos Deputados*. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1122524&filename=PEC+301/2013>. Acesso em 15 jun 2015.

Esta Proposta acrescenta a alínea “e”, e o §8º ao inciso VI, do art. 150 da Constituição Federal, para vedar a instituição de impostos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios sobre os medicamentos de uso humano e os insumos utilizados em sua produção e comercialização, que assim iria dispor:

Art. 150 (...)

VI - .(..)

e) sobre medicamentos de uso humano, bem como sobre os insumos e serviços utilizados na produção, exportação e comercialização desses bens, desde que produzidos no Brasil ou sem similar nacional. § 8º - A vedação do inciso VI, “e”, não se aplica ao imposto previsto no art. 153, III.

(...)

Tem por fundamento o cuidado com a saúde e vida humana – elevada à condição de direito fundamental do cidadão brasileiro. Trouxe à tona que o governo brasileiro já promoveu uma série de desonerações em outros setores ou produtos, como automóveis; produtos da linha branca; materiais para construção; alimentos da cesta básica; *tablets*; energia elétrica e, defendendo que a questão da saúde – de modo amplo – é uma das principais preocupações dos brasileiros, afirma que os medicamentos devem ser desonerados.

Foi mencionada uma importante observação, não realizada nas demais proposições, sobre a necessidade do setor farmacêutico, o qual movimenta mais de 50 bilhões de reais e emprega direta ou indiretamente mais de 600 mil trabalhadores – defendendo que a Emenda Constitucional **“fortalecerá a produção e comercialização no Brasil, atraindo investimentos, ampliando vigorosamente os empregos neste setor e em toda a sua cadeia produtiva”**⁴² (grifo meu).

Verifica-se nesse sentido que o Deputado Francisco Chagas – PT/SP – afirma que a concentração no setor farmacêutico não atrairia novos investidores, mas sim, regularia seu próprio mercado sem que, necessariamente, a redução de tributos fosse repassada ao consumidor final.

No momento, aguarda-se votação de questões administrativas sobre apensação de proposições.

⁴² *Idem.* p.3

2.3. Benefícios já concedidos

Em relação ao **Imposto de Circulação de Mercadorias - ICMS**⁴³, o Conselho Nacional de Política Fazendária elabora Convênios entre os Estados que pretendem trazer vantagens fiscais nas operações de incidência deste imposto. Por conseguinte, mencionar-se-á alguns desses para fins de análise.

Além disso, é valioso lembrar que, segundo o § 2º do Artigo 1º da Lei Complementar n. 116 de 2003, ao tratar da incidência de Imposto sobre Serviços – ISS – defende que não há incidência de ICMS sobre operações de estabelecimentos prestadores de serviços relacionados em seu anexo – como hospitais, sanatórios, ambulatorios, prontos socorros, casas de saúde, recuperação ou repouso, asilos e congêneres (n. 4.03 da Lista Anexa).

a) Convênio ICMS 104/89

Este Convênio autoriza a concessão de isenção do ICMS na importação de bens destinados a ensino, pesquisa e serviços médico-hospitalares. De acordo com o novo texto dado à cláusula primeira deste, concedida pelo Convênio ICMS 90/10:

Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS no recebimento de **aparelhos, máquinas, equipamentos e instrumentos médico-hospitalares ou técnico-científicos laboratoriais**, sem similar produzido no país, importados do exterior diretamente por órgãos ou entidades da administração pública, direta ou indireta, bem como fundações ou entidades beneficentes de assistência social certificadas nos termos da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009 (grifo meu).

Dando continuidade aos benefícios, o §4º disserta que também se aplica os mesmos benefícios a diversos medicamentos (permite a isenção de um grupo de 51 medicamentos) e a reagentes químicos destinados à pesquisa médico hospitalar, desde que “contemplados com isenção ou com alíquota zero dos Impostos de Importação ou sobre Produtos Industrializados”.

b) Convênio ICMS nº 162/94

⁴³ Todos os convênios realizados foram localizados no sítio do Conselho Nacional de Política Fazendária. BRASIL. Ministério da Fazenda. Conselho Nacional de Política Fazendária. Disponível em < <https://www.confaz.fazenda.gov.br/>>. Acesso em 20 maio 2015.

Autoriza os Estados e o Distrito Federal a conceder isenção do ICMS nas operações internas com medicamentos destinados ao tratamento de câncer, conforme nova redação dispensada pelo Convênio ICMS n.118/2011. Destarte, a fruição deste benefício fica condicionada ao cumprimento, pelos contribuintes, das obrigações instituídas na legislação estadual e, segundo alteração imposta pelo Convênio n. 32/2014, o valor correspondente à isenção do ICMS deverá ser deduzido do preço do respectivo produto, devendo o contribuinte demonstrar a dedução, expressamente no documento fiscal. Em seu Anexo traz uma lista com os medicamentos abrangidos pela isenção.

c) Convênio ICMS nº 95/98

Concede isenção do ICMS nas importações de produtos imunobiológicos, medicamentos e inseticidas, destinados à vacinação e combate à dengue, malária e febre amarela, realizadas pela Fundação Nacional de Saúde. A cláusula primeira, em sua nova redação, dada pelo Convênio ICMS n. 147/05, dispõe que “ficam isentas do ICMS as importações, realizadas pela Fundação Nacional de Saúde e pelo Ministério da Saúde, por meio da Coordenação-Geral de Recursos Logísticos, CNPJ base 00.394.544, ou qualquer de suas unidades, dos produtos imunobiológicos, kits diagnósticos, medicamentos e inseticidas, relacionados em anexo, destinados às campanhas de vacinação, Programas Nacionais de combate à dengue, malária, febre amarela, e outros agravos promovidas pelo Governo Federal.”

d) Convênio ICMS nº 01/99

Concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde. Em redação fornecida à cláusula terceira deste pelo Convênio n. 55/99, a fruição do benefício previsto neste convênio fica condiciona ao estabelecimento de isenção ou alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados ou do Imposto de Importação, para os equipamentos e acessórios indicados no anexo.

e) Convênio ICMS nº 10/02

Concede isenção de ICMS a operações com intermediários de síntese, à síntese de fármacos anti-retrovirais fármacos e medicamentos destinados e ao tratamento dos portadores do vírus da AIDS, listando todos eles no anexo deste Convênio.

f) Convênio CONFAZ ICMS 87/02

Este Convênio, sob nova redação dada pelo Convênio ICMS 126/02 (efeitos a partir de 14.10.02), faz isentas as operações realizadas com os fármacos e medicamentos relacionados em seu Anexo Único, desde que destinados aos órgãos da Administração Pública Direta Federal, Estadual e Municipal e às suas fundações públicas.

No entanto, o Convênio exige que (i) os fármacos e medicamentos estejam beneficiados com isenção ou alíquota zero dos Impostos de Importação ou sobre Produtos Industrializados; (ii) que a parcela relativa à receita bruta decorrente das operações previstas nesta cláusula esteja desonerada das contribuições do PIS/PASEP e COFINS; (iii) o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal e que (iv) não haja redução no montante de recursos destinados ao co-financiamento dos Medicamentos Excepcionais constantes da Tabela do Sistema de Informações Ambulatoriais do Sistema Único de Saúde - SIA/SUS, repassados pelo Ministério da Saúde às unidades federadas e aos municípios.

Ressalte-se que não se exigirá o estorno do crédito fiscal previsto no art. 21 da Lei Complementar nº 87/96, de 13 de setembro de 1996, relativo à operação antecedente à saída do fármaco ou medicamento constantes do anexo único deste Convênio, com destino às entidades públicas referidas nesta cláusula, realizadas diretamente pelo estabelecimento industrial ou importador.

g) Convênio ICMS nº 26/03

Autoriza os Estados e o Distrito Federal a conceder isenção de ICMS nas operações ou prestações internas destinadas a órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias.

Isto posto, o Convênio condiciona a isenção ao (i) desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado; (ii) à indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto; (iii) à comprovação de inexistência de similar produzido no país, na hipótese de

qualquer operação com mercadorias importadas do exterior e, ainda, *“no caso de mercadorias ou serviços sujeitos ao regime de substituição tributária, os Estados podem autorizar a transferência do valor do ICMS retido por antecipação, a crédito do contribuinte substituído que realizou operação ou prestação subsequente isenta, conforme dispuser a legislação estadual (§4º)”*.

Também ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder a isenção do ICMS limitando-a ao montante da aquisição ou, ainda, a aquisições de determinados de bens, mercadorias ou serviços. (§ 5º, acrescido pelo Convênio ICMS 75/08).

h) Convênio ICMS nº 56/05

Isenta do ICMS as operações com produtos farmacêuticos distribuídos por farmácias integrantes do Programa Farmácia Popular do Brasil. Este é um dos Convênios que mais abrange e beneficia diretamente a população, pois isenta do ICMS as saídas de produtos farmacêuticos da Fundação Oswaldo Cruz - FIOCRUZ às farmácias que façam parte do “Programa Farmácia Popular do Brasil”, ficando isentas do ICMS as saídas internas a pessoa física, consumidor final de produtos farmacêuticos promovidas pelas farmácias referidas na cláusula primeira.

Entretanto, o benefício previsto neste convênio condiciona-se (i) a entrega do produto ao consumidor pelo valor de ressarcimento à Fundação Oswaldo Cruz - FIOCRUZ, correspondente ao custo de produção ou aquisição, distribuição e dispensação; (ii) a que a parcela relativa à receita bruta decorrente das operações previstas neste convênio esteja desonerada das contribuições do PIS/PASEP e COFINS, nos termos do Decreto nº 3.803, de 24 de abril de 2001, e demais alterações posteriores.

i) Convênio ICMS nº 34/06

Dispõe sobre a dedução da parcela das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, referente às operações subsequentes, da base de cálculo do ICMS nas operações com os produtos indicados na Lei Federal nº 10.147/00, de 21 de dezembro de 2000.

O Convênio ora estudado disserta que nas operações interestaduais com os produtos indicados no “caput” do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, destinados à contribuintes, a base de cálculo do ICMS será deduzida do valor das contribuições para o

PIS/PASEP e a COFINS referente às operações subsequentes cobradas, englobadamente na respectiva operação; e que a

dedução corresponderá ao valor obtido pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados, sobre a base de cálculo de origem, em função da alíquota interestadual referente à operação:

a) de 7% - 9,34%;

b) de 12% - 9,90%;

Acrescido a alínea c ao inciso I do § 1º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 20/13, efeitos a partir de 30.04.13.

c) de 4% - 9,04%

II - com produto de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal relacionado na alínea "b" do inciso I do "caput" do art. 1º da Lei 10.147/00, com alíquota:

a) de 7% - 9,90%;

b) de 12% - 10,49%.

Acrescido a alínea c ao inciso II do § 1º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 20/13, efeitos a partir de 30.04.13.

c) de 4% - 9,59%

2º Não se aplica o disposto no "caput":

I - nas operações realizadas com os produtos relacionados no "caput" do art. 3º da Lei 10.147/00, quando as pessoas jurídicas industrializadoras ou importadoras dos mesmos tenham firmado com a União, "compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do § 6º do art. 5º da Lei nº. 7.347, de 24 de julho de 1985", ou que tenham preenchido os requisitos constantes da Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001;

II - quando ocorrer a exclusão de produtos da incidência das contribuições previstas no inciso I do "caput" do art. 1º da Lei 10.147/00, na forma do § 2º desse mesmo artigo.

De acordo com a Seção VI – Capítulos 28, 29 e 30 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), baseada na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), os produtos farmacêuticos possuem alíquota zero de **Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI**.

Quanto ao **Imposto de Importação – II** – já existem alguns mecanismos de desoneração tributária, como diversas Resoluções da Câmara de Comércio Exterior – CAMEX⁴⁴, cite-se como exemplo a Resolução Camex n. 24/15, a qual concedeu redução temporária a alguns produtos, por desabastecimento no mercado interno⁴⁵.

No que diz respeito ao **Programa de Integração Social – PIS e à Contribuição sobre o Financiamento da Seguridade Social – COFINS**, foi instituído pela Lei n. 10.147/2000 que a indústria seria responsável pelas contribuições devidas em toda a cadeia de produção e consumo, mediante a aplicação da alíquota de 2,2% (referente ao PIS) e 10,3%

⁴⁴ A Câmara de Comércio Exterior – CAMEX, órgão integrante do Conselho de Governo, tem por objetivo a formulação, adoção, implementação e a coordenação de políticas e atividades relativas ao comércio exterior de bens e serviços, incluindo o turismo. <https://comexinteligente.wordpress.com/2009/05/04/o-que-e-a-camex/>

⁴⁵ “O álcool benzílico (NCM 2906.21.00) teve o Imposto de Importação reduzido de 12% para 2%, por 12 meses. A importação com redução de imposto está limitada a uma cota de 3 mil toneladas. O álcool benzílico é utilizado na fabricação de sabões, perfumes, cosméticos, flavorizantes, **fármacos**, tintas e, também, no setor fotográfico.” BRASIL. Câmara de Comércio Exterior. Camex reduz Imposto de Importação de sete produtos. Disponível em: <<http://www.camex.gov.br/noticias/ler/item/563>>. Acesso em 14/04/2015.

(referente à COFINS), reduzindo a zero a alíquota dessas contribuições para distribuidores e varejistas.

Ademais, o art. 3º da referida lei dispensou o fabricante ou importador, que fazem jus ao crédito presumido, de recolher o tributo de modo concentrado ou monofásico em determinados medicamentos:

Art. 3º Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 1º, e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, da TIPI, e que, visando assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo: **(Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)**

I - tenham firmado, com a União, compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do § 6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985; ou: (Incluído pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

II - cumpram a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos para utilização do crédito presumido, na forma determinada pela Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001. (Incluído pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

§ 1º O crédito presumido a que se refere este artigo será:

I - determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea a do inciso I do art. 1º desta Lei sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos, sujeitas a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, relacionados pelo Poder Executivo; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II – deduzido do montante devido a título de contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no período em que a pessoa jurídica estiver submetida ao regime especial. (grifos meus)
(...)

No inciso I do art. 3º mencionado, é disposto que será concedido o benefício aos medicamentos de prescrição médica ou de tarja vermelha, de modo que o Anexo ao Decreto n. 3803/2001 (atualizado pelo Decreto nº 8.271/2014) lista tais medicamentos, constantes na denominada “lista positiva”, havendo ainda – por exclusão – os presentes na lista negativa e na lista neutra:

Por exclusão, a "lista negativa" é a relação de medicamentos pertencentes às classificações 30.03 e 30.04 da NCM não constantes na positiva. Para os fármacos da "lista negativa", as contribuições são cobradas na modalidade monofásica, mas sem concessão de crédito presumido. Há ainda os itens integrantes da "lista neutra", que não estão sujeitos à cobrança monofásica da Contribuição para o PIS e da Cofins. Para esses itens a incidência das contribuições será plurifásica - cada operação de venda é tributada de forma isolada.⁴⁶

⁴⁶ Relatório da Senadora Vanessa Grazziotin (PCdoB-AM), com voto pela aprovação do Projeto de Lei do Senado nº 279, de 2009, com a Emenda que apresenta. Disponível em <<http://legis.senado.leg.br/mateweb/arquivos/mate-pdf/138753.pdf>> p.3

CAPÍTULO 3 – O IMPACTO DA REDUÇÃO DE TRIBUTOS NO SETOR FARMACÊUTICO E ANÁLISE DE MEDIDAS E PROPOSTAS DESONERATIVAS

3.1. Considerações acerca da Tributação sobre o Consumo no Brasil

São tributos indiretos aqueles que incidem sobre o produto e não sobre a renda ou patrimônio, de modo que esses terminam por prejudicar os que possuem menor capacidade contributiva, em virtude de a alíquota ser a mesma sobre o objeto consumido, independente de quem irá comprá-lo, seja o rico ou pobre. No Brasil, alguns deles são: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), contribuições para os Programas de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Isto posto, verifica-se que a tributação indireta repercute economicamente na cadeia de consumo:

Também conhecida por tributação indireta, essa espécie de encargo fiscal tem como uma de suas principais características a sua repercussão econômica na cadeia de consumo, de modo que se opera a transferência do ônus tributário ao consumidor final por intermédio da incorporação do tributo no preço do bem ou serviço, como um custo adicional. Assim, ocorre uma cisão entre o chamado contribuinte de direito, previsto no ordenamento como o responsável pelo fato imponible e que ocupa, conseqüentemente, o polo passivo da obrigação tributária, e aquele que arca economicamente com o encargo em si, conhecido pela doutrina e jurisprudência por contribuinte de fato.(...) Do total da carga tributária brasileira, os tributos incidentes sobre o patrimônio representaram 3,52%, sobre a renda, 14%, e sobre o consumo 68,20%.⁴⁷

Ou seja, a tributação sobre o consumo responde no Brasil pela maior parte do produto da arrecadação tributária, de forma que estudos do Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas – IPEA – “Pobreza, desigualdade e políticas públicas”⁴⁸, demonstram que o sistema tributário brasileiro é regressivo, ou seja, as pessoas com menor capacidade contributiva arcam com a maior parte dos tributos arrecadados no país, pois confere “que as famílias com renda de até dois salários mínimos pagam aproximadamente 48% da sua renda em tributos, já

⁴⁷ GASSEN, Valcir. D'ARAUJO, Pedro Júlio Sales. PAULINO, Sandra Regina da F. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. Disponível na base de dados SCIELO, em: <<http://dx.doi.org/10.5007/2177-7055.2013v34n66p213>>. Acesso em 01 Jun 2015. p.215.

⁴⁸ BRASIL. IPEA. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/sites/000/2/comunicado_presidencia/100112Comunicado38.pdf> . Acesso em: 20 Jun 2015..

as famílias com renda acima de 30 salários mínimos pagam aproximadamente 26,3%, poupando relativamente mais”.⁴⁹

Mais que isso, constatou-se que a regressividade da tributação indireta apresentou piora ao longo do período de oito anos, compreendido entre 1996 e 2004 – ao passo que a tributação direta mostrou-se pouco progressiva, conforme se verifica na tabela abaixo⁵⁰:

Renda Mensal Familiar	Em % da Renda Familiar						Acréscimo de Carga Tributária
	Tributação Direta		Tributação Indireta		Carga Tributária Total		
	1996	2004	1996	2004	1996	2004	
até 2 SM	1,7	3,1	26,5	45,8	28,2	48,8	20,6
2 a 3	2,6	3,5	20,0	34,5	22,6	38,0	15,4
3 a 5	3,1	3,7	16,3	30,2	19,4	33,9	14,5
5 a 6	4,0	4,1	14,0	27,9	18,0	32,0	14,0
6 a 8	4,2	5,2	13,8	26,5	18,0	31,7	13,7
8 a 10	4,1	5,9	12,0	25,7	16,1	31,7	15,6
10 a 15	4,6	6,8	10,5	23,7	15,1	30,5	15,4
15 a 20	5,5	6,9	9,4	21,6	14,9	28,4	13,5
20 a 30	5,7	8,6	9,1	20,1	14,8	28,7	13,9
mais de 30	10,6	9,9	7,3	16,4	17,9	26,3	8,4

Por tais entendimentos, prova-se que o problema da tributação no Brasil ultrapassa as barreiras trazidas pela alta carga incidente sobre os medicamentos, visto que a regressividade decorrente da eminente tributação indireta causa sérios empecilhos no acesso a diversos produtos pelas famílias de baixa renda.

Haja vista ser este um problema estrutural e de raízes profundas, vale lembrar que o alcance da diminuição do preço final destes produtos essenciais, em razão da redução fiscal, exigirá – sobretudo – a mitigação dos tributos indiretos.

Atualmente, a tributação no preço final de medicamentos no país é maior que a de diversos outros produtos que servem, também, à subsistência humana.

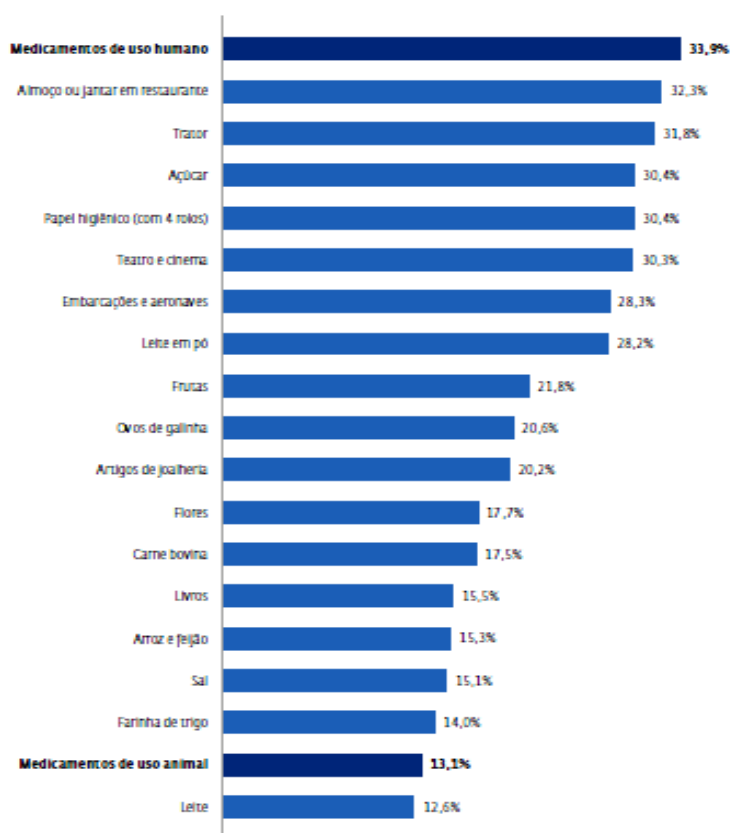
Todavia, o que mais impressiona é o fato dos medicamentos de uso animal possuírem carga fiscal significativamente menor, dotados de carga em torno de 13,1% frente a 33,9%, incidentes sobre aqueles de uso humano⁵¹:

⁴⁹ Idem. p.224

⁵⁰ ZOCKUN, M. H. *et al.* (2007). Simplificando o Brasil: Propostas de Reforma na Relação Econômica do Governo com o Setor Privado. Texto para Discussão FIPE nº 3. São Paulo: FIPE. Mar/2007, p. 101.

⁵¹ SINDUSFARMA. Relatório Anual de Atividades. 2013. Disponível em < http://sindusfarma.org.br/cadastro/index.php/site/ap_publicacao_publicacoes/publicacao/100 > Acesso em 20 Jun 2015.

Brasil – Carga tributária no preço final



Fonte: IDPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário
Elaboração: Sindusfarma / Gerência de Economia

De mais a mais, segundo MIZIARA, Nathália Molleis, o gasto com medicamentos também é regressivo, pois “para a classe cuja renda familiar é de até R\$830,00, os remédios pesam 4,2%, ou seja, correspondem a 75,9% do dispêndio com saúde, enquanto que a participação do gasto com medicamentos para a classe oposta é de 34,46%”⁵²:

⁵² MIZIARA, Nathália Molleis. Regulação do Mercado de Medicamentos: a CMED e a Política de Controle de Preços. Dissertação de Mestrado. Universidade de São Paulo. São Paulo, 2013. A tabela foi elaborada por meio de dados obtidos pela autora. p.35

Tabela 2. Dados sobre gastos com medicamentos extraídos da Pesquisa de Orçamentos Familiares – POF (2008-2009).

	Total	Abaixo de R\$ 830	R\$ 830 a R\$ 1.245	R\$ 1.245 a R\$ 2.490	R\$ 2.490 a R\$ 4.150	R\$ 4.150 a R\$ 6.225	R\$ 6.225 a R\$ 10.375	Acima de R\$ 10.375
Porcentagem total de gastos mensais com medicamentos - Assistência à Saúde	48,59%	75,9%	72,76%	61,81%	48,80%	40,70%	31,87%	34,46%
Gastos mensais com medicamentos (em Reais)	74,74	31,00	49,27	67,87	90,53	111,05	139,60	271,32
Porcentagem da renda familiar destinada à compra de medicamentos	2,8	4,2	4,4	3,7	2,9	2,3	1,9	1,9

3.2. Análise de princípios a serem aplicados na tributação de medicamentos

Ingressado no ordenamento jurídico brasileiro na Constituição de 1946 (art. 202), o princípio da capacidade contributiva relaciona-se com a observação da capacidade econômica do contribuinte, de acordo também com o art. 145, §1º da vigente Constituição Federal:

Art. 145.

(...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Acredita-se que o princípio da igualdade e vedação do confisco são corolários do princípio da capacidade contributiva e todos possuem finalidade de darem eficácia aos direitos fundamentais constitucionalmente previstos, por esta razão a capacidade contributiva do contribuinte está intimamente ligada à sua capacidade econômica, a qual pode ser objetiva/absoluta ou subjetiva/relativa, indicando, respectivamente, que deve haver um fundamento jurídico ou diretriz para eleição das hipóteses de incidência dos impostos e, também, critérios de graduação do imposto e limite à tributação.

Defende-se que a capacidade contributiva deve ser elemento norteador da atividade jurídico-tributária, pois reflete o pilar básico do Estado Democrático de Direito, qual seja a dignidade humana:

Por meio da capacidade contributiva, o legislador apresenta de forma explícita como será apurada a possibilidade de contribuição de cada cidadão-contribuinte,

permitindo que o estabelecimento da contribuição dos cidadãos para o financiamento do Estado seja compatível com sua capacidade econômica.⁵³

Ou seja, este princípio, aplicado na prática em conjunto com o princípio da proibição ao confisco, permitirá que se limite a atividade estatal, garantindo ao menos uma parcela mínima de condições de sobrevivência ao cidadão e à sua família – portanto, em tese, acredita-se que dispêndios ligados à subsistência do contribuinte não poderiam ser tributados como, notadamente, aqueles ligados à saúde.

Ato contínuo, o princípio da seletividade existe sob fundamento máximo de onerar as pessoas jurídicas ou físicas de modo justo. Desta forma, a aplicação do princípio ora estudado exige que haja seleção – para arrecadação – de produtos, mercadorias e serviços conforme suas características.

Segundo FERREIRA, Abel, a seletividade pode alterar a base de cálculo ou alíquotas de certos produtos. Por estas razões, este princípio se relaciona precipuamente com o princípio da isonomia tributária.⁵⁴

No Estado brasileiro, a seletividade é aplicada principalmente aos Impostos sobre Produtos Industrializados e ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias, de modo que a alíquota será diferenciada conforme a essencialidade do produto. O mesmo autor acredita que este princípio é constitucional e menciona que estão nos artigos 153, IV, § 3º, I, e 155, § 2º, III, da Constituição Federal, para o IPI e ICMS, respectivamente.

Art. 153

(...)

IV

(...)

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

Art. 155.

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

Antes do advento da Constituição de 1988, o princípio da seletividade era adstrito ao Imposto de Importação, de modo que passou a ser utilizado também em relação ao ICMS, sendo um instrumento de extrafiscalidade. Assim, discorreram GARCIA, Fátima Fernandes

⁵³ GASSEN, Valcir. D'ARAUJO, Pedro Júlio Sales. PAULINO, Sandra Regina da F. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. Disponível na base de dados SCIELO, em: <<http://dx.doi.org/10.5007/2177-7055.2013v34n66p213>>. Acesso em 01 Jun 2015.

⁵⁴ FERREIRA, Abel Henrique. O Princípio da Capacidade Contributiva frente aos Tributos vinculados e aos Impostos Reais e Indiretos. Revista Fórum de Direito Tributário, 2003.

de Souza e OMORI, Maria Aurora Cardoso da Silva apud MELO, José Eduardo Soares de sobre a seletividade⁵⁵:

A seletividade é o meio pelo qual, nos impostos em que a personalização é inviável, se realizar a isonomia possível, quer adequando a tributação à capacidade econômica do contribuinte, aferida, indiretamente, quer atingindo finalidade extrafiscais⁵⁶

Ademais, entende CONTI, José Maurício que a seletividade deve observar a essencialidade dos produtos:

A seletividade em função da essencialidade é uma forma pela qual se aplica o princípio da capacidade contributiva aos impostos indiretos, porque é possível admitir-se que, na generalidade dos casos, os produtos essenciais são indispensáveis aos indivíduos com baixa capacidade contributiva, e os produtos supérfluos são adquiridos por aqueles com maior capacidade contributiva.⁵⁷

Em relação à incidência de IPI sobre os medicamentos e maioria dos fármacos e seus intermediários, constantes na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) – baseada na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) – há a concessão da alíquota zero, observando exatamente o caráter essencial desses medicamentos.⁵⁸

No entanto, o mesmo não se pode verificar quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS – pois, segundo a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), é o imposto de maior alíquota sobre os medicamentos e atualmente possui os seguintes percentuais⁵⁹:

ICMS - Alíquotas internas definidas pelos estados:

Estado	Alíquota Interna
Rio de Janeiro	19%
São Paulo, Minas Gerais e Paraná	18%
Minas Gerais (medicamentos genéricos)	12%
Demais Estados	17%

ICMS - Alíquotas de operações interestaduais definidas pelo Senado Federal:

Estado de Destino	Alíquota
Sul e Sudeste exceto Espírito Santo	12%
Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo	7%

⁵⁵ GIGANTE, Camila Mesquita Sampaio Giovannini; ALEIXO, Renata Comunale; ROMÃO, Peterson Luiz ; KOMATSU, Vanessa. Do Princípio da Seletividade e da Essencialidade frente à Alíquota do ICMS. <http://intertemas.unitoledo.br/revista/index.php/INTERTEMAS/article/viewFile/2623/2410>

⁵⁶ MELO, José Eduardo Soares de. ICMS: teoria e prática. 8ª ed. São Paulo: Dialética, 2005.

⁵⁷ PAULSEN, Leandro. Direito tributário. 9ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

⁵⁸ ANVISA. Resumo dos Tributos Incidentes sobre o Setor Farmacêutico. Disponível em <http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/f57b4c80483c0bfa43caf0d8b4275ce/tributos_farmaceuticos.pdf?MOD=AJPERES> Acesso em 20 maio 2015. p.4

⁵⁹ ANVISA. Notícia: ICMS é imposto com maior impacto no preço final de medicamentos. Disponível em: <<http://www.anvisa.gov.br/divulga/noticias/2008/160408.htm>>. Acesso em 1 Jun 2015.

A SINDUSFARMA – Sindicato da Indústria de Produtos Farmacêuticos no Estado de São Paulo – em estudo sobre o impacto da incidência de ICMS no preço final dos produtos farmacêuticos – sugeriu que a alíquota deste tributo fosse reduzida ao valor de 12% em todo o Brasil, como ocorrera no Estado do Paraná, em benefício concedido até 1º de abril de 2015⁶⁰.

Considerando todos os tributos que incidem sobre os medicamentos, temos, sem dúvida, que o tributo que representa o maior ônus é o ICMS. A tributação representa 33,87% do preço final dos medicamentos. A alíquota média de ICMS no País é de 17,34%, portanto, somente o ICMS corresponde a 51,20% de toda a tributação. Dessa forma, uma redução na alíquota de ICMS significaria uma redução no preço final do medicamento, o que possibilitaria uma maior parcela da população ter acesso a esse produto essencial ao tratamento da saúde. Quanto mais pessoas puderem tratar a sua saúde com medicamentos, menores serão os custos do Estado com hospitalizações e com médicos da rede pública de saúde. O exemplo do Estado do Paraná, que reduziu a alíquota de ICMS de medicamentos de 18% para 12% deve ser seguido pelos demais Estados da Federação. Essa unificação da alíquota de ICMS de medicamentos poderá ser feita através de um Convênio a ser firmado pelos Estados membros junto ao Confaz.

(...)

Conclui-se, portanto, que vários são os fundamentos que afirmam que a redução de alíquota do ICMS de medicamentos de 18% para 12%, ocorrida no Paraná no ano de 2009, foi benéfica ao consumidor, pois a redução de tributação significou uma redução no preço final ao consumidor.⁶¹

Destarte, a análise buscou demonstrar que ocorre a redução no preço final dos medicamentos, caso haja redução na alíquota de ICMS incidente sobre estes, considerando, portanto, a essencialidade em razão da importância desses produtos:

O conceito de essencialidade remete à teoria da elasticidade e também à relevância do papel do Estado no setor de medicamentos e suas funções, quais sejam, a alocativa, a distributiva e a estabilizadora. São várias as consequências da incidência tributária no setor farmacêutico, o que prevê a análise de como o Estado deveria intervir favoravelmente para o melhor funcionamento do mercado quanto à produção, concorrência e consumo visando os resultados dos investimentos, bem como melhor distribuição dos medicamentos à população.⁶²

⁶⁰ A redução da alíquota de 18% para 12% foi instituída pela Lei Estadual 16.016/2008, regulamentada pelo Decreto Estadual nº 4.430/2009. Contudo, foi revogada pela Lei Estadual n.18.371/2014. Segundo a Assembleia Legislativa do Paraná, o retorno de uma alíquota maior “faz parte do chamado ‘pacote de austeridade’ proposto pelo governo do Estado em dezembro de 2014 e aprovado pela Assembleia Legislativa sob intenso protesto dos mais diversos segmentos. A extensa lista de produtos incluídos também abrange os de higiene pessoal e limpeza.”. _____. Portal Paraná. Notícia: Medicamentos devem ficar 9% mais caros no PR. Disponível em: <<http://www.paranaportal.com.br/blog/2015/03/31/aumento-do-icms-para-medicamentos-e-nocivo-afirma-sindifarma/>>. Acesso em 01 Jun 2015

⁶¹ SINDUSFARMA. AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENIKE, João Eloi; AMARAL, Letícia Mary Fernandes do; STEINBRUCH, Fernando. Redução do ICMS sobre Medicamentos Mais: Estudo do impacto nos preços dos medicamentos ao consumidor após a redução da alíquota do ICMS no Estado do Paraná, e os reflexos na arrecadação deste tributo. Disponível em: <http://sindusfarma.org.br/cadastro/index.php/site/ap_publicacao_publicacoes/colecao/43> . Acesso em 20 Maio 2015.

⁶² INTERFARMA. RAMALHO, Celina Martins. Análise Comparativa dos Tributos Incidentes Sobre Medicamentos e Outros Bens Seleccionados. Disponível em: <

Também não se pode olvidar a relevância da justiça fiscal como motivador da distribuição equitativa da carga tributária, segundo a capacidade contributiva de cada um dos cidadãos envolvidos.⁶³ Para possibilitar esse tipo de tributação, deve-se observar duas regras:

- (a) o tratamento deve ser igualitário no sentido horizontal — as pessoas na mesma situação econômica devem ser tratadas de forma igual; e
- (b) o tratamento deve ser também igualitário no sentido vertical — as pessoas em situação econômica diferente devem ser tratadas de forma diferente. Dessa maneira, apresentam-se duas tarefas a serem cumpridas: encontrar a medida adequada para aferir a situação econômica individual e, com base nessa medida, construir a fórmula para a "correta" diferenciação vertical da tributação.⁶⁴

Ato contínuo, a justiça fiscal não pode ser desvincilhada da justiça social, de forma que esta afirmação é ratificada quando se observa preceitos constantes na Constituição Federal de 1988, como “construir uma sociedade livre, justa e solidária” (CF/88, artigo 3º, I).

O sistema pátrio, nesta lógica, deve observar a capacidade contributiva dos contribuintes a fim de realizar uma arrecadação isonômica, suprimindo as necessidades do Estado sem sobrecarregar a população, reiterando que a justiça fiscal deve ser o valor supremo de um Estado Democrático de Direito, que depende de impostos para se manter, e também do conjunto de contribuintes que o integra.⁶⁵

Assim, a justiça fiscal deve ser posta como fator central na instituição de tributos e alíquotas incidentes sobre os medicamentos, não sendo por acaso que tal princípio norteou o constituinte originário, nesta acepção:

Outro objetivo que nós queremos alcançar aqui é o de fazer mais justiça fiscal com o nosso sistema tributário. Tributar ganho de capital com mais vigor, é introduzir na Constituição a possibilidade de se estabelecer imposto sobre patrimônio líquido das pessoas físicas, ou seja, tributar esses nababos, essas fortunas exageradas que hoje são verdadeiros emirados, pessoas que não sabem o que possuem, nada pagam da riqueza acumulada. Nos ganhos de capital também temos muito a avançar. [...]. Existem verdadeiras injustiças fiscais. Nós temos de aproveitar a ocasião histórica da Constituição e lutar para corrigir essas distorções, que são revoltantes.⁶⁶

3.3. Reflexões sobre a redução de tributos no preço final dos medicamentos

<http://www.interfarma.org.br/uploads/biblioteca/17-Livro%20Tributos%20e%20Medicamentos%20-%20site.pdf>>. Acesso em 20 Maio 2015. p.128

⁶³ GOUVÊA, Clovis. Justiça Fiscal e Tributação Indireta. Disponível em: <www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-12032008.../pt-br.php>. Acesso em 20 Maio 2015.

⁶⁴ BRÜMMERHOFF, 1989, p. 233 apud LAGEMANN, Eugenio. Tributação Equitativa. Ensaios FEE, Porto Alegre, v.22, n.1, p.288-306, 2001.

⁶⁵ TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva. São Paulo: Malheiros Editores, 2002. p. 18.

⁶⁶ BRASIL. Anais do Senado Federal. Atas da Subcomissão de Tributos, Participação e Distribuição das Receitas. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/publicacoes/anais/asp/CT_Abertura.asp>. Acesso em: 12 fev. 2014. p. 124.

Como mencionado neste trabalho, a Proposta de Emenda à Constituição nº 115/2011, que sugeria a proibição da cobrança de impostos sobre medicamentos, foi votado e rejeitado pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ), no Senado Federal.

Nesta ocasião, um dos argumentos contrários à aprovação foi prolatado pela senadora Gleisi Hoffmann (PT-PR), sob fundamento de que a forte concentração do setor de fármacos indica que uma redução de tributos não resultaria em redução de preços:

— Não sou contra a redução de tributos sobre medicamentos e não sou contra a redução do preço de medicamentos, mas não podemos solucionar o problema criando um problema maior — frisou a parlamentar. Gleisi argumentou ainda que a forte concentração do setor de fármacos indica que uma redução de tributos não resultaria em redução de preços. Roberto Requião (PMDB-PR) concorda. Na opinião do parlamentar, o elevado preço dos medicamentos se deve ao monopólio assegurado pela lei de patentes. — Apesar da boa intenção [da PEC], não vai mexer na formação de preço, que se deriva muito mais do monopólio do que da tributação. A indústria vai cobrar sempre o valor mais alto que o mercado pode assumir — disse Requião.⁶⁷

Outrossim, o relatório apresentado no Projeto de Lei do Senado n. 279 de 2013⁶⁸, pela Senadora Vanessa Grazziotin (PCdoB-AM) e, posteriormente, constituído Parecer favorável (04/06/2014) na Comissão de Assuntos Sociais - CAS, afirma que a redução à zero da alíquota deve levar em consideração a concentração de mercado da indústria de medicamentos no Brasil:

Outro fator a considerar em relação à redução a zero da alíquota é a concentração de mercado da indústria de medicamentos no Brasil. Considerando o baixo nível de competição, é pouco provável que a redução dos tributos indiretos repercuta integralmente em favor do consumidor. A incorporação do benefício à margem de lucro da indústria é a probabilidade maior.
(...)

Entretanto, vale a reflexão do alcance dessas afirmações, pois é necessário saber se tais argumentos são positivos sobre a redução de tributos não ser uma ação permissiva à ampliação do acesso aos medicamentos. Constatando-se a importância da análise deste posicionamento, até mesmo para a formação de meios adequados de intervenção estatal, pretende-se observar alguns dos reflexos desta redução de tributos. Para tanto, investigar-se-á os seguintes pontos em conjunto:

⁶⁷ _____. Senado Federal. Notícia “Rejeitado fim de impostos sobre remédios de uso humano”. Disponível em: < <http://www12.senado.gov.br/jornal/edicoes/2014/11/13/rejeitado-fim-de-impostos-sobre-remedios-de-uso-humano>>. Acesso em 20 Maio 2015.

⁶⁸ Pretende alterar o art. 1º da Lei n. 10925/2004, para reduzir a zero as alíquotas da contribuição para PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de medicamentos de uso humano e equipamentos hospitalares, sempre que aquisição se der por órgão do poder público.

a) na perspectiva extrafiscal, a tributação como um modo de influenciar investimentos no setor farmacêutico;

b) sob a esfera da concorrência, a observação da influência da redução de tributos na entrada de novas empresas no ramo farmacêutico;

c) sob o argumento do aumento da margem de lucro das empresas, se será real a inalterabilidade dos preços finais dos produtos como necessário reflexo da diminuição de tributos;

d) o funcionamento do controle exercido pelo Estado na regulação dos preços finais dos medicamentos, por meio da instituição de preços máximos dos mesmos.

Em perspectiva predominante na doutrina, a extrafiscalidade tem por condão utilizar os tributos arrecadados como forma de perseguir outros objetivos que não apenas o suprimento do Estado, preocupando-se também com a manutenção da função social da propriedade e a intervenção em fatores conjunturais ou estruturais da economia. Por isso,

o ordenamento jurídico, a doutrina e a jurisprudência reconheceram a atribuição do legislador tributário de estimular ou desestimular comportamentos, de acordo com os interesses prevalecentes da coletividade, por meio de uma tributação progressiva ou regressiva, ou da concessão de benefícios e incentivos fiscais.⁶⁹

Segundo DERZI, Misabel, os limites entre o aspecto fiscal e extrafiscal de um tributo são imprecisos, pois uma alta carga tributária não pode ser justificativa para a extrafiscalidade, necessitando de planos prévios para demonstrar que se trata de uma política legítima. Como exemplo de obediência ao princípio, o Imposto de Renda permite o abastecimento de verbas gastas em determinados investimentos de interesses social ou econômico, tal como o reflorestamento.

Entretanto, a extrafiscalidade no direito tributário não deve ser concebida apenas como um modo de interferência na economia, como disserta pontualmente BICALHO, Guilherme:

A extrafiscalidade, concebida não apenas como um elemento de indução de comportamentos dos agentes econômicos, apresenta-se como instrumento fundamental para práticas transformadoras da atual matriz tributária e, ao final, de legitimação do Estado social brasileiro, assegurando-lhe as condições necessárias à promoção, concretização e universalização dos direitos fundamentais estampados na Constituição Brasileira de 1988.⁷⁰

⁶⁹ DERZI, Misabel de Abreu Machado. Família e Tributação: a vedação constitucional de se utilizar tributo com efeito de confisco. Disponível em: < <http://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1015>>. Acesso em 20 Maio 2015.

⁷⁰ BICALHO, Guilherme Pereira Dolabella. A Construção do Estado Social Brasileiro na Transição da Modernidade: A Extrafiscalidade como instrumento de legitimação do Estado Social na Perspectiva Funcional do Direito. Brasília, 2013. p.7

Nesse diapasão, verifica-se que a função extrafiscal do tributo ultrapassa os liames de uma mera interferência no domínio econômico ou utilização do tributo em função diversa da arrecadatória. Ou, seja, revela-se como um modo de legitimação do Estado Social, como fenômeno capaz de configurar políticas fiscais "para formulação de programas públicos e ações de enfrentamento de crises conjunturais e mazelas sociais".⁷¹

Neste sentido, constata-se que há prováveis chances de a alta tributação sobre medicamentos mitigar o acesso da população aos mesmos e, pior, de violar o próprio direito à saúde no país.

Sabe-se que a Constituição de 1988 trata a saúde como “direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para a promoção, proteção e recuperação” (art. 196).

Ou, seja, para que este direito seja fornecido eficazmente, é inescusável que o Estado institua programas que permitam um tratamento de saúde digno, devendo abranger todas as etapas necessárias. Neste seguimento, SILVA, José Afonso da⁷², afirma que as normas programáticas são aquelas que necessitam de instituição de políticas públicas e providências estatais para que sejam efetivamente cumpridas ou garantidas; como são os direitos sociais, previstos na Constituição de 1988, que exigem um posicionamento e ação do Estado para trazê-los à concretude.

Por tais motivos, a preocupação com a manutenção da saúde pública deve fazer parte das pautas de discussões no país, pois além de ser um direito constitucional, é assunto que preocupa a maior parte da população por ser algo essencial à própria sobrevivência. Não foi ao acaso que, o constituinte originário, ao reconhecer a importância do direito à saúde, repassou a responsabilidade à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de “cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência” (art. 23, CF) e, por isso, passou a ser um dever de cada ente da Federação manter, zelar e proteger esse direito indispensável a cada cidadão, o qual “é um direito social que se confunde até mesmo com o direito à vida”⁷³.

Vale lembrar que os problemas acerca da temática saúde não envolvem apenas o acesso facilitado aos medicamentos, pois existe uma série de outros motivos para a debilidade

⁷¹ *Idem.* p.178

⁷² SILVA, José Afonso. Curso de Direito Constitucional Positivo. 34ª Edição, Editora Malheiros. São Paulo, 2010. P. 180.

⁷³ SILVA, Leny Pereira da. Direito à Saúde e o Princípio da Reserva do Possível. Disponível em < http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/DIREITO_A_SAUDE_por_Leny.pdf >. Acesso em 20 Maio 2015.

deste sistema, como a escassez de médicos no sistema público de saúde, a frequente ineficiência do Sistema Único de Saúde - SUS - em atender a população, dentre outros incontáveis pontos não menos importantes, que merecem de igual modo ser debatidos e aperfeiçoados a fim de atender as necessidades dos cidadãos.

Entretanto, tendo por objetivo analisar a pesada carga tributária sobre os medicamentos no Brasil, insta a este trabalho estudar como este fato viola tais direitos fundamentais (vida e saúde).

Assim, tal análise preconiza que os Poderes Legislativo e Judiciário, bem como o Executivo, devem incorrer para que o direito em estudo seja aplicado em sua plenitude. No mesmo sentido, no capítulo 2, que a atividade legiferante do Estado busca continuamente atender ao anseio social, intervindo por meio de propostas legislativas na arrecadação tributária.

Contudo, percebe-se que a aprovação de tais proposições não depende apenas de votações ou quóruns no Congresso Nacional, mas de análises sobre o impacto da efetivação de novas normas sob as perspectivas econômica e política, também. Ou seja, em tais estudos, é necessário submeter tais propostas, dentre outros princípios, à extrafiscalidade – para uma correta função interventiva e, também, para legitimação do Estado Social na garantia do direito à saúde.

A Ordem Econômica e Financeira prevista na Constituição de 1988, propõe que o Estado brasileiro tenha sua atividade econômica fundada na livre iniciativa e na livre concorrência, dentre outras diretrizes. Deste modo, faz-se necessária a intervenção do Estado, por meio de políticas diversas como, por exemplo, a realização de fiscalizações, licitações, incentivos e regulações.

Indubitavelmente, no que tange à regulação, o tributo pode gerar ganhos de bem-estar para os agentes econômicos, estimulando ou não os investimentos empresariais. Houve um estudo realizado no ano de 2011⁷⁴, no qual foram analisados os efeitos dos tributos incidentes sobre as empresas no investimento e no empreendedorismo, “de modo que chegaram à conclusão de que uma elevada carga de tributos incidentes sobre o mercado produtor está associada à grande economia informal e ao baixo crescimento econômico, com impactos

⁷⁴FERRETI, Renata Cardoso e FUNCHAL, Bruno. Efeito da Regulação Trabalhista e Tributária nos investimentos no Brasil. Revista Administrativa Mackenzie. São Paulo, 2011.

adversos no investimento agregado, no investimento externo e na atividade empreendedora.”⁷⁵

Esta regulação tem o propósito de corrigir as falhas do mercado, buscando o máximo de eficiência e bem-estar, sendo que a intervenção estatal reflete no crescimento econômico, na competitividade, no desemprego, no empreendedorismo, etc. Desta forma, o tributo mostra-se como instrumento primordial nesta ingerência:

Ao lado do aspecto arrecadatário dos tributos, assume relevância, no Estado Social Democrático de Direito, sua função indutora. Com efeito, se dentre as formas de atuação estatal sobressai a tributação, parece coerente a conclusão de que normas tributárias indutoras, longe de serem uma exceção, surgem em obediência ao preceito constitucional da atuação positiva do Estado visando à ampliação do gozo da liberdade.⁷⁶

Deste modo, reitera-se que os tributos podem intervir no funcionamento do mercado farmacêutico e legitimar o papel do Estado Social no fornecimento de meios atinentes ao direito à vida e à saúde. Assim, investigar-se-á o posicionamento acima mencionado, sobre a redução de tributos não influenciar na diminuição do preço final dos medicamentos.

BASTOS, Valéria, assim dispôs sobre a concentração da indústria farmacêutica no país:

A indústria farmacêutica brasileira apresenta traços particulares. A estrutura é típica de oligopólio diferenciado, com presença de um número não desprezível de empresas, mas a parcela relevante do mercado está nas mãos de poucas firmas, que são subsidiárias das multinacionais formadoras do grupo das grandes farmacêuticas mundiais (big pharmas). Desde o seu nascimento, o faturamento do setor esteve concentrado em poucas empresas e em forte internacionalização, apesar dos esforços governamentais na década de 1980, para a construção de um parque nacional fabricante de insumos farmacêuticos.⁷⁷

Esses dados mostram que, realmente, existe uma concentração de empresas neste setor, que pode ocasionar um relevante domínio de mercado. Isto posto, a carga tributária é capaz de exercer grande influência sobre este quadro, uma vez que não se pode negar seu impacto na arrecadação, no planejamento e na estrutura deste setor, seja de maneira benéfica ou não.

⁷⁵ *Idem.* p.130 - Esse estudo levou em consideração a relação entre a carga tributária incidente sobre as empresas, tomando por base a tributação total sobre o lucro empresarial, e os níveis de investimentos, considerando os índices de formação bruta de capital fixo e o fluxo de entrada de investimento estrangeiro direto (ambos em percentual sobre o PIB).

⁷⁶ SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e liberdade. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (org.). *Princípios de Direito Financeiro e Tributário: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 462

⁷⁷ BASTOS, Valéria D. *Inovação Farmacêutica: padrão setorial e perspectivas para o caso brasileiro*. BNDES Setorial, Rio de Janeiro, n. 22, p. 271-296, set. 2005.

Sabe-se que a livre concorrência é princípio que visa o cumprimento da própria “ordem econômica constitucional”, sendo que o Estado, mormente, intervém das mais diversas formas para que esta norma vigore no mercado pátrio. Assim, afirma-se que alta carga tributária exerce controle sobre a baixa competitividade deste setor:

*De uma forma geral, as empresas (farmacêuticas e farmoquímicas) também destacaram que a competitividade brasileira é limitada pela grande necessidade de importação de insumos para fabricação de produtos farmacêuticos e pelos custos crescentes de mão de obra e logísticos, **bem como pela alta carga tributária. (grifo meu)***⁷⁸

Em estudo realizado pela SINDUSFARMA – Sindicato da Indústria de Produtos Farmacêuticos no Estado de São Paulo – as próprias empresas do setor farmacêutico afirmaram que a alta carga tributária é elemento crucial para limitação da concorrência nesta área no Brasil. Ademais, encaram este fato como um dos desafios estruturais da economia brasileira em sua economia:

Já quanto aos desafios estruturais da economia brasileira, as empresas destacaram:
(...)
b) Altos custos de mão de obra e carga tributária elevada;

E mais, atualmente, a carga tributária representa o nível de investimentos no Brasil:

Com base em estudos relacionados à carga tributária sobre investimentos (FIESP, 2010), foram obtidas as seguintes conclusões: — A taxa de investimento no Brasil reduziu-se muito nas últimas décadas e é baixa se comparada aos países com os quais concorremos: enquanto a média da taxa de investimento dos países com renda similar à brasileira — e ganharam competitividade — foi de 24,9% em 2008, a brasileira foi de 19,0% nesse ano. — O custo total tributário dos bens de capital para o investidor é de 24,3%. Isso significa que um investimento de R\$ 100 milhões custa, na verdade, R\$ 75,7 milhões, mas paga R\$ 24,3 milhões, ou em forma de tributos diretos ou em juros para pagar os tributos recuperáveis. O pagamento direto de tributos representa 16,8% do custo do investimento e relaciona-se aos impostos sobre renda, folha de salários e patrimônio, ao imposto de importação e ao IPI, que não é recuperado pelo investidor em forma de crédito tributário quando da realização do investimento.⁷⁹

Conclui-se, então, que a redução de tributos no mercado farmacêutico poderia gerar a entrada de novas empresas no setor pela diminuição dos custos da atividade, gerando uma maior competitividade e, por conseguinte, uma redução de preços no medicamento adquirido pelo consumidor final.

O argumento contrário, utilizado pela Senadora Gleisi Hoffman (PT-PR) e Vanessa Grazziotin (PCdoB-AM), afirmando que a redução de tributos não refletiria na aquisição dos

⁷⁸ Idem, p. 102

⁷⁹ SILVA, Rodrigo Alberto Correia da. Estrutura Tributária do Setor Farmacêutico no Brasil. Disponível em < <http://www.interfarma.org.br/uploads/biblioteca/17-Livro%20Tributos%20e%20Medicamentos%20-%20site.pdf> >. Acesso em 20 maio 2015. p. 35

medicamentos pelo consumidor final, possui por fundamentação a incorporação do benefício à margem de lucro da indústria:

b) a estrutura econômica do setor farmacêutico apresenta oligopólios e monopólios calcados na detenção de marcas e patentes, que dificultam a concorrência entre os laboratórios; nesse mercado, **a concessão da imunidade tributária poderia até aumentar a margem de lucro das empresas, caso a redução dos tributos não fosse repassada ao consumidor** (grifo meu);
(...)⁸⁰

Considerando o baixo nível de competição, é pouco provável **que a redução dos tributos indiretos repercuta integralmente em favor do consumidor**. A incorporação do benefício à margem de lucro da indústria é a probabilidade maior.
(grifo meu)⁸¹

Ou seja, segundo tais argumentos – ao receber tal benefício – a empresa poderia aumentar sua margem de lucro realizando, a título de exemplo, ajustes internos em sua produção, sem diminuir o preço final do medicamento. Contudo, esta razão não merece prosperar, pois a Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA – pode obrigar a ocorrência da redução do preço dos medicamentos, por meio da regulação de preços que propõe.

A propósito, a Lei nº 9.491/1997 instituiu o Plano Nacional de Desestatização – PND – como o objetivo de reduzir o déficit público e sanear finanças governamentais, transferindo à iniciativa privada algumas atividades que o Estado exercia de modo mais oneroso e indevido.⁸²

Entretanto, com o afastamento do Estado, surgiu a necessidade de essas atividades serem controladas⁸³ e para isso foram criadas “agência reguladoras”, como autarquias dotadas de autonomia para editar atos normativos genéricos, exercer poder fiscalizatório, sancionatório e regulatório:

Pode mesmo afirmar-se, sem receio de errar, que tais autarquias deverão ser fortes e atentas à área sob seu controle. **Sem isso, surgirá o inevitável risco de que pessoas privadas pratiquem abuso de poder econômico, visando a dominação dos mercados e à eliminação da concorrência, provocando aumento arbitrário de seus lucros**. A Constituição já caracterizou essas formas de abuso (art. 173, § 4º). Cabendo, dessa maneira, às novas agências autárquicas a relevante função de controle dos serviços e atividades exercidos sob o regime da concessão. Registre-se,

⁸⁰ _____. Senado Federal (SF), *Parecer de Lei n.907 apresentado no Projeto de Emenda Constitucional nº 115 de 2011 do Senado Federal*. Disponível em < <http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=157071&tp=>> >. Acesso em 15 jun 2015.

⁸¹ _____. Senado Federal (SF), *Parecer de Lei n. 279 apresentado no Projeto de Lei do Senado n.279/2014*. Disponível em < <http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=157071&tp=>> >. Acesso em 15 jun 2015.

⁸² CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. 27. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Editora Atlas, 2014. P. 494-495

⁸³ Essa necessidade passou a constar no art. 21, XI, da CF, com a redação da EC nº 8/1995, e do art. 177, §2º, III, com a redação da EC nº 9/1995.

ainda, que há autarquias que, conquanto instituídas com tal nomenclatura, são consideradas agências reguladoras, não apenas pela função de controle que executam, como também pela similaridade quanto à fisionomia jurídica das entidades.(grifo meu)⁸⁴

Tais autarquias podem ser vistas como meios de controle estatal da iniciativa privada, sendo que a Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA – é um exemplo destes órgãos dispostos a estabelecer controle e segurança jurídica na atuação de algumas empresas no mercado.

Criada pela Lei n. 9.782/1999, a Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA é uma autarquia sob regime especial, que atua não somente em um setor específico da economia, mas em todos os setores relacionados a produtos e serviços que possam afetar a saúde da população brasileira.⁸⁵

A Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA – monitora os preços dos medicamentos que estão no mercado e auxilia tecnicamente no estabelecimento do preço de novos medicamentos, de modo que uma de suas atribuições é exercer a função de Secretaria Executiva da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), órgão interministerial responsável por regular o mercado e estabelecer critérios para a definição e o ajuste de preços; ademais, a Anvisa monitora o mercado dos produtos para a saúde e, no momento da solicitação ou revalidação de registro, reúne informações econômicas de algumas classes desses produtos.⁸⁶

Citando caso ocorrido, a CMED, em 2014, previu um preço máximo para venda de medicamentos que possuem isenção de tributos. Dentre estes, 174 substâncias seriam isentas de PIS/Pasep e Cofins. Além disso, o Decreto n. 8271/2014, descreveu um rol de 1.645

⁸⁴ CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. 27. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Editora Atlas, 2014. P. 494-495

⁸⁵ “Sua competência abrange tanto a regulação sanitária quanto a regulação econômica do mercado. Além da atribuição regulatória, também é responsável pela coordenação do Sistema Nacional de Vigilância Sanitária (SNVS), de forma integrada com outros órgãos públicos relacionados direta ou indiretamente ao setor saúde. Na estrutura da administração pública federal, a Anvisa encontra-se vinculada ao Ministério da Saúde e integra o Sistema Único de Saúde (SUS), absorvendo seus princípios e diretrizes”. ANVISA. Publicação: “A Agência”. Disponível em:

<http://portal.anvisa.gov.br/wps/portal/anvisa/anvisa/agencia/!ut/p/c5/04_SB8K8xLLM9MSSzPy8xBz9CP0os3hnd0cPE3MfAwMDMydnA093Uz8z00B_A3cPQ6B8JE55A38jYnQb4ACOBgR0e-lHZSbl6pUn5-oZ6JmaGhoYwIgaGpoYm5pamumHg7yC32kgeTyW-3nk56bqF-GRIQGB6QDAESGAaI!/?1dmy&urile=wcm%3apath%3a/anvisa+portal/anvisa/agencia/publicacao+agencia/a+agencia>. Acesso em 20 maio 2015.

⁸⁶ ANVISA. Publicação “Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED”. Disponível em: <<http://portal.anvisa.gov.br/wps/content/Anvisa+Portal/Anvisa/Pos+-+Comercializacao+-+Pos+-+Uso/Regulacao+de+Mercado>>. Acesso em 20 maio 2015

substâncias que já são vendidas sem esses tributos, reduzindo aproximadamente 12% o valor dos medicamentos aos consumidores.⁸⁷

Esta lista de preço⁸⁸ é renovada todos os meses⁸⁹, constando os preços máximos que devem ser cobrados pelo comércio, sendo que o Ministério da Saúde e a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos privilegia os medicamentos que são indicados para patologias crônicas e degenerativas, além dos usados em programas de saúde do governo e por políticas públicas do setor. Contudo, essa lista ainda não abrange doenças como diabetes, mostrando lacunas ainda existentes nas reduções de alíquotas:

Apesar da redução da alíquota beneficiar o consumidor final, a lista é incompleta e possui falhas, deixando de fora medicamentos importantes para o tratamento de doenças crônicas como o diabetes. Assim, pode acontecer de o paciente se dirigir a uma drogaria ou farmácia, solicitar um medicamento e perceber que aquela marca específica não obteve redução, enquanto que uma outra marca como o mesmo princípio ativo e dosagem obteve a redução.⁹⁰

Assim, por meio deste controle de preços, as empresas seriam forçadas a diminuir o valor dos medicamentos ao consumidor final mediante a concessão do benefício.

Ademais, é válido lembrar que a redução de tributos pelo Estado pode ser estabelecida por intermédio de compromissos setoriais, exigindo em contrapartida das empresas farmacêuticas que haja uma diminuição de preços dos medicamentos ao consumidor final e um aumento de ofertas destes produtos. Acontecimento este que, além de facilitar o acesso aos medicamentos pela população, ainda beneficiaria algumas empresas que poderiam sair da situação de sonegadoras fiscais.

Mediante tais assertivas, verifica-se que o raciocínio explanado pelas parlamentares são apenas alegações de cunho político, que se preocupam com a arrecadação de tributos aos entes federativos.

⁸⁷ Medicamentos isentos de tributos já tem preço máximo definido. Disponível em: <http://www.revistarx.com.br/arquivos/6299>>. Acesso em 20 maio 2015.

⁸⁸ BRASIL. Decreto n. 8271, de 26 de junho de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8271.htm>. Acesso em 20 junho 2015

⁸⁹ “A lista de Preços de Medicamentos contempla o Preço Fábrica ou Preço Fabricante que é o preço praticado pelas empresas produtoras ou importadoras do produto e pelas empresas distribuidoras. O PF é o preço máximo permitido para venda a farmácias, drogarias e para entes da Administração Pública. Apresenta, também, o Preço Máximo ao Consumidor, o qual é praticado pelas farmácias e Drogarias. O PMC é o preço máximo permitido para venda ao consumidor e inclui os impostos incidentes por estado.” ANVISA. Publicação “Listas de Preços de Medicamentos”. Disponível em: <http://portal.anvisa.gov.br/wps/portal/anvisa/anvisa/regulado!/ut/p/c4/04_SB8K8xLLM9MSSzPy8xBz9CP0os3hnd0cPE3MfAwMDMydnA093Uz8z00B_A3cXQ_2CbEdFAMyIKzk!/?urile=wcm%3Apath%3A/anvisa+portal/anvisa/pos+-+comercializacao+-+pos+-+uso/regulacao+de+marcado/publicacao+regulacao+economica/listas+de+precos+de+medicamentos+03>. Acesso em 22 junho 2015.

⁹⁰ Medicamentos isentos de tributos já tem preço máximo definido. Disponível em: <http://www.revistarx.com.br/arquivos/6299>>. Acesso em 20 maio 2015.

Mostra-se, entretanto, que não há uma necessária redução do montante arrecadado em decorrência da diminuição de tributos – pois, justamente pelo aumento do consumo e decréscimo da informalidade e sonegação, isso pode não acontecer – de forma que, se assim fosse, não seriam concedidos tantos benefícios fiscais pelo Governo Federal, como a redução de tributos incidentes sobre veículos ou linha branca de eletrodomésticos.

Em estudo já citado neste trabalho, mencionou-se que a redução de tributos geraria um aumento na arrecadação por meio do maior consumo, porque além de auxiliar o setor farmacêutico, a redução possibilitaria mais pessoas terem acesso aos medicamentos. Destarte, mencionou estatística advinda da redução de ICMS a uma alíquota de 12% no Estado do Paraná:

Outro exemplo importante ocorreu no Estado do Paraná, quando, em 2009, em face da minirreforma tributária a alíquota dos medicamentos para uso humano foi reduzida de 18% para 12%. No ano anterior à minirreforma tributária a arrecadação do ICMS do setor de medicamentos representava R\$ 76 milhões, passando em 2009 para R\$ 165 milhões e em 2010 para R\$ 178 milhões. Portanto, a redução de alíquota provou mais uma vez que não haverá necessariamente uma queda da arrecadação tributária; ao contrário, essa redução tem gerado um crescimento na arrecadação.

(...)

Conclui-se que dos 50 medicamentos pesquisados, 62,39% destes apresentaram, nas datas das pesquisas, menor preço no Paraná do que nos outros Estados. A pesquisa de campo mostrou que 72,09% dos entrevistados tiveram a sensação que houve uma redução nos preços dos medicamentos após a redução da alíquota do ICMS de 18% para 12%, ocorrida em 2009, no Estado do Paraná.⁹¹

Por fim, afirma-se que, a redução de tributos necessariamente acarretará em uma redução de preço ao consumidor final.

3.4. A finalidade da concessão de medicamentos unicamente aos estabelecimentos hospitalares de natureza pública

Neste trabalho foi mencionado que o Projeto de Lei n. 279 de 2013 (Senado Federal)⁹², pretende alterar o art. 1º da Lei n. 10925/2004, a fim de reduzir a zero as alíquotas da contribuição para PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de medicamentos de uso humano e equipamentos hospitalares, sempre que aquisição se der por órgão do poder público.

⁹¹ SINDUSFARMA. O Mercado Farmacêutico. Disponível em <<http://pt.slideshare.net/TorrentLaboratory/06082014-o-mercado-farmacutico-sindusfarma-bruno>>. Acesso em 20 jun 2015. p.57,128

⁹² _____. Senado Federal (SF), *Parecer de Lei n. 279 apresentado no Projeto de Lei do Senado n.279/2014*. Disponível em < <http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=157071&tp=> >. Acesso em 15 jun 2015.

No mesmo sentido, o Projeto de Lei n.2919/11 (Câmara dos Deputados)⁹³ dispõe sobre a desoneração de tributos federais nas aquisições de equipamentos e medicamentos realizadas por hospitais da rede hospitalar pública (bens adquiridos pela União, pelos estados, pelos municípios ou pelo Distrito Federal destinados à rede hospitalar pública), reduzindo a alíquotas zero a Contribuição para o PIS/PASEP e para o COFINS; bem como isentando este produto de Imposto sobre Produtos Industrializados e Imposto de Importação.

Além disso, examinou-se que o Convênio ICMS 104/89 autoriza a concessão de isenção do ICMS na importação de bens destinados a ensino, pesquisa e serviços médico-hospitalares e possui o seguinte texto, de acordo com o novo texto dado à cláusula primeira deste, concedida pelo Convênio ICMS 90/10:

Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS no recebimento de aparelhos, máquinas, equipamentos e instrumentos médico-hospitalares ou técnico-científicos laboratoriais, sem similar produzido no país, importados do exterior diretamente por órgãos ou entidades da administração pública, direta ou indireta, bem como fundações ou entidades beneficentes de assistência social certificadas nos termos da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009.(grifo meu)

No entanto, a Constituição de 1988 prevê que as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos da lei, são imunes a impostos incidentes sobre a renda, prestações de serviços e patrimônios. Neste ínterim, sabe-se que empresas particulares não possuem imunidade, tendo em vista o desempenho de atividades econômicas que geram lucro, ainda que sejam entidades prestadoras de serviço eminentemente público.

Contudo, vale lembrar que os hospitais particulares, apesar de obterem lucro, exercem atividade eminentemente estatal, pois cuidam do direito à saúde, que é dever precípua do Estado. A título de exemplo, já existe benefício fiscal no que tange ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre os serviços hospitalares, segundo a Lei 9.249/95, que reduz a base de cálculo destes tributos:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)
(Vigência)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

⁹³ _____. Câmara dos Deputados. *Projeto de Lei n.2919/2011 da Câmara dos Deputados*. Disponível em : <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=22873AD6AC1F537EC158B99BF98416F0.proposicoesWeb1?codteor=950724&filename=PL+2919/2011>. Acesso em 15 jun 2015

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, **exceto** a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (grifo meu)

Outra questão que merece observação corresponde ao fato de que o Estado compra os medicamentos e produtos farmacêuticos para o uso na rede pública hospitalar ou outras finalidades com alta carga tributária. Apesar já existirem alguns benefícios fiscais neste sentido, ainda é preocupante esta situação que, caso seja revertida, diminuirá os gastos públicos e será medida positiva para os entes públicos.

Conclui-se, assim, que o sistema tributário deve evoluir tanto no que se refere à mitigação ou exclusão de tributos para a aquisição pelo setor público, quanto no consumo destes tributos por pessoas jurídicas de direito privado, desde que possuam finalidade essencial à preservação do direito à vida e à saúde.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo do direito deve, essencialmente, voltar-se à melhoria das condições sociais de um povo. Mediante tantas necessidades a serem garantidas pelo ente público para um exercício pleno de vida, este trabalho estudou a influência da alta carga tributária brasileira no acesso aos medicamentos pela população, por meio de verificação dos tributos incidentes sobre estes produtos e das proposições legislativas em trâmite no Congresso Nacional que versam sobre a concessão de benefícios fiscais na produção e aquisição dos mesmos. Também observou princípios basilares do direito tributário que devem ser obedecidos no sistema tributário para que haja pleno acesso aos medicamentos.

Finalmente, foram analisados alguns pontos controvertidos sobre a redução de tributos no setor farmacêutico e na rede pública hospitalar.

Foi demonstrado que a o direito à saúde e à vida possuem previsão constitucional e, por óbvio, têm importância extrema, haja vista envolverem a sobrevivência das pessoas. Sabe-se que, dentre inúmeros problemas limitadores do amplo acesso aos direitos mencionados, é de grande impacto aquele que se refere à alta carga tributária incidente sobre os medicamentos no Brasil.

Hoje, 33,9% do valor do medicamento adquirido nas farmácias correspondem a tributos, sendo que, em média, 17,34% desse valor corresponde ao ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.

Em relação ao imposto ora mencionado, já existem diversos convênios CONFAZ que isentam alguns medicamentos, como os da AIDS; alguns dos que estiverem desonerados de PIS/PASEP e COFINS; os destinados a órgãos administração pública, direta e indireta, federal, estadual e municipal, bem como as suas fundações gozam de isenção de ICMS;

aqueles sem similares nacionais produzido no País, importados do exterior por órgãos ou entidades da administração pública, direta e indireta, bem como por fundações ou entidades beneficentes ou de assistência social, certificadas nos termos da lei; aqueles importados do exterior⁹⁴; os produtos farmacêuticos e fraldas geriátricas destinados ao consumidor final promovida pelas farmácias integrantes do Programa Farmácia Popular do Brasil, instituído pela Lei Federal nº 10.858/2004 e os produtos farmacêuticos quando a operação for realizada entre órgãos ou entidades da administração pública federal, estadual ou municipal, direta ou indireta, e suas fundações, bem como a saída realizada pelos referidos órgãos ou entidades para o consumidor final, desde que efetuada por preço não superior ao custo do produto.

Além disso, existem benefícios no que tange ao Imposto de Importação, como diversas Resoluções da Câmara de Comércio Exterior – CAMEX.

No que diz respeito ao Programa de Integração Social – PIS e à Contribuição sobre o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, instituído pela Lei n. 10.147/2000, a indústria seria responsável pelas contribuições devidas em toda a cadeia de produção e consumo, mediante a aplicação da alíquota de 2,2% (referente ao PIS) e 10,3% (referente à COFINS), reduzindo a zero a alíquota dessas contribuições para distribuidores e varejistas.

Ademais, o art. 3º da referida lei dispensou o fabricante ou importador, que fazem jus ao crédito presumido, de recolher o tributo de modo concentrado ou monofásico em determinados medicamento e no inciso I do mesmo artigo é disposto que será concedido o benefício aos medicamentos de prescrição médica ou de tarja vermelha, de modo que o Anexo ao Decreto n. 3803/2001 (atualizado pelo Anexo ao Decreto nº 6.066/ 2007, que totaliza 1.472 itens) lista tais medicamentos, constantes na denominada “lista positiva”, havendo ainda – por exclusão – os presentes na lista negativa e na lista neutra.

Quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados, de acordo com a Seção VI – Capítulos 28, 29 e 30 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), baseada na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), os produtos farmacêuticos possuem alíquota zero.

Corolariamente, apesar de existirem diversas proposições legislativas que buscam a redução destes tributos, seja por concessões de isenção ou imunidade, tais medidas têm sido insuficientes para garantir o maior acesso a medicamentos, pois muitos projetos possuem

⁹⁴ 1) pela Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais; 2) medicamentos destinados ao tratamento do AIDS, dos fármacos e dos produtos; intermediários destinados a sua produção, desde que a importação esteja beneficiada com a isenção de alíquota ou alíquota (0) zero dos impostos de importação ou sobre produtos industrializados; 3) medicamentos importados pela Fundação Nacional de Saúde e pelo Ministério da Saúde, para campanhas de vacinação e programas de combate à dengue, malária, febre amarela e outros; 4) medicamentos específicos: a) à base de mesilato de imatinib; b) interferon alfa-2A; c) interferon alfa-2B; d) peg interferon alfa-2A; e) peg interferon alfa-2B.

trâmite moroso no Poder Legislativo e outros, quando analisados, têm pareceres majoritários contrários ao benefícios – por diversas vezes fundamentos de modo político, destituídos de efetiva preocupação com a importância do Estado no estabelecimento da garantia à saúde – ou, pior, são arquivados.

Nesta esteira, algumas questões foram alvos de discussão como, por exemplo, a apresentação de pareceres, em algumas proposições legislativas, contrários à mitigação da carga tributária, alegando que as empresas farmacêuticas não repassariam o benefício a elas concedido ao preço final dos remédios a serem adquiridos nas farmácias, pois aumentariam sua margem de lucro.

Afirma-se que tal fundamento é incorreto, pois existem meios de intervenção e regulação que podem coordenar e estipular os preços máximos de medicamentos, como as resoluções elaboradas pela CMED.

Além disso, a diminuição de tributos não necessariamente geraria a redução de arrecadação, em razão do aumento do consumo e oferta, e da exclusão de mercados informais ou de sonegadores fiscais antes existentes, como comprovado em estudo realizado pela SINDUSFARMA, em que a redução da alíquota de ICMS gerou, de fato, redução no preço dos medicamentos e aumento na arrecadação tributária.

Ainda, em decorrência da diminuição do custo da atividade, ocorrem novos investimentos que, por conseguinte, incorreriam na diminuição do preço dos medicamentos ao consumidor final.

Outra questão abrangeu a observação de algumas propostas legislativas tendentes à concessão de benefícios fiscais apenas à rede pública hospitalar, de modo que as instituições privadas de saúde também prestam serviços de natureza pública, devendo de igual modo contemplar auxílios fiscais existentes e que vierem a existir.

Porém, antes disso, é necessário notar que a própria saúde pública também é grande vítima da tributação, visto que o Estado adquire mercadorias – apesar dos benefícios fiscais existentes – com alta carga tributária, de modo que a mudança desse quadro permitiria uma diminuição dos gastos públicos.

Este panorama comprova que, apesar de inúmeras tentativas de melhora do quadro atual, a alta carga tributária sobre o preço final dos medicamentos é problema estrutural, pois ainda é a maior do mundo e, no Brasil, o montante fiscal incidente sobre eles é maior que o de numerosos produtos humanos de subsistência e de medicamentos de uso animal.

Acredita-se, portanto, que, necessariamente, a redução da tributação incidente sobre os medicamentos irá beneficiar a sociedade brasileira, já afetada por uma regressividade crescente e pela desigualdade tributária.

Ou seja, desde que exista a adequada regulação do preço final dos produtos em análise, a mitigação de tributos sobre estes produtos levará à ampliação do acesso aos medicamentos, de modo que mais pessoas poderão realizar seus tratamentos sem interrupções e, por conseguinte, constatarão seu direito constitucional à saúde e à vida sendo supridos, ainda que não seja em sua totalidade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 17ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo, 2011.

ANVISA. Resumo dos Tributos Incidentes sobre o Setor Farmacêutico. Disponível em <http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/f57b4c80483c0befa43caf0d8b4275ce/tributos_farmaceuticos.pdf?MOD=AJPERES> Acesso em 20 maio 2015

ANVISA. Notícia: ICMS é imposto com maior impacto no preço final de medicamentos. Disponível em: < <http://www.anvisa.gov.br/divulga/noticias/2008/160408.htm>>. Acesso em 1 Jun 2015.

ANVISA. Publicação: “A Agência”. Disponível em: <http://portal.anvisa.gov.br/wps/portal/anvisa/anvisa/agencia!/ut/p/c5/04_SB8K8xLLM9MSSzPy8xBz9CP0os3hnd0cPE3MfAwMDMydnA093Uz8z00B_A3cPQ6B8JE55A38jYnQb4ACOBgR0e-lHZSbl6pUn5-oZ6JmaGhoYWLgaGpoYm5pamumHg7yC32kgeTyW-3nk56bqF-GRIQGB6QDAESGAaI!/?1dmy&urile=wcm%3apath%3a/anvisa+portal/anvisa/agencia/publicacao+agencia/a+agencia>. Acesso em 20 maio 2015.

ANVISA. Publicação “Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED”. Disponível em: < <http://portal.anvisa.gov.br/wps/content/Anvisa+Portal/Anvisa/Pos+-+Comercializacao+-+Pos+-+Uso/Regulacao+de+Mercado>>. Acesso em 20 maio 2015

ANVISA. Publicação “Listas de Preços de Medicamentos”. Disponível em: < http://portal.anvisa.gov.br/wps/portal/anvisa/anvisa/regulado!/ut/p/c4/04_SB8K8xLLM9MSSzPy8xBz9CP0os3hnd0cPE3MfAwMDMydnA093Uz8z00B_A3cXQ_2CbEdFAMyIKzk!/?urile=wcm%3Apath%3A/anvisa+portal/anvisa/pos+-+comercializacao+-+pos+-+uso/regulacao+de+mercado/publicacao+regulacao+economica/listas+de+precos+de+medicamentos+03>. Acesso em 22 junho 2015.

BALEEIRO, Aliomar. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Editora Forense. Rio de Janeiro, 1998.

BASTOS, Valéria D. Inovação Farmacêutica: padrão setorial e perspectivas para o caso brasileiro. BNDES Setorial, Rio de Janeiro, n. 22, p. 271-296, set. 2005.

BICALHO, Guilherme Pereira Dolabella. A Construção do Estado Social Brasileiro na Transição da Modernidade: A Extrafiscalidade como instrumento de legitimação do Estado Social na Perspectiva Funcional do Direito. Brasília, 2013

BRASIL. Câmara de Comércio Exterior. Camex reduz Imposto de Importação de sete produtos. Disponível em: <<http://www.camex.gov.br/noticias/ler/item/563>>. Acesso em 14/04/2015.

BRASIL. Decreto n. 8271, de 26 de junho de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8271.htm>. Acesso em 20 junho 2015

BRASIL. Anais do Senado Federal. Atas da Subcomissão de Tributos, Participação e Distribuição das Receitas. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/publicacoes/anais/asp/CT_Abertura.asp>. Acesso em: 12 fev. 2014

BRASIL. IPEA. Tributação e Dispendio com saúde das famílias brasileiras: avaliação da carga tributária sobre medicamentos. Disponível em <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/viewFile/68/78>>. Acesso em 22 jun. 2015.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Dumping. Disponível em <<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=321>>. Acesso em 20 maio 2015.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Conselho Nacional de Política Fazendária. Disponível em <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/>>. Acesso em 20 maio 2015.

BRITO, Hugo de. Curso de Direito Tributário. Editora Malheiros. 31ª Edição. São Paulo, 2010.

BORGES, José Souto Maior. Isenções Tributárias. Sugestões Literárias AS, 1ª Edição, 1969.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. 27. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Editora Atlas, 2014.

_____. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei n.2919/2011 da Câmara dos Deputados. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=22873AD6AC1F537EC158B99BF98416F0.proposicoesWeb1?codteor=950724&filename=PL+2919/2011>. Acesso em 15 jun 2015.

_____. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição n.301/2013 da Câmara dos Deputados. Disponível em:

<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1122524&filena me=PEC+301/2013>. Acesso em 15 jun 2015.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Família e Tributação: a vedação constitucional de se utilizar tributo com efeito de confisco. Disponível em: <<http://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1015>>. Acesso em 20 Maio 2015.

ESTIGARA, PEREIRA e LEWIS. Responsabilidade Social e Incentivos Fiscais. Editora Atlas. São Paulo, 2009

FEDERAL, Receita. Imposto de Importação. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/TabTarfExt.htm>>. Acesso em 19 jun. 2015

FERREIRA, Abel Henrique. O Princípio da Capacidade Contributiva frente aos Tributos vinculados e aos Impostos Reais e Indiretos. Revista Fórum de Direito Tributário, 2003

FERRETI, Renata Cardoso e FUNCHAL, Bruno. Efeito da Regulação Trabalhista e Tributária nos investimentos no Brasil. Revista Administrativa Mackenzie. São Paulo, 2011.

GASSEN, Valcir. D'ARAUJO, Pedro Júlio Sales. PAULINO, Sandra Regina da F. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. Disponível na base de dados SCIELO, em: <<http://dx.doi.org/10.5007/2177-7055.2013v34n66p213>>. Acesso em 01 Jun 2015.

GIGANTE, Camila Mesquita Sampaio Giovannini; ALEIXO, Renata Comunale; ROMÃO, Peterson Luiz ; KOMATSU, Vanessa. Do Princípio da Seletividade e da Essencialidade frente à Alíquota do ICMS. <http://intertemas.unitoledo.br/revista/index.php/INTERTEMAS/article/viewFile/2623/2410>

GOUVÊA, Clovis. Justiça Fiscal e Tributação Indireta. Disponível em: <www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-12032008.../pt-br.php>. Acesso em 20 Maio 2015.

INTERFARMA. RAMALHO, Celina Martins. Análise Comparativa dos Tributos Incidentes Sobre Medicamentos e Outros Bens Selecionados. Disponível em <<http://www.interfarma.org.br/uploads/biblioteca/17-Livro%20Tributos%20e%20Medicamentos%20-%20site.pdf>>. Acesso em 20 Maio 2015.

LAGEMANN, Eugenio. Tributação Equitativa. Ensaios FEE, Porto Alegre, 2001.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidades Tributárias – Pesquisas Tributárias – nova série n. 4. Editora Revista dos Tribunais. São Paulo, 1998.

MELO, José Eduardo Soares de. ICMS: teoria e prática. 8ª ed. São Paulo: Dialética, 2005.

MIZIARA, Nathália Molleis. Regulação do Mercado de Medicamentos: a CMED e a Política de Controle de Preços. Dissertação de Mestrado. Universidade de São Paulo. São Paulo, 2013. A tabela foi elaborada por meio de dados obtidos pela autora.

PAULSEN, Leandro. Direito tributário. 9ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

_____. Portal Paraná. Notícia: Medicamentos devem ficar 9% mais caros no PR. Disponível em: <<http://www.paranaportal.com.br/blog/2015/03/31/aumento-do-icms-para-medicamentos-e-nocivo-afirma-sindifarma/>>. Acesso em 01 Jun 2015

SHAPPO, Alexandre e MORAES, Suzana. Imposto de Importação – Conteúdo Jurídico. Disponível em <http://investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/202247-impuesto-de-importacao> Acesso em 20 maio 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e liberdade. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (org.). Princípios de Direito Financeiro e Tributário: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

SILVA, José Afonso. Curso de Direito Constitucional Positivo. 34ª Edição, Editora Malheiros. São Paulo, 2010.

SILVA, Leny Pereira da. Direito à Saúde e o Princípio da Reserva do Possível. Disponível em <http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/DIREITO_A_SAUDE_por_Leny.pdf>. Acesso em 20 Maio 2015.

SILVA, Rodrigo Alberto Correia da. Estrutura Tributária do Setor Farmacêutico no Brasil. Disponível em <<http://www.interfarma.org.br/uploads/biblioteca/17-Livro%20Tributos%20e%20Medicamentos%20-%20site.pdf>>. Acesso em 20 maio 2015

SINDUSFARMA. O Mercado Farmacêutico. Disponível em <<http://pt.slideshare.net/TorrentLaboratory/06082014-o-mercado-farmacutico-sindusfarma-bruno>>. Acesso em 20 jun 2015.

SINDUSFARMA. Relatório Anual de Atividades. 2013. Disponível em <http://sindusfarma.org.br/cadastro/index.php/site/ap_publicacao_publicacoes/publicacao/100> Acesso em 20 Jun 2015.

SINDUSFARMA. AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENIKE, João Eloi; AMARAL, Letícia Mary Fernandes do; STEINBRUCH, Fernando. Redução do ICMS sobre Medicamentos Mais: Estudo do impacto nos preços dos medicamentos ao consumidor após a redução da alíquota do ICMS no Estado do Paraná, e os reflexos na arrecadação deste tributo. Disponível em: <http://sindusfarma.org.br/cadastro/index.php/site/ap_publicacao_publicacoes/colecao/43> . Acesso em 20 Maio 2015.

SOUTO, Marcos Juruena Villela. Direito Administrativo da economia. 3. Ed. Rio de Janeiro. Lum Juis, 2003.

_____. Senado Federal (SF), Projeto de Emenda à Constituição n. 2 de 2015 do Senado Federal. Disponível em <<http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=160215&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal (SF), Projeto de Emenda Constitucional n.25/2014 do Senado Federal. Disponível em <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=153421&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal (SF), Projeto de Emenda Constitucional nº 115 de 2011 do Senado Federal. Disponível em <<http://www12.senado.gov.br/jornal/edicoes/2014/11/13/rejeitado-fim-de-impostos-sobre-remedios-de-uso-humano>> Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal (SF), Parecer de Lei n.907 apresentado no Projeto de Emenda Constitucional nº 115 de 2011 do Senado Federal. Disponível em <<http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=157071&tp=>>. Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal (SF), Projeto de Lei do Senado n.279/2014. Disponível em <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=145349&tp=1>> Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal (SF), Projeto de Lei do Senado n.43/2014. Disponível em <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=145460&tp=1>> Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal (SF), Parecer de Lei n. 279 apresentado no Projeto de Lei do Senado n.279/2014. Disponível em <<http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=157071&tp=>>. Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal (SF), Relatório favorável ao Projeto de Lei do Senado n. 43/2014. Disponível em <<http://www.senado.leg.br/atividade/materia/getTexto.asp?t=152395&c=PDF&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal (SF), Requerimento n.63 de 2015. Disponível em <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=160783&tp=1>>. Acesso em 15 jun 2015.

_____. Senado Federal. Notícia “Rejeitado fim de impostos sobre remédios de uso humano”. Disponível em: <<http://www12.senado.gov.br/jornal/edicoes/2014/11/13/rejeitado-fim-de-impostos-sobre-remedios-de-uso-humano>>. Acesso em 20 Maio 2015.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 13ª Edição. Editora Renovar. Rio de Janeiro, 2006. p. 374.

ZOCKUN, M. H. et al. (2007). Simplificando o Brasil: Propostas de Reforma na Relação Econômica do Governo com o Setor Privado. Texto para Discussão FIPE nº 3. São Paulo: FIPE. Mar/2007