



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE DIREITO
LUCAS SOUZA DE MOURA**

**A TRIBUTAÇÃO JUSTA DOS MEDICAMENTOS DE USO HUMANO:
uma análise crítica sobre a tributação desses medicamentos à luz dos
princípios constitucionais, seus impactos e da Proposta de Emenda
Constitucional nº 2/2015**

**Juiz de Fora
2019**

LUCAS SOUZA DE MOURA

**A TRIBUTAÇÃO JUSTA DOS MEDICAMENTOS DE USO HUMANO:
uma análise crítica sobre a tributação desses medicamentos à luz dos
princípios constitucionais, seus impactos e da Proposta de Emenda
Constitucional nº 2/2015**

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

**Juiz de Fora
2019**

FOLHA DE APROVAÇÃO

LUCAS SOUZA DE MOURA

A TRIBUTAÇÃO JUSTA DOS MEDICAMENTOS DE USO HUMANO: uma análise crítica sobre a tributação desses medicamentos à luz dos princípios constitucionais, seus impactos e da Proposta de Emenda Constitucional nº 2/2015

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

Orientadora: Professora Doutora Elizabete Rosa de Mello
Universidade Federal de Juiz de Fora - UFJF

Professor Mestre Felipe Fayer Mansoldo
Universidade Federal de Juiz de Fora - UFJF

Professor Especialista Aloísio da Silva Lopes Júnior
Pontifícia Universidade Católica/MG – PUC/MG

PARECER DA BANCA

() APROVADO

() REPROVADO

Juiz de Fora, 04 de novembro de 2019.

A TRIBUTAÇÃO JUSTA DOS MEDICAMENTOS DE USO HUMANO: uma análise crítica sobre a tributação desses medicamentos à luz dos princípios constitucionais, seus impactos e da Proposta de Emenda Constitucional nº 2/2015

Lucas Souza de Moura¹

RESUMO

O presente artigo tem como objetivo analisar criticamente a tributação dos medicamentos de uso humano com o fim de se buscar a sua tributação justa. O marco teórico utilizado foi o neoconstitucionalismo, com o intuito de aplicar a força normativa da Constituição e seus princípios constitucionais para tratar da tributação no Brasil. Para alcançar o objetivo pretendido foram utilizados os métodos de revisão bibliográfica e documental para pesquisar sobre os princípios constitucionais incidentes na tributação desses medicamentos, jurisprudência e informações correlatas ao tema. Foi utilizada também a metodologia crítico-dialética com o intuito de fazer uma análise pormenorizada dos dados e informações obtidas pelos métodos anteriores. No decorrer do artigo são apresentados os tributos que devem incidir sobre os medicamentos de uso humano no caso das empresas que destinam a sua comercialização no mercado nacional que oneram o valor final pago pelos consumidores. Ainda são analisados os princípios constitucionais aplicados ao caso, para a tributação justa e as demandas judiciais que visam a obtenção desses produtos. O artigo também aborda a PEC nº 2/2015 que possibilita a aquisição desses produtos a preços mais acessíveis diante de uma desoneração tributária. Por fim, verificou-se que apesar da essencialidade desses medicamentos, não há uma tributação justa devido à alta incidência de tributos sobre eles, sendo apresentadas duas propostas alternativas à PEC nº 2/2015.

Palavras chave: Tributação Justa. Medicamentos de uso humano. Proposta de Emenda Constitucional nº 2/2015.

ABSTRACT

This article aims to analyze the taxation of medicines for human use in order to achieve a fair taxation. The theoretical framework used was neoconstitutionalism, in order to apply the normative force of the Constitution and its constitutional principles to deal with taxation in Brazil. In order to achieve the objective, both bibliographic and documentary researches were used to gather the information concerning the constitutional principles of taxation of these drugs, jurisprudence and general related information. The critical dialectical methodology was also used in order to analyze the data obtained by the previous methods. The present article presents the taxes that are levied on medicines for human use in the case of companies that commercialize in the domestic market and control the final price paid by consumers. The constitutional principles applied in case of fair taxation and judicial demands regarding the purchasing of these products are also analyzed. The article also addresses PEC nº 2/2015 that enable the acquisition of these products at more affordable prices in exchange of a tax exemption. Finally, it was concluded that despite the indispensability of these drugs, there is no fair taxation due to the high incidence of taxes on them, and two alternative proposals to PEC nº 2/2015 are presented.

¹ Graduando em Direito pela Universidade Federal de Juiz de Fora.

Keywords: Fair Taxation. Medicines for human use. Proposed Constitutional Amendment n° 2/2015.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO. 2. CONCEITO DE MEDICAMENTO DE USO HUMANO. 3. TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE OS MEDICAMENTOS DE USO HUMANO. 4. APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS PARA A TRIBUTAÇÃO JUSTA DOS MEDICAMENTOS. 5. O AUMENTO DAS DEMANDAS JUDICIAIS PARA A OBTENÇÃO DE MEDICAMENTOS. 6. A PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 2/2015 SOBRE A IMUNIDADE AOS MEDICAMENTOS. 6.1. Redação original da Proposta de Emenda Constitucional nº 2/2015 e suas emendas. 6.2. Argumentos favoráveis e desfavoráveis à aprovação da Proposta de Emenda Constitucional nº 2/2015. 7. PROPOSTAS PARA A BUSCA DA TRIBUTAÇÃO JUSTA QUANTO AOS MEDICAMENTOS DE USO HUMANO. 8. CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS

1. INTRODUÇÃO

A tributação é um tema que sempre está em discussão devido a sua alta incidência no Brasil, o que gera um significativo aumento dos valores dos produtos e serviços. Esse aumento dificulta o seu acesso de parte da população, principalmente para a mais carente, a certos produtos essenciais, como o caso dos medicamentos. Dessa forma o presente artigo tem como finalidade discutir e buscar medidas para a justa tributação dos medicamentos de uso humano.

Nesse contexto tem-se como marco teórico o neoconstitucionalismo que surgiu no país com a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, constituindo grandes transformações sociais e na efetivação de direitos fundamentais. Considerando a força normativa constitucional e a existência de princípios relativos à tributação é o que possibilita as discussões pretendidas no presente trabalho.

A metodologia utilizada nesse artigo é a pesquisa bibliográfica e documental com objetivo de levantar informações relativas ao tema, entender sobre os princípios, os termos e os conceitos relacionados a tributação sobre os medicamentos, além da pesquisa jurisprudencial. Foi utilizada também a metodologia crítico-dialética com o intuito de fazer uma análise crítica dos dados e informações obtidas pelos métodos anteriores.

Inicialmente é feita a conceituação do que são medicamentos de uso humano para o entendimento do objeto desse artigo. Posteriormente são abordados os tributos incidentes que estão relacionados às empresas que destinam a venda de medicamentos no mercado nacional e que irá sobrecarregar o consumidor final no momento da sua aquisição, sendo eles: imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), imposto sobre produtos industrializados (IPI), imposto sobre a importação de produtos estrangeiros (II);

contribuição do programa de integração social (PIS), contribuição sobre o financiamento da seguridade social (COFINS) e o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN).

Considerando a importância da aplicação dos princípios constitucionais para a busca da tributação justa é abordado os princípios da capacidade contributiva, personalização e da seletividade. Entretanto, muitas das vezes esses princípios não são respeitados pelos entes Federativos, fazendo que esses medicamentos tenham uma alta incidência de tributação e consequente elevação dos seus valores finais. Em decorrência desse cenário muitas famílias de baixa renda recorrem ao Poder Judiciário para obtenção de medicamentos, de forma que essas ações judiciais também compõe o objeto tratado no presente estudo.

Atualmente tramita no Congresso Nacional a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 2 (BRASIL, 2015) que tem como objetivo possibilitar que a população tenha acesso a medicamentos de uso humano com valores mais acessíveis por meio de uma desoneração tributária. Esse tema encontra resistência principalmente porque a sua aprovação significa a diminuição na fonte de arrecadação financeira por parte dos entes Federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Nesse sentido a PEC nº 2 (BRASIL, 2015) também é objeto de estudo, sendo ao final apresentadas propostas alternativas que também visam à tributação justa desses medicamentos.

2. CONCEITO DE MEDICAMENTO DE USO HUMANO

Antes de discutir o tema proposto no presente artigo é necessário abordar alguns conceitos para que se tenha um melhor entendimento sobre o assunto apresentado. Inicialmente é importante saber qual o conceito de medicamento que tenha sua destinação para o uso humano, já que a discussão da tributação justa no decorrer do trabalho é relacionada a este produto.

O medicamento é um produto farmacêutico com finalidade profilática, curativa, paliativa ou para fins de diagnóstico (Ministério da Saúde, 2001). Os autores Ringo Star Fernandes Guimarães e Clarice Cunha Taveira explicam que, apesar de serem frequentemente usadas como sinônimo, existe uma diferença terminológica entre medicamento e remédio:

Medicamentos são produtos feitos a partir de fármacos que têm como objetivo um efeito benéfico. São produzidos para fins comerciais com finalidade terapêutica. Para tanto, essa produção não é de forma desordenada; existem normas e controle da fabricação pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA) e supervisão dos processos de produção por um farmacêutico. A base da produção de um medicamento é o fármaco ou uma associação de fármacos e a partir deles são adicionadas

substâncias que conferem a eles tamanho, estabilidade e forma. Eles passam então por um processo de industrialização para atingir o estado que encontramos nas prateleiras de drogarias e farmácias. Os medicamentos, além da ação terapêutica normal, que todos conhecem, e que consiste na cura de uma doença ou na melhora dos seus sintomas, também podem ter outras ações, como a profilática, ajudando na prevenção de doenças e auxiliando em diagnósticos usados em exames para que se possa determinar a presença ou a ausência de determinada doença.

Já "remédio" tem um conceito um pouco mais amplo, pois abrange qualquer coisa que faça o indivíduo se sentir melhor, desde um medicamento até uma massagem ou uma fisioterapia. Abrange fês e crenças, como a bênção de um pastor, ou o trabalho de uma benzedeira, desde que faça o indivíduo se sentir melhor. Preparações caseiras também são consideradas remédios, mas não medicamentos, como um chá, uma compressa. Ou seja, os benefícios ao indivíduo podem vir de várias formas, por meio de métodos químicos (medicamentos), físicos (massagem, radioterapia), preparações caseiras ou qualquer outro procedimento (GUIMARÃES, TAVEIRA, 2014, p. 11).

Conclui-se que todo medicamento é remédio, mas nem todo remédio é um medicamento. Para fins do presente estudo, entende-se medicamento para o uso humano como um produto oriundo de um fármaco (estrutura química no qual se conhece seus efeitos no organismo) ou um conjunto deste, com um objetivo benéfico, seja para tratamento, prevenção, cura, melhora ou diagnóstico de uma doença. Ressalta-se que um medicamento para ser disponibilizado para a população tem que atender uma série de regulamentações e fiscalizações pelos órgãos competentes, como os da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA).

3. TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE OS MEDICAMENTOS DE USO HUMANO

Para discutir sobre a tributação justa dos medicamentos de uso humano é necessário verificar quais os tributos que devem ser cobrados sobre esse produto. Na presente pesquisa será delimitado aos tributos incidentes que estão relacionados às empresas que destinam a venda de medicamentos no mercado nacional e que irá sobrecarregar o consumidor final no momento da sua aquisição. A ANVISA sugeriu por meio de uma cartilha intitulada "Resumo dos Tributos Incidentes sobre o Setor Farmacêutico" quais tributos devem incidir sobre os medicamentos de uso humano, citando os seguintes: imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), imposto sobre produtos industrializados (IPI), imposto sobre a importação de produtos estrangeiros (II); contribuição do programa de integração social (PIS) e contribuição sobre o financiamento da seguridade social (COFINS), trazendo a informação que esses tributos podem variar de 0 % até 31% e

que em relação ao ICMS a sua incidência sobre medicamentos de uso humano é mais alta do que os produtos da cesta básica (ANVISA, 2008).

No que se refere ao PIS, este foi criado pela Lei Complementar nº 7 (BRASIL, 1970) e a COFINS pela Lei Complementar nº 70 (BRASIL, 1991), ambas são contribuições tributárias de competência privativa da União, nos termos do art. 149 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), tendo um caráter social na sua destinação, sendo pagas pelas pessoas jurídicas e incidem sobre o faturamento mensal, em que o primeiro é destinado ao pagamento do abono salarial para os empregados que tem esse direito e o segundo destinado à Previdência Social.

O ICMS está previsto no art. 155, incisos II a XII da Constituição Federal (BRASIL, 1988), sendo de competência estadual e distrital. Como a própria nomenclatura já induz, esse tributo incide na circulação de mercadorias, compreendendo negócio jurídico mercantil, e não sobre simples mercadorias ou quaisquer espécies de circulação, como bem salientado pelo José Eduardo Soares Melo (2013), sendo a circulação a transferência de um bem (mercadoria) de uma pessoa para outra, sob um título jurídico, enquanto a mercadoria é um bem de uma atividade profissional destinada para o consumo. Dessa forma incidirá esse imposto sempre que ocorrer a venda de um medicamento, sendo a alíquota aplicada variável a depender da regulamentação de cada Estado ou Distrito Federal. Conforme a ANVISA as alíquotas internas do Estado do Rio de Janeiro podem variar de 18% a 19%, enquanto em São Paulo, Minas Gerais e Paraná é de 18% e nos demais Estados o percentual é de 17%. Em Minas Gerais o percentual é de 12% para os medicamentos genéricos. Já nas operações interestaduais cujo destino sejam os Estados das regiões sul e sudestes (exceto o Estado do Espírito Santos) a alíquota é de 12% e para Estados da região norte, nordeste, centro-oeste e o Estado do Espírito Santo a alíquota é de 7%, conforme Resolução nº 22 do Senado Federal de 19 de maio de 1989 (ANVISA, 2008).

O IPI está disposto no art. 153, inciso IV da Constituição Federal (BRASIL, 1988), sendo de competência exclusiva da União. O referido tributo incide sobre a produção de um bem que passou por um processo de industrialização. Nos dizeres de Leandro Paulsen “[...] assim, o IPI incide nas operações de que participa o industrial que industrializou o produto, mas não na venda por comerciante ao consumidor” (MELO, PAULSEN, 2013, p. 80).

Outro fator relevante quanto a esse tributo é que a sua incidência são os produtos industrializados, não necessitando que haja no caso a transferência do bem, como ocorre no caso do ICMS, sendo assim, no caso dos medicamentos, a sua incidência ocorrerá no processo

de industrialização. Atualmente conforme a Seção VI, Capítulo 30 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, que trata dos produtos farmacêuticos, a alíquota incidente é 0% (zero por cento), (Decreto 8.950 – BRASIL, 2016).

Já o imposto sobre a importação de produtos estrangeiros está previsto no art. 153, inciso I da Constituição Federal (BRASIL, 1988), sendo também de competência da União. Esse tributo em regra incide sobre os produtos, que podem ou não ser destinados ao comércio, que são produzidos fora do Brasil que serão incorporados à economia nacional, seja para o comércio, indústria ou consumo. Todavia, nos casos que se trata de mero trânsito da mercadoria no território nacional, mas com outro destino, não incidirá o referido tributo. Dessa forma, quando for importado um medicamento que será incorporado à economia do Brasil haverá a incidência desse tributo. A sua alíquota atualmente tem uma variação de 0% a 18%, de acordo com a Nomenclatura Comum do MERCOSUL e Tarifa Externa Comum (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, INDÚSTRIA, COMÉRCIO EXTERIOR E SERVIÇOS, 2019).

Além dos tributos mencionados na cartilha da ANVISA, também pode incidir na tributação de medicamentos de uso humano, o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN), disposto na Constituição Federal (BRASIL, 1988) no art. 156, III e §3º, Lei Complementar nº 116 (BRASIL, 2003), e por ser um imposto municipal também deve-se verificar as suas respectivas legislações. O ISSQN refere-se a uma prestação de serviço de qualquer natureza, no que se refere a uma obrigação de fazer, definidos em Lei Complementar e que não estejam compreendidos no disposto do artigo 155, inciso II da Constituição Federal (BRASIL, 1988) que trata sobre os serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação. A incidência do mencionado imposto pode ocorrer na prestação de serviços realizados pelas farmácias de manipulação, quando são solicitadas individualmente para produzirem medicamentos, não prestando esse serviço para um número indeterminado de pessoas e, sim, somente o consumidor final, diante de suas características próprias. A incidência desse imposto está fundamentada no item 4.07 da Lista de Serviço Anexa à Lei Complementar nº 116 (BRASIL, 2003). Ressalta-se que tramita no Supremo Tribunal Federal o Recurso Extraordinário 605552, que teve repercussão geral reconhecida, que discute sobre os fatos geradores do ISSQN e do ICMS nas operações mistas de manipulação e fornecimento de medicamentos por farmácias de manipulação (STF, 2011).

Após a delimitação das espécies tributárias que vão incidir sobre os medicamentos de uso humano é relevante tratar sobre quais princípios constitucionais precisam ser aplicados para que ocorra uma tributação justa, o que será abordado no próximo item.

4. APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS PARA A TRIBUTAÇÃO JUSTA DOS MEDICAMENTOS

A aplicação dos princípios constitucionais é um importante mecanismo que deve ser observado pelos entes Federativos para se alcançar uma tributação justa quanto aos medicamentos de uso humano. Nesse sentido a autora Elizabete Rosa de Mello conceitua tributação justa da seguinte forma:

A Tributação Justa refere-se à forma pela qual se vem tributando, como os entes Federativos, a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios, aplicam as técnicas de tributação, seja progressividade, diferimento, pagamento na fonte ou qualquer outra técnica com o fim de implementar, viabilizar e conjugar a quantidade com a qualidade dos tributos.

Pode-se concluir que a diferença entre Justiça Tributária e Tributação Justa está na eleição de um elemento em comum para poder distinguí-las, qual seja, o agente responsável para tratar do Direito Tributário. Na Justiça Tributária o agente eleito de forma predominante, atuando na sua função típica é o Poder Judiciário, enquanto na Tributação Justa é o Poder Executivo, por meio dos entes Federativos (MELLO, 2013, p. 40).

Dessa forma deve-se buscar o valor da justiça de tributação que se consubstancia nos princípios da isonomia (art. 150, II da CRFB/88), da generalidade, da universalidade, da capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CRFB/88), da progressividade, da proporcionalidade, da personalização e da seletividade (TORRES, 2011). No caso da tributação dos medicamentos de uso humano, os princípios que devem ser aplicados são: princípio da capacidade contributiva, da seletividade e da personalização.

O princípio da capacidade contributiva está presente no art. 145, §1º da Constituição Federal (BRASIL, 1988) que dispõe que:

[...] sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultada 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 (BRASIL, 1988).

Portanto, esse princípio refere-se à capacidade de o sujeito passivo arcar com o pagamento do valor do tributo. Deve-se verificar o caminho que o medicamento percorre até chegar ao consumidor final. Durante seu processo de produção e distribuição haverá a incidência de tributos que serão arcados por diferentes sujeitos passivos. Um deles são as

indústrias farmacêuticas que geralmente tem grande capacidade contributiva e, portanto, tem a possibilidade de pagar os valores dos tributos incidentes. Outros sujeitos passivos são as pessoas físicas, os consumidores finais, os quais têm capacidades contributivas diversas, sendo que os de baixa renda nem sempre possuem condições de arcar com o valor final dos produtos que tem seu preço aumentado em virtude da incidência dos tributos.

O referido princípio é utilizado no nosso ordenamento jurídico para que em algumas situações não incida tributos, como bem mencionado em um julgamento do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que trata sobre tributos incidentes na importação de medicamento:

TRIBUTÁRIO E ADUANEIRO. IMPORTAÇÃO DE MEDICAMENTO. TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE A OPERAÇÃO. ICMS. IPI. PIS-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO.

1. O ordenamento abrange hipóteses em que não há tributação sobre determinadas importações, justificadas para atingir objetivos e fundamentos essenciais ao Estado, ou em decorrência da ausência de capacidade contributiva dos sujeitos envolvidos. O presente caso constitui exemplo disso, em que a regular tributação mostra-se inviável diante da completa ausência de capacidade contributiva do autor, associada à concretização das normas constitucionais que lhe garantem o direito à vida e à saúde.

2. À importação do medicamento sub judice deve-se estender a imunidade recíproca, pois atividade que a parte autora realiza com recursos do Estado do Rio Grande do Sul e na condição de longa manus deste”

(TRF-4-APL: 50355019320154047100 RS 5035501 – 93.2015.404.7100, Relator: CLAUDIA MARIA DADICO, Data de Julgamento: 27/09/2016, SEGUNDA TURMA), grifos nossos.

Assim, verifica-se que a não incidência do imposto de importação traduz a função extrafiscal deste tributo, no sentido de preservar o direito à vida e à saúde em detrimento da função fiscal arrecadatória.

Outro princípio que deve ser adotado ao analisar a tributação dos medicamentos de uso humano é o da seletividade, que está relacionado a essencialidade do produto, sendo que quanto mais essencial for o produto, menor será a alíquota incidente. Esse princípio aplica-se ao IPI, (TORRES, 2011). Um exemplo da sua efetivação é a já mencionada Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, que atualmente prevê uma alíquota de 0% (zero por cento) para os produtos farmacêuticos, o que demonstra a sua essencialidade. Entretanto há distorções quanto ao ICMS que apesar de existirem mecanismos de desoneração, como a sua isenção, há situações que a sua incidência pode ser mais alta que

produtos da cesta básica e ser tão exorbitante quanto a outros produtos consumidos no Brasil (ANVISA, 2008), sendo o tributo mais significativo na carga tributária dos medicamentos.

Isso se deve ao fato de que a Constituição Federal (BRASIL, 1988) estabelece que o ICMS poderá ser seletivo nos termos do art. 155, §2º, inciso III, ou seja, não há obrigatoriedade na aplicação desse princípio, como ocorre no caso do IPI em que há uma imposição da seletividade em função da essencialidade do produto, conforme art. 153, §3º, I da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Em relação ao princípio da personalização, ele diz respeito a consideração das condições pessoais de cada contribuinte, ou seja, que para ocorrer a tributação seja levado em conta as suas características como a renda, número de dependentes, estado de saúde, o patrimônio, entre outros. Esse princípio decorre da capacidade contributiva, que já estava presente no art. 202 Constituição de 1946 (BRASIL, 1946) na medida em que dispunha que os tributos seriam graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte, e hoje se encontra bloqueada pela previsão que as suas alíquotas máximas serão fixadas pelo Senado Federal (TORRES, 2011), conforme o art. 155, §1º, inciso IV da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Desse modo verifica-se que aplicação desse princípio proporciona uma maior justiça na tributação na medida em que permite que as diferenças pessoais sejam levadas em consideração na hora de tributar, trazendo concretude ao princípio da capacidade contributiva já que ambos estão interligados ao focar nas condições do contribuinte.

Com o estudo desses princípios constitucionais fica evidenciado que eles deveriam ser observados quando da aplicação da lei ao caso concreto. Entretanto, não se observa muito na criação das leis tributárias, na obtenção dos medicamentos na esfera administrativa, o que ocasionam um constante aumento dos processos para a obtenção de medicamentos de uso humano, o que será abordado no próximo item.

5. O AUMENTO DAS DEMANDAS JUDICIAIS PARA A OBTENÇÃO DE MEDICAMENTOS

Os gastos com a assistência à saúde que compreende as despesas com remédios, consultas, tratamentos médicos, planos de saúde, materiais de tratamentos, entre outros, comprometeu em média 8% dos orçamentos familiares nos anos de 2017 e 2018 (IBGE, 2019), enquanto nos anos de 2008 e 2009 representava 7,2% dos gastos familiares (IBGE, 2010). De acordo com os primeiros resultados divulgados na última Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017-2018 do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE constatou-se que as famílias com rendimentos de até R\$ 1.908,00 os gastos com assistência à saúde

representa 5,9 % do orçamento o que é similar com os gastos das famílias com rendimentos superiores a R\$ 23.850,00 que é de 5,6%. Entretanto a composição desses gastos em relação aos medicamentos é diferente, enquanto para o primeiro grupo o dispêndio com esse produto compromete 4,2%, para o outro grupo representa 1,4%, ou seja, para as famílias mais pobres dos gastos com assistência à saúde 71,2% são com medicamentos (IBGE, 2019). Diante desses dados, que mostram os altos gastos com medicamentos, além das possíveis dificuldades financeiras e a necessidade da obtenção desses produtos, pode ser um indicativo do leva as pessoas a ingressarem cada vez mais com ações judiciais para a sua obtenção.

Frequentemente, o Poder Judiciário é acionado para resolver questões dos mais variados temas e como relação aos medicamentos não é diferente como, por exemplo, para compelir ao Estado a fornecer um medicamento que o indivíduo não consegue arcar com os custos da sua aquisição, ou porque não consegue obtê-lo de forma gratuita na rede do Sistema Único de Saúde. Dentro desse contexto há um constante aumento da judicialização da saúde que compreende diversos aspectos além dos medicamentos, como a solicitação de exames, internação, questões relacionados aos planos de saúde, obtenção de órteses e próteses, e outros.

O Instituto de Ensino e Pesquisa (INSPER) realizou um estudo para o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) intitulado “Judicialização da Saúde no Brasil: Perfil das demandas, causas e propostas de solução” em que aponta um aumento de 130% nas demandas judiciais relativas à saúde entre os anos de 2008 e 2017 (CNJ, 2019). Este instituto faz uma ressalva da complexidade da judicialização da saúde no Brasil:

A judicialização da saúde é também um fenômeno de elevada complexidade. A literatura científica, por exemplo, diverge sobre quem procura o Judiciário requerendo serviços e produtos de saúde (pobres ou ricos?), diverge sobre o que requerem (medicamentos e serviços que são parte das listas, protocolos e contratos ou fora destes?) ou ainda diverge sobre os efeitos dessas ações judiciais sobre a política geral de saúde pública e privada (qual a magnitude dos distúrbios causados?). Ademais, a divergência perpassa, inclusive, os próprios pressupostos normativos do conflito, ou seja, sobre quais devem ser os parâmetros de justiça e de quem é a competência para decidir (CNJ, 2019).

A classificação dos temas mais discutidos nos processos relativos à saúde são os seguintes: planos de saúde, seguro, saúde, tratamento médico hospitalar e/ou fornecimento de medicamentos, fornecimento de medicamentos e outros (que podem inclusive versar sobre assuntos que não estão relacionados ao tema) (CNJ, 2019). Para ilustrar os temas mais abordados nos acórdãos analisadas pelo instituto foi elaborado o seguinte quadro ilustrativo,

onde é possível verificar que a demanda por medicamentos é significativa estando entre os pedidos de mais da metade das decisões proferidas:

OBJETO	NORTE	NORDESTE	SUDESTE	SUL	CENTRO OESTE	TOTAL
Consultas	5,2%	0,8%	1,9%	1,7%	2,4%	1,8%
Erro Médico	6,3%	2,3%	2,2%	4,5%	2,1%	2,9%
Exames	67,9%	40,7%	56,6%	59,9%	33,5%	55,6%
Imunização	0,4%	1,7%	1,2%	1,6%	0,6%	1,3%
Insumo ou Materiais	31,0%	23,4%	42,0%	20,6%	14,9%	33,1%
Insumos	0,1%	0,0%	0,0%	0,1%	0,2%	0,1%
Internação	28,3%	12,2%	19,0%	19,8%	21,8%	19,2%
Leitos	75,2%	69,5%	36,7%	60,3%	52,2%	46,7%
Medicamento	79,2%	56,3%	68,9%	74,6%	52,5%	69,1%
Procedimentos	65,0%	42,5%	49,4%	44,4%	36,9%	47,1%
Órteses Próteses e Melos Auxiliares	69,6%	45,1%	66,5%	63,4%	38,3%	63,0%
Transplante	2,4%	1,5%	1,5%	0,8%	1,1%	1,3%
Vagas	6,5%	2,4%	6,0%	3,5%	12,1%	5,4%

Figura 28: Divisão Acórdãos por objeto por região (apenas Tribunais de Justiça)

Fonte: CNJ, 2019

Outro fator relevante é analisar o perfil dos que recorrem ao Poder Judiciário. Dentro do conjunto de demandas relacionadas à saúde é possível verificar elementos que indicam vulnerabilidade social dos autores dos processos judiciais, como, por exemplo, o fato de serem representados pela Defensoria Pública, estarem litigando sob o pálio da justiça gratuita, elementos que indicam hipossuficiência ou insuficiência de renda:

	REPRESENTAÇÃO PELA DEFENSORIA PÚBLICA OU ADVOGADO DATIVO	JUSTIÇA GRATUITA	HIPOSSUFICIÊNCIA	INSUFICIÊNCIA DE RENDA
TJAC	1,8%	0,0%	15,4%	5,2%
TJAL	2,7%	0,1%	0,6%	0,4%
TJAM	9,2%	0,8%	21,5%	2,3%
TJBA	11,5%	0,3%	31,2%	2,0%
TJCE	7,9%	0,0%	7,9%	0,2%
TJDF	19,9%	0,7%	27,6%	10,3%
TJES	3,1%	0,0%	2,2%	0,1%
TJMG	21,4%	0,2%	28,3%	13,9%
TJMS	3,1%	0,0%	5,2%	0,6%
TJMT	40,6%	0,3%	46,1%	0,0%
TJPA	12,9%	0,7%	27,3%	11,7%
TJPB	10,8%	0,3%	31,6%	13,4%
TJPI	3,0%	0,0%	18,2%	15,2%
TJPR	0,1%	0,0%	1,2%	0,2%
TJRJ	32,4%	0,1%	36,4%	1,6%
TJRN	9,6%	2,0%	25,0%	18,1%
TJRO	20,5%	0,0%	50,0%	0,0%
TJRR	19,0%	0,0%	14,3%	14,3%
TJRS	40,7%	0,1%	22,4%	10,4%
TJSC	25,1%	3,9%	63,0%	32,8%
TJSP	6,0%	0,3%	23,1%	2,8%
TRF1	33,3%	0,0%	0,0%	0,0%
TRF4	4,9%	0,8%	12,8%	0,8%
TRF5	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Total	14,0%	0,3%	20,8%	4,7%

Figura 33: Indicadores de hipossuficiência econômica do autor da ação em acórdãos por tribunal

Fonte: CNJ, 2019

Diante dos dados mencionados, observa-se que as famílias de baixa renda são as que mais propõem ações perante o Poder Judiciário para requererem medicamentos, o que demonstra a necessidade latente de promover ações que facilitem o acesso de medicamentos de uso humano à população, principalmente aquelas em situação de vulnerabilidade social, e a desoneração tributária pode ser um importante mecanismo para alcançar esse objetivo.

Outro fator que deve ser considerado quanto à judicialização dos medicamentos de uso humano é em relação à ocorrência de fraudes. Já foi constatado que grupos criminosos organizados ajuízam ações judiciais para obtenção de medicamentos com o intuito de ganhar lucros em detrimento do erário público (TCU, 2017). Essas práticas consistem, por exemplo, na utilização de receitas e laudos médicos falsos, superfaturamentos dos orçamentos dos medicamentos solicitados e posterior divisão do dinheiro obtido. Diversos agentes podem estar envolvidos na prática delituosa, como médicos, pacientes, farmácias que superfaturam os orçamentos e advogados que ajuízam as ações (TCU, 2017)

Um exemplo que ilustra essa prática foi a “Operação Medicaró” deflagrada pela Polícia Federal no ano de 2014 no combate a fraudes na obtenção de medicamentos, no Rio Grande do Sul, conforme descrito a seguir:

Pelas informações coletadas nas primeiras fases da operação, ficou evidenciada a prática da fraudes perpetradas através do ingresso com ação judicial para aquisição dos medicamentos onde era necessária a apresentação de três orçamentos fornecidos por farmácias locais. Estabelecimentos de um mesmo grupo de farmácias forneciam os orçamentos, geralmente superfaturados, de forma combinada, evitando a concorrência. Além disso, essa fase da investigação se destaca pelo possível uso de documentos fraudulentos na instrução de processos judiciais para a aquisição de medicamentos e materiais hospitalares (COMUNICAÇÃO SOCIAL DA DELEGACIA DE POLÍCIA FEDERAL EM SANTA MARIA/RS, 2015).

Outro exemplo é a “Operação Garra Rufa” deflagrada pela Polícia Civil do Estado de São Paulo para apurar fraudes em que visava compelir ao Estado a fornecer medicamentos para paciente com psoríase, uma doença auto-imune, em que este Estado era obrigado a comprar medicamentos de determinados laboratórios que, posteriormente, distribuía os lucros obtidos com os envolvidos, o que causou prejuízos de aos cofres públicos no valor estimado em R\$ 63 milhões de reais (SECRETARIA DE SEGURANÇA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO, 2008).

O Tribunal de Contas da União (TCU) diante do constante aumento dos gastos públicos com o cumprimento de decisões judiciais já apontou sobre a falta de mecanismos para detectar possíveis fraudes nas ações judiciais, nas quais requerem medicamentos:

Não há, por exemplo, rotinas de coleta, processamento e análise de dados que permitam o dimensionamento da judicialização da saúde para subsidiar a tomada de decisão. Inexistem, ainda, mecanismos de detecção de fraudes por cruzamento de dados para identificação de padrões e inconsistências.

A falta desses mecanismos é particularmente importante, visto que há indícios de fraudes no âmbito da judicialização da saúde. Estudos apontam haver uma rede entre pacientes, associações, médicos e advogados, com ações articuladas para obtenção de benefícios indevidos, a exemplo da repetição sistemática de prescrições pelos mesmos profissionais de saúde.

[...]

Em consequência do estudo, o Tribunal recomendou que o Ministério da Saúde adote providências para o envio tempestivo de informações ao Ministério Público Federal, diante dos indícios de fraude (TCU, 2017).

Diante do quadro apresentado fica evidenciado que apesar do Poder Judiciário ser importante para efetivação de direitos, ele também é usado como meio de obtenção de vantagens indevidas, demonstrando que devem ser adotadas medidas de controle e monitoramento para combater essas práticas delitivas no caso das ações que visam a obtenção de medicamentos.

6. A PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 2/2015 SOBRE A IMUNIDADE AOS MEDICAMENTOS

A alta tributação que incide sobre os medicamentos de uso humano evidencia a necessidade de adoção de medidas de desoneração tributária. Uma efetiva mudança seria uma alteração constitucional que vedasse os entes Federativos de cobrar tributos sobre esses produtos. Nesse sentido no presente item será analisada a proposta legislativa que possui esse objetivo.

Tramita no Congresso Nacional uma Proposta de Emenda Constitucional nº 2 (BRASIL, 2015) que impactará significativamente na tributação de medicamentos de uso humano, tendo o objetivo de proporcionar o acesso a esses medicamentos a valores menores do que os cobrados atualmente.

Na proposta, apresentada pelo Senador Reguffe, informa que pelos dados encaminhados pela Receita Federal por meio do Ministério da Fazenda a arrecadação, prevista com o tributação dos medicamentos de uso humano, para o ano de 2012 era de quase 4 bilhões de reais dentro de um orçamento previsto de 2 trilhões e 700 bilhões de reais, ou seja,

um custo pouco maior de 0,1% do orçamento da União, argumentando ser um custo ínfimo diante dos benefícios que a aprovação da proposta traria à população (SENADO FEDERAL, 2015). Diante da carga tributária dos medicamentos foi apresentada a PEC nº 2 (BRASIL, 2015) com o objetivo de torná-los imune a qualquer tributação, o que impactaria significativamente no seu valor final já que incidência de tributos pode chegar a 31% (ANVISA, 2008).

No próximo subitem desse trabalho será apresentado a redação original da PEC e as modificações que foram realizadas pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania quando da sua análise.

6.1. Redação original da Proposta de Emenda Constitucional nº 2/2015 e suas emendas

Para um melhor entendimento sobre a PEC apresentada e seus impactos é necessário verificar o que ela propõe. Inicialmente, a proposta legislativa tinha uma redação que acabaria com qualquer espécie de tributos incidentes sobre os medicamentos de uso humano, vez que o acréscimo da alínea *d* ao inciso III do artigo 150 da Constituição Federal (BRASIL, 1988) tornaria os medicamentos de uso humano imunes à tributação. Assim o referido artigo passaria ter o seguinte teor:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I -

II -

III - cobrar tributos:

a)

b)

c)

d) sobre medicamentos destinados de uso humano.

IV -

(SENADO FEDERAL, 2015).

Dessa forma nenhum ente da federação poderia cobrar nenhuma forma de tributo em relação aos medicamentos de uso humano. A referida proposta foi enviada à Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) e em maio de 2017 foi aprovada o relatório da senadora Simone Tebet que opinou pela constitucionalidade da proposta e no mérito pela sua aprovação com 4 emendas:

EMENDA Nº 1 – CCJ
 Dê-se a seguinte redação à ementa da Proposta de Emenda à Constituição nº 2, de 2015: “Acrescenta a alínea “f” ao inciso VI do art. 150 da Constituição

Federal, tornando imunes a impostos os medicamentos destinados ao uso humano”.

EMENDA Nº 2 – CCJ

Dê-se a seguinte redação ao art. 150 da Constituição Federal, nos termos do art. 1º da Proposta de Emenda à Constituição nº 2, de 2015:

“Art.150.....
.....
VI -

f) medicamentos destinados ao uso humano.

.....” (NR)

EMENDA Nº 3 – CCJ

Inclua-se o seguinte art. 2º na Proposta de Emenda à Constituição nº 2, de 2015, renumerando-se o atual art. 2º:

“Art. 2º Para efeito do disposto na alínea “f” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, a imunidade tributária dos medicamentos destinados ao uso humano será aplicada de forma gradual, tendo como base as alíquotas dos impostos incidentes na data da publicação desta Emenda Constitucional, na seguinte proporção:

I - 20% (vinte por cento) no primeiro ano subsequente ao da entrada em vigor desta Emenda Constitucional;

II - 40% (quarenta por cento) no segundo ano subsequente ao da entrada em vigor desta Emenda Constitucional;

III - 60% (sessenta por cento) no terceiro ano subsequente ao da entrada em vigor desta Emenda Constitucional;

IV - 80% (oitenta por cento) no quarto ano subsequente ao da entrada em vigor desta Emenda Constitucional; e

V – 100% (cem por cento) a partir do quinto ano subsequente ao da entrada em vigor desta Emenda Constitucional.”

EMENDA Nº 4 – CCJ

Inclua-se o seguinte art. 3º na Proposta de Emenda à Constituição nº 2, de 2015:

“Art. 3º A União deverá divulgar, anualmente, estudos, informações e dados que possibilitem a verificação da repercussão da redução da carga tributária decorrente da imunidade prevista na alínea “f” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal nos preços dos medicamentos destinados ao uso humano.” (CCJ, 2017)

Com a proposta de emendas aprovadas pela CCJ de incluir a alínea *f* ao inciso VI do art. 150 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), a vedação aos entes da federação seria apenas quanto a instituir impostos aos medicamentos de uso humano, ou seja, seria menos abrangente que a proposta original de imunizar a instituição de qualquer tributo. Desse modo, dos tributos tratados anteriormente no item 3 desse artigo, continuaria a incidir a contribuição do programa de integração social (PIS) e contribuição sobre o financiamento da seguridade social (COFINS), sendo vedado a instituição dos demais tributos.

No próximo item serão abordados os argumentos que foram utilizados tanto na justificativa de apresentação da referida proposta de emenda constitucional, os motivos que levaram a sua modificação pela CCJ e também os possíveis argumentos desfavoráveis.

6.2. Argumentos favoráveis e desfavoráveis à aprovação da Proposta de Emenda Constitucional nº 2/2015

A essencialidade e o acesso dos medicamentos de uso humano como umas das formas de promoção da saúde e a redução dos valores desses produtos sem a incidência de tributos são os principais argumentos favoráveis à aprovação da PEC nº 2 (BRASIL, 2015). A alta carga tributária dos medicamentos de uso humano pode chegar a 31% o que demonstra uma distorção nos critérios de tributação, já que se trata de um produto essencial e de uso compulsório do ponto de vista da necessidade do seu uso na prevenção ou tratamento de uma enfermidade (SENADO FEDERAL, 2015).

Na exposição de justificativa da propositura da PEC foi levantado o argumento de que devido a própria compulsoriedade do uso do remédio, ele acaba sendo visto como uma fonte de receita de fácil arrecadação tributária, mas que isso obsta uma efetiva política social para o acesso desse produto e à qualidade de vida da população (SENADO FEDERAL, 2015).

Um fator favorável à sua aprovação é poder tornar perenes mecanismos existentes que diminuam a carga tributária sobre os medicamentos, como, por exemplo, a alíquota zero no caso da incidência do IPI. Isso traria uma maior segurança, porquanto sem a aprovação da PEC futuramente poderia ocorrer uma alteração na alíquota incidente e, conseqüentemente, um aumento no valor final do produto (SENADO FEDERAL, 2015).

Apesar dos benefícios que a sua aprovação proporcionaria, ao ser analisada na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, foi apresentada uma importante emenda pela senadora relatora Simone Tebet, onde ressaltou que a imunidade deveria ser somente com relação aos impostos e não a qualquer tributo levantando os seguintes argumentos:

A Cofins-Importação tem alíquota bem reduzida, além de ter finalidade extrafiscal, de equilibrar a tributação do produto importado e do produto nacional. Por sua vez, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, no regime especial, não aumentam a carga tributária sobre os medicamentos. Além disso, o regime propicia a efetiva repercussão nos preços da redução dos tributos.

Não podemos esquecer, também, que ao estender a imunidade às contribuições sociais estaremos retirando receita da Seguridade Social, que engloba a saúde, a previdência social e a assistência social, conforme art. 194 da CF. Ou seja, a inserção, no texto constitucional, de vedação da

incidência de contribuições sociais sobre medicamentos tem potencial para reduzir recursos que poderiam ser utilizados na saúde.

Diante disso, propomos alteração da PEC para restringir a imunidade apenas aos impostos. Para tanto, inserimos alínea “f” no inciso VI do art. 150 da CF (SENADO FEDERAL, 2017).

A dificuldade que poderia ocorrer para a aprovação da PEC nº 2 (BRASIL, 2015) seria a diminuição da arrecadação por parte dos Entes da Federação e o fato de a possível imunidade não apresentar diminuição nos valores pagos pelo consumidor final se a redução dos custos não fossem repassadas pelas empresas produtoras de medicamentos. Inclusive esses foram alguns dos argumentos utilizados pela CCJ no ano de 2014 ao rejeitar por maioria a PEC nº 115 (BRASIL, 2011) que pretendia alterar o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal (SENADO FEDERAL, 2014) para vedar a instituição de impostos sobre os medicamentos de uso humano, como se verifica no voto vencedor da senadora Gleisi Hoffmann:

Manifestei o posicionamento do Governo Federal, contrário à aprovação da matéria, com base em argumentos tais como os seguintes:

- 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; o Senador ROBERTO REQUIÃO manifestou idêntico entendimento;
- c) a imunidade é uma garantia fundamental e tem caráter permanente e imutável, só podendo ser revertida pelo Congresso Nacional mediante emenda constitucional; o alívio tributário sobre medicamentos deveria ser instrumentalizado mediante a concessão de isenção, por meio de lei, sendo que a União já desonerou os medicamentos do Imposto sobre Produtos Industrializados; o Senador FRANCISCO DORNELLES expressou idêntica opinião (SENADO FEDERAL, 2014).

Verifica-se um maior número de argumentos favoráveis do que desfavoráveis, demonstrando que a aprovação da PEC nº 2/2015 possibilitaria uma tributação justa dos medicamentos de uso humano. Existem diferentes interesses quanto a matéria e que um intenso debate deve ocorrer antes da sua eventual aprovação. Com o objetivo de contribuir com as discussões, no próximo tópico serão apresentadas alternativas para a busca da tributação justa dos medicamentos.

7. PROPOSTAS PARA A BUSCA DA TRIBUTAÇÃO JUSTA QUANTO AOS MEDICAMENTOS DE USO HUMANO

Após a análise dos argumentos favoráveis e desfavoráveis à aprovação da PEC nº 2/2015, serão apresentadas algumas soluções intermediárias que também possuem o objetivo de buscar uma tributação justa.

Antes de tratar da proposta para a busca da tributação justa quanto aos medicamentos de uso humano, é necessário entender a abrangência do termo “medicamento de uso humano” no sentido de como está sendo interpretado no ordenamento jurídico brasileiro.

Considerando o teor da proposta de emenda constitucional, a princípio, estará se criando uma imunidade à tributação dos impostos, com isso a emenda constitucional mencionada estará retirando uma fonte de arrecadação dos Estados e do Distrito Federal considerando que o ICMS é o imposto de maior incidência nesses produtos (ANVISA, 2008).

A diminuição de arrecadação pode ser um obstáculo para a aprovação da PEC, principalmente se a imunidade tributária for para todo medicamento de uso humano. Nesse contexto indaga-se se não seria mais viável uma solução intermediária, como por exemplo, restringir a imunidade a um grupo de medicamentos considerados essenciais.

Para que a determinação sobre a essencialidade de um medicamento não seja considerado como um termo aberto e subjetivo poderia ser utilizados mecanismos já existentes, como a definição estabelecida na Política Nacional de Medicamentos instituída pela Portaria do Ministério da Saúde nº 3.916/1998:

Integram o elenco dos medicamentos essenciais aqueles produtos considerados básicos e indispensáveis para atender a maioria dos problemas de saúde da população. Esses produtos devem estar continuamente disponíveis aos segmentos da sociedade que deles necessitem, nas formas farmacêuticas apropriadas, e compõem uma relação nacional de referência que servirá de base para o direcionamento da produção farmacêutica e para o desenvolvimento científico e tecnológico, bem como para a definição de listas de medicamentos essenciais nos âmbitos estadual e municipal, que deverão ser estabelecidas com o apoio do gestor federal e segundo a situação epidemiológica respectiva.

O Ministério da Saúde estabelecerá mecanismos que permitam a contínua atualização da Relação Nacional de Medicamentos Essenciais (RENAME), imprescindível instrumento de ação do SUS, na medida em que contempla um elenco de produtos necessários ao tratamento e controle da maioria das patologias prevalentes no País.

[...]

Trata-se, portanto, de meio fundamental para orientar a padronização, quer da prescrição, quer do abastecimento de medicamentos, principalmente no âmbito do SUS, constituindo, assim, um mecanismo

para a redução dos custos dos produtos. Visando a sua maior veiculação, a RENAME deverá ser continuamente divulgada por diferentes meios, como a Internet, por exemplo, **possibilitando, entre outros aspectos, a aquisição de medicamentos a preços menores, tanto por parte do consumidor em geral, quanto por parte dos gestores do Sistema.** (MINISTÉRIO DA SAÚDE, 2001), grifos nossos.

Dessa forma, verifica-se que no âmbito do Sistema Único de Saúde já existe um mecanismo que elenca os medicamentos considerados essenciais por meio da Relação Nacional de Medicamentos Essenciais (RENAME), que poderia ser usada inicialmente para subsidiar sobre quais produtos incidiria a imunidade tributária proposta. Entretanto, na formulação das listas de quais medicamentos receberiam essa imunidade, deverá ter ampla participação de todos os entes Federativos como forma de atender as necessidades específicas de cada localidade considerando as suas particularidades.

Assim, visando conciliar os interesses dos entes Federativos com a arrecadação dos tributos incidentes sobre os medicamentos de uso humano e o objetivo de oferta desses produtos com preços menores, a primeira proposta seria uma alteração na PEC nº 2 (BRASIL, 2015) para que a imunidade tributária fosse inicialmente somente aos medicamentos essenciais e não para todo medicamento de uso humano.

A segunda proposta alternativa a PEC nº 2 (BRASIL, 2015) é uma alteração constitucional quanto ao ICMS. Dentre o que foi apresentado é possível verificar que esse imposto é o que mais onera os medicamentos, podendo sua alíquota chegar a 18% (ANVISA, 2008). Por esse motivo devem-se buscar medidas que visem aprimorar os métodos da sua aplicação.

Como já abordado, os princípios constitucionais devem sempre ser observados pelos entes da Federação quando da instituição dos tributos, nesse aspecto, considerando a essencialidade que os medicamentos possuem devido sua relação com o direito à saúde, o princípio da seletividade deveria sempre ser aplicado.

Entretanto, a Constituição Federal (BRASIL, 1988), estabelece de forma expressa que para o ICMS não há obrigatoriedade de aplicação do princípio da seletividade, conforme dispõe no seu art. 155, §2º, inciso III que trata da seletividade facultativa. Sendo assim, pode ocorrer de os Estados e o Distrito Federal não observarem esse princípio no momento de fixar as alíquotas que irão incidir no ICMS.

Uma forma efetiva para que o princípio da seletividade seja observado será por meio de uma reforma constitucional para alterar o art. 155, §2º, inciso III da Constituição Federal (BRASIL, 1988), substituindo o termo “poderá ser seletivo” por “deverá ser seletivo”,

constituindo assim uma obrigatoriedade da sua observância. Desse modo, ocorreria uma imposição constitucional na aplicação desse princípio, como ocorre, por exemplo, no caso do IPI que é seletivo em função da essencialidade do produto de acordo com o art. 153, §3º, inciso I da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Assim, adotando-se o princípio da seletividade de forma obrigatória e considerando a necessidade desses produtos, as suas alíquotas devem ser minoradas, podendo chegar a zero, como ocorre atualmente no caso do IPI, o que proporcionaria ao consumidor final a aquisição desses produtos por valores mais justos.

Na prática, essa proposta de alteração constitucional no tocante ao ICMS contribuiria não somente para uma tributação justa dos medicamentos, mas também para outros produtos e serviços que incidisse esse imposto, porquanto, a essencialidade deverá sempre ser observada e em caso de descumprimento ser questionada judicialmente.

8. CONCLUSÃO

Os medicamentos de uso humano podem ser fundamentais no tratamento ou prevenção de uma doença, demonstrando a necessidade da sua aquisição, o que vai comprometer parcela do orçamento familiar da maioria dos integrantes da população brasileira. Apesar da essencialidade desses medicamentos, verifica-se que não há uma tributação justa devido a alta incidência de tributos sobre eles.

A aplicação dos princípios constitucionais da seletividade, capacidade contributiva e da personalização se mostram importantes instrumentos na busca da tributação justa dos medicamentos de uso humano. Enquanto o primeiro princípio fará que se leve em consideração a essencialidade do produto, os outros princípios fazem que as características pessoais dos contribuintes sejam consideradas no momento de tributar. Apesar da existência desses princípios verifica-se que nem sempre eles são observados pelos entes Federativos de modo que a tributação incidente aumentará os valores finais desses medicamentos, obstando a sua aquisição principalmente por parte da população mais pobre.

As dificuldades financeiras para a compra dos medicamentos e o comprometimento do orçamento familiar das pessoas com menor poder aquisitivo é um indicativo dos motivos que levam ao ingresso de ações judiciais visando a sua obtenção. Apesar de o consumidor recorrer ao Poder Judiciário para a efetivação de seus direitos, tem-se que atentar para aqueles que se utilizam desses mecanismos para fraudar processos judiciais para obtenção de vantagens ilícitas, o que demonstra a necessidade de estudos e

monitoramento dessas ações judiciais para combater práticas delitivas que causam altos prejuízos aos cofres públicos.

Uma das soluções para reduzir o valor dos medicamentos de uso humano e também efetivar a sua tributação justa é a Proposta de Emenda à Constituição nº 2 (BRASIL, 2015) que visa imunizar esses medicamentos a qualquer tributo, ou ao menos aos impostos, o que impactaria no valor final desses produtos, permitindo que o consumidor final os adquira por valores mais acessíveis.

Entretanto, mesmo que a PEC nº 2 (BRASIL, 2015) represente a efetivação de uma tributação justa, a sua eventual promulgação significaria a perda de uma fonte arrecadatória por parte dos entes Federativos, o que pode ser um obstáculo para a sua aprovação. Diante desse contexto, devem-se buscar medidas alternativas que também busque uma tributação justa, mas sem tirar por completo uma fonte de arrecadação. Por esse motivo foram apresentadas duas soluções, sendo a primeira uma alteração na abrangência da referida PEC, que em vez de abarcar todos os medicamentos de uso humano, fosse direcionada apenas aos medicamentos considerados essenciais, podendo para tanto, utilizar como parâmetro a Relação Nacional de Medicamentos Essenciais (RENAME) já existente no Sistema Único de Saúde.

Ficou evidenciado que o ICMS é o imposto que mais onera os medicamentos de uso humano, sendo que muitas das vezes a essencialidade do produto não é considerada no momento da tributação. Isso se deve pelo fato de não existir uma obrigatoriedade que esse tributo seja seletivo. Nesse sentido, a segunda sugestão na busca da tributação justa é que haja uma alteração constitucional instituindo que o ICMS deverá ser seletivo, dessa forma o ente Federativo teria que observar a essencialidade do produto no momento de tributar. Essa medida se mostra eficaz porquanto tem como objeto a aplicação justa do próprio imposto, o que acarretaria consequências positivas não somente em relação aos medicamentos, mas para todos os produtos ou serviços que incidisse o ICMS.

Conclui-se que a desoneração tributária incidente sobre os medicamentos de uso humano é medida necessária para que se alcance a tributação justa desses produtos, principalmente por meio de medidas relacionadas ao ICMS que é o tributo de maior incidência.

REFERÊNCIAS

BARROSO, Luis Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do Direito** (O triunfo tardio do direito constitucional no Brasil). Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 240, p. 1-42, abr. 2005. ISSN 2238-5177. Disponível em:

0<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43618/44695>. Acesso em: 16 abr. 2019.

BRASIL. Agência Nacional de Vigilância Sanitária. **Resumo dos tributos incidentes sobre o setor farmacêutico**. Disponível em:

http://portal.anvisa.gov.br/documents/374947/406832/tributos_farmaceuticos.pdf/89d8db43-2372-4e6a-8353-656ff0109824. Acesso em: 08 de abr. 2019

_____. Comunicação Social da Delegacia de Polícia Federal em Santa Maria. **PF investiga esquema criminoso de aquisição de medicamentos em RS**. Rio Grande do Sul: Agência PF, 2015. Disponível em: <http://www.pf.gov.br/agencia/noticias/2015/03/pf-investiga-esquema-criminoso-de-aquisicao-de-medicamentos-em-rs>. Acesso em: 07 out. 2019.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **Judicialização da Saúde no Brasil: perfil das demandas, causas e propostas de solução**. Brasília: CNJ, 2019. Disponível em:

<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2019/03/66361404dd5ceaf8c5f7049223bdc709.pdf>. Acesso em: 22 set. 2019.

_____. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [1988]. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 13 mai. 2019.

_____. [Constituição (1946)]. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ: Presidência da República, [1946]. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 22 out. 2019.

_____. **Decreto 8.950, de 26 de dezembro de 2016**. Aprova a Tabela de Incidência sobre Produtos Industrializados – TIPI. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 dez. 2016 e retificado em 31 mar. 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Decreto/D8950.htm#anexo. Acesso em: 22 set. 2019.

_____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Pesquisa de orçamentos familiares 2008-2009: análise do consumo alimentar pessoal no Brasil**. Coordenação de Trabalho e Rendimento. - Rio de Janeiro: IBGE, 2011. Disponível em:

<https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv50063.pdf>. Acesso em: 02 abr. 2019.

_____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Pesquisas de orçamentos familiares 2017-2018: primeiros resultados**. Coordenação de Trabalho e Rendimento. - Rio de Janeiro: IBGE, 2019. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101670.pdf>. Acesso em: 04 out. 2019.

_____. **Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970**. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Poder Legislativo,

Brasília, DF, 08 set. 1970 e retificado em 10 set. 1970. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp07.htm. Acesso em: 22 out. 2019.

_____. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991**. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 31 dez. 1991. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp70.htm. Acesso em: 22 out. 2019.

_____. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 01 ago. 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 22 set. 2019.

_____. Ministério da Economia, Indústria, Comércio Exterior e Serviços. **Tabela Externa Comum, Nomenclatura Comum do MERCOSUL**. Disponível em:
<http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior-9/arquivos-atuais>. Acesso em 22 set. 2019.

_____. Ministério da Saúde. **Política nacional de medicamentos 2001**. Ministério da Saúde, Secretaria de Políticas de Saúde, Departamento de Atenção Básica. – Brasília: Ministério da Saúde, 2001. Disponível em:
http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/politica_medicamentos.pdf. Acesso em: 26 ago. 2019.

_____. São Paulo. Secretaria de Segurança Pública do Estado de São Paulo. **Polícia prende quadrilha que fraudava Estado em ações judiciais de remédios**. São Paulo: SSP, 2008. Disponível em: <http://www.ssp.sp.gov.br/LeNoticia.aspx?ID=4009>. Acesso em: 07 out. 2019.

_____. Senado Federal. **Parecer nº 907, de 2014 da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania à Proposta de Emenda à Constituição PEC nº 115/2015**. Disponível em:
<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=3463153&ts=1567531435852&disposition=inline>. Acesso em: 09 mar. 2019.

_____. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição PEC nº 2/2015**. Acrescenta a alínea "d" ao inciso III do art. 150 da Constituição Federal, tornando imunes à tributação os medicamentos destinados ao uso humano. Disponível em:
<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/119628>. Acesso em: 09 mar. 2019.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 605552**. Tributário. ISS. ICMS. Farmácias de manipulação. Fornecimento de medicamentos manipulados. Hipótese de incidência. Repercussão geral. Recorrente: Estado do Rio Grande do Sul. Recorrido: DERMAPELLE Farmácia de Manipulação Ltda. Relator: Min. Dias Toffoli, 31 de março de 2011. Disponível em:
<http://stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=90&dataPublicacaoDj=16/05/2011&incidente=4042638&codCapitulo=2&numMateria=23&codMateria=7>. Acesso em: 16 out. 2019.

_____. Tribunal de Contas da União. **Relatório de Auditoria TC 009.253/2015-7.**

Auditoria operacional realizada com o objetivo de identificar o perfil, o volume e o impacto das ações judiciais na área da saúde, bem como investigar a atuação do Ministério da Saúde e de outros órgãos e entidades dos três poderes para mitigar os efeitos negativos da judicialização nos orçamentos e no acesso dos usuários à assistência à saúde. Relator Min.

Bruno Dantas, 16 de agosto de 2017. Disponível em:

<https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/aumentam-os-gastos-publicos-com-judicializacao-da-saude.htm>. Acesso em: 07 out. 2019.

_____. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (2ª Turma). **Apelação/Remessa Necessária nº 5035501-93.2015.4.04.7100/RS.** Tributário e Aduaneiro. Importação de medicamento.

Tributos incidentes sobre a operação. ICMS. IPI. PIS-Importação. COFINS-Importação.

Apelante: União – Fazenda Nacional. Apelado: Affonso Sana Neto. Relator: Juíza Federal Cláudia Maria Dadico, 27 de setembro de 2016. Disponível em:

https://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/inteiro_teor.php?orgao=1&documento=8509627. Acesso em: 03 out. 2019.

DEUS, Fernando Barroso de. **Farmácias de manipulação: ISS ou ICMS?**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 21, n. 4893, 23 nov. 2016. Disponível em:

<https://jus.com.br/artigos/53230/farmacias-de-manipulacao-iss-ou-icms>. Acesso em: 26 ago. 2019.

GUIMARÃES, Ringo Star Fernandes; TAVEIRA, Clarice Cunha. **Fundamentos da Farmacologia**. Brasília: RT Editora, 2014. Disponível em:

https://avant.grupont.com.br/dirVirtualLMS/portais/livros/pdfs_demo/Fundamentos_de_Farmacologia_demo.pdf. Acesso em: 26 ago. 2019.

MELLO, Elizabete Rosa de. **Direito fundamental a uma tributação justa**. São Paulo: Altas, 2013.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de Melo. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 8 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do advogado Editora, 2013.

PAZZINATTO, Carlos Henrique. **Direito Econômico e Desenvolvimento**: Os efeitos econômicos e sociais da tributação sobre medicamentos. *In.*: Direito, economia e desenvolvimento sustentável I [Recurso eletrônico on-line] organização

CONPEDI/UFGM/FUMEC/ Dom Helder Câmara; coordenadores: Fabiano Teodoro de Rezende Lara, Gustavo Assed Ferreira, Susana Camargo Vieira – Florianópolis: CONPEDI, 2015. Disponível em:

<http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/66fsl345/ki9ipk3k/LiAMutlSc8DXC3r.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2019.

SILVA, Karolina Gomes da Silva. **Tributação do Setor Farmacêutico no Brasil**: Panorama legislativo e análise crítica. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade de Brasília, Brasília, 2015. Disponível em:

http://bdm.unb.br/bitstream/10483/10919/1/2015_KarolinaGomesdaSilva.pdf. Acesso em: 23 set. 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Editora Renovar Ltda., 2011.