

**Sindicato dos Fiscais da Fazenda de Santa Catarina
SINDIFISCO**

**BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST DOS PRODUTOS FARMACÊUTICOS
NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

FLORIANÓPOLIS/SC

2013

Rondinelli Borges de Macedo

**BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST DOS PRODUTOS FARMACÊUTICOS
NO ESTADO DE SANTA CATARINA.**

Monografia apresentada ao 1º Concurso de
Monografias do SINDIFISCO/SC.

Sindicato dos Fiscais da Fazenda de Santa Catarina
SINDIFISCO

FLORIANÓPOLIS/SC

2013

RESUMO

Nas operações com medicamentos (produtos farmacêuticos) sujeitas ao regime de substituição tributária, a legislação tributária catarinense define como base de cálculo do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS-ST) o preço máximo sugerido pelo fabricante (PMC) com os respectivos redutores conforme os tipos de medicamentos. E somente na inexistência do PMC aplica-se como base de cálculo do ICMS-ST o somatório do preço praticado pelo substituto nas operações com o comércio varejista, do Imposto sobre Produtos Industrializados, do frete ou carreto até o estabelecimento varejista e das demais despesas cobradas ou debitadas ao estabelecimento destinatário, acrescido da margem de valor agregado (MVA).

Palavras-chave: Substituição Tributária, Base de Cálculo, PMC, Medicamentos, Santa Catarina.

ABSTRACT

A figure unknown in developed countries regarding taxes and its law frame is called in Brazil as *Substituição Tributária*, which is the anticipation levy out of tax by the prior figure, always wholesale and industry, in substitution of the retailer of the product. The calculation of *Substituição Tributária* of the medicaments (pharmaceutical products) in *Santa Catarina* is based on the last price of the chain, suggested by factory, which is the sale made by the retailer (Pharmacy or Drugstore) to the final consumer. In Brazil, it is called "PMC" (*Preço máximo a consumidor*). The "ICMS-ST" grants some reductions on that consumer maximum price (PMC) regarding the medicament type, as established by the tax law of the "ICMS" that is a tax over the goods circulations operations and interstate and inter-municipal transport services. Only in the case of inexistence of the "PMC", the "ICMS" legislation grants another alternative on the "ICMS-ST" calculation, which is the price sale between the wholesaler or industry and the retailer including some items, such as manufactured products tax, freight and any expenses charged on the retailer addressee, added by a index, called here as MVA (*Margem de valor agregado*).

Keywords: *Substituição Tributária*, Basis for the calculation, PMC, Medicaments, *Santa Catarina*.

LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADIMESC – Associação de distribuidores de medicamentos do Estado de Santa Catarina;

ANVISA – Agência nacional de vigilância sanitária;

CMED – Câmara de regulação do mercado de medicamentos;

CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária;

CPI – Comissão Parlamentar de Inquérito;

COPAT – Comissão permanente de assuntos tributários do Estado de Santa Catarina;

ECF – Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal;

ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

ICMS-ST – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação aplicado no instituto da substituição tributária;

IPCA – Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo;

FIOCRUZ – Fundação Osvaldo Cruz;

GESMED – Grupo de Auditores Fiscais especialistas do setor de medicamentos;

MVA – Margem de valor agregado;

PF – Preço fábrica ou preço fabricante;

PMC – Preço máximo ao consumidor;

RICMS – Regulamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação aplicado no instituto da substituição tributária;

STF – Supremo Tribunal Federal;

STJ – Superior Tribunal de Justiça;

SIS – Sistema Único de Saúde;

VR – Valor de referência ou valor referencial.

SUMÁRIO

LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS

1. INTRODUÇÃO.....	07
2. PROBLEMA DE PESQUISA.....	08
3. OBJETIVO.....	09
4. METODOLOGIA.....	10
5. REFERENCIAL TEÓRICO.....	11
6. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO.....	12
7. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	48
8. REFERÊNCIAS.....	49
TERMO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE.....	50

PSEUDÔNIMO: SEGR0B

1. INTRODUÇÃO

Em 1993 a substituição tributária foi inserida no texto da atual Constituição da República, com isso as Unidades da Federação competentes intensificaram o uso desse regime de tributação, principalmente em relação ao ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação).

Compete aos Estados e ao Distrito Federal incluir ou excluir mercadorias do regime da substituição tributária afeto ao ICMS, mas devido às suas vantagens está ocorrendo uma verdadeira disseminação do instituto da substituição tributária pelos Entes Federados. No entanto, não bastasse o complexo sistema tributário brasileiro, especialmente no tocante ao ICMS, na maioria das vezes o legislador não se preocupa com o texto inserido nas normas, gerando incontroversas dificuldades de interpretação e de aplicação aos administrados e à própria administração tributária.

Posto isso, inicialmente serão apresentados importantes conceitos para o entendimento e compreensão da matéria e do setor de medicamentos, onde o leitor encontrará de forma didática e concisa os critérios para a correta utilização da base de cálculo do ICMS dos produtos farmacêuticos sujeitos ao regime da substituição tributária no Estado de Santa Catarina.

Também será desmitificado o preço de fábrica ou preço fabricante (PF) e o preço máximo ao consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial (PMC); e, ainda, de acordo com as principais decisões dos tribunais superiores se verificará tanto a constitucionalidade na presunção de um fato gerador que ainda não ocorreu quanto à própria presunção de valor dessa operação (valor da futura venda).

Por fim, constará uma explanação do Programa Farmácia Popular do Brasil, instituído pelo Governo Federal, pelo qual os medicamentos são comercializados, a princípio, por um valor abaixo do preço praticado no mercado ou, até mesmo, são dispensados gratuitamente nos casos dos fármacos indicados para hipertensão, diabetes e asma. E, também, a justificativa da legislação tributária catarinense definir idêntica base de cálculo do ICMS-ST nessas operações, sendo irrelevante o fato da comercialização ocorrer por dentro ou fora do mencionado programa.

2. PROBLEMA DE PESQUISA

Escolha dentre os critérios previstos na legislação tributária para a utilização correta do valor da base de cálculo do ICMS-ST dos produtos farmacêuticos no Estado de Santa Catarina. Entendimento e compreensão da regulação do setor de medicamentos. Análise da constitucionalidade do fato gerador presumido e da presunção de valor da base de cálculo do ICMS-ST dessa operação que ainda não ocorreu (venda futura). Dificuldade de estabelecer a base de cálculo do ICMS-ST dos produtos farmacêuticos inclusos na sistemática do “Aqui tem farmácia popular” do Programa Farmácia Popular do Brasil.

3. OBJETIVO

O objetivo da monografia em sentido estrito é elucidar os critérios para a escolha da utilização do valor da base de cálculo do ICMS-ST dos produtos farmacêuticos no Estado de Santa Catarina, entender e compreender a regulação do setor de medicamentos, bem como examinar a constitucionalidade do fato gerador presumido e da presunção de valor da base de cálculo do ICMS-ST dessa operação que ainda não ocorreu e, por último, trazer à luz o Programa Farmácia Popular do Brasil instituído pelo Governo Federal.

Em sentido amplo a monografia objetiva disseminar conhecimentos, capacitar e aperfeiçoar os colegas Auditores Fiscais, auxiliar a Administração Tributária e contribuir na formação cidadã e tributária da população.

4. METODOLOGIA

A metodologia utilizada para a confecção da monografia foi baseada em pesquisas práticas e teóricas, e se apoiará, basicamente, no seguinte tripé: ordenamento jurídico (Constituição Federal, Lei Kandir, legislação tributária estadual catarinense, dentre outras), jurisprudência (decisões e entendimentos dos tribunais superiores) e pesquisas de campo para aferição dos reais valores que os produtos farmacêuticos são comercializados no território catarinense.

5. REFERENCIAL TEÓRICO

A monografia está fundamentada nos textos legais e na jurisprudência inerentes a tais comandos, desde a previsão legal no Código Tributário Nacional (CTN) pretérita a Constituição Cidadã vigente e a constitucionalização do instituto da substituição tributária progressiva ou “para frente” na atual Carta Magna, passando pela Lei Complementar n. 87/96 (Lei Nacional de normas gerais do ICMS - Lei Kandir), do Convênio ICMS 76/94 (Convênio celebrado pelos Estados que dispõe sobre o regime de substituição tributária em operações interestaduais), da Lei n. 10.297/96 do Estado de Santa Catarina (Lei Geral do ICMS do Estado de Santa Catarina) e o respectivo Regulamento, aprovado pelo Decreto n. 2.870/01, até as resoluções, orientações interpretativas e comunicados expedidos pela CMED – Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – que regulamentam o setor de produtos farmacêuticos (medicamentos) no Brasil.

6. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO

Antes de tratar especificamente da base de cálculo do ICMS-ST dos produtos farmacêuticos (medicamentos) no estado de Santa Catarina é mister trazer alguns conceitos.

Medicamento de referência: produto inovador registrado no órgão federal responsável pela vigilância sanitária e comercializado no País, cuja eficácia, segurança e qualidade foram comprovadas cientificamente junto ao órgão federal competente, por ocasião do registro; (Redação dada pela Lei nº 9.787, de 10 de fevereiro de 1999). (Art. 3º, XXII da Lei 6.360/76).

Medicamento genérico: medicamento similar a um produto de referência ou inovador, que se pretende ser com este intercambiável, geralmente produzido após a expiração ou renúncia da proteção patentária ou de outros direitos de exclusividade, comprovada a sua eficácia, segurança e qualidade, e designado pela DCB ou, na sua ausência, pela DCI; (Redação dada pela Lei nº 9.787, de 10 de fevereiro de 1999). (Art. 3º, XXI da Lei 6.360/76).

Medicamento similar: aquele que contém o mesmo ou os mesmos princípios ativos, apresenta a mesma concentração, forma farmacêutica, via de administração, posologia e indicação terapêutica, e que é equivalente ao medicamento registrado no órgão federal responsável pela vigilância sanitária, podendo diferir somente em características relativas ao tamanho e forma do produto, prazo de validade, embalagem, rotulagem, excipientes e veículo, devendo sempre ser identificado por nome comercial ou marca; (NR) (redação dada pela MP nº 2.190-34, de 23 de agosto de 2001). (Art. 3º, XX da Lei 6.360/76).

Assim como os medicamentos de referência, os similares são identificados por um nome de marca, já os genéricos são identificados pelo princípio ativo.

Medicamento alopático: aquele que produz no organismo doente uma reação contrária aos sintomas apresentados a fim de neutralizá-los. Este tipo de medicamento é o mais amplamente conhecido e utilizado, compõe os medicamentos industrializados e onde há um número maior de pesquisas, também é chamada de terapia convencional.

Medicamento fitoterápico: aquele feito a base de plantas, inclusive contém parte delas, como por exemplo, partes das folhas, do caule ou da raiz, trituradas dentro do comprimido. Segue o mesmo princípio da alopatia, sendo o princípio da “cura pelo diferente”.

Medicamento homeopático: aquele que é receitado após uma consulta médica específica. Sendo assim, ele é único, para aquele quadro e para aquele momento. É considerada uma terapia alternativa, segue o princípio “os semelhantes se curam pelos semelhantes”.

PF (Preço fábrica ou preço fabricante): é o preço máximo permitido para venda a farmácias, drogarias e para entes da Administração Pública. O PF é o preço limite que as empresas produtoras ou importadoras do produto e pelas empresas distribuidoras podem praticar quando realizar operações com o comércio varejista (farmácias e drogarias).

PMC (Preço máximo ao consumidor): é o preço máximo permitido para venda ao consumidor final e inclui os impostos incidentes por Estado. O PMC é o preço limite que os estabelecimentos varejistas podem praticar quando realizar operações com o consumidor final.

Caderno de preços: Fabricante deve dar ampla publicidade aos preços de seus medicamentos, por meio de sua publicação mensal em revistas especializadas de grande circulação.

Substituição tributária: regime de tributação por meio do qual uma terceira pessoa, chamada de contribuinte substituto, é obrigada por lei a reter e a recolher o tributo devido nas operações anteriores, concomitantes ou posteriores. No caso em tela, aplica-se a substituição tributária nas operações posteriores, ou como é conhecida, “progressiva ou para frente”. Por meio dessa técnica, o contribuinte substituto tem a obrigação legal de reter e recolher o imposto em relação às operações subsequentes que serão praticadas pelos demais contribuintes até a operação com o consumidor final.

Substituto tributário: é o sujeito passivo por substituição tributária eleito como responsável pelo recolhimento e retenção do imposto referente às etapas substituídas da cadeia de comercialização das mercadorias.

Substituído tributário: é o contribuinte que sofre a retenção do imposto, ou seja, efetua a aquisição da mercadoria com o imposto destacado referente à operação própria do substituto e o imposto retido referente às operações presumidas até a mercadoria alcançar o consumidor final.

Convênios: são atos praticados no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), onde todos os membros da federação são signatários do acordo que terá validade em todas as unidades federadas, no âmbito interestadual, ou seja, extraterritorialidade de norma.

Protocolos: similar aos convênios, com a diferença que somente parte das unidades federadas é signatária do acordo que terá validade apenas nos respectivos territórios.

Após essas breves considerações, é importante esclarecer que o fenômeno da substituição tributária não é novo e nem é oriundo da criatividade do legislador brasileiro, sendo esse instituto encontrado em diversos países.

A substituição tributária progressiva foi concebida com dois objetivos principais, o primeiro foi o de combater a sonegação fiscal, facilitando o trabalho de fiscalização, pois concentram nos fabricantes, importadores e grandes distribuidores a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto incidente sobre as operações subsequentes. Assim, há significativa diminuição da quantidade de estabelecimentos a serem fiscalizados.

O segundo objetivo foi o da simplificação tributária, vez que os contribuintes dedicados ao comércio dos produtos sujeitos ao regime ficam dispensados de apurar o ICMS, tornando desnecessários procedimentos de controle dos créditos e débitos fiscais.

A introdução do instituto da substituição tributária no direito positivo pátrio ocorreu por meio do Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966), através do já revogado art. 58, § 2º, II, “a” e “b”.

Ademais, o mesmo Código em seu art. 128 que foi recepcionado pela Lei Maior e ainda vigente atribui à Lei Ordinária a competência para a implantação do instituto da substituição tributária:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Observa-se que o dispositivo legal acima já permitia à lei atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do tributo a terceiro vinculado ao fato gerador da obrigação tributária, podendo o contribuinte ser dispensado do cumprimento da obrigação principal ou ainda responder pelo seu cumprimento em caráter parcial ou supletivo.

No entanto, na atual Carta Magna a substituição tributária veio a ser constitucionalizada somente pela emenda constitucional nº 3/93, que introduziu o § 7º no art. 150. *In verbis*:

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

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

E pela mesma emenda constitucional, restou que cabe à lei complementar dispor sobre substituição tributária do ICMS. Assim reza o artigo 155, § 2º, XII, “b” da Constituição atual:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
[...];
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;
[...];
§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
[...];
XII - cabe à lei complementar:
[...];
b) dispor sobre substituição tributária;
[...];

Dessa forma, em relação ao ICMS e em obediência ao comando constitucional, o artigo 6º da Lei Kandir (LC nº 87/96, de 13 de setembro de 1996) estabelece que a lei estadual poderá atribuir a terceiro a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto, conforme transcrito abaixo:

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.
§ 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.

Na lei do Estado de Santa Catarina, a atribuição legal, constitucionalmente prevista, encontra-se no art. 37, II da Lei 10.297, de 26 de dezembro de 1996 (Lei Geral do ICMS do Estado de Santa Catarina):

Art. 37. Fica responsável pelo imposto devido na condição de substituto tributário:
[...];
II - o estabelecimento que as houver produzido, o importador, o atacadista ou o distribuidor, conforme dispuser o regulamento, pelo imposto devido pelas saídas subsequentes das mercadorias relacionadas na Seção V do Anexo Único desta Lei, caso em que a substituição tributária será implementada, relativamente a cada mercadoria, por decreto do Chefe do Poder Executivo.

A mencionada Seção V do Anexo Único à Lei 10.297/96 em seu item 17 elenca os produtos farmacêuticos de uso humano ou não no rol das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Nota-se que a Lei 10.297/96 atribuiu competência ao Chefe do Poder Executivo, através de ato administrativo normativo regulamentar a substituição tributária. Tal competência é inclusive reconhecida judicialmente como se depreende do Acórdão da lavra do eminente Desembargador Luiz César Medeiros:

TRIBUTÁRIO – ICMS – MODALIDADE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – REGULAMENTAÇÃO POR DECRETO – VALIDADE.

Deve-se considerar válida a submissão do contribuinte ao regime de substituição tributária nos moldes preconizados no art. 20 do Anexo 3 do Decreto 2.870/01 (RICMS/SC), uma vez que devidamente amparado pelas disposições da Lei 10.297/96 e obediente às determinações previstas na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96.

Acordam, em Terceira Câmara de Direito Público, por votação unânime, negar provimento ao recurso. Custas na forma da lei. (Processo: Apelação Cível nº 2007.007768-6)

Igualmente, o Pretório Excelso manifestou-se pela admissibilidade da substituição tributária do ICMS nas operações com medicamentos.

PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA 'PARA FRENTE'. CONSTITUCIONALIDADE: PRODUTOS FARMACÊUTICOS OU MEDICAMENTOS. VENDA A CLÍNICA MÉDICA OU HOSPITAL.

1. 'O Supremo Tribunal Federal, pelo seu Plenário, julgando os RREE 213.396-SP, deu pela legitimidade constitucional, em tema de ICMS, da denominada substituição tributária para frente' (SS-AgR 1307/PE. Tribunal Pleno, Min. Carlos Veloso, DJ de 11.1º.2001).

2. Consoante a jurisprudência do STF, a sistemática da substituição tributária tem como finalidade permitir a redução da 'máquina-fiscal e da evasão fiscal a dimensões mínimas, propiciando, portanto, maior comodidade, economia, eficiência e celeridade às atividades de tributação e arrecadação' (ADIn 1.851-4/AL).

3. Nos casos em que não ocorrer a operação subsequente, aplica-se o disposto no art. 150, § 7º, da Constituição, segundo o qual 'é assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido'.

4. Esta Corte, há muito, reconhece a legalidade da substituição tributária com produtos farmacêuticos. Precedentes.

5. Recurso especial provido. Aos impostos nela discriminados, definir suas bases de cálculo.

Após discorrer seguindo à hierarquia das normas sobre a forma de instituir o ICMS-ST em território catarinense, de modo análogo, será a vez de estudar pormenorizadamente o aspecto quantitativo. É aqui que surgem as grandes dúvidas e polêmicas, mas como será minuciosamente detalhado não sobreviverá qualquer ponto de interrogação.

No tocante à base de cálculo do ICMS-ST, a Constituição da República em seu art. 146, III, "a", atribui à Lei Complementar a competência para, em relação aos impostos nela discriminados, definir suas bases de cálculo. *In verbis*:

Art. 146. Cabe a Lei Complementar:

[...];

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) Definição de tributos e suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Em consonância com o comando constitucional, a Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) definiu as bases de cálculo do ICMS para as operações próprias dos contribuintes e, também, para as operações na condição de substitutos tributários.

Como regra geral, a base de cálculo do ICMS aplicável nas operações próprias de saídas de mercadorias é o valor da operação (art. 13 da Lei Complementar 87/96).

Para as operações sujeitas ao ICMS-ST, a base de cálculo é diversa, estando disciplinada no art. 8º da LC 87/96. Essa lei de normas gerais elegeu três possibilidades para a determinação da base de cálculo em relação às operações subsequentes:

a) O valor da operação própria do substituto acrescido do montante cobrado a título de seguro, frete e outros encargos cobrados do substituído e de Margem de Valor Agregado (MVA) relativos às operações subsequentes (LC 87/96, art. 8º, inc. II, “a”, “b” e “c”);

b) Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao 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 (LC 87/96, art. 8º, § 2º);

c) Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo esse preço (LC 87/96, art. 8º, § 3º).

Adentrando na legislação catarinense referente à base de cálculo do ICMS-ST dos produtos farmacêuticos nas **operações internas**, a Lei 10.297/96 através do seu art. 41 repete as mesmas bases de cálculos definidas na Lei Complementar 87/96; porém, quanto ao preço final sugerido pelo fabricante ou importador, a Lei Catarinense é taxativa, ou seja, o que era uma faculdade prevista na Lei Kandir (art. 8º, § 3º da LC 87/96) passa a ser uma imposição da Lei Estadual (art. 41, § 2º da Lei 10.297/96), verifique a comparação entre os dispositivos:

Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996

Art. 8º. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

[...];

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, **poderá** a lei estabelecer como base de cálculo este preço. (*grifos postos*).

Lei 10.297, de 26 de dezembro de 1996

Art. 41. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

[...];

§ 2º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a base de cálculo **será** este preço. (*grifos postos*).

Neste ponto cabe destaque a grande inovação inserida pelo § 6º do art. 41 da Lei 10.207/96, pois nas hipóteses em que a base de cálculo é o preço final, único ou máximo sugerido por órgão público competente ou o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá ser aplicado, nos termos do regulamento, redutor para ajustar a base de cálculo aos preços praticados no mercado. *In verbis*:

Art. 41. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

[...];

§ 6º Na hipótese dos §§ 1º e 2º, poderá ser aplicado, nos termos do regulamento, redutor para ajustar a base de cálculo aos valores praticados no mercado.

Tal dispositivo não tem similar na Lei Complementar 87/96, mas é um importante instrumento de justiça fiscal e social. A sua regulamentação encontra-se prevista no art. 148 do Anexo 3 do RICMS/SC.

Além do mais, a substituição tributária no Estado de Santa Catarina em observância ao disposto no inciso II do art. 37 da Lei 10.297/96 (reproduzido anteriormente), está regulamentada no Anexo 3 do RICMS/SC.

Os arts. 145 a 148 integrantes da seção XXVII do Capítulo IV do Título II do Anexo 3 do RICMS/SC disciplinam a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos no território catarinense, mas para esta monografia interessam apenas os artigos 147, *caput*, § 1º e o art. 148. *In verbis*:

Art. 147. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante em tabela sugerida pelo órgão competente para venda a consumidor ou, na sua falta, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial.

§ 1º Inexistindo o valor previsto no caput a base de cálculo será o somatório do preço praticado pelo substituto nas operações com o comércio varejista, do Imposto sobre Produtos Industrializados, do frete ou carreto até o estabelecimento varejista e das demais despesas cobradas ou debitadas ao estabelecimento destinatário, acrescido dos seguintes percentuais (Convênios ICMS 25/01 e 47/05):

[...];

Art. 148. A base de cálculo prevista no art. 147, assegurada a manutenção integral dos créditos do imposto, fica reduzida:

I – para 75% (setenta e cinco por cento) de seu valor, nas operações com medicamentos genéricos; e

II – para 80% (oitenta por cento) de seu valor, nos demais casos.

§ 1º A redução prevista no caput condiciona-se à informação, no campo específico da Nota Fiscal Eletrônica NF-e, do percentual de redução da base de cálculo da substituição tributária por item ou mercadoria.

Logo, o critério para a determinação da base de cálculo do ICMS-ST nas operações internas com produtos farmacêuticos no Estado de Santa Catarina é (i) o preço constante em tabela sugerida pelo órgão competente para venda a consumidor ou, na sua falta, (ii) o valor corresponde ao preço máximo de venda ao consumidor

sugerido pelo fabricante aplicando os redutores de acordo com os tipos de medicamentos.

Aqui, devido à alta complexidade da regulação do setor de medicamentos, é de suma importância relatar o histórico e realizar algumas considerações e explicações do respectivo setor para entender a razão da inexistência do preço constante de tabela sugerida por órgão competente para venda a consumidor.

A indústria farmacêutica no Brasil esteve sujeita a regime de preços controlados pelo governo federal durante muito tempo, dentre esses controles destaque para o tabelamento ou o congelamento de preços. Somente a partir de maio de 1992, através da Portaria Nº 37 do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, a indústria de fármacos teve seus preços liberados.

Ocorre que o mercado de medicamentos apresenta algumas características que o tornam pouco concorrencial, mesmo diante do elevado número de estabelecimentos varejistas envolvidos no setor. Trata-se de um mercado de demanda inelástica, ou seja, a variável preço não interfere decisivamente na compra do produto.

Em outras palavras, o consumo de produtos farmacêuticos não apresenta aumentos significativos em função das reduções de preços e nem diminuem em razão dos aumentos dos preços.

Existem várias razões para a inelasticidade da demanda, destacando:

a) Essencialidade do produto: o fármaco é adquirido devido à sua necessidade. O consumidor não espera uma liquidação para comprá-lo;

b) Assimetria de informações: o consumidor geralmente compra o medicamento indicado na receita médica. O mesmo não possui conhecimento técnico para buscar uma alternativa mais barata;

c) Interveniência do médico na decisão da compra: os grandes laboratórios possuem políticas mercadológicas que atuam diretamente no profissional médico, o qual não necessariamente leva em consideração à variável preço por ocasião da prescrição do medicamento ao paciente¹.

d) Mercado concentrado: poucas indústrias farmacêuticas dominam a produção no Brasil. A principal barreira à entrada de novos concorrentes está no altíssimo custo para a pesquisa e desenvolvimento de novos medicamentos.

Dessa forma, a tendência dos preços é de evolução contínua, pois o consumo dos medicamentos é essencial à saúde e à vida, conseqüentemente a aquisição não é sensível ao preço.

¹ Nota Técnica do Ministério da Fazenda. Disponível em: <http://www.seae.fazenda.gov.br/document_center/press-releases/1998-1/3-nt981127>. Acesso em 11 abr. 2013.

Ciente dessas peculiaridades, o Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento por meio da mesma portaria que liberou os preços dos fármacos manteve o controle da margem de lucro do varejo.

Ou seja, pelo § 1º do art. 2º da Portaria Nº 37/1.992, a indústria estava livre para aumentar o seu preço de fábrica (PF), mas a margem de lucro do varejo estava controlada pelo preço máximo ao consumidor (PMC). O PMC era obtido dividindo o valor do PF por 0,7 (zero vírgula sete).

Cabe frisar que de 1.992 a 2.003 bastava o estabelecimento industrial informar o preço fabricante maior a cada ano que automaticamente o preço máximo ao consumidor aumentava na mesma proporção, ou seja, não havia critérios rígidos para controlar e fiscalizar os aumentos que disparavam anualmente. Naquele tempo as farmácias e drogarias já deviam manter a disposição dos consumidores e para verificação por parte da fiscalização as listas de preços máximos ao consumidor (art. 4º da Portaria Nº 37).

Diante de tal situação, no ano de 1.999 a Câmara dos Deputados instaurou a Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) dos medicamentos e investigou o setor, as principais conclusões apresentadas pela CPI estão disponíveis no sítio eletrônico do Conselho Regional de Medicina do Estado de São Paulo. Veja as principais²:

a) No Brasil há formação de cartéis para o controle de mercado e administração de preços, envolvendo importantes empresas do setor;

b) As 10 maiores produtoras de medicamentos no Brasil (entre 628 empresas) respondem por 44% do faturamento total do setor e os 40 maiores produtores por 86%, demonstrando a forte concentração de mercado e consequentes riscos sempre presentes de práticas oligopolistas;

c) Existe extrema liberalidade de ação das farmácias e drogarias que vendem qualquer medicamento a qualquer pessoa;

d) Comprovou-se um duplo problema em relação ao acesso e uso dos medicamentos pela população: um segmento com capacidade econômica e amplo acesso aos medicamentos, consumindo-os de forma abusiva e equivocada, e, por outro lado, um grande contingente da população que, por não ter poder aquisitivo suficiente e necessidades de saúde satisfeitas, depende dos programas governamentais de suprimento de medicamentos.

² Questões apontadas pela CPI dos medicamentos que explicam a precária situação do setor farmacêutico brasileiro. Disponível em: <<http://www.cremesp.com.br/?siteAcao=PublicacoesConteudoSumario&id=65>>. Acesso em 11 abr. 2013.

Após as conclusões daquela CPI, em 2.003 ocorreu um grande avanço para a moralização do setor de medicamentos com a publicação da Lei Federal 10.742/2003. Essa lei definiu normas de regulação para o setor farmacêutico e criou a CMED – Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos.

A CMED nasceu com atribuições para definição de diretrizes e procedimentos relativos à regulação econômica do mercado de medicamentos, a adoção de critérios transparentes para fixação e ajuste de preços de medicamentos, opinar sobre regulamentações que envolvam tributação de medicamentos, assegurar o repasse efetivo aos preços em decorrência de elevação de carga tributária e várias outras.

Com o advento da referida lei e com a criação da CMED os preços dos fármacos passaram a ter uma rigorosa análise técnica para chegar ao ajuste e determinação de seus preços a cada ano, ou seja, o índice de reajuste definido no mês de março de todos os anos deve respeitar critérios objetivos e previstos na legislação. Da redação do art. 4º da Lei 10.742/2003 e seus parágrafos consta que:

Art. 4o As empresas produtoras de medicamentos deverão observar, para o ajuste e determinação de seus preços, as regras definidas nesta Lei, a partir de sua publicação, ficando vedado qualquer ajuste em desacordo com esta Lei.

§ 1o O ajuste de preços de medicamentos será baseado em modelo de teto de preços calculado com base em (i) um índice, em (ii) um fator de produtividade e em (iii) um fator de ajuste de preços relativos intra-setor e entre setores. (grifos postos).

§ 2o O índice utilizado, para fins do ajuste previsto no § 1o, é o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE.

§ 3o O fator de produtividade, expresso em percentual, é o mecanismo que permite repassar aos consumidores, por meio dos preços dos medicamentos, projeções de ganhos de produtividade das empresas produtoras de medicamentos.

§ 4o O fator de ajuste de preços relativos, expresso em percentual, é composto de duas parcelas:

I - a parcela do fator de ajuste de preços relativos intra-setor, que será calculada com base no poder de mercado, que é determinado, entre outros, pelo poder de monopólio ou oligopólio, na assimetria de informação e nas barreiras à entrada; e

II - a parcela do fator de ajuste de preços relativos entre setores, que será calculada com base na variação dos custos dos insumos, desde que tais custos não sejam recuperados pelo cômputo do índice previsto no § 2o deste artigo.

[...];

§ 7o Os ajustes de preços ocorrerão **anualmente**. (grifos postos).

[...];

Como visto, as empresas produtoras não estão mais livres para informar a cada ano o preço que bem entender para seus medicamentos, pelo contrário, devem observar as regras definidas na lei acima e nas normas (resoluções, orientações interpretativas e comunicados) expedidas pela CMED.

O ajuste de preços de medicamentos, de que trata o art. 4º da Lei 10.742/2003, é baseado em um modelo de teto de preços calculado com base (i) na variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) acumulado no período de 12 meses, regra geral, de março até fevereiro do ano seguinte, (ii) em um fator de produtividade, e (iii) em uma parcela de fator de ajuste de preços relativos intrasetor e entre setores.

Dois pontos precisam ser elucidados diante dessa nova política setorial.

O primeiro refere-se aos produtos farmacêuticos desenvolvidos antes de 2003, pois como relatado acima, naquela época os fabricantes aumentavam o preço dos medicamentos ano a ano a seu bel prazer; portanto, aqueles aumentos astronômicos ainda refletem nos dias de hoje.

O segundo refere-se que o ajuste e determinação de seus preços (aumentos) ocorridos anualmente é o teto máximo que o medicamento poderá ser comercializado durante o período de 12 meses, via de regra de abril até março do ano subsequente, mas nada impede dele ser vendido abaixo desse limite de acordo com as políticas de comercialização das empresas.

Essa possibilidade de comércio abaixo do limite é a essência dos redutores da base de cálculo do ICMS-ST previstos no art. 148 do Anexo 3 do RICMS/SC.

O mecanismo de desconto amplia a competitividade do setor, e a livre concorrência sempre foi o maior e mais eficaz instrumento de proteção e defesa do consumidor. A concorrência leal, saudável, deve ser preservada e protegida para que todos sejam beneficiados.

Frise-se que anualmente a CMED no uso das competências que lhe conferem os incisos I, II, V, X e XIII do artigo 6º da Lei nº 10.742/2003 calcula e publica o ajuste (índice máximo de aumento) para a determinação do preço fabricante (PF) a cada ano. Após essa publicação, as empresas produtoras de medicamentos para fazerem jus ao ajuste de preços deverão apresentar à CMED, normalmente até 31 de março de cada ano, o relatório de comercialização contendo os preços que pretendem praticar após a aplicação do índice de correção autorizado.

Interessante verificar que até mesmo as empresas produtoras que não queiram usufruir da faculdade de reajustar os preços de seus medicamentos são obrigadas a apresentar o relatório de comercialização sob pena de sofrer às sanções previstas na Lei nº 10.742/2003. Assim reza o art. 11 da Resolução CMED nº 02 de 12 de março de 2012:

Art. 11 A apresentação do Relatório de Comercialização, de que tratam os artigos 3º e 4º desta Resolução, é obrigatória a todas as empresas produtoras de medicamentos, independente da aplicação do ajuste de preços e a sua

recusa sujeitará as empresas às sanções previstas na Lei nº 10.742, de 6 de outubro de 2003.

Por outro ângulo, os industriais podem apresentar à CMED o relatório de comercialização com os preços que pretendem praticar na venda de seus fármacos com índice de reajuste máximo ou inferior ao autorizado pela CMED, e, até mesmo, sem reajuste; portanto, a publicação pela CMED do índice de ajuste para determinação do preço fabricante (PF) não significa aumento automático e nem que ocorra pelo máximo índice divulgado pela CMED.

A CMED de posse dos novos preços de fábrica (PF) enviados pelas empresas fabricantes publica anualmente, em geral no mês de março, uma resolução com os fatores de divisão para a obtenção do preço máximo ao consumidor (PMC). A título exemplificativo de como se obtém o PMC a partir do PF, segue o art. 5º da Resolução CMED nº 02/2012:

Art. 5º. O Preço Máximo ao Consumidor - PMC será obtido por meio da divisão do Preço Fabricante - PF pelos fatores constantes da tabela abaixo, observadas as cargas tributárias do ICMS praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, conforme o disposto na Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2001.

ICMS	Lista Positiva	Lista Negativa	Lista Neutra
19%	0,7234	0,7523	0,7071
18%	0,7234	0,7519	0,7073
17%	0,7234	0,7515	0,7075
12%	0,7234	0,7499	0,7084
0%	0,7234	0,7465	0,7103

Parágrafo único. Nos Estados de destino onde a carga tributária do ICMS for diferente das previstas na tabela citada no caput, o Preço Máximo ao Consumidor - PMC deverá ser calculado de acordo com os fatores de conversão divulgados em comunicado da Secretaria-Executiva.

Calculado o PMC, a CMED publica anualmente, com livre acesso pelo público no sítio eletrônico da ANVISA (<http://portal.anvisa.gov.br>), a tabela com os respectivos PF e PMC dos produtos farmacêuticos por laboratório fabricante e com as alíquotas do ICMS discriminadas acima.

Os novos medicamentos que entrarem no mercado brasileiro necessitam de aprovação de seu preço pelo governo através da CMED, critério esse adotado para evitar abusos de preços, além de inibir a prática das chamadas “maquiagens” do produto, que vêm a ser reajustes de preços disfarçados.

E de forma semelhante à Portaria 37/1992, a própria resolução CMED publicada anualmente que definir o ajuste para a determinação do preço fabricante (PF), também, disciplinará a publicidade dos preços dos produtos farmacêuticos aos consumidores. Note alguns artigos da Resolução CMED nº 02/2012:

Art. 7º As empresas produtoras deverão dar ampla publicidade aos preços de seus medicamentos, por meio de publicações especializadas de grande circulação.

Art. 8º As unidades de comércio varejista deverão manter à disposição dos consumidores e dos órgãos de defesa do consumidor as listas dos preços de medicamentos atualizadas, calculados nos termos desta Resolução.

Parágrafo único. A divulgação do PMC, de que trata o caput, deverá contemplar os diferentes preços decorrentes da incidência das cargas tributárias de ICMS praticadas nos estados de destino.

Art. 9º Nas unidades de comércio varejista, os medicamentos deverão estar etiquetados com os preços de venda ao consumidor, que não poderão ultrapassar os PMC calculados de acordo com o disposto nesta Resolução.

Após esse relato histórico e das considerações e explicações sobre o setor de medicamentos é bom recapitular que o art. 147 do Anexo 3 do RICMS/SC define a base de cálculo do ICMS-ST e o art. 148 do mesmo diploma, por sua vez, estabelece os redutores conforme os tipos de fármacos.

Ressalte-se que os medicamentos não possuem mais seus preços tabelados (pauta fiscal) como ocorreu até nos primeiros anos da década de 90.

Dessa forma, como se pode concluir, nas operações internas com produtos farmacêuticos, as bases de cálculo do ICMS-ST são:

a) O preço máximo de venda ao consumidor final sugerido pelo fabricante (PMC) com desconto de 20% nas operações com medicamentos de referência e similares;

b) O preço máximo de venda ao consumidor final sugerido pelo fabricante (PMC) com desconto de 25% nas operações com medicamentos genéricos;

c) Na inexistência de PMC, e somente na inexistência, será adotado o critério previsto no § 1º do art. 147, qual seja, a utilização de margens de valor agregado (MVA).

Salta aos olhos que somente nos medicamentos que inexistir PMC é que se poderá utilizar o valor da operação própria acrescida da MVA como base de cálculo do ICMS-ST. No entanto, o art. 41 da Lei Geral do ICMS da lei estadual traz uma série de somatórios e os critérios a serem adotados para a determinação da MVA:

Art. 41. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

[...]

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, o somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

[...]

§ 3º A margem a que se refere a alínea "c" do inciso II do "caput" será estabelecida com base nos preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas

dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, observados ainda os seguintes critérios:

I - a pesquisa de preços deverá ser feita, no mínimo, nos dez municípios de maior participação na receita do Estado;

II - deverá ser ouvido o setor interessado, inclusive quanto à metodologia utilizada;

III - outros critérios definidos em conjunto pelos Estados e Distrito Federal.

[...]

§ 5º Em substituição ao disposto no inciso II do “caput”, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 3º deste artigo.

O percentual de redução da base de cálculo do ICMS-ST regulamentado no art. 148, Anexo 3, RICMS/SC, é definido após pesquisas de mercado, pois como visto o PMC é apenas o teto máximo em que o comércio varejista pode praticar na venda do medicamento ao consumidor final, nada impedindo de comercializar por valor inferior.

No entanto, o legislador catarinense ao regulamentar esse redutor foi impreciso na sua intenção, tendo que buscá-la na interpretação teleológica ou finalista das normas. O § 6º do art. 41 da Lei 10.207/96 prevê a possibilidade de instituir redutor na base de cálculo para fins de substituição tributária somente em duas hipóteses: (i) quando a base de cálculo for o preço final, único ou máximo sugerido por órgão público competente ou (ii) quando for o preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante ou importador. Confira:

Art. 41. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

[...];

§ 1º 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.

§ 2º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a base de cálculo será este preço.

[...];

§ 6º Na hipótese dos §§ 1º e 2º, poderá ser aplicado, nos termos do regulamento, redutor para ajustar a base de cálculo aos valores praticados no mercado. (Grifos postos).

O art. 148, Anexo 3, RICMS/SC, regulamenta o § 6º, art. 41, Lei 10.207/96, mas por um descuido não reproduz a finalidade com a qual foi inserida no regulamento, ou seja, como está escrito não é claro que seu alcance abrange somente as duas hipóteses descritas acima, no caso em voga a pauta fiscal e o PMC. Caso faça uma interpretação literal do dispositivo regulamentador, fica evidente que ele abarca também a possibilidade de utilizar os redutores quando o critério utilizado for o valor da operação própria acrescida da margem de valor agregado (MVA). Confirme:

Art. 147. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante em tabela sugerida pelo órgão competente para venda a consumidor ou, na sua falta, o valor correspondente

ao preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial.

§ 1º Inexistindo o valor previsto no caput a base de cálculo será o somatório do preço praticado pelo substituto nas operações com o comércio varejista, do Imposto sobre Produtos Industrializados, do frete ou carreto até o estabelecimento varejista e das demais despesas cobradas ou debitadas ao estabelecimento destinatário, acrescido dos seguintes percentuais (Convênios ICMS 25/01 e 47/05):

[...];

Art. 148. A base de cálculo prevista no art. 147, assegurada a manutenção integral dos créditos do imposto, fica reduzida: (Grifos postos).

[...].

É evidente e notório que a vontade do legislador no momento de elaborar o art. 148 era atingir somente o *caput* do art. 147, e não todo o art. 147, em obediência ao princípio da estrita legalidade.

E mais ainda, como é do conhecimento de todos, o regulamento não pode inovar, não pode ir além do que a lei estabelece, desse modo, as disposições do regulamento devem ser observadas em conformidade com o previsto na lei.

Assim, conclui-se que os redutores previstos no art. 148, Anexo 3, RICMS/SC, somente compreendem as hipóteses expressas no *caput* do art. 147, ou seja, podem ser aplicados unicamente quando a base de cálculo do ICMS-ST for o preço final, único ou máximo sugerido por órgão público competente (pauta fiscal) ou quando for o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador (PMC).

Um argumento sempre utilizado pelos contribuintes substitutos, responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS-ST, é a alegação que o PMC não reflete a média dos preços praticados no varejo, estando muito acima do valor de mercado devido aos descontos concedidos na comercialização e conseqüentemente o Estado estaria violando o princípio do não confisco.

É imprescindível relatar que o Grupo de Especialistas do setor de Medicamentos (GESMED), composto por Auditores Fiscais da Receita Estadual, inclusive o próprio autor dessa monografia, realizou entre os anos de 2.008 e 2.009 duas pesquisas para a aferição do preço final praticado nos estabelecimentos varejistas. A primeira para medicamentos genéricos e a segunda para medicamentos similares.

Para ambas, foi utilizado método científico, englobando farmácias grandes, médias e pequenas localizadas nas principais cidades de Santa Catarina, considerando os descontos máximos por elas praticados.

O resultado da primeira pesquisa (medicamentos genéricos) foi uma diferença de aproximadamente 12,00% (doze por cento) para menos em relação ao PMC. Dessa forma, meses depois, foi concedida pelo Estado de Santa Catarina uma

redução de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o preço máximo ao consumidor (PMC), o qual é vigente desde 01/10/2008.

A segunda pesquisa (medicamentos similares) constatou uma diferença de aproximadamente 11,00% (onze por cento) para menos em relação ao PMC.

No entanto, desde 01/2004 a legislação tributária catarinense previa uma redução do PMC de 10% (dez por cento), válida para qualquer tipo de medicamento: referência, similar e genérico. É importante ressaltar, conforme citado acima, que a partir de 01/10/2008 a redução para o medicamento genérico passou a ser de 25% (vinte e cinco por cento).

E a última, em novembro de 2.011, o GESMED realizou uma nova pesquisa de preços dos medicamentos similares na venda ao consumidor final. Os dados foram extraídos diretamente da memória fiscal dos Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal (ECF) e são relativos ao mês de maio daquele ano. Foram pesquisadas 97 (noventa e sete) farmácias, distribuídas entre os dez municípios catarinenses economicamente mais relevantes com medicamentos sugeridos pela ADIMESC – associação de distribuidores de medicamentos do Estado de Santa Catarina.

O desconto médio em relação ao PMC dos medicamentos similares, encontrado no levantamento, foi da ordem de 15% (quinze por cento), existindo, inclusive, vários estabelecimentos praticando preços superiores ao PMC para alguns medicamentos, ou seja, está sujeito às sanções descritas no *caput* do art. 8º da Lei 10.742/3003. A partir de 01/01/2012 a redução prevista na legislação passou a ser de 20% (vinte por cento) para medicamento similar e referência.

Assim, como restou comprovado nas pesquisas de mercado nas principais cidades do território catarinense, o PMC com os respectivos redutores reflete de fato o preço praticado nas farmácias e drogarias. Não há que se cogitar a hipótese de violação do princípio do não confisco, pois os preços dos medicamentos pesquisados diretamente na memória fiscal do ECF dos varejistas foram os indicados pela ADIMESC como sendo aqueles que mais estariam distorcidos da realidade.

Ademais, é importante lembrar que o preço máximo de venda ao consumidor final sugerido pelo estabelecimento industrial (PMC), é determinado, como o próprio nome revela, pelo próprio estabelecimento fabricante do medicamento ao apresentar à CMED, geralmente no mês de março, o relatório de comercialização contendo os preços que pretendem praticar o preço de fábrica (PF). Logo os Estados não tem a menor ingerência na formação desse preço.

Isto é, basta o fabricante apresentar à CMED um preço de fábrica (PF) menor que, automaticamente, o ICMS-ST devido reduzirá na mesma proporção e sem a menor interferência do Estado.

Fulminadas todas as dúvidas em relação às operações internas passa a análise das operações interestaduais.

O art. 9º da Lei Complementar 87/96 dispõe que a adoção do regime de substituição tributária em operações **interestaduais** dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Posto isso, os Estados e o Distrito Federal em reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) celebraram o Convênio ICMS 76/94, o qual teve como propósito regulamentar a substituição tributária do ICMS nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos dando extraterritorialidade à legislação dos Estados signatários.

O Supremo Tribunal Federal considera válida a regulamentação do ICMS-ST nas operações com medicamentos, nos termos do mencionado convênio como se depreende do acórdão abaixo:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. IMPRESCINDIBILIDADE DE QUE ESSA HIPÓTESE ESTEJA PREVISTA EM LEI.

1. É responsável tributário, por substituição, o industrial, o comerciante ou o prestador de serviço, relativamente ao imposto devido pelas anteriores ou subsequentes saídas de mercadorias ou, ainda, por serviços prestados por qualquer outra categoria de contribuinte. Legitimidade do regime de substituição tributária declarada pelo Pleno desse Tribunal.

2. Produtos farmacêuticos. Substituição tributária. Hipótese prevista no Convênio 76/94 e na Lei 6.374/89, que considera responsável tributário, por substituição, o industrial, o comerciante ou o prestador de serviço. Embargos de Declaração rejeitados. RE 237.881.AgR-ED/SP. Rel, Ministro Maurício Corrêa.

No que tange à base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos sujeitos à substituição tributária, o citado Convênio, através da cláusula segunda, elegeu os mesmos critérios determinados pela Lei Complementar 87/96. O que não poderia ser diferente em homenagem ao princípio da legalidade. E da mesma forma que a lei catarinense (art. 41, § 2º da Lei 10.297/96), o convênio também é taxativo, ou seja, o que era uma faculdade prevista na Lei Kandir (art. 8º, § 3º da LC 87/96), passa a ser uma imposição do Convênio. *In verbis*:

Cláusula segunda. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária **será** o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo 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 (*grifos postos*).

Logo, resta evidente que o critério para a determinação da base de cálculo do ICMS-ST nas operações interestaduais, bem como nas internas, com medicamentos é o valor correspondente ao preço máximo de venda ao consumidor sugerido ao público pelo fabricante aplicando os redutores dependendo do tipo de fármaco.

Outra questão relevante das operações interestaduais e também idêntica às operações internas encontra-se disciplinada no § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94. Inexistindo o PMC serão adotadas margens de valor agregado sobre o preço praticado pelo remetente (substituto tributário). *In verbis*:

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou frete até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas: [...].

Portanto, a base de cálculo do ICMS-ST dos produtos farmacêuticos tanto nas operações internas quanto nas operações interestaduais obedecem aos mesmos critérios.

Ainda em relação ao Convênio ICMS 76/94, são signatários todos os Estados da Federação mais o Distrito Federal, com exceção de Goiás, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rondônia, São Paulo, Amazonas e Ceará.

Isso significa que, afora as exceções citadas, todos os Estados definem o PMC como base de cálculo do ICMS-ST incidente nas operações com medicamentos.

Com relação ao Estado de São Paulo, apesar de não ser signatário do Convênio ICMS 76/94, esta unidade federada, a partir de 2012, conforme Portaria CAT nº 137 de 28.09.2011 também utiliza o PMC como base de cálculo do ICMS-ST com redutores, aos moldes do Estado de Santa Catarina.

Para finalizar o tema da base de cálculo do ICMS-ST em caso concreto e antes de avançar no estudo, um ponto que merece ser mais detalhado é o tão falado preço máximo de venda ao consumidor final sugerido pelo estabelecimento fabricante.

Apenas recapitulando, o PMC é sugerido pela própria empresa produtora ou importadora da mercadoria e, como é sabido, qualquer industrial ou importador de qualquer setor pode sugerir-lo.

Essa prática da indústria de sugerir o PMC é bastante comum em vários setores, inclusive o de medicamentos, e faz parte da estratégia mercantil e de *marketing* da companhia.

As Unidades Federadas competentes sabendo dessa política de comercialização, após estudos e pesquisas, definem justamente essa sugestão de preço como sendo a base de cálculo do ICMS-ST em vários setores, como é o caso do próprio Estado Catarinense.

Lembre-se que o setor de fármacos é altamente regulado, fiscalizado e controlado. Assim, o simples fato da indústria farmacêutica sugerir o PF e por consequência o PMC, indiferentemente se foi de forma voluntária ou compulsória, já estará caracterizado o valor sugerido como a base de cálculo do ICMS-ST, pois a parte final do art. 147, Anexo 3, RICMS/SC, estabelece que a base de cálculo do ICMS-ST será o valor correspondente ao preço máximo de venda ao consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial.

Entretanto, devido à complexa regulação do setor farmacêutico a óbvia conclusão acima não parece ser tão simples, muito pelo contrário, geram incontáveis dúvidas aos gestores e executores da administração tributária, aos contribuintes e aos operadores do direito.

Aprofundando a questão, é correto afirmar que todos os tipos de produtos farmacêuticos estão sujeitos à substituição tributária?

Não! Os medicamentos manipulados não se encontram no instituto da substituição tributária, pois eles são manipulados e comercializados numa única operação, isto é, os próprios estabelecimentos varejistas manipulam e vendem diretamente ao consumidor final.

Em relação ao PMC, pode-se dizer que todos os tipos de fármacos, exceto os manipulados, devem ter o PMC publicado e podem ser comercializados pelo respectivo preço?

Não! A Resolução CMED nº 03/2009 proíbe a publicação do PMC em qualquer meio de divulgação e, também, proíbe a comercialização pelo PMC de medicamentos cujo registro defina ser o mesmo de uso restrito a hospitais e clínicas.

A Orientação Interpretativa CMED nº 05/2009 dispõe que os hospitais têm por objeto social a prestação de serviços médico-hospitalares; são, portanto, prestadores de serviços de cuidado à saúde e não exercem como atividade principal, ou mesmo subsidiária, o comércio de medicamentos, drogas ou produtos para a saúde. Os medicamentos não estão ali para que sejam vendidos aos pacientes, de forma autônoma, como ocorre com as farmácias e drogarias, mas sim porque fazem parte intrínseca da forma de sua prestação de serviços, ao serem ministrados aos pacientes.

Sendo assim, os hospitais, quando prestam serviços que envolvam o fornecimento de medicamentos, como dispensários de medicamentos, não podem

aplicar o PMC (este entendido como o preço a ser praticado pelo comércio varejista, ou seja, farmácias e drogarias). Por outro lado, os hospitais têm o direito de obter do paciente o reembolso do valor pago pelo medicamento utilizado na prestação de serviços médico-hospitalares. O reembolso deve ser compreendido como a devolução do valor desembolsado. Receber uma quantia maior do que a desembolsada significa revenda e não reembolso.

Nesse contexto, pode-se concluir que não se pode aplicar o PMC para qualquer medicamento de uso restrito ao ambiente clínico e hospitalar e também para os medicamentos apresentados em embalagens próprias para hospitais e clínicas (embalagens hospitalares).

Importante não confundir embalagens hospitalares com embalagens múltiplas, elas não se confundem, as embalagens múltiplas são utilizadas pelo fabricante para aumentar o poder de sua venda, pois são embalagens secundárias que contêm várias embalagens primárias, mas somente podem ser disponibilizadas nos medicamentos de venda sem exigência de prescrição médica e a venda ao usuário só pode ocorrer na embalagem primária, logo é obrigatória a publicação do PF e do PMC dos medicamentos contidos nas embalagens múltiplas.

No tocante ao índice de reajuste anual estabelecido pela CMED (índice máximo de aumento permitido), é verdade que todos os produtos farmacêuticos estão sujeitos a esse índice?

Não! Apesar de aproximadamente 20 (vinte) mil apresentações terapêuticas comercializadas no Brasil estarem submetidos ao modelo de teto de preços, os medicamentos homeopáticos, fitoterápicos, e outras apresentações (Resolução CMED nº 5 de 9 de outubro de 2003), medicamentos de notificação simplificada, anestésicos locais injetáveis odontológicos e os polivitamínicos (Resolução CMED nº 3 de 18 de março de 2010) foram liberados dos critérios de estabelecimento ou ajuste de preço de fábrica.

Isto é, os fabricantes dos fármacos liberados podem aumentar a cada ano o preço como bem quiser e, também, não precisam apresentar à CMED o relatório de comercialização contendo os preços de fábrica que pretendem praticar.

Posto isso, pode-se concluir que os medicamentos liberados dos critérios de estabelecimento ou ajuste de preço não possuem PF e PMC?

Não! Todos possuem PF e PMC, exceto os medicamentos manipulados e os de uso restrito a hospitais e clínicas.

Os medicamentos homeopáticos, fitoterápicos, e outras apresentações anexas a Resolução CMED nº 5/2003, os de notificação simplificada, anestésicos

locais injetáveis odontológicos e os polivitamínicos foram liberados, **somente**, dos critérios de estabelecimento ou ajuste de preço, mas devem ter seus preços divulgados em revistas especializadas³.

Além disso, o Comunicado CMED nº 8/2010 dispõe em seu item 6 que a Resolução CMED nº 3/2010, liberou os referidos medicamentos apenas dos critérios de estabelecimento ou ajuste de Preços Fábrica previstos na Lei nº 10.742, de 2003, ou seja, continuando sob o regime de regulação as margens do comércio varejista consubstanciadas no Preço Máximo ao Consumidor – PMC.

O mesmo comunicado em seu item 6.1 determina que as empresas produtoras ficam obrigadas a dar ampla publicidade aos preços dos seus medicamentos liberados, por meio de publicações mensais em revistas especializadas de grande circulação, com a divulgação dos respectivos Preços Fábrica – PF e dos Preços Máximos ao Consumidor – PMC.

E no item 6.2 o comunicado estabelece que os medicamentos liberados dos critérios de estabelecimento ou ajuste de Preços Fábrica previstos na Lei nº 10.742/2003 não constarão da lista de preços atualizada, publicada mensalmente pela CMED no sítio eletrônico da ANVISA.

Portanto, excluindo os medicamentos manipulados e os de uso restrito a hospitais e clínicas, todos os outros possuem PF e PMC e devem ser publicados.

Entretanto, enquanto as publicações mensais do PF e do PMC dos medicamentos **não** liberados são realizadas pela CMED no sítio eletrônico da ANVISA e, também, pelas empresas produtoras em revistas especializadas de grande circulação, as publicações mensais do PF e do PMC dos medicamentos liberados dos critérios de estabelecimento ou ajuste de preço de fábrica são realizadas pelos fabricantes em revistas especializadas de grande circulação. Grife-se, somente o PF e o PMC dos medicamentos liberados não são publicados pela CMED no sítio eletrônico da ANVISA. (itens 6.1 e 6.2 do Comunicado CMED nº 8/2010).

Em razão da complexa normatização e da quantidade imensa de confusões em relação às publicações do PF e do PMC, será desenvolvida uma explanação bastante minuciosa que fulminará toda e qualquer dúvida.

A CMED realiza duas publicações anuais, a primeira, em forma de resolução, refere-se ao ajuste de preços (índice de aumento) e a segunda, no sítio eletrônico da ANVISA de livre acesso a qualquer pessoa, refere-se aos novos preços

³ Texto extraído da lista de preços de medicamentos - preços fábrica e preço máximo ao consumidor - expedida pela Secretaria Executiva da CMED, publicada no sítio eletrônico da ANVISA, atualizada em 15/03/13. Disponível em: <http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/e8fb19804eef3a67b8d9fc9153a1fa5b/LISTA+CONFORMIDADE_2013-03-15.pdf?MOD=AJPERES>. Acesso em 11 abr. 2013.

de fábrica e preços máximos ao consumidor que serão os limites máximos pelo período de 12 meses. Essa segunda publicação ocorre após a CMED receber dos fabricantes o relatório de comercialização contendo os preços que pretendem praticar. Importante sublinhar que essas publicações abrangem somente os medicamentos não liberados do ajuste de preços de fábrica.

A mesma Câmara também realiza publicações mensais no sítio eletrônico da ANVISA, mas de acesso restrito, somente com *login* e senha é possível ter acesso a elas. Nessas publicações mensais constam as listas de preços atualizada do PF e do PMC, pois periodicamente os fabricantes informam a CMED novos preços que pretendem praticar, mas desde que seja inferior ao estabelecido como teto máximo por 12 (doze) meses. De forma semelhante às publicações anuais, as mensais abarcam somente os medicamentos não liberados do ajuste de preços de fábrica.

Já as empresas produtoras realizam publicações mensais, em revistas especializadas de grande circulação, dos preços de fábrica e dos preços máximos ao consumidor. Apesar da legislação não obrigar as empresas produtoras a publicar os mencionados preços em sítios eletrônicos, elas de forma espontânea adotaram tal procedimento. Um exemplo dessa publicação encontra-se no sítio eletrônico da associação brasileira de comércio farmacêutico (www.abcfarma.org.br), no entanto, elas não disponíveis gratuitamente, é preciso pagar para acessá-las. Essas publicações alcançam tanto os medicamentos não liberados quanto os liberados do ajuste de preços de fábrica.

É oportuno destacar que as publicações impostas aos fabricantes, relatadas acima, referem-se somente as obrigações legais da regulação do setor de medicamentos; no entanto, também existem as obrigações tributárias. Essas, por sua vez, determinam que os estabelecimentos industriais remetam ao Fisco as listas atualizadas do preço máximo ao consumidor e que informem em qual revista especializada ou outro meio de comunicação divulgou os preços máximos de venda ao consumidor dos seus produtos. No Convênio ICMS 76/94, tais obrigações constam na Cláusula segunda e seus §§ 6º e 7º. *In verbis*:

Cláusula segunda: A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo 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.

§ 6º O estabelecimento industrial remeterá listas atualizadas dos preços referidos no caput, podendo ser emitida por meio magnético, ao órgão fazendário responsável pela substituição tributária de cada unidade da Federação onde tiver obtido inscrição como substituto tributário.

§ 7º O estabelecimento industrial ou importador informará em qual revista especializada ou outro meio de comunicação divulgou os preços máximos de venda a consumidor dos seus produtos, conforme determinação legal, ao órgão

fazendário responsável pela substituição tributária de cada unidade da Federação, sempre que efetuar quaisquer alterações.

No território catarinense, a legislação tributária quanto a obrigatoriedade de informar o PMC foi ainda mais específica, o art. 36, § 27, Anexo 5, RICMS/SC, determinando que não apenas o fabricante, mas também o importador e o distribuidor informem na nota fiscal o valor do preço máximo ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. *In verbis*:

Art. 36. A Nota Fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos "1" e "1-A", as seguintes indicações:

[...];

IV - no quadro Dados do Produto:

[...];

b) a descrição dos produtos, compreendendo nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação;

[...];

§ 27. A Nota Fiscal emitida por fabricante, importador ou distribuidor, relativamente à saída para estabelecimento atacadista ou varejista, dos produtos classificados nos códigos 3002, 3003, 3004 e 3006.60 da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, exceto se relativa às operações com produtos veterinários, homeopáticos ou amostras grátis, deverá conter, na descrição prevista na alínea "b" do inciso IV deste artigo, a indicação do valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo 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.

Portanto, superada essa etapa, resta esclarecer dois pontos bastante polêmicos, a começar pela análise da constitucionalidade em presumir um fato que ainda não ocorreu (venda futura) e, também, presumir um valor (PMC) para a definição da base de cálculo do ICMS-ST que não seja o valor da operação acrescida da margem de lucro (MVA).

Por exemplo, um medicamento acaba de ser produzido, encontra-se no estoque do estabelecimento industrial e nem se concretizou a primeira venda ao atacadista ou distribuidor, nessa hipótese, é constitucional presumir que esse mesmo medicamento seja vendido no futuro ao consumidor final pelo varejista? E, ainda, é constitucional presumir que essa venda ocorra pelo preço máximo de venda ao consumidor final sugerido pelo industrial (PMC)?

Mas, antes de responder a essas duas questões faz-se necessário avançar nos textos legais e na jurisprudência.

O dispositivo constitucional que trata do assunto reza que:

Art. 150.

[...];

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador

deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

De igual modo, como se nota abaixo, o art. 10 da LC n. 87/96 dispõe que a restituição do gravame está assegurada ao substituído em apenas um caso: na hipótese de o fato gerador presumido que não se realizar.

Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

Apesar de não haver dúvidas dos dispositivos supracitados, o Convênio ICMS 13/97, que define procedimento referente à aplicação do § 7º do artigo 150 da Constituição Federal e do artigo 10 da Lei Complementar 87/96, veio a harmonizar as aplicações dos dispositivos:

Cláusula primeira: A restituição do ICMS, quando cobrado sob a modalidade da substituição tributária, se efetivará quando não ocorrer operação ou prestação subsequentes à cobrança do mencionado imposto, ou forem as mesmas não tributadas ou não alcançadas pela substituição tributária.

Cláusula segunda: Não caberá a restituição ou cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996. (Grifos postos).

Ademais, o STF, em 2002 (ADIn n. 1.851/2002), sobre tais dispositivos (cláusula segunda do Convênio ICMS 13/97 e art. 150, § 7º, da CF), decidiu que, uma vez ocorrido o fato gerador, a base de cálculo utilizada será considerada DEFINITIVA, havendo presunção absoluta de sua legitimidade. Segue a ementa:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CLÁUSULA SEGUNDA DO CONVÊNIO ICMS 13/97 (...). ALEGADA OFENSA AO §7º DO ART. 150 DA CF (REDAÇÃO DA EC 3/93) (...). Convênio que objetivou prevenir guerra fiscal resultante de eventual concessão de benefício tributário representado pela restituição do ICMS cobrado a maior quando da operação final for de valor inferior ao do fato gerador presumido. Irrelevante que tenha sido subscrito por todos os Estados, se não se cuida de concessão de benefício (LC 24/75, art. 2º, II).

A EC n.º 03/93, ao introduzir no art. 150 da CF/88 o § 7.º, aperfeiçoou o instituto, já previsto em nosso sistema jurídico-tributário, ao delinear a figura do fato gerador presumido e ao estabelecer a garantia de reembolso preferencial e imediato do tributo pago quando não verificado o mesmo fato a final. A circunstância de ser presumido o fato gerador não constitui óbice à exigência antecipada do tributo, dado tratar-se de sistema instituído pela própria Constituição, encontrando-se regulamentado por lei complementar que, para definir-lhe a base de cálculo, se valeu de critério de estimativa que a aproxima o mais possível da realidade.

A lei complementar, por igual, definiu o aspecto temporal do fato gerador presumido como sendo a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte substituto, não deixando margem para cogitar-se de momento diverso, no futuro, na conformidade, aliás, do previsto no art. 114 do CTN, que tem o fato gerador da obrigação principal como a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

O FATO GERADOR PRESUMIDO, POR ISSO MESMO, NÃO É PROVISÓRIO, MAS DEFINITIVO, NÃO DANDO ENSEJO À RESTITUIÇÃO

OU COMPLEMENTAÇÃO DO IMPOSTO PAGO, SENÃO, NO PRIMEIRO CASO, NA HIPÓTESE DE SUA NÃO REALIZAÇÃO FINAL.

Admitir o contrário valeria por despojar-se o instituto das vantagens que determinaram a sua concepção e adoção, como a redução, a um só tempo, da máquina fiscal e da evasão fiscal a dimensões mínimas, propiciando, portanto, maior comodidade, economia, eficiência e celeridade às atividades de tributação e arrecadação. (ADIn 1.851/AL, Pleno, rel. Min. Ilmar Galvão, j.08-05-2002). (*Grifos postos*).

Em consequência, ficou estabelecido, no âmbito da egrégia Corte, que somente nos casos de não realização do fato imponible presumido é que se permite a repetição dos valores recolhidos, sem relevância o fato de ter sido o tributo pago a maior ou a menor por parte do contribuinte.

Em idêntico sentido, a mesma corte no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 397677/RJ decidiu que:

1. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 2. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA DE AUTOMÓVEL POR PREÇO INFERIOR AO ESTIPULADO PELA FÁBRICA. RESTITUIÇÃO. ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 3. RESTITUIÇÃO QUE SE RESTRINGE APENAS À HIPÓTESE DE NÃO OCORRER O FATO GERADOR PRESUMIDO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM TRIBUTO PAGO A MAIOR OU A MENOR POR PARTE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. PRECEDENTES. 4. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (RE - AgR nº 397677/RJ. 2ª Turma. Relator: Min. Gilmar Mendes. Decisão: 29.11.2005. DJ 30.06.2006).

Em outra decisão, esse entendimento foi corroborado pela segunda turma do STF, conforme julgamento do Agravo Regimental em Recurso Extraordinário nº 266.523-MG:

"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA E VALOR REAL DA OPERAÇÃO. DIFERENÇAS APURADAS. RESTITUIÇÃO. 1. É responsável tributário, por substituição, o industrial, o comerciante ou o prestador de serviço, relativamente ao imposto devido pelas anteriores ou subseqüentes saídas de mercadorias ou, ainda, por serviços prestados por qualquer outra categoria de contribuinte. Legitimidade do regime de substituição tributária declarada pelo Pleno deste Tribunal. 2. Base de cálculo presumida e valor real da operação. Diferenças apuradas. Restituição. Impossibilidade, dada a ressalva contida na parte final do artigo 150, § 7º, da Constituição Federal, que apenas assegura a imediata e preferencial restituição da quantia paga somente na hipótese em que o fato gerador presumido não se realize. Agravo regimental não provido."

E em consonância com o entendimento esposado pela Egrégia Corte, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina, no julgamento da Apelação Cível em Mandado de Segurança nº 2001.019564-0, decidiu, por unanimidade, que o ressarcimento do ICMS-ST só é cabível em caso de não ocorrência do fato gerador presumido, não havendo que se cogitar em ressarcimento de tributo na hipótese da operação ser realizada por valor inferior ao utilizado como base de cálculo do imposto.

Em âmbito administrativo, a Comissão Permanente de Assuntos Tributários do Estado Catarinense (COPAT) em seu pronunciamento nº 61/2001 se manifestou contrária à restituição:

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não cabe restituição do imposto quando se houver verificado fato gerador presumido, ainda que o valor deste difira da base de cálculo fixada na forma prevista na legislação.

Assim também já fora a COPAT nº 31/1997:

"ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A Lei Complementar nº 87/96 reconheceu o direito de o contribuinte substituído pleitear a restituição do imposto pago por força da substituição tributária correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar. Não cabe restituição quanto a fato gerador efetivamente realizado, ainda que com base de cálculo diversa daquela estabelecida com base nas disposições da lei."

Posto isso, em respeito aos contribuintes há de se reconhecer a preocupação do legislador com a morosidade da máquina pública, pois a legislação catarinense além de seguir na mesma esteira da restituição somente no caso do fato gerador presumido que não se realizar, inovou!

O art. 40 da Lei 10.297/96 c/c art. 26 do Anexo 3 do RICMS/SC trouxe uma grande inovação: se o contribuinte não obtiver resposta do pedido de restituição em 90 (noventa) dias do fato gerador presumido que não ocorrer, fica autorizado a se creditar na sua escrita fiscal. *In verbis*:

Art. 40. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar, na forma prevista em regulamento.

§ 1º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de noventa dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, sobrevindo decisão contrária irrecurável, o contribuinte substituído, no prazo de quinze dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados, também devidamente atualizados, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

Art. 26. O contribuinte substituído tem direito à restituição do valor do imposto retido por substituição tributária correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

§ 1º A restituição deverá ser pleiteada mediante requerimento ao Diretor de Administração Tributária, instruído com documentos que comprovem a situação alegada.

§ 2º Não sendo respondido o pedido de restituição no prazo de 90 (noventa) dias, o contribuinte substituído fica autorizado a se creditar na sua escrita fiscal do valor objeto do pedido, atualizado monetariamente segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo.

§ 3º Na hipótese do § 2º, sobrevindo decisão contrária irrecurável, o contribuinte substituído, no prazo de 15 (quinze) dias contados do ciente do despacho, procederá ao estorno do crédito lançado, atualizado monetariamente e com os acréscimos legais cabíveis.

Pelo exposto até aqui, pode-se facilmente deduzir a resposta da primeira

questão, qual seja: um medicamento acaba de ser produzido, encontra-se no estoque do estabelecimento industrial e nem se concretizou a primeira venda ao atacadista ou distribuidor, nessa hipótese, é constitucional presumir que esse mesmo medicamento seja vendido no futuro ao consumidor final pelo varejista?

Sim! Pois assim prevê a legislação e assim entendem os tribunais superiores. Além do mais, essa futura venda somente não ocorrerá por um fato fortuito a sua vontade, por exemplo, roubo, furto, deterioração, incêndio, contaminação, etc. Mas nesses casos o contribuinte tem direito a imediata e preferencial restituição da quantia paga, e no Estado de Santa Catarina, não sendo restituído em 90 dias após efetuar o pedido de restituição, fica autorizado a se creditar na sua escrita fiscal do valor objeto do pedido atualizado monetariamente.

E mais, a presunção é a alma da substituição tributária, tanto a do fato gerador quanto a da base de cálculo, pois se não existir presunção não existe substituição tributária para as operações posteriores. Logo, toda e qualquer operação e valor da base de cálculo da substituição tributária progressiva são presumidos, pois a operação a ser praticada pelo varejista, fato gerador a ser substituído, ainda não ocorreu no momento do cálculo da substituição tributária.

Não confundir presunção da base de cálculo com arbitramento de valor e com pauta fiscal, o diferencial está no fato da presunção ser constitucional e legal, com todos os critérios para a determinação da base de cálculo da substituição tributária estabelecidos em lei.

Dessa forma, a lei deve estabelecer critérios para determinar a base de cálculo do ICMS nas operações sujeitas à substituição tributária. Em algumas mercadorias adota-se o valor da operação própria acrescida da margem de valor agregado (MVA), e em outras, como nos produtos farmacêuticos, o preço máximo ao consumidor sugerido pelo fabricante (PMC).

A constitucionalidade e a legalidade ao adotar o PMC como base de cálculo das mercadorias, inclusive os medicamentos, sujeitas à substituição tributária é ponto pacífico no Superior Tribunal de Justiça (STJ), a Primeira Turma, por unanimidade, na decisão abaixo corrobora esse entendimento:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS INCIDENTE SOBRE MEDICAMENTOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇOS DIVULGADOS PELA REVISTA "ABCFARMA". PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR. LEGALIDADE.

I - Assentou o Plenário do Colendo Supremo Tribunal Federal a legitimidade constitucional, referente ao ICMS, da substituição tributária para frente.

II - O artigo 8º, § 2º, da LC 87/96, preceitua que, em se cuidando "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".

III - "Estabelecendo a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED os critérios para obtenção dos valores correspondentes ao Preço Máximo ao Consumidor, esse valores correspondem à base de cálculo do ICMS, para fins de substituição tributária".
(RMS 21.844/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/12/2006, DJ 01/02/2007 p.392).

Recentemente, também por unanimidade, mas dessa vez a Segunda Turma, o STJ manteve o mesmo entendimento, ao decidir que a base de cálculo do ICMS-ST dos medicamentos é o PMC sugerido pelos fabricantes e publicado nas revistas especializadas:

TRIBUTÁRIO – (...) - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – (...) - BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA
(...).

3. Esta Corte admite a utilização dos preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva.
(Resp 1192409/SE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/06/2010, DJe 01/07/2010).

Diante disso, a resposta para a segunda questão também é sim! Ou seja, é constitucional presumir o PMC como a base de cálculo do ICMS-ST.

Portanto, tanto jurisprudencialmente quanto as normas tributárias afirmam que haverá restituição do valor pago a título do ICMS-ST somente na hipótese do fato gerador presumido que não se realizar e que não haverá ressarcimento e nem complementação caso a mercadoria venha a ser vendido pelo varejista por um preço menor ou maior, respectivamente.

Por fim, resta elucidar a problemática que o Programa Farmácia Popular do Brasil, instituído pelo Governo Federal, tem causado aos Estados e ao Distrito Federal para definirem a base de cálculo do ICMS-ST.

O Governo Federal com o objetivo declarado de facilitar a aquisição de medicamentos e, desta forma, garantir a universalização das ações de promoção à saúde, o Ministério da Saúde ao lado da Fundação Osvaldo Cruz (FIOCRUZ) instituiu o Programa Farmácia Popular do Brasil, a fim de facilitar o acesso da população aos medicamentos tidos como essenciais para o tratamento das doenças com maior ocorrência na população brasileira.

Segundo o Ministério da Saúde, o Programa Farmácia Popular do Brasil beneficia a população que utiliza a rede privada de saúde e apresenta dificuldade em adquirir os medicamentos devido aos altos preços praticados no mercado, sem prejudicar o fornecimento, de modo totalmente gratuito, dos medicamentos oferecidos pela Farmácia Básica aos usuários do Sistema Único de Saúde (SUS).

A Lei Federal nº 10.858/04 e o Decreto nº 5.090/04 criaram o Programa

Farmácia Popular do Brasil na intenção de oferecer medicamentos e insumos essenciais, gratuitamente ou a baixo custo, a mais lugares e mais pessoas mediante ressarcimento apenas do valor dos custos de produção ou aquisição.

O Programa Farmácia Popular do Brasil atua sobre dois eixos de ação, o primeiro, em funcionamento desde junho de 2.004, é conhecido como sistema de unidades próprias, o qual é desenvolvido por meio de convênios firmados entre o Governo Federal com os Estados, Distrito Federal, Municípios, bem como órgãos, entidades e instituições públicas e, também, privadas, sem fins lucrativos, mantenedoras de estabelecimentos de assistência à saúde ou de ensino superior de farmácia e hospitais filantrópicos.

O segundo, lançado em março de 2.006, é conhecido como sistema de copagamento ou, como popularmente conhecido, "Aqui tem farmácia popular", o qual é desenvolvido através de parcerias entre o Governo Federal com varejistas privados. Qualquer farmácia ou drogaria da rede privada pode-se habilitar nessa modalidade do programa, e a única maneira do usuário identificar esses parceiros é visualizando o adesivo (selo antifalsificação e reprodução proibida) de credenciamento fornecido pelo Ministério da Saúde, ou *banner* oficial ou, ainda, o cartaz contendo os valores de referência (VR) dos medicamentos⁴.

A Portaria Nº 971, de 15 de maio de 2.012, que dispõe sobre as normas operacionais o Programa Farmácia Popular do Brasil, em seu art. 2º prescreve que:

Art. 2º O PFPB consiste na disponibilização de medicamentos e/ou correlatos à população, pelo Ministério da Saúde (MS), pelos meios descritos abaixo:

I - a "Rede Própria", constituída por Farmácias Populares, em parceria com os Estados, Distrito Federal, Municípios e hospitais filantrópicos; e

II - o "Aqui Tem Farmácia Popular", constituído por meio de convênios com a rede privada de farmácias e drogarias.

Parágrafo único. O PFPB Aqui Tem Farmácia Popular tem por objetivo disponibilizar à população, por meio da rede privada de farmácias e drogarias, os medicamentos e correlatos previamente definidos pelo MS, nos termos do Anexo II desta Portaria.

As unidades próprias são operacionalizadas pela FIOCRUZ, que coordena a estruturação das unidades, executa a compra dos medicamentos, o abastecimento das unidades e a capacitação dos profissionais. Contam, atualmente, com um elenco de 108 (cento e oito) medicamentos mais o preservativo masculino, os quais são dispensados pelo seu valor de custo, o quê representa uma redução de até 90% (noventa por cento) do valor comparando-se com farmácias e drogarias da rede privada. A única condição para a aquisição dos medicamentos disponíveis nas

⁴ <http://portal.saude.gov.br/portal/aplicacoes/faq/faqcategoria.cfm?idcat=841&idquest=2518>

unidades próprias, neste caso, é a apresentação de receita médica ou odontológica⁵.

Ou seja, no sistema de unidades próprias a gestão é da FIOCRUZ, com ou sem a participação dos conveniados, a qual compete realizar a compra dos medicamentos provenientes de Laboratórios Oficiais mediante dispensa de licitação, e de forma complementar dos laboratórios privados através de licitação na modalidade de pregão e distribuí-los para as unidades próprias.

Já no sistema de copagamento ou "Aqui tem farmácia popular", o Governo Federal paga uma parte do valor dos medicamentos e o cidadão o restante. O valor pago pelo Governo é fixo e equivale a 90% (noventa por cento) do valor referencial (VR) para alguns e 100% (cem por cento) do preço de referência para os indicados para combater a hipertensão, diabetes e asma. O valor de referência (VR) é estabelecido pelo Ministério da Saúde e calculado pela média ponderada dos medicamentos de menor preço com maior participação no mercado⁶. A condição para a compra dos fármacos disponíveis é a apresentação da receita médica acompanhada do seu CPF e documento com foto.

Atualmente, o sistema de copagamento está trabalhando com medicamentos para hipertensão, diabetes, colesterol, asma, rinite, mal de Parkinson, osteoporose e glaucoma, além de anticoncepcionais e fraldas geriátricas⁷.

Ou seja, no sistema de copagamento a gestão é do Ministério da Saúde, e compete à instituição privada (farmácia ou drogaria) adquirir os medicamentos do laboratório fabricante de sua escolha. Frise-se que os varejistas privados credenciados podem vender os mesmos produtos farmacêuticos por dentro ou por fora do sistema "Aqui tem farmácia popular".

É importante saber que hodiernamente os medicamentos oferecidos pelo programa, tanto nas unidades próprias quanto nos parceiros privados, são os mais básicos e específicos para algumas doenças, e que por meio dele o Ministério da Saúde pretende-se reduzir os gastos realizados pelo SUS com internações e serviços hospitalares decorrentes de complicações causadas por doenças crônicas. A lista de medicamentos disponíveis nos dois sistemas encontra-se no Manual de Orientações do Programa Farmácia Popular, disponível no sítio eletrônico do portal da saúde (www.saude.gov.br).

Após detalhar os dois sistemas (unidades próprias e aqui tem farmácia popular) do Programa Farmácia Popular do Brasil, será apresentado a problemática

⁵ http://portal.saude.gov.br/portal/saude/visualizar_texto.cfm?idtxt=30269

⁶ Manual de informações do Programa Farmácia Popular do Brasil. Disponível em: http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/Manual_de_informacoes_FP2.pdf. Acesso em 12 abr. 2013.

⁷ http://portal.saude.gov.br/portal/saude/visualizar_texto.cfm?idtxt=30269

enfrentado pelas Unidades da Federação competentes para definirem a base de cálculo do ICMS-ST no âmbito do “Aqui tem farmácia popular”.

Na modalidade de unidades próprias não há problema algum! A solução encontrada pelos Entes Políticos competentes foi simples e digna de aplausos. Lembre-se de que nesse sistema os medicamentos são padronizados de acordo com especificações do Ministério da Saúde, e **somente** estes podem ser comercializados nas unidades próprias pelo seu preço de custo ou aquisição. Ademais, toda a operacionalização e gestão do sistema e das unidades são executadas pela FIOCRUZ.

Dessa forma, no intuito de colaborar com o Programa Farmácia Popular do Brasil, os Estados e o Distrito Federal em reunião no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) celebraram o Convênio ICMS 81/08, o qual teve como propósito isentar do ICMS as operações com produtos farmacêuticos e fraldas geriátricas oriundas da FIOCRUZ e destinadas às farmácias credenciadas no programa e isentar, também, as saídas das mesmas mercadorias promovidas pelas mesmas farmácias. *In Verbis:*

Cláusula primeira: Ficam isentas do ICMS as saídas de produtos farmacêuticos e de fraldas geriátricas da Fundação Oswaldo Cruz - FIOCRUZ destinadas às farmácias que façam parte do “Programa Farmácia Popular do Brasil”, instituído pela Lei nº 10.858, de 13 de abril de 2004.

Cláusula segunda: Ficam isentas do ICMS as saídas internas a pessoa física, consumidor final de produtos farmacêuticos e de fraldas geriátricas promovidas pelas farmácias referidas na cláusula primeira.

Cláusula terceira O benefício previsto neste convênio condiciona-se:

I - a entrega do produto ao consumidor pelo valor de ressarcimento à Fundação Oswaldo Cruz - FIOCRUZ, correspondente ao custo de produção ou aquisição, distribuição e dispensação;

[...];

A grande dificuldade dos Sujeitos Ativos em definirem a base de cálculo do ICMS-ST encontra-se no segundo sistema do Programa Farmácia Popular do Brasil, isto é, no modelo de copagamento ou “Aqui tem farmácia popular”.

Nesse sistema o Governo Federal não envolveu os Estados e o Distrito Federal na sua elaboração. E, conseqüentemente, a não participação dessas Pessoas Políticas na instituição do “Aqui tem farmácia popular” tem, *a priori*, gerado graves distorções na tributação dos medicamentos inclusos nessa sistemática do programa.

Rememorize, por esse eixo do programa o Governo Federal paga as farmácias e drogarias, para alguns medicamentos, 90% (noventa por cento) do valor de referência (VR) estabelecido pelo Ministério da Saúde e o usuário suporta a diferença até o preço praticado pelo estabelecimento comercial. Para os fármacos que tratam da hipertensão, diabetes e asma o Governo Federal financia 100% (cem por cento) do preço de referência.

No que tange ao ICMS, incidente nas operações realizadas pelo “Aqui tem farmácia popular”, existem complicadores que estão sendo objetos de estudos por parte dos Estados e do Distrito Federal com o objetivo de apoiar o programa.

O primeiro complicador é o fato de o Governo Federal reembolsar os valores às farmácias e às drogarias, pois o ICMS devido pelos varejistas nas vendas realizadas ao consumidor é previamente recolhido por substituição tributária pelo atacadista, distribuidor ou industrial. Ou seja, no momento da retenção e recolhimento do ICMS-ST, não há condições de saber se o produto farmacêutico será vendido ao abrigo do programa “Aqui tem farmácia popular”, pois o fato gerador presumido ainda não ocorreu.

O segundo complicador são as farmácias e drogarias que comercializam os mesmos fármacos e não estão habilitados no programa. Por exemplo, em junho de 2.012 Santa Catarina possuía 3.453 estabelecimentos varejistas de medicamentos e, desse total, somente 1.304 estavam habilitados no programa⁸, ou seja, 62% (sessenta e dois por cento) dos varejistas podiam estar vendendo os mesmos produtos sem serem credenciados no programa.

O terceiro complicador é o fato de o varejista parceiro do programa poder vender o medicamento por dentro ou por fora do programa. Caso a operação ocorra por fora, será uma comercialização normal, isto é, o usuário desembolsará todo o valor do medicamento que não poder ser superior ao PMC. No entanto, caso a venda seja realizada por dentro do sistema, o Governo Federal subsidiará 90% (noventa por cento) do valor de referência (VR) e o usuário arcará com a diferença até o valor do preço de venda que, também, é limitado pelo PMC. Lembre-se que os fármacos para combater a hipertensão, diabetes e asma o Governo Federal banca 100% (cem por cento) do VR.

Como se nota, a matéria é tão complexa e de difícil solução que será necessário utilizar o mundo das hipóteses. Suponha que todos os complicadores acima fossem solucionados e, mesmo assim, ainda restaria um de mais difícil solução. E refere-se à definição do valor da base de cálculo do ICMS-ST ao abrigo do “Aqui tem farmácia popular”. A matéria é bastante nebulosa, a começar pelo valor de referência (VR) estabelecido pelo Ministério da Saúde.

O inciso IX do artigo 3º da Portaria Nº 971, de 15 de maio de 2.012, que dispõe sobre as normas operacionais o Programa Farmácia Popular do Brasil, define o valor de referência (VR) como sendo o preço referencial fixado pelo Ministério da

⁸ Disponível em: <http://portal.saude.br/arquivos/pdf/fpbrsc_sc.pdf>. Acesso em 20 jun. 2012.

Saúde para cada princípio ativo e correlato constante do Programa e definido para cada unidade de produto.

No entanto, não há dispositivo legal que explicita como o Ministério da Saúde estabelece o VR. Essa informação está disponível na página 04 no Manual de Informações do Programa Farmácia Popular do Brasil – Expansão Rede Privada – Farmácias e Drogarias⁹, disponível no sítio eletrônico do portal da saúde.

Segundo esse manual, **o VR é calculado pela média ponderada dos medicamentos de menor preço com maior participação no mercado**. Logo, como não poderia ser diferente, conclui-se que o valor de referência (VR) pode ser menor ou até igual ao preço máximo de venda ao consumidor final sugerido pelo estabelecimento industrial (PMC), mas o resultado desse cálculo jamais será superior ao PMC!

Além das normas técnicas da CMED que proíbe qualquer comercialização de medicamento por valor acima do PMC, o Ministério da Saúde, por meio de suas portarias, corrobora com essa posição como se depreende da interpretação do art. 7º, VIII, Portaria nº 491/2006 c/c art. 2º, IV, Portaria nº 749/2009.

Ademais, como o próprio nome diz, o valor de referência é somente um referencial que o Ministério da Saúde utiliza para reembolsar as farmácias, não existe obrigatoriedade legal dos parceiros do “Aqui tem farmácia popular” de praticar o VR nas suas operações.

O inciso XI do artigo 3º da Portaria Nº 971, de 15 de maio de 2012, define o preço de venda como sendo o valor do medicamento e correlato praticado pelas farmácias e drogarias no ato da venda ao paciente, inclusive com eventuais descontos.

A mesma portaria, em seu art. 9º fixa que:

Art. 9º No "Aqui Tem Farmácia Popular", o MS pagará até 90% (noventa por cento) do valor de referência estabelecido, sendo obrigatório o pagamento pelo paciente da diferença entre o percentual pago pelo MS e o preço de venda do medicamento e/ou correlato adquirido.

Parágrafo único. Nos casos em que o medicamento e/ou correlato forem comercializados com o preço de venda menor do que o valor de referência definido no Anexo II desta Portaria, o MS pagará 90% (noventa por cento) do preço de venda e o paciente a diferença.

Assim, quando o preço de venda praticado pelo varejista for inferior ao valor referencial (VR), o Ministério da Saúde pagará 90% (noventa por cento) do valor efetivamente realizado na venda. Por esse motivo, o cidadão pode pagar menos para alguns medicamentos do que para outros, de acordo com o tipo (referência, similar ou genérico) e o preço praticado pelo estabelecimento fora do programa.

⁹ Manual de Informações do Programa Farmácia Popular do Brasil – Expansão Rede Privada – Farmácias e Drogarias. Disponível em: < http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/Manual_de_informacoes_FP2.pdf>. Acesso em 13 abr. 2013.

Mas e quando o preço de venda concretizado pela farmácia ou drogaria for superior ao valor referencial (VR)? Mas antes de tudo, isso é possível?

Novamente a legislação é omissa, neste caso, inexistindo vedação tal prática é plenamente possível. A única restrição é quanto a utilizar um preço superior ao PMC. Porém, para ter algo concreto e fundamentar esse posicionamento, no sítio eletrônico do portal da saúde, na seção de perguntas e respostas, essa indagação é esclarecida de forma bastante clara:

“SE O MEDICAMENTO É PARA TRATAMENTO DE HIPERTENSÃO E DIABETES (*em junho de 2.012 foi incluída a asma*) O USUÁRIO NÃO PAGARÁ NADA POR ESTE, MAS SE É DOS QUE FAZEM PARTE DAS PATOLOGIAS ONDE O USUÁRIO DEVE PAGAR UMA PARTE DO VALOR (SISTEMA FARMÁCIA POPULAR COPAGAMENTO) NÃO EXISTE UMA TABELA FIXADA DE PREÇOS QUE OS USUÁRIOS PAGAM POR ESTES. AS NORMAS SÃO AS SEGUINTE: O MINISTÉRIO DA SAÚDE SUBSIDIARÁ PARA O ESTABELECIMENTO CREDENCIADO ATÉ 90% DO VALOR DE REFERÊNCIA ESTABELECIDO PARA O PRINCÍPIO ATIVO DE CADA MEDICAMENTO E O PACIENTE A DIFERENÇA ENTRE O PERCENTUAL PAGO PELO MS E O PREÇO DE VENDA DO MEDICAMENTO E/OU CORRELATO ADQUIRIDO. **DESSA FORMA O VALOR QUE O USUÁRIO PAGARÁ PELO MEDICAMENTO, SERÁ A DIFERENÇA ENTRE O PREÇO DE VENDA DO MEDICAMENTO (FORA DO PROGRAMA) E A PARTE PAGA PELO MINISTÉRIO**, LEVANDO-SE EM CONTA DIFERENTES MARCAS (UM PRINCÍPIO ATIVO PODE TER VÁRIAS MARCAS) E O PREÇO QUE O ESTABELECIMENTO ESTARÁ NO MOMENTO PRATICANDO (QUE NÃO PODE ULTRAPASSAR A TABELA DE MERCADO DE PREÇOS MÁXIMOS AOS CONSUMIDORES DE ACORDO COM A ALÍQUOTA DE ICMS DE CADA ESTADO - A LISTA PODE SER ENCONTRADA NO SITE: WWW.ANVISA.GOV.BR - MEDICAMENTOS REGULAÇÃO DE MERCADO). **ASSIM SENDO O CIDADÃO SÓ TERÁ 90% DE DESCONTO, SE O PREÇO DE VENDA QUE O ESTABELECIMENTO ESTEJA PRATICANDO FORA DO PROGRAMA FOR IGUAL OU MENOR QUE ESTE VALOR DE REFERÊNCIA¹⁰**”. (*Grifos postos*).

Para confirmar o entendimento que o varejista credenciado no “Aqui tem farmácia popular” pode praticar nas suas vendas qualquer valor, inclusive acima do valor referencial (VR), limitado apenas pelo PMC, o Manual de Informações do Programa Farmácia Popular do Brasil – Expansão Rede Privada – Farmácias e Drogarias¹¹, disponível no sítio eletrônico do portal da saúde, na página 04, traz a tona essa realidade por meio de exemplos numéricos.

Preço de referência e percentuais de co-pagamento

EXEMPLO 1: PREÇO DE VENDA = AO PREÇO DE REFERÊNCIA	
PREÇO DE REFERÊNCIA	R\$ 10,00
% DE CO-PAGAMENTO	90%
PREÇO DE VENDA DO MEDICAMENTO	R\$ 10,00
PARCELA MINISTÉRIO	R\$ 9,00
PARCELA PACIENTE	R\$ 1,00

¹⁰ Disponível em: <<http://portal.saude.gov.br/portal/aplicacoes/faq/faqcategoria.cfm?idcat=841&idquest=2367>>. Acesso em 13 abr. 2013.

¹¹ Manual de Informações do Programa Farmácia Popular do Brasil – Expansão Rede Privada – Farmácias e Drogarias. Disponível em: <http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/Manual_de_informacoes_FP2.pdf>. Acesso em 13 abr. 2013.

EXEMPLO 2: PREÇO DE VENDA ACIMA DO PREÇO DE REFERÊNCIA

PREÇO DE REFERÊNCIA	R\$ 10,00
% DE CO-PAGAMENTO	90%
PREÇO DE VENDA DO MEDICAMENTO	R\$ 12,00
PARCELA MINISTÉRIO	R\$ 9,00
PARCELA PACIENTE	R\$ 3,00

EXEMPLO 3: PREÇO DE VENDA ABAIXO DO PREÇO DE REFERÊNCIA

PREÇO DE REFERÊNCIA	R\$ 10,00
% DE CO-PAGAMENTO	90%
PREÇO DO MEDICAMENTO	R\$ 8,00
PARCELA MINISTÉRIO	R\$ 7,20
PARCELA PACIENTE	R\$ 0,80

Como se infere, os varejistas privados parceiros estão livres para adotar como preço de venda do fármaco qualquer valor limitado apenas pelo PMC, independentemente se a venda ocorrer por dentro ou por fora da sistemática do programa. Entretanto há uma exceção expressa, o artigo 7º da Portaria Nº 971/2012, alterado pelo artigo 1º da Portaria Nº 1146/2012, determina que:

Art. 7º No 'Aqui tem Farmácia Popular' e na 'Rede Própria', os medicamentos definidos para o tratamento da hipertensão arterial, 'diabetes mellitus' e/ou asma serão distribuídos gratuitamente aos usuários.

Parágrafo único. Quando os medicamentos para hipertensão arterial, 'diabetes mellitus' e asma forem comercializados com preço de venda menor que o valor de referência definido no Anexo I desta Portaria, o MS pagará 100% (cem por cento) do valor de venda.

Ou seja, somente os medicamentos para o tratamento da hipertensão, diabetes e asma são compulsoriamente distribuídos gratuitamente aos usuários, inviabilizando, dessa forma, a venda por preço superior ao VR.

O fato é que o Programa Farmácia Popular do Brasil tem um apelo muito grande na população, e os grandes contribuintes sabendo disso pressionam as Administrações Tributárias para reduzirem os impostos incidentes nos medicamentos, mas devido à inelasticidade dos preços dos fármacos, caso ocorra algum benefício fiscal, o preço dos produtos farmacêuticos não reduzirá na mesma proporção do benefício concedido e aumentará ainda mais o lucro dos empresários.

Portanto, pelo tudo que foi exposto até aqui, deixando de lado a função social dos medicamentos, considerando apenas o aspecto material e fiscal, a legislação tributária catarinense acertadamente não prevê qualquer benefício fiscal em relação aos produtos farmacêuticos comercializados à luz do sistema "Aqui tem farmácia popular" do Programa Farmácia Popular do Brasil, pois no momento da retenção e recolhimento do ICMS-ST é impossível prever se o fármaco será comercializado ao abrigo do programa e, mais ainda, mesmo que a operação mercantil seja realizada pelo programa, o varejista está livre para definir o seu preço de venda

limitado apenas pelo PMC.

E, finalmente, até que seja encontrada uma solução definitiva para os Estados e o Distrito Federal efetuarem uma tributação fiscal justa sobre os medicamentos inclusos no Programa Farmácia Popular do Brasil, esse conflito se perpetuará no tempo. E não obstante, as Unidades Federadas competentes continuarão a utilizar a regra geral para a definição da base de cálculo do ICMS-ST dos produtos farmacêuticos. Ademais, é pacífico que essa solução deva ocorrer no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) com a celebração de um Convênio e com a ratificação de todos os Estados e do Distrito Federal.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente monografia ao trazer conceitos como os tipos de produtos farmacêuticos, explorar o Preço de Fábrica e o Preço Máximo ao consumidor, abordar o Programa Farmácia Popular do Brasil e relatar um pouco da história e da regulação do setor de produtos farmacêuticos tem como finalidade sanar dúvidas da sociedade, orientar os consumidores e ser um ponto de partida para os operadores do direito, contadores e contribuintes.

No campo do fato gerador presumido utilizado na substituição tributária não sobrevivem dúvidas nos três Poderes que a presunção de valor de uma operação futura é constitucional. Em outra linha, apesar de não ser objeto de trabalho nesta monografia, na doutrina o campo é polêmico, sendo bastante recomendável aprofundar os estudos nessa fonte do direito.

Por derradeiro, no Estado de Santa Catarina, tanto pela legislação interna quanto pelo Convênio ICMS 76/94 nos casos de extraterritorialidade da norma, a base de cálculo do ICMS-ST dos produtos farmacêuticos é o preço máximo de venda ao consumidor final sugerido pelo fabricante (PMC) com os descontos previstos em regulamento conforme os tipos de medicamentos e, somente, na inexistência anterior, o somatório do preço praticado pelo substituto nas operações com o comércio varejista, do Imposto sobre Produtos Industrializados, do frete ou carreto até o estabelecimento varejista e das demais despesas cobradas ou debitadas ao estabelecimento destinatário, acrescido da MVA.

8. REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 06 mar. 2013.

BRASIL. Convênio ICMS n. 76, de 08 de julho de 1994. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/ICMS/1994/cv076_94.htm>. Acesso em 06 mar. 2013.

BRASIL. Lei n. 87, de 13 de setembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm>. Acesso em 06 mar. 2013.

BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 06 mar. 2013.

BRASIL. Lei n. 9.787, de 10 de fevereiro de 1999. Disponível em: <http://www.anvisa.gov.br/legis/leis/9787_99.htm>. Acesso em 06 mar. 2013.

BRASIL. Lei n. 10.297, de 26 de dezembro de 1996. Disponível em: <http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html>. Acesso em 06 mar. 2013.

BRASIL. Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina. Disponível em: <http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html>. Acesso em 06 mar. 2013.

MARIANO, Antônio Paulo. **Substituição Tributária no ICMS: aspectos jurídicos e práticos**. São Paulo. 2007.

MELO, José Eduardo Soares. Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias, e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. **ICMS – Teoria e Prática 11ª edição** Editora: **Dialética**. Material da 3ª aula da Disciplina Sistema Constitucional Tributário: Impostos em Espécie, ministrada no Curso de Pós-Graduação Lato Sensu TeleVirtual em Direito Tributário – Universidade Anhanguera – Uniderp |REDE LFG.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito tributário**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

SILVA FILHO, Hildebrando Marques da. **Direito à Saúde: a inconstitucionalidade do Programa Farmácia Popular do Brasil**. Monografia apresentada à Banca Examinadora do Departamento de Ciências Jurídicas do Centro Universitário de João Pessoa – UNIPÊ, como exigência parcial para obtenção do grau de Bacharel em Direito. João Pessoa, 2010.

TERMO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Declaro, para todos os fins de direito e que se fizerem necessários, que isento completamente o Sindicato dos Fiscais da Fazenda de Santa Catarina – SINDIFISCO – de toda e qualquer responsabilidade pelo conteúdo e ideias expressas no presente Trabalho.

Estou ciente de que poderei responder administrativa, civil e criminalmente em caso de plágio comprovado.

Florianópolis, 15 de abril de 2.013.