

CARGA TRIBUTÁRIA DE ICMS SOBRE O MEDICAMENTO: NEOSORO SOLUÇÃO NASAL NO RS

Caroline Mantovani da Rosa¹
Luís Antônio Licks Missel Machado²

RESUMO

A carga tributária no Brasil é considerada uma das mais altas do mundo. Quem paga esta conta são os consumidores, visto que todos os custos incidentes sobre o bem, são embutidos no preço. Com o objetivo de amenizar o valor de determinados produtos, a legislação vigente faz uso ao princípio da seletividade de impostos, que consiste em reduzir a tributação de alguns impostos como IPI e ICMS, respectivamente, de acordo com a essencialidade do bem à população. Os medicamentos estão inclusos na seleção de mercadorias essenciais e, por isso, estão sujeitos à tributação diferenciada. O objetivo deste estudo é identificar quanto a carga tributária de ICMS representa para o consumidor do medicamento Neosoro Solução Nasal, no Estado do Rio Grande do Sul. Através de uma pesquisa aplicada, quali-quantitativa, de caráter exploratório e descritivo, cujo universo foi composto por uma amostra intencional das farmácias da cidade de Taquara/RS, mediante questionário, composto de perguntas abertas e fechadas. Os resultados foram organizados e compilados de modo que se definiu um cenário comum para análise e apresentação. Concluiu-se que o princípio da seletividade tributária não está sendo aplicado no caso da incidência do ICMS sobre os medicamentos, sendo que a carga tributária desse imposto vai aumentando sua representação sobre o preço final ao consumidor na mesma proporção em que aumentam os descontos concedidos sobre o PMC pelas farmácias.

Palavras-chave: Carga tributária. ICMS. Medicamento.

ABSTRACT

The tax burden in Brazil is considered one of the highest in the world. Who pays this bill are consumers, since all costs incidental to the well, are embedded in the price. Aiming to minimize the value of certain products, current legislation makes use of the principle of selectivity tax, which is to reduce the taxation of certain taxes as ICMS and IPI, respectively, according to the essentiality of the population as well. The drugs are included in the selection of essential goods and therefore are subject to differential taxation. The aim of this study is to identify how the tax burden of GST is for the consumer's medication Neosoro Nasal Solution in the state of Rio Grande do Sul. Through applied research, qualitative and quantitative, exploratory and

¹ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT – RS. kktih@hotmail.com

² Orientador. Mestre em Economia pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS – RS. licksmisselmachado@gmail.com

descriptive, whose universe was composed by a purposive sample of pharmacies in town Taquara / RS, through a questionnaire, consisting of open and closed questions. The results were compiled and organized so that they define a common scenario for analysis and presentation. It was concluded that the principle of selectivity tax is not being applied in the case of the ICMS on the drugs, and the tax burden of this tax will increase its representation on the final consumer price in the same proportion that increase the rebates on PMC by pharmacies.

Keywords: Tax Burden. ICMS. Medicament.

1 INTRODUÇÃO

O Brasil, segundo, constantemente, divulgado pela imprensa não especializada³, tem uma das mais altas cargas tributárias do mundo. No ano de 2013, de acordo com o Impostômetro, foram arrecadados R\$ 1,4 trilhão de impostos em todo o país.

Com o objetivo de assegurar os serviços básicos de saúde e bem estar à população, ou ainda, para estimular ou desestimular o consumo de determinados bens, a legislação conta com o princípio da seletividade, que se aplica a alguns impostos como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Isto é, pode-se variar a alíquota destes impostos de acordo com a essencialidade do bem.

No art. 196 da Constituição Federal/88, está previsto que qualquer cidadão tem direito à saúde, e que o Estado tem o dever de garanti-la, mediante políticas sociais e econômicas. Para isto, nos arts. 153 e 155, respectivamente, a CF/88 faz uso ao princípio da seletividade, determinando que o IPI será seletivo de acordo com a essencialidade do produto, e que o ICMS poderá ser seletivo.

Tratando-se de direito de saúde e de impostos como o ICMS, que tem a maior representação arrecadatória no RS, e ainda, que tem a possibilidade de redução de alíquota, ou até mesmo zerá-la, é que surge a importância de estudar a carga tributária de ICMS sobre os medicamentos, forma pela qual se busca zelar pela saúde e bem-estar.

Segundo a Secretaria da Fazenda (SEFAZ/RS), somente no Estado do Rio Grande do Sul, em 2013, foram arrecadados R\$ 24 bilhões a título de ICMS, do total

³ Imprensa não especializada entende-se como jornais, revistas, noticiários, blogs.

acumulado pelo país, que alcançou R\$ 358 bilhões de acordo com o Ministério da Fazenda.

Os medicamentos estão sujeitos ao recolhimento de ICMS na modalidade de substituição tributária (ST), isto é, o tributo é recolhido com base no primeiro estágio da comercialização. No entanto, ao chegar nas farmácias para venda, os medicamentos poderão ser vendidos pelo Preço Máximo ao Consumidor ou por um preço diferente, com desconto. Sendo assim, pode-se questionar qual a real porcentagem que o ICMS representa para o consumidor do medicamento.

A partir deste cenário, onde o imposto de maior arrecadação do Estado pode estar sofrendo uma divergência entre a base de cálculo e o preço ofertado ao consumidor de medicamentos, e devido à localização geográfica e condições climáticas gerais do Estado do Rio Grande do Sul, onde há um alto índice de pessoas com problemas nasais como rinite e sinusite, fazendo-se necessário o alto consumo de medicamentos para tal sintoma, é que se buscou desenvolver este trabalho.

Através do uso de questionário, formado por uma série ordenada de perguntas abertas ou fechadas, buscou-se analisar e identificar, principalmente, o quanto a carga tributária de ICMS representa para os consumidores do medicamento Neosoro Solução Nasal, laboratório Neo Química, no RS.

Também compõem os objetivos desta pesquisa, verificar se as farmácias têm conhecimento de que o medicamento está sujeito à tributação de 12% referente o ICMS e se este está sendo comercializado com esta tributação, se o medicamento está listado na pauta fiscal do Estado e as farmácias têm conhecimento do valor máximo ao consumidor (PMC), definido pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, e ainda, identificar se as farmácias concedem desconto sobre o PMC e qual a média desse desconto.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ICMS no Brasil – Legislação

Segundo a Constituição Federal, dentre todas as atribuições de um presidente da República, a principal é zelar pela Carta Magna. Documento, conjunto de regras de governo, que rege o ordenamento jurídico de um País. A versão em

vigor, atualmente, é a sétima na história do Brasil e foi promulgada em 5 de outubro de 1988, tendo seu texto como marco no processo de redemocratização após o período de regime militar (1964 - 1985).

A Constituição Federal, no Título VI, Capítulo I, Seção I, art. 145 da versão de 88, que trata da Tributação e do Orçamento do Sistema Tributário Nacional, dispõe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir alguns tributos.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Para Fabretti (2009), tributo a partir da releitura dos arts. 3º ao 5º do Código Tributário Nacional (CTN), pode-se resumir em um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária.

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Tratando-se das espécies de tributos, o CTN define-os como:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte.

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Além dos impostos e taxas citados acima, o CTN ainda traz a Contribuição de Melhoria como um tributo, conforme abaixo:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas, de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Na seção IV, art. 155, a CF/88 discorre quais os tributos, especificamente impostos, que são de competência dos Estados e do Distrito Federal, estando dentre eles o Imposto de Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

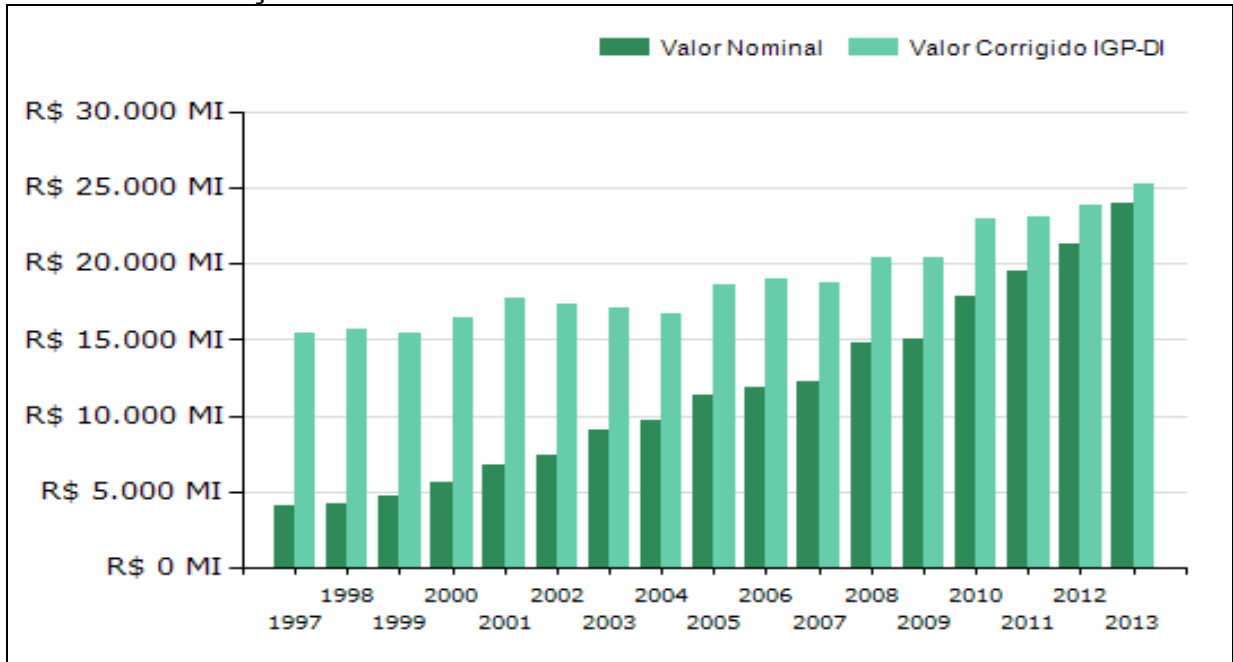
Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)
 I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)
 II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)
 III - propriedade de veículos automotores. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

2.2 ICMS no RS – Evolução

No Rio Grande do Sul, de acordo com a Secretaria de Planejamento, Gestão e Participação Cidadã, o ICMS é o principal tributo de arrecadação, e comparativamente com os demais Estados brasileiros, o RS mantém-se na quarta posição quanto a arrecadação nominal, estando atrás de São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro, conforme dados de 2009.

Os gráficos apresentados no site da Secretaria da Fazenda do Estado – SEFAZ/RS – comprovam o crescimento cada vez maior que o Estado vem tendo na arrecadação deste imposto.

Abaixo, encontra-se um dos gráficos apresentados no site da Secretaria da Fazenda do Estado – SEFAZ/RS – onde consta a evolução anual de arrecadação de ICMS no RS.

Gráfico 1: Evolução do ICMS de 1997 a 2013

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado (SEFAZ/RS)

2.3 ICMS no RS - Legislação

O ICMS foi instituído no Estado do Rio Grande do Sul a partir da Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989.

LEI Nº 8.820, DE 27 DE JANEIRO DE 1989.

Institui o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e dá outras providências. (Documento atualizado até a Lei 14.436, de 13/01/14 (DOAL 14/01/14))

DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 1º - Fica instituído o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, nos termos desta Lei.

Em 26 de agosto de 1997, a partir do Decreto nº 37.699, ficou instituída a aprovação do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS).

Art. 1º -Fica aprovado o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS), anexo a este Decreto.

Art. 2º -Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de setembro de 1997.

Art. 3º -Revogam-se as disposições em contrário, especialmente o Decreto nº 33.178, de 02/05/89, e suas alterações.

Conforme o previsto no Livro I, Título I, art. 1º do RICMS, é entendido, basicamente, como sendo mercadoria “qualquer bem móvel, novo ou usado, inclusive semoventes e a energia elétrica”. Estas mesmas considerações podem ser também observadas no art. 2º da Lei 8.820/89.

2.4 ICMS no RS – Incidência

O órgão responsável pela fiscalização do ICMS no Estado é a Secretaria da Fazenda. Segundo este órgão, o referido imposto é devido a partir da ocorrência do fato gerador, que entre algumas hipóteses apresentadas no site do SEFAZ/RS, conforme quadro abaixo, uma delas pode ser a saída da mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou de produtor rural.

Quadro 1: Incidência do ICMS

<p><i>ICMS - Quando é devido?</i></p> <p>O imposto é devido a partir da ocorrência do fato gerador cujas principais hipóteses são as seguintes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Saída da mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou de produtor rural; • Início da prestação do serviço de transporte; • Prestação do serviço de comunicação; • Desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas; • Fornecimento de refeições ou de mercadorias com prestação de serviços.
--

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado (SEFAZ/RS)

Ainda conforme o SEFAZ/RS, quem paga o imposto é o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, que realizou a operação relativa à circulação da mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

2.5 ICMS Substituição Tributária – Legislação

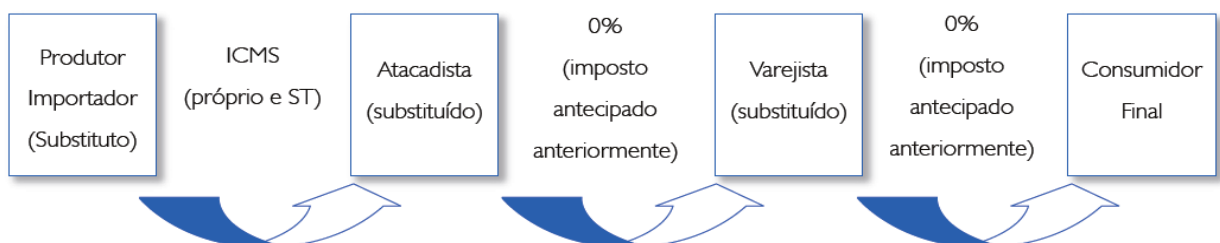
Conforme o previsto no art. 6º, § 1º da Lei Complementar 87/96, poderá ser atribuído ao contribuinte do imposto ou ao depositário, via Lei Estadual, a responsabilidade pelo seu pagamento, situação em que assumirá a posição de substituto tributário. A responsabilidade pelo pagamento se estenderá em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam elas antecedentes⁴, concomitantes⁵ ou subsequentes⁶.

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

O Sindilojas do Vale do Paranhana, no RS, através da palestra do Sistema Fecomércio/RS denominada “A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS SOBRE OPERAÇÕES SUBSEQUENTES COM MERCADORIAS”, traz uma sistemática que ilustra de forma interessante o esquema da substituição tributária, conforme segue:

Figura 1: Processo Substituição Tributária



Fonte: Sindilojas do Vale do Paranhana/RS

De acordo com a figura e com o art. 6º, § 1º, da Lei Complementar 87/96, o fabricante, ou laboratório, no caso deste estudo, recolhe dois tipos de ICMS – o próprio e o de Substituição Tributária.

⁴ Que antecede; precede; anterior.

⁵ Que ocorre ao mesmo tempo que outro acontecimento; que acompanha; simultâneo.

⁶ Que ocorre seguidamente a outro; seguinte ou imediato.

O art. 8º, § 5º, desta mesma lei traz que:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

Isto é, o Estado de origem da mercadoria calcula o ICMS próprio, de acordo com sua alíquota interna, e também o ICMS/ST de acordo com a alíquota para operações interestaduais e a diferença entre estes dois valores refere-se ao valor pago por substituição tributária.

Por essa sistemática de apuração, o custo da carga de ICMS no medicamento estudado acaba por ser, na prática, o equivalente à aplicação da alíquota de 12% sobre o valor máximo ao consumidor, o que terá reflexos em relação a sua participação na formação do preço real da mercadoria em caso de desconto praticado no balcão da farmácia.

2.6 ICMS Substituição Tributária – Base de Cálculo e alíquotas

A Lei Complementar 87/96, em seu art. 8º, § 2º, afirma que:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

Complementando a informação, o Regulamento do ICMS do Rio Grande do Sul, traz na Seção XII, que trata das Operações com Produtos Farmacêuticos, art. 105, o seguinte:

Art. 105 -

A base de cálculo para o débito de responsabilidade por substituição tributária a que se referem os arts. 15, "caput", e 37, "caput", nas operações com as mercadorias de que trata esta Seção, é: (Redação dada pelo art. 3º (Alteração 172) do Decreto 38.249, de 20/02/98. (DOE 25/02/98))

I - o valor correspondente ao preço constante de tabela sugerido por órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial;

II - inexistindo os preços referidos no inciso anterior, o preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, acrescido do IPI, seguro, frete até o estabelecimento varejista e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao destinatário, bem como do valor resultante da aplicação, sobre este total, dos seguintes percentuais: (Redação dada pelo art. 2º (Alteração 1117) do Decreto 40.901, de 23/07/01. (DOE 24/07/01) - Efeitos a partir de 01/05/01.)

Em função dos medicamentos possuírem um órgão competente para a fixação dos preços – Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, a base de cálculo será o preço sugerido ao consumidor por este órgão.

O RICMS cita algumas alterações quanto a base de cálculo do imposto, dentre as quais o medicamento de estudo, Neosoro Solução Nasal Adulto 30 ml, que vem a ser um medicamento similar, se enquadra na seguinte:

Art. 105

§ 1º - No período de 1º de julho de 2010 a 31 de março de 2015, a base de cálculo prevista neste artigo será reduzida para 80% (oitenta por cento) do seu valor, exceto quando se tratar:

a) de medicamentos similares referidos no § 2º; (Redação dada ao §1º pelo art. 1º (Alteração 2645) do Decreto 45.733, de 30/06/08. (DOE 01/07/08) - Efeitos a partir de 01/07/08.

b) de medicamentos genéricos referidos no § 3º; (Redação dada ao §1º pelo art. 1º (Alteração 2645) do Decreto 45.733, de 30/06/08. (DOE 01/07/08) - Efeitos a partir de 01/07/08.

c) das mercadorias que compõem a cesta básica de medicamentos referidas no art. 106. (Redação dada ao §1º pelo art. 1º (Alteração 2645) do Decreto 45.733, de 30/06/08. (DOE 01/07/08) - Efeitos a partir de 01/07/08.

Vale lembrar que o produto em estudo não se encaixa à letra "a", do § 1º, conforme citado acima, pois os medicamentos similares, referidos no § 2º, são de operações internas e não de operações interestaduais como no caso do Neosoro Solução Nasal Adulto 30 ml.

A alíquota utilizada para recolhimento de ICMS sobre o medicamento de estudo, será de 12% de acordo com a legislação do Estado de Goiás, onde está localizado o laboratório Neo Química, responsável pela produção e comercialização do medicamento.

Abaixo, quadro que apresenta as alíquotas de todos os Estados, com destaque para a operação Goiás – Rio Grande do Sul.

Quadro 2: ICMS – Quadro de Alíquotas nas Operações Interestaduais

		DESTINO																										
		AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO
O R I G E M	AC		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AL	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AM	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AP	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	BA	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	CE	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	DF	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	ES	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	GO	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7		7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	
RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	
RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	
SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	
SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	
SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	
TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	

Fonte: Boletim Contábil

Portanto, a base de cálculo para recolhimento do ICMS/ST sobre o medicamento de estudo, será 80% do preço sugerido ao consumidor pela CMED, a uma alíquota de 12%.

2.7 Benefícios do Regime ST

Segundo a Secretaria da Fazenda do RS, do ponto de vista do interesse público, extensivo também à sociedade, a substituição tributária é benéfica em razão da maior eficiência e racionalização no controle e acompanhamento da obrigação tributária.

Em decorrência disto, outro ponto positivo destacado pelo SEFAZ/RS, e este sendo mais direcionado ao contribuinte do imposto, é a estimulação pela igualdade na tributação que é imposta. Impedindo assim, a concorrência desleal daqueles contribuintes que descumprem alguns deveres tributários.

2.8 Classificação do Imposto

Segundo a Secretaria da Fazenda, o ICMS é uma espécie de imposto com incidência múltipla ou plurifásica, em função de incidir sobre cada fase ou etapa mercadológica das mercadorias e serviços por ele atingidos. É também não-cumulativo, já que o valor devido em uma determinada etapa do processo de mercado, compensa-se dos valores recolhidos anteriormente. Assim, o imposto acaba por incidir apenas sobre o valor agregado ou margem de lucro bruto, sendo equivalente ao valor que seria cobrado por meio de uma única incidência sobre a última operação.

Quanto a classificação do ICMS, quando adotado o regime de substituição tributária, a Secretaria da Fazenda lembra o surgimento da obrigação do recolhimento de uma só vez, caracterizando o imposto, desta forma, de monofásico. Isto é, calculado e pago na primeira etapa do processo, tendo como base o preço máximo ao consumidor, configurando em termos tributários, um "encurtamento" da cadeia mercadológica, já que um conjunto de fases ou etapas deixam de ser considerados, ou são comprimidos em um só evento, que é o fato gerador da substituição tributária.

2.9 CMED – Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos

Com o objetivo de regular o mercado e estabelecer critérios para a definição e o ajuste de preços, foi instituída no art. 5, da Lei 10.742 de 6 de outubro de 2003, a criação da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos.

Art. 5º Fica criada a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, do Conselho de Governo, que tem por objetivos a adoção, implementação e coordenação de atividades relativas à regulação econômica do mercado de medicamentos, voltados a promover a assistência farmacêutica à população, por meio de mecanismos que estimulem a oferta de medicamentos e a competitividade do setor.

A Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), conforme informação em seu Portal, tem como função monitorar os preços dos medicamentos que estão circulando no mercado e auxiliar no estabelecimento do preço de novos medicamentos. Tendo assim, como umas de suas principais atribuições, auxiliar a CMED, exercendo função de Secretaria Executiva da Câmara.

2.10 PMC – Preço Máximo ao Consumidor

De acordo com a Anvisa, o Preço Máximo ao Consumidor é o preço máximo permitido na venda de um medicamento no varejo, podendo ser praticado somente pelas farmácias e drogarias.

3 METODOLOGIA

Diante da realidade exposta, com o objetivo de contextualizar o referencial teórico apresentado e esclarecer o problema norteador deste estudo, a metodologia adotada, neste trabalho, será de pesquisa qualitativa e quantitativa, tendo como foco a pesquisa com os contadores das farmácias da cidade de Taquara/RS.

A pesquisa classifica-se como bibliográfica, exploratória e descritiva, uma vez que “a pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda a bibliografia já tornada pública em relação ao tema estudado”, (MARCONI; LAKATOS, 2009, p.57).

Para Jung (2004), a pesquisa exploratória visa a descoberta de novas teorias e práticas, a elucidação dos fatos e a explicação dos mesmos. Coerente com o exposto, Marconi e Lakatos (2009) ainda dão destaque à característica qualitativa e quantitativa que a pesquisa exploratória permite.

A pesquisa descritiva, de acordo com Marconi e Lakatos (2009), tem como principal finalidade o delineamento ou análise das características dos fatos. O processo descritivo, para Jung (2004), tem como característica a não interferência do pesquisador, que deverá apenas identificar, registrar e analisar os fatores ou variáveis relacionados com o fenômeno.

O universo de uma pesquisa, conforme Marconi e Lakatos (2009), compreende o conjunto de seres que apresentem pelo menos uma característica em comum. Sendo a amostra, a parcela convenientemente selecionada deste universo. Diante disso, o universo proposto neste trabalho é composto por uma amostra das farmácias da cidade de Taquara. O objetivo inicial foi estudar o quanto a carga tributária de ICMS representa sobre o medicamento escolhido para estudo. Para tanto, foram questionados os contadores de nove farmácias.

Em relação aos procedimentos técnicos a serem aplicados, fez-se uso de questionário que, segundo Marconi e Lakatos (2009), é o instrumento de coleta de

informações formado por uma série ordenada de perguntas abertas ou fechadas, respondidas sem a presença do entrevistador.

Nesse instrumento, foram elencadas perguntas abertas e fechadas, o que permitiu a avaliação completa das informações coletadas. Os questionários foram enviados via email, mediante contato prévio com os partícipes.

Feita a coleta de dados, foi efetuada a organização, análise e exposição das informações. O cruzamento dos resultados permitiu a criação de um cenário simples para análise e apresentação.

3.1 Análise e apresentação dos dados

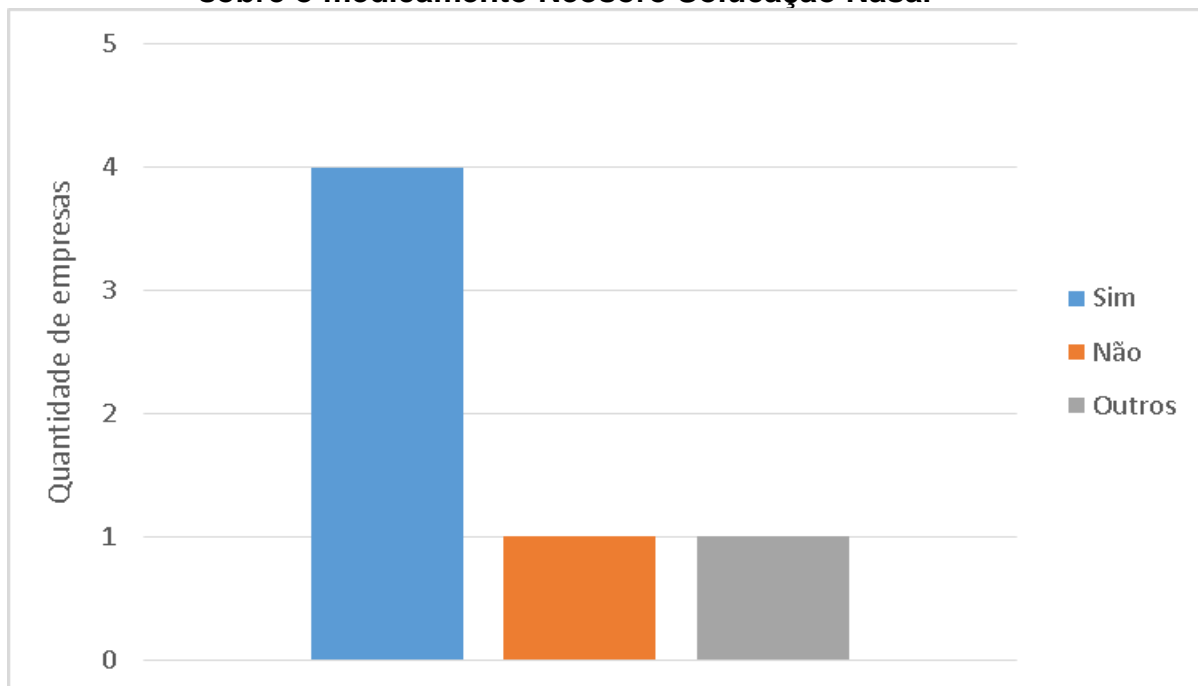
As pesquisas foram efetuadas entre a 2^o quinzena do mês de maio e a 2^o quinzena do mês de junho de 2014. O questionário foi enviado para os contadores de nove farmácias da cidade de Taquara. Deste total, seis profissionais retornaram a pesquisa. Efetuada a coleta, o resultado foi analisado e será apresentado a seguir.

3.2 Questão 1: *A farmácia tem conhecimento que os medicamentos, de modo geral, estão sujeitos ao ICMS/Substituição Tributária?*

Dentre os seis respondentes responsáveis pelas informações contábeis das farmácias selecionadas, todos foram unânimes ao responder que têm conhecimento da tributação de ICMS por Substituição Tributária incidente sobre os medicamentos. O objetivo desta questão era identificar qual seria o nível de conhecimento dos partícipes em relação ao assunto. Então, pode-se concluir esta questão como positiva ao desenvolvimento do trabalho, pois todos os respondentes conhecem a tributação especial dos medicamentos.

3.3 Questão 2: A farmácia tem conhecimento que o medicamento Neosoro Solução Nasal Adulto 30 ml, Neo Química, está sujeito à tributação de 12% referente o ICMS?

Gráfico 2 – Nível de conhecimento sobre a tributação diferenciada de ICMS sobre o medicamento Neosoro Solução Nasal



Fonte: Autoria da acadêmica

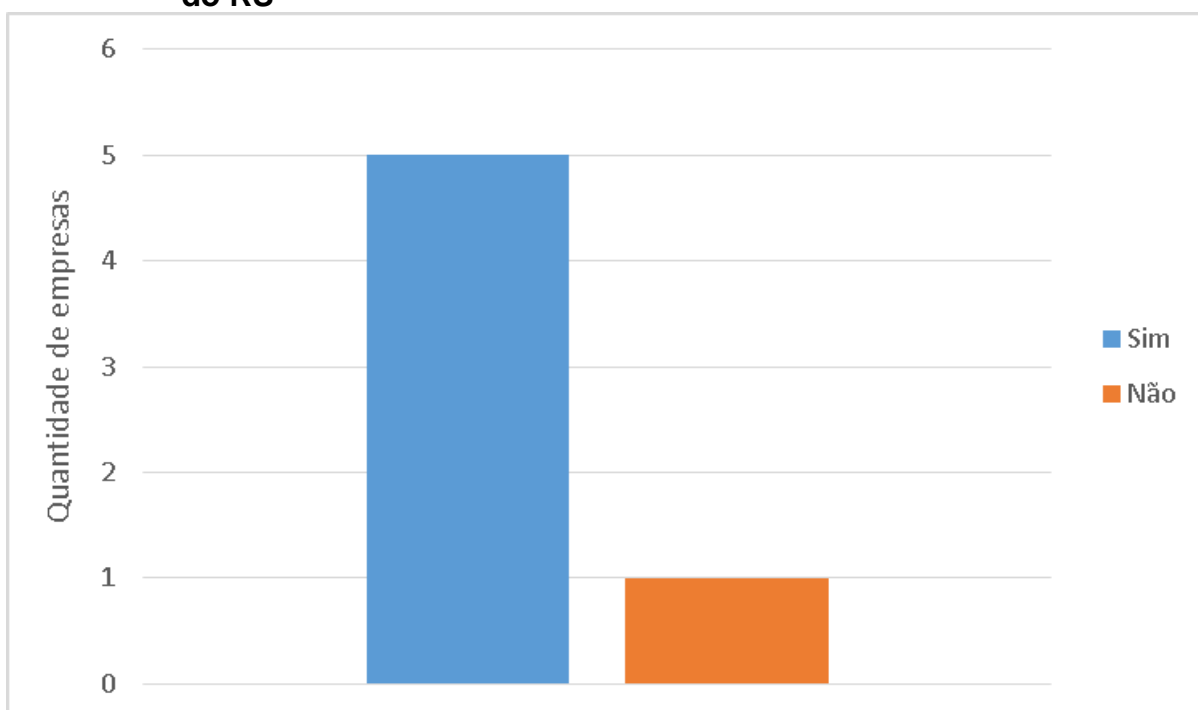
Na questão anterior, todos os respondentes informaram que conhecem a tributação do ICMS por Substituição Tributária sobre os medicamentos. No entanto, nesta segunda questão, que já está alinhada à tributação do medicamento de estudo – Neosoro Solução Nasal Adulto 30 ml – quatro profissionais retornaram que têm conhecimento da tributação de 12% sobre este produto, um profissional retornou que não tinha conhecimento e, ainda, outro deles foi mais além, deixando transparecer um conhecimento mais amplo em relação ao assunto, ao responder que “o medicamento é tributado com redução da base de cálculo, para farmácia vem com ST”.

3.4 Questão 3: *A farmácia tem conhecimento do Preço Máximo ao Consumidor (PMC), definido pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED?*

A tributação dos medicamentos incide sobre um preço tabelado de venda ao varejo - Preço Máximo ao Consumidor - constante na tabela divulgada pela Câmara de Regulação dos Medicamentos (CMED). Dos partícipes, todos têm conhecimento destes valores máximos a serem praticados, o que representa uma maior interação do estabelecimento de venda com a legislação, evitando que ocorram situações de considerável discrepância de preços de uma farmácia para outra.

3.5 Questão 4: *A farmácia tem conhecimento da Pauta Fiscal de medicamentos do Estado do Rio Grande do Sul?*

Gráfico 3 – Nível de conhecimento em relação a Pauta Fiscal de medicamentos do RS



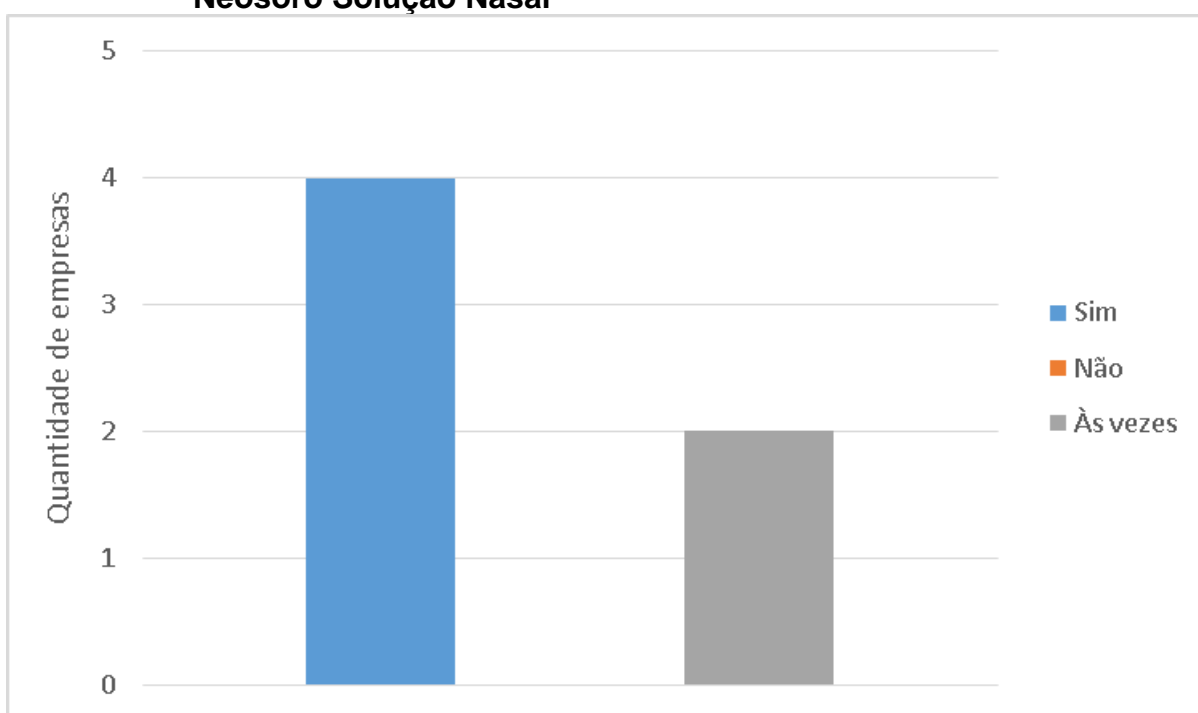
Fonte: Autoria da acadêmica

Na questão anterior, todos os respondentes informaram que tem conhecimento dos preços máximos a serem praticados ao consumidor, definidos pela CMED. No entanto, com base nos resultados apresentados nesta questão, onde um partícipe não conhece a Pauta Fiscal de medicamentos do RS, pode-se

concluir que nem todos sabem que a Pauta Fiscal do Rio Grande do Sul é a própria CMED, conforme os dizeres do art. 8º, § 2º, da Lei Complementar 87/96: “tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido”.

3.6 Questão 5: A farmácia concede desconto sobre o PMC?

Gráfico 4 – Concessão ou não de descontos sobre o PMC do medicamento Neosoro Solução Nasal



Fonte: Autoria da acadêmica

As duas últimas questões do questionário são as mais importantes para o resultado da pesquisa e para o desenvolvimento de conteúdo, novas ideias e questionamentos acerca do tema. Ao serem questionados se o estabelecimento concede desconto sobre o Preço Máximo ao Consumidor, que é o preço praticado para venda, quatro partícipes retornaram que sim, e outros dois retornaram que às vezes.

3.7 Questão 6: Se sim, ou às vezes, qual a média deste desconto?

Quadro 3 – Média de desconto sobre o medicamento Neosoro Solução Nasal

Empresas	Percentuais de desconto
Empresa 1	25% - 50%
Empresa 2	5% - 70%
Empresa 3	20%
Empresa 4	10%
Empresa 5	10%
Empresa 6	5%

Fonte: Autoria da acadêmica

Nesta questão, os participantes deram respostas abertas a respeito do percentual de desconto concedido sobre o medicamento Neosoro Solução Nasal. A partir destes resultados e da informação de que o PMC para este medicamento é de R\$ 10,05, tendo sua base de cálculo para incidência do imposto reduzida a 80%, pode-se chegar aos seguintes percentuais de representação da carga tributária de ICMS em relação ao PMC, de acordo com os descontos concedidos:

Quadro 4 – Percentual de desconto x Preço ao consumidor x Representação percentual de ICMS

Percentual desconto	Preço ao consumidor	Representação percentual de ICMS, em relação ao preço do medicamento
5%	9,55	10,05%
10%	9,05	10,61%
15%	8,54	11,24%
20%	8,04	11,94%
25%	7,54	12,73%
30%	7,04	13,64%
35%	6,53	14,70%
40%	6,03	15,92%
45%	5,53	17,36%
50%	5,03	19,09%
55%	4,52	21,24%
60%	4,02	23,88%
65%	3,52	27,27%
70%	3,02	31,79%

Fonte: Autoria da acadêmica

Analisando as informações constantes no quadro 4, pode-se verificar que os percentuais de desconto variam de 5% a 70%, o que determina uma discrepância no preço do medicamento e na representação do imposto sobre ele.

4 CONCLUSÃO

O princípio da seletividade previsto na Constituição Federal é um instrumento que, através da alteração de alíquotas de tributos como o IPI e ICMS, deve cumprir dever estatal de garantir saúde e bem estar aos cidadãos ou, ainda, estimular ou desestimular o consumo de determinado bem ou serviço.

A seletividade se dá a partir da essencialidade do bem à população. Portanto, no caso dos medicamentos, estes estão sujeitos a este princípio, por serem um dos meios, talvez o principal, pelo qual os cidadãos zelam pela sua saúde e bem estar.

O consumidor de medicamentos está isento da tributação de IPI, estando essa situação de acordo com o previsto no art. 153 da Constituição Federal. Porém, no que tange à tributação de ICMS, apesar de autorizada a alteração da alíquota para até 0%, de acordo com a essencialidade do bem, conforme o art. 155 da CF/88, o consumidor ainda desembolsa este custo.

Com base em estudos na Constituição Federal, legislação infraconstitucional e da função de demais órgãos envolvidos no processo tributário e mercadológico dos medicamentos, o presente estudo buscou analisar, abrangendo uma amostra das farmácias da cidade de Taquara/RS, para verificar o quanto a carga tributária de ICMS representa para o consumidor do medicamento Neosoro Solução Nasal.

A partir da análise das respostas, pode-se concluir que os estabelecimentos, de modo geral, têm conhecimento da tributação de ICMS por Substituição Tributária, regime que permite um maior controle e racionalização da obrigação tributária, minimizando a concorrência desleal. E, também, estão sintonizados com o Preço Máximo ao Consumidor, cujo valor é utilizado como base para cálculo do imposto.

Em relação ao principal questionamento deste trabalho, analisou-se que os descontos concedidos sobre o medicamento, variam de 5% a 70%, resultando numa representação percentual de ICMS sobre o custo do produto ao consumidor que varia de 10,05% a 31,79%.

Portanto, concluiu-se que o princípio da seletividade tributária não está sendo aplicado no caso da incidência do ICMS sobre os medicamentos, sendo que a carga tributária desse imposto vai aumentando sua representação sobre o preço final ao consumidor na mesma proporção em que aumentam os descontos concedidos sobre o PMC, pelas farmácias.

Diante da ideia que os medicamentos são de grande importância para a saúde e bem estar da população, encerra-se este estudo com o desejo aguçado de estudar e contribuir em campanhas e/ou demais medidas, direcionados ao Governo, que visem a fixação de tributação zero para o ICMS sobre os medicamentos e demais bens ou serviços de necessidade comum à população.

REFERÊNCIAS

ANVISA - AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. *Orientação Interpretativa nº 02, de 13 de novembro de 2006*. Disponível em: <<http://portal.anvisa.gov.br/wps/content/Anvisa+Portal/Anvisa/Pos+++Comercializacao+++Pos+++Uso/Regulacao+de+Mercado/Assunto+de+Interesse/Legislacao+da+CMED/Orientacoes+Interpretativas/Orientacao+Interpretativa+n+02+de+13+de+novembro+de+2006>> Acesso em: 09 abril. 2014.

ANVISA - AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. *Regulação de mercado*. Disponível em: <<http://portal.anvisa.gov.br/wps/content/Anvisa+Portal/Anvisa/Pos+++Comercializacao+++Pos+++Uso/Regulacao+de+Mercado>>. Acesso em: 09 abril. 2014.

BRASIL. *Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED*. Lei nº 10.742/03, de 6 de outubro de 2003. Palácio do Planalto, Brasília, DF, 06 out. 2003.

_____. *Código Tributário Nacional* - Lei nº 5.172/66, de 25 de outubro de 1966. Palácio do Planalto, Brasília, DF, 25 out. 1966.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Palácio do Planalto, Brasília, DF, 05 out. 1988.

_____. *ICMS dos Estados e Distrito Federal*. Lei Complementar nº 87/96, de 13 de setembro de 1996. Palácio do Planalto, Brasília, DF, 13 set. 1996.

BOLETIM CONTÁBIL. *ICMS – Tabela de Alíquotas nas Operações Interestaduais*. Disponível em: <http://www.boletimcontabil.com.br/tabelas/icms_orig.pdf> Acesso em: 25 jul. 2014.

CONFAZ – CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA. COTEPE – COMISSÃO TÉCNICA PERMANENTE DO ICMS. *Arrecadação do ICMS – Valores Correntes – 2013*. Disponível em: <<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/boletim/>> Acesso em: 30 jul. 2014

FABRETTI, Laúdio Camargo. *Contabilidade Tributária*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PALÁCIO DO PLANALTO. *A Constituição Federal*. Disponível em: <<http://www2.planalto.gov.br/acervo/constituicao-federal>> Acesso em: 27 mar. 2014

RIO GRANDE DO SUL. Decreto nº 37.699, de 26 de agosto de 1997. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). *Secretária da Fazenda do Rio Grande do Sul*. Palácio Piratini, Porto Alegre, RS, 26 ago. 1997.

_____. *ICMS*. Lei nº 8.820/89, de 27 de janeiro de 1989. Secretária da Fazenda do Rio Grande do Sul. Palácio Piratini, Porto Alegre, RS, 27 jan. 1989.

SECRETARIA DA FAZENDA - SEFAZ/RS. *Evolução anual ICMS: 1997 à 2013*. Disponível em: <https://www.sefaz.rs.gov.br/Reports/SiteSefaz_Rel_ICMSEvoAnual.aspx> Acesso em: 03 mar. 2014.

SECRETARIA DA FAZENDA - SEFAZ/RS. *ICMS – Quando é devido?* Disponível em: <<https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/DuvidaDetalhes.aspx?id=340>> Acesso em: 22 abril 2014.

SECRETARIA DE PLANEJAMENTO, GESTÃO E PARTICIPAÇÃO CIDADÃ – SEPLAG/RS. *Arrecadação do ICMS*. Disponível em: <http://www.scp.rs.gov.br/atlas/conteudo.asp?cod_menu_filho=818&cod_menu=817&tipo_menu=ECONOMIA&cod_conteudo=1476> Acesso em: 27 mar. 2014

SINDILOJAS VALE DO PARANHANA - *A Substituição Tributária do ICMS sobre Operações Subsequentes com Mercadorias*. Disponível em: <http://www.sindilojasvp.com.br/cartilha_tributaria.pdf> Acesso em: 22 abril 2014.