

DA IMPRESCINDIBILIDADE DA IMUNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE MEDICAMENTOS COMO FORMA DE MELHOR GERIR A RECEITA PÚBLICA DESTINADA À ÁREA DA SAÚDE: ANÁLISE CRÍTICA SOBRE A INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA E OS GASTOS COM PRESTAÇÕES PÚBLICAS NO SETOR DE SAÚDE.

Emanuel Gonçalves da SILVA¹
Guilherme Rodrigues BATALINI²

RESUMO: O dever de tributar do ente estatal está intimamente ligado à finalidade social da tributação assim como à concretização dos direitos fundamentais; mas o que acontece quando a tributação age de forma contrária a essas diretrizes? O trabalho faz uma análise sobre a incidência dos tributos no setor de saúde, especialmente sobre os medicamentos, e seus reflexos na esfera econômica do indivíduo e do próprio estado, para, ao final, confirmar que a arrecadação sobre esse setor mostra-se verdadeiro obstáculo à efetivação do direito fundamental ao acesso a saúde. Durante o desenvolvimento ficará demonstrado que a tributação sobre esse setor e seus produtos irá obstar inclusive, a eficiência das políticas públicas, desnaturando a finalidade da tributação, que transpassa a mera necessidade de arrecadação de receita. Em conclusão, mostraremos a imunidade tributária como forma de sanar tal problema, ficando clara sua imprescindibilidade na área da saúde.

Palavras-chave: Imunidade Tributária. Medicamentos. Tributação. Constituição Cidadã. Direito Fundamental. Saúde Pública. Corte de Gastos Públicos. Efetivação das Políticas Públicas. Redução do Preço ao Consumidor Final.

1 TRIBUTOS E SUA FINALIDADE

O Direito, como um sistema garantidor da ordem social que só existe porque a sociedade existe, é conceituado por renomados pensadores e filósofos, como Aristóteles e Hannah Arendt como uma necessidade atinente à própria vida em sociedade, não sendo um objetivo, mas sim uma consequência da própria

¹ Discente do 5º ano do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

² Discente do 5º ano do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

natureza do homem, que se define como sendo um “animal social que tem a dádiva da fala” (TEIXEIRA, 2005, p. 29 apud Aristóteles e Hannah Arendt).

A integração humana em sociedade tem como principal objetivo trazer, além de segurança aos seus membros, a felicidade e a “boa vida” dos integrantes e, para possibilitar essa busca em comum, fez-se necessária a criação de uma complexa entidade responsável por “garantir” a pacífica integração social, conhecida como “Estado”.

O Estado por sua vez, quando inserido em uma ordem democrático-republicana, é dividido em três poderes distintos e harmônicos: Executivo, Legislativo e Judiciário, cada qual exercendo suas funções típicas e atípicas, voltadas a concretização dos interesses sociais.

Nesse diapasão, para que o Estado atinja seu “*escopo magno*”, qual seja a consecução do bem estar social, são necessários os respectivos recursos financeiros (ainda mais quando considerado o sistema capitalista em que vivemos), que serão obtidos através da arrecadação estatal.

Ao produto dessa arrecadação é dado o nome de *receitas públicas*, que doutrinariamente subdividem-se em receitas públicas originárias e receitas públicas derivadas. As receitas originárias são obtidas através de uma relação negocial havida entre estado e um terceiro (por exemplo, na assinatura de um contrato de aluguel de imóvel público), sendo característica dessa arrecadação a predominância do direito privado; já no que tange as receitas derivadas, alvo de estudo do presente artigo, são elas caracterizadas por verdadeira coerção, invasão patrimonial efetuada pelo Estado em desfavor do sujeito passivo da relação tributária, eminentemente marcada pelo exercício do direito público.

1.1 Os Tributos

As receitas públicas derivadas fundamentam-se no exercício do “*jus imperii*”, o poder impositivo estatal, e chamam-se derivadas porque são obtidas dos particulares, envolvendo o patrimônio alheio e não próprio do Estado” (DENARI, 2002, p. 33), onde o clássico exemplo é a cobrança de tributos.

Conceituar tributos é uma tarefa árdua e ao mesmo tempo simples; doutrinariamente diversas são as formas de definição, mas em fenômeno não

comum, tratou o legislador de dar um conceito legal ao instituto, previsto no artigo 3º do Código Tributário Nacional, que por sua vez é considerada a definição “oficial” dos tributos (duramente criticada pela doutrina).

Nessa condição, devemos ao menos apresentar algumas conceituações doutrinárias de tributos antes de partirmos para o estudo do conceito legal. Zelmo Denari, após estudo dos elementos envolvidos no fenômeno da tributação define tributos como sendo:

Prestações pecuniárias impostas (prestação pecuniária compulsória) legalmente (instituída em lei) pelo Estado (mediante atividade administrativa), para obtenção de recursos financeiros (que não constitua sanção de ato ilícito). (DENARI, 2002, p. 63).

Em mesmo pensamento, Luciano Amaro define tributo como “a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público” (AMARO, 2011, p. 38). Desses dois conceitos assimilamos que os tributos traduzem-se no resultado do poder/dever de tributar do estado a fim de arrecadar receitas, posteriormente convertidas em benefícios sociais.

Passando para a análise do conceito legislativo, o artigo 3º do Código Tributário Nacional assim prevê:

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

O conceito legal nos dá uma série de elementos, os quais devem ser analisados para conclusão da definição de tributos. Os elementos de maior destaque no artigo 3º são: a) Prestação Pecuniária, em moeda ou cujo valor seja passível de expressão; b) Compulsoriedade; c) Não constituir sanção; d) Instituído por lei; e) Atividade administrativa vinculada.

a) Prestação Pecuniária, em moeda ou cujo valor seja passível de expressão: Na antiguidade, em especial, na era do Direito romano, a economia era voltada para as trocas entre produtos usuais, como gado e o sal, ou seja, realizava-se o chamado escambo. Porém, as obrigações criavam um vínculo entre o credor e o devedor, de tal modo que se o contraente da dívida não a honrasse voluntariamente e da forma prometida, o credor tinha por direito garantido, desde a Lei das XII Tábuas, matar o devedor ou vendê-lo como escravo. Posteriormente, a garantia corporal foi abandonada, o crédito passou a ser cobrado mediante o patrimônio do devedor, além da evolução monetária ter desenvolvido a moeda metálica. A partir do momento que o foco econômico passou da “prática do escambo” para a “representação em moeda” para a circulação de valores, o Estado passou a tomar tal objeto como prioridade na captação de sua receita. Certo é que a moeda é um título representativo destinado à circulação da riqueza e quando falamos em tributos, a utilização de tal artefato facilita a forma de arrecadação e possibilita melhor direcionamento dos valores arrecadados conforme a necessidade estatal. Portanto, esse elemento demonstra a importância e necessidade da arrecadação de tributos em moeda, transformando a tributação em uma prestação unicamente pecuniária, afastando a possibilidade de pagamento em prestações *in natura* ou *in labore*. O último ponto diz respeito à possibilidade de indexação em tabelas preestabelecidas, o que é plenamente viável em sede de tributação.

b) Compulsoriedade: O tributo, quando regularmente instituído por lei, tem força obrigatória aos contribuintes, não cabendo escusa por mera vontade do agente passivo. Esse elemento se reforça especialmente quando colocado em foco os princípios da supremacia do interesse público sobre o interesse privado e a indisponibilidade do interesse público, princípios esses conexos à natureza de direito público emprestada ao ramo do direito tributário.

c) Não constituir sanção: Esse elemento é deveras interessante, pois possibilita a compreensão da diferença entre tributos e multa. Basicamente os tributos não possuem finalidade sancionatória ao passo em que a multa sim; o objetivo principal dos tributos é a arrecadação de verbas e da multa, ao menos ideologicamente, mera punição. Nesse sentido o professor Ricardo Alexandre descreve que:

O dever de pagar tributo surge com a ocorrência, no mundo concreto, de uma hipótese abstratamente prevista em lei (o fato gerador). Portanto se alguém obtém disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos, passa a ser devedor do imposto de renda (CTN, art. 43), mesmo se esses rendimentos forem oriundos de um ato ilícito, ou até criminoso, como a corrupção, o tráfico ilícito de entorpecentes etc. (2012, p. 12).

O trecho supracitado demonstra a máxima instituída nos primórdios da tributação estatal, a conhecida expressão *pecúnia non olet* (dinheiro não cheira), demonstrando que o importante na cobrança de tributos é a ocorrência do fato gerador e não a origem do dinheiro utilizado para o pagamento. Portanto, em clara distinção, o tributo não caracteriza uma sanção e sim uma tipificação no fato gerador.

d) Instituído por lei: O direito/dever de tributar estatal, como dito, surge da submissão dos interesses sociais a máquina estatal, mas tal exercício deve ser obrigatoriamente previsto em lei para evitar eventuais abusos ou excessivas cobranças. Desta forma subtrai-se que o tributo só é cobrado porque a sociedade quer que ele seja, e é desse axioma que se desenvolveu na doutrina norte americana o princípio da “*no taxation without representation*”, demonstrando que não existirá tributação sem a representação popular; representação essa que inserida em nosso sistema tripartido de poder se traduz na criação de leis pelo poder legislativo. Tal imposição transforma o exercício da tributação em objetivo cumprimento de lei, como forma de passar aos sujeitos passivos segurança nessa atividade, que já se demonstra estranha por se tratar de invasão patrimonial.

e) Atividade administrativa vinculada: A atividade administrativa se desdobra em duas formas, a atividade discricionária, que é um juízo de oportunidade e conveniência das medidas a serem adotadas pelo ente público administrativo, dando certa liberdade de atuação; e a atividade vinculada, que está diretamente ligada a necessidade de previsão legal para ser realizada e como já visto, quando se trata da cobrança de tributos a prévia existência de lei que a justifique é essencial.

Destarte, quando o assunto é “tributo” como gênero, vemos que ele se trata do produto obtido através da cobrança não sancionadora do ente estatal, sobre fatos geradores legalmente previstos que deve ser prestado exclusivamente de forma pecuniária em moeda corrente.

Bem definido o conceito de tributos, resta a título de considerações iniciais entendermos qual a finalidade dos tributos.

1.2 Finalidade

A finalidade da tributação vem se alterando conforme o tempo, no primeiro momento era vista exclusivamente como uma forma de o Estado “carrear recursos para os cofres públicos, possibilitando o desempenho de sua atividade financeira” (ALEXANDRE, 2012, p. 5). Em grosso modo o estado era um mero mecanismo arrecadador para o sistema econômico e por esse pensamento é que se enquadram as lições de Adam Smith, pai da economia, que defendia a existência da chamada “mão invisível” da economia, dando base ao nascimento do pensamento liberalista, o qual acreditava na economia se auto regendo, acarretando em uma auto direção econômica, servindo o Estado como ferramenta econômica.

Com o passar do tempo viu-se que a economia era uma entidade egoísta e desonesta, usurpadora e repressiva, que causava sofrimento aos menos desprovidos de riquezas e beneficiava os abonados, demonstrando que esse ente não poderia se auto reger, necessitando da interferência de um poder que pudesse controlar esse monstro criado pela atividade econômica. Em clamor popular, na busca pela “igualdade”, o estado toma as rédeas da situação e passa a intervir de forma ativa na economia, dando início ao sistema neoliberalista, caracterizado pela “mão firme e visível” do estado na economia.

A partir desse momento, quando o estado começou a controlar a economia, percebeu-se que o ente social tinha um trunfo a seu favor, os tributos; que passariam a ser utilizados como mecanismo de nivelamento social e estipulados levando-se em conta a capacidade econômica de cada contribuinte.

Portanto, em modernas linhas a finalidade dos tributos deixa de ser exclusivamente a arrecadação de receita e passa a figurar, também, como um mecanismo de nivelamento social. Lembrando que é da fusão dessas duas principais finalidades que surge o objetivo *mor* do próprio estado, a promoção do bem estar social (*WelfareStates*).

2 DO DIREITO À SAÚDE COMO FUNDAMENTAL E SOCIAL

A Constituição da República Federativa do Brasil, norma fundamental de todo o nosso ordenamento jurídico, trouxe implícita e explicitamente a previsão do direito/garantia à saúde, e, em contrapartida, do múnus estatal de fazer valer tal direito.

Logo em seu artigo primeiro, ao elencar os fundamentos da República, a Constituição, em seu inciso III traz a previsão à dignidade da pessoa humana. Talvez seja esta a mais importante previsão disposta na Constituição Cidadã de 1988, que, acima de tudo, consagra a necessidade do cuidado com a dignidade. Evidente que uma das, se não a mais importante condição para que se tenha uma vida digna, é a saúde, de modo que, falar em dignidade da pessoa humana é, necessariamente, falar em direito à saúde.

Alguns artigos à frente, a Carta Política traz, no *caput* de seu artigo 5º, a disposição acerca da inviolabilidade do direito à vida. Inobjetével o fato de que somente se pode manter, assegurar o direito à vida do jurisdicionado na medida em que se lhe assegura sua saúde.

Segundo o Dicionário Silveira Bueno da Língua Portuguesa, saúde significa: “*Estado do que é são ou de quem tem as funções orgânicas em seu estado normal; vigor; robustez (...)*” (1996, p. 594). Nessa toada, é forçoso reconhecer que somente pode ter vida aquele que possui suas funções orgânicas em seu estado normal, ou seja, em estado de funcionamento, de modo que constata-se ser a saúde axioma verdadeiramente arraigado à vida. Vale dizer, sem saúde, há baixa probabilidade de vida, e, mesmo que haja, não há vida digna, de modo que vemos a saúde como essencial, imprescindível, tanto à vida, quanto à dignidade.

No capítulo II da Constituição, ao lecionar sobre os direitos de natureza social, no *caput* de seu artigo 6º, ela prevê, pela primeira vez expressamente, o direito à saúde. Mas o que, exatamente, compreende a saúde? Segundo o preâmbulo da Constituição da Organização Mundial da Saúde (1984): “*Health is a*

*state of complete physical, mental and social well-being and not merely the absence of disease or infirmity*³.

Segundo esse preceito, deve compreender-se a saúde, não somente como o direito à vida (artigo 5º, *caput*), mas, também, como o direito a uma vida digna (artigo 1º, inciso III), uma vida não apenas livre de enfermidades que possam acarretar sua extinção, mas também como a plenitude das faculdades físicas mentais e sociais, como a vida em estado de dignidade, de bem estar.

Dessa rasa confrontação acerca da Constituição Federal e o direito a saúde, observa-se claramente que ela traz tal direito a título de fundamental, bem como de direito social, que, por sua natureza essencial, também se reveste de caráter fundamental. Aliás, como bem ensina Flávia Piovesan (2003, p. 62), a indivisibilidade dos direitos humanos faz com que todos aqueles – os direitos - que se encaixem nesse gênero – de humanos – sejam tidos como de natureza fundamental, de modo que a não efetivação de um deles, independentemente de em qual capítulo esteja este previsto na Constituição, importa, necessariamente, na não efetivação de todos.

Nesse ritmo, uma vez reconhecido o inegável caráter de direito fundamental da saúde em nosso ordenamento jurídico, há, também, de se reconhecer sua aplicabilidade imediata, nos moldes do parágrafo primeiro do artigo 5º da Constituição.

Segundo o entendimento de Daniel Sarmento (2008), além da eficácia programática dessas normas – as que trazem direitos fundamentais -, que apontam diretrizes, nortes para que o Estado atue, há também uma *eficácia irradiante* dos direitos fundamentais, de modo que os três entes políticos, em qualquer de suas ações, devem ver e aceitar sua atuação margeada pelos direitos fundamentais, não podendo agir ou se omitir de qualquer maneira que os viole. Nesse sentido:

“a eficácia irradiante enseja a ‘humanização’ da ordem jurídica, ao exigir que todas as suas normas sejam, no momento de aplicação, reexaminadas pelo aplicador do direito com novas lentes, que terão as cores da dignidade humana, da igualdade substantiva e da justiça social, impressas no tecido constitucional”. (SARMENTO, 2008, p. 124).

³ Saúde é um estado de completo física, mental e social bem estar, e não apenas a ausência de doenças ou enfermidades.

Mais importante até do que se reconhecer a eficácia irradiante dos direitos fundamentais é reconhecer sua *eficácia vertical*, relação por meio da qual o Estado se obriga a conferir determinada prestação ao jurisdicionado. É aquilo que o filósofo e juiz alemão Georg Jellinek convencionou chamar de *status positivo*, ou seja, a possibilidade de o cidadão exigir do Estado atuação *positiva* para ver garantida determinada prestação que lhe é conferida pela Constituição Federal (LENZA, 2009, p. 674/675).

Uma vez atingidos toda essa carga teórica, e com ela preenchidos, é forçoso admitir que o Estado, por meio de seus três poderes, deve atuar, tanto ativamente, para garantir o efetivo direito à saúde, nela compreendida, não apenas a ausência de doença, mas também, a situação de bem-estar físico, mental e social, quanto negativamente, de modo a vê-la garantida, não violada, mais ainda, efetivada.

Para este fim, aliás, a Constituição, em seu artigo 196 trouxe previsão expressa, vejamos:

A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

Ainda nesse mister, o artigo 23 do mesmo diploma supremo prevê, em seu inciso II, ser competência concorrente dos três entes federativos o zelo pela saúde. Além desses dispositivos, existem inúmeros outros que dispõe, de maneira programática, como deverá o Estado agir para assegurar o direito fundamental à saúde, na forma de implementação de políticas públicas e programas assistenciais, na legislação, na implementação de benefícios, na vinculação de receita estatal à saúde, e etc.

Percebemos, então, que a Carta Maior prevê o direito a saúde, não apenas de maneira abstrata, genérica, mas também prevê a necessidade de o poder público atuar direta, ativa e passivamente (dependendo da situação) de modo a garantir a *efetiva* prestação do citado direito, assegurando sua eficácia enquanto

direito fundamental que é, isso, de acordo com os preceitos e parâmetros apresentados pela própria Carta Maior.

3 DOS TRIBUTOS INCIDENTES NO SETOR FARMACÊUTICO

Como sabemos o gênero “tributos” é dividido em basicamente cinco subespécies: impostos, taxas, contribuição de melhorias, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. Quando dissertamos sobre o setor farmacêutico os principais tributos incidentes são os impostos (caracterizado pela cobrança do IPI, ICMS, ISSQN e Impostos de Importação) e as contribuições *latu sensu* (PIS e COFINS).

O recolhimento dos tributos é uma atividade essencial e/ou uma obrigação estatal, mas quando realizado de forma excessiva rompe com a própria finalidade dos tributos. Nesse sentido, quando voltamos os olhos para a carga tributária incidente sobre o setor farmacêutico em nosso país, nos deparamos com uma situação deprimente e constrangedora. Conforme artigo publicado em 19 de agosto de 2012 na Folha de São Paulo, o Brasil amarga isolada liderança nos índices de tributação no setor, beirando o numerário de 28% sobre os produtos, já chegando aos patamares de 35,07% na tributação do setor médico/farmacêutico. (2012)

Tal absurdo se deve pela falta de planejamento tributário e o ultrapassado sistema de tributação nacional, como bem criticam os professores Maria Cristina Amorim e Eduardo Perillo em um artigo-síntese ao ponderar que “quando comparada a outros países, a tributação brasileira sobre medicamentos é elevada, um entulho herdado das políticas de estabilização monetária dos anos 90”. (2012).

Segundo pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), uma tributação tão elevada no setor mostra-se não como um benefício no prisma da arrecadação, mas como verdadeiro prejuízo e entrave ao crescimento do país no setor de fornecimento e assistência a saúde. Nessas linhas precisa crítica feita por David Neto, que assim discorre:

Quando se considera apenas o peso dos tributos sobre o valor agregado (PIS, Cofins e ICMS), a incoerência tributária se revela por completo. Apesar de produzir um produto de essencialidade indiscutível, a indústria farmacêutica é a segunda mais taxada do país: 57,31%. Já o setor agropecuário, por exemplo, recolhe 9,94%. E o setor financeiro, 28,04% de PIS, Cofins e ICMS.

O trabalho do IBPT fornece dados precisos e ricos argumentos para orientar uma discussão fundamentada sobre a urgente reforma tributária de que o país necessita há tempos, para alavancar o desenvolvimento econômico e social e gerar riquezas.

Pois a carga tributária é um entrave ao crescimento do país. E, no caso específico dos medicamentos, um obstáculo enorme à ampliação do acesso da população aos produtos indispensáveis à promoção da qualidade de vida. Ou seja, mais do que uma questão financeira, a alta tributação incidente nos medicamentos segue no sentido oposto à existência de uma estrutura pública e privada minimamente equilibrada de atenção à saúde. (2008)

Ainda em seu artigo-síntese os professores Maria Cristina Amorim e Eduardo Perillo deixam claro que a tributação excessiva navega em contrapartida com as políticas públicas de acesso a saúde, inclusive no que tange a própria concessão de medicamentos pelo estado:

O problema fundamental é que parcelas relevantes de brasileiros não têm acesso aos medicamentos. A dificuldade de acesso leva os governos (particularmente nos países desenvolvidos) a organizar políticas assistenciais de subsídios ao consumo, e políticas econômicas (controle de preços, redução de tributos, entre outras). O Estado brasileiro também faz tudo isso, porém, arrasta simultaneamente um entrave aos bons resultados das medidas: tributa medicamentos de uma forma injusta e ineficaz.

Tributos como ICMS, mais as várias contribuições e taxas, são injustos: adicionam custos de produção que acabam repassados ao preço final dos produtos e todos os consumidores pagam o

mesmo, independentemente da renda. Pior, quanto mais pobre o consumidor, maior o peso relativo do tributo. São também inibidores do investimento: no médio e longo prazo tendem a diminuir o surgimento de novos negócios e de inovações. Ao incidirem sobre medicamentos são particularmente prejudiciais, pelos efeitos evidentes sobre a saúde e pela essencialidade do produto. (2012)

Destarte, é evidente que a excessiva tributação no setor farmacêutico é alvo de diversas críticas e acaloradas discussões sobre as possibilidades e maneiras de reverter o quadro sem, contudo, prejudicar de maneira muito onerosa a essencial arrecadação de receitas. Entretanto, nesse momento, devemos elucidar e dividir quais os principais tributos que incidem nos medicamentos e quais seus valores específicos.

3.1 ICMS:

O ICMS – Imposto de Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços recai sobre todo o produto em circulação (inclusive os medicamentos) ou serviço prestado, cabendo a cada estado instituir sua alíquota base. Conforme legislações estaduais de regulamentação do imposto - RICMS, as alíquotas internas de tributação em medicamentos nos estados seriam as seguintes:

ESTADO	ALÍQUOTA INTERNA
Rio de Janeiro.	19%
São Paulo, Minas Gerais e Paraná.	18%
Minas Gerais (genéricos)	12%
Demais Estados	17%

Fato interessante é que a Agência Nacional de Vigilância Sanitária reconhece a possibilidade de não incidência desse imposto aos estabelecimentos prestadores de serviço previstos na tabela instituída pela Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, beneficiando hospitais, ambulatórios, pronto socorro e afins, ainda que no exercício dessa prestação exista a necessidade de fornecimento de medicamento.

Essa não incidência diz respeito exclusivamente às hipóteses de prestação de serviço pelo estabelecimento, deixando margem a compreensão que, obstante a essa hipótese, ainda será tributado o imposto em caso de circulação de mercadorias, inserindo aqui a possibilidade de tributação na aquisição de medicamentos pelos prestadores de saúde.

3.2 IPI:

Conhecido como Imposto sobre Produtos Industrializados, esse gênero de tributo é regulamentado pelo Decreto nº 6.006 de 28 de dezembro de 2006, que aprovou a Tabela de incidência do Imposto de Produtos Industrializados – TIPI, e na Seção VI da tabela anexa determina a alíquota zero para os produtos farmacêuticos.

3.3 Imposto de Importação:

O imposto de importação não tem incidência tão aterradora sobre os produtos farmacêuticos como os demais tributos. Esse imposto está direcionado aos produtos estrangeiros que entram em nosso país. Discutir a possibilidade de isenção de tal tributo encontra barreira nos interesses internacionais, entretanto a majoração excessiva desse imposto poderia caracterizar uma política protecionista do estado.

Quanto à alíquota desse imposto, relacionado aos medicamentos especificamente, segundo dados da ANVISA, a alíquota média em 2007 era de 5,28%, entretanto, após publicação no Diário Oficial do dia 01.10.2012, a Câmara de Comércio Exterior (Camex), na tentativa de aumentar a competitividade dos produtos brasileiros, aumentou a alíquota de importação sobre uma lista de 100 (cem) produtos, dentre estes alguns medicamentos, para 25% (resolução nº 70 de 28 de setembro de 2012 da Camex).

3.4 ISSQN:

O conhecido Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza será sempre devido quando caracterizado, por óbvio, seu *fato gerador*, qual seja a prestação de algum serviço. Regulado pela Lei Complementar nº 116 de 31 de julho

de 2003, esse imposto é de competência municipal (artigo 1º e 6º do texto legal), e o contribuinte seria o prestador dos serviços. A alíquota, entretanto, é delimitada a um patamar máximo de 5% sobre o valor dos serviços, nos moldes do artigo 8º, inciso II da LC 116/03, demonstrando que a municipalidade fica adstrita ao limite legal preestabelecido.

Destarte, submetem-se a essa tributação todos os serviços previstos na lista anexa a LC 116/03, o que inclui no item quatro uma série de serviços englobados na área da saúde.

Desta feita a tributação no setor de saúde, no que tange ao ISSQN, seria verificada com um efeito irradiante aos medicamentos, utilizados e tomados como insumos da prestação dos serviços, e é nesse ponto que paira a discussão quanto à cobrança de ISSQN e ICMS (tributo de origem estatal) sobre serviços farmacêuticos (produção e pesquisa) caracterizarem uma dupla tributação pelos entes arrecadadores. A contenda se apoia na afirmação de que os dois tributos teriam o mesmo fato gerador, entretanto o tema já foi prontamente discutido pelo STJ, que assim decidiu:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. DELIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS. ICMS E ISSQN. CRITÉRIOS. SERVIÇOS FARMACÊUTICOS. MANIPULAÇÃO DE MEDICAMENTOS. SERVIÇOS INCLUÍDOS NA LISTA ANEXA À LC 116/03. INCIDÊNCIA DE ISSQN.

1. Segundo decorre do sistema normativo específico (art. 155, II, § 2º, IX, b e 156, III da CF, art. 2º, IV da LC 87/96 e art. 1º, § 2º da LC 116/03), a delimitação dos campos de competência tributária entre Estados e Municípios, relativamente a incidência de ICMS e de ISSQN, está submetida aos seguintes critérios: (a) sobre operações de circulação de mercadorias e sobre serviços de transporte interestadual e internacional e de comunicações incide ICMS; (b) sobre operações de prestação de serviços compreendidos na lista de que trata a LC 116/03, incide ISSQN; e (c) sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03 e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista. Precedentes de ambas as Turmas do STF. 2. Os serviços farmacêuticos constam do item 4.07 da lista anexa à LC 116/03 como serviços sujeitos

à incidência do ISSQN. Assim, a partir da vigência dessa Lei, o fornecimento de medicamentos manipulados por farmácias, por constituir operação mista que agrega necessária e substancialmente a prestação de um típico serviço farmacêutico, não está sujeita a ICMS, mas a ISSQN.3. Recurso provido. (Resp. 881035/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI,Primeira Turma, julgado em 06/03/2008).

Ainda nesse sentido posicionou-se a segunda turma do emérito tribunal, a qual em decisão proferida pelo Ministro Herman Benjamin assim ajustou:

O critério da preponderância do serviço ou da mercadoria, adotado pela redação original do CTN de 1966 (art. 71, parágrafo único), foi logo abandonado pelo legislador. A CF/1967 (art. 25, II) previu a definição dos serviços pela legislação federal. O DL 406/1968 revogou o art. 71 do CTN e inaugurou a sistemática da listagem taxativa, adotada até a atualidade (LC 116/2003).3. A partir do DL 406/1968 (art. 8º, § 1º), os serviços lista dos submetem-se exclusivamente ao ISS, ainda que envolvam ofornecimento de mercadorias. A regra é a mesma na vigência da LC116/2003 (art.1º, § 2º). A preponderância do serviço ou da mercadoria no preço final é irrelevante.4. O Superior Tribunal de Justiça prestigia esse entendimento em hipóteses análogas (serviços gráficos, de construção civil, hospitalares etc.), conforme as Súmulas 156, 167 e 274/STJ.5. Os serviços prestados por farmácias de manipulação, que preparam e fornecem medicamentos sob encomenda, submetem-se à exclusivaincidência do ISS (item 4.07 da lista anexa à LC 116/2003).Precedente da Primeira Turma.6. Recurso Especial provido. (Resp. n.º 975105/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgadoem 16/10/2008).

Portanto, claramente verifica-se que os dois tributos tem fatos geradores totalmente distintos, não incidindo a hipótese de dupla tributação e possibilitando a sua cobrança nos serviços hospitalares e farmacêuticos, nas alíquotas prefixadas, respeitando o princípio da legalidade do Direito Tributário. Nada obstante, o STJ ressalta o entendimento de que a incidência de um tributo excluirá a do outro. Caso seja a manipulação de fármacos, será caso de incidência

de ISQN e ISS, e caso seja a simples comercialização de produto não manipulado, será caso de incidência de ICMS.

3.5 PIS/COFINS⁴

O PIS - Programa de Integração Social, e o COFINS – Contribuição sobre o Financiamento da Seguridade Social, são espécies de tributos na modalidade contribuições sociais e tem suas alíquotas fixas nos patamares de 0,65% a 1,65% e 3% a 7%, respectivamente, variando as porcentagens conforme a forma de incidência do tributo (cumulativa ou não cumulativa, para o PIS) e o regime fiscal adotado pela empresa (para fixação do COFINS).

Importa destacar que a incidência dessas contribuições (PIS/COFINS) se dá, no mais das vezes, de uma forma sequencial e cumulativa, variando conforme as etapas de produção e comercialização dos produtos. Assim, para os produtos em geral, quanto maior o número de etapas de produção até o varejo, maior a contribuição.

Designadamente para os medicamentos, a partir da vigência da Lei nº 10.147/00, essas contribuições passaram a ser exigidas de forma monofásica, abolindo o efeito sequencial e instituindo uma alíquota global de 12,5% (2,2% de PIS e 10,3% de COFINS). Em 2001, com o advento do Decreto nº 3.803, houve uma redução do preço em medicamentos listados pelo estado e sujeitos a prescrição médica (tarjas pretas e vermelhas), derrubando os preços para os consumidores em percentuais variáveis em 10,2% e 11,3%, descontados conforme o ICMS de cada estado.

A partir de 2004, houve uma redução nas alíquotas incidentes no regime monofásico de PIS/COFINS, ocasionando em uma alíquota global de 12% para medicamentos da lista negativa ou positiva e de 9,25% em medicamentos neutros⁵.

⁴ Os valores de alíquota e percentuais foram retirados da cartilha confeccionada pela ANVISA, disponibilizada para consulta online no site: www.portal.anvisa.gov.br.

⁵ Os medicamentos da lista positiva são os descritos no Decreto nº 3.803, a lista negativa é formada pelos medicamentos previstos pela Lei nº 10.147/00. Todos os demais são chamados de medicamentos neutros.

4 DO INARREDÁVEL DEVER DO PODER PÚBLICO DE FORNECER MEDICAMENTOS.

Como vimos em tópico anterior, a saúde é direito de todos e obrigação do Estado, devendo este último agir de maneira positiva a fim de garantir tal prestação de caráter assistencial e fundamental.

O presente estudo tem como foco principal a questão dos medicamentos, sem dúvida um dos principais meios de garantia à saúde. É sabido que os medicamentos não são a única maneira com a qual o Estado deve contribuir com a saúde dos jurisdicionados, existindo, ainda, os atendimentos médicos, os tratamentos médicos, as operações e procedimentos médicos, o fornecimento de produtos outros que não medicamentos, e tantos outros produtos e serviços. Nada obstante, no intuito de não tornar infinita a presente obra, nos limitaremos apenas ao ponto dos medicamentos.

Como bem vimos em estudo anterior, a Constituição Federal impõe aos três entes políticos, de maneira concorrente e solidária, a obrigação de fornecer a prestação assistencial à saúde, garantindo-a na ampla acepção que lhe foi conferida pela Organização Mundial da Saúde.

Tendo em vista os altos preços de determinados medicamentos, bem como a baixíssima condição financeira de grande parte dos brasileiros, um dos pontos mais carentes de nosso país, é justamente o de medicamentos. Muitas pessoas precisam medicar-se com produtos que possuem um custo muito maior do que aquele que sua economia pode suportar, e, em muitas vezes, essa medicação deve ser realizada de maneira contínua, de modo a garantir a própria manutenção da vida.

Ora, se a Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso I, garante que todos são iguais perante a lei, independentemente de classe social ou condição financeira, deve o Estado agir para garantir que aqueles que não tenham condições de adquirir os medicamentos necessários à manutenção de sua vida possam, de qualquer modo, obtê-los.

Nesse sentido, no ano de 1998, o então Ministro da Saúde, José Serra, editou e publicou a Portaria de nº 3.916/98, que institui a Política Nacional de

Medicamentos. Segundo a própria portaria, a principal finalidade da política nela instituída é a de

garantir a necessária segurança, eficácia e qualidade destes produtos (os medicamentos), a promoção do uso racional e o acesso da população àqueles considerados essenciais. (...) A presente política observa e fortalece os princípios e as diretrizes constitucionais e legalmente estabelecidos (...).

Além disso, a portaria impõe que o modelo de assistência farmacêutica nacional seja, pelas três pessoas políticas, fundamentado nos seguintes vetores: a) descentralização da gestão; b) promoção do uso racional dos medicamentos; c) otimização e eficácia do sistema de distribuição no setor público; e c) desenvolvimento de iniciativas que possibilitem a redução nos preços dos produtos, viabilizando, inclusive, o acesso da população aos produtos no âmbito do setor privado. Insta salientar que tais nortes encontram acolhimento com o disposto no artigo 197 da Carta Maior.

O que se abstrai dessas finalidades essenciais da política é, inicialmente que, tendo em vista essa descentralização da assistência farmacêutica, bem como aquilo que já era previsto nos artigos 23, inciso II, e 197, inciso II, ambos da Constituição Federal, é dever concorrente e solidário da União, dos Estados e dos Municípios o zelo pela saúde, por meio da assistência pública, sendo, obviamente, incluído dentro do dever de assistência à saúde, o de garantir o acesso a medicamentos.

Para tal finalidade, foi instituída, dentro do âmbito do Ministério da Saúde, a Secretaria de Ciência, Tecnologia e Insumos Estratégicos (SCTIE), que é o órgão responsável pela instituição das seguintes políticas de assistência farmacêutica:

a) Programa de Componentes Básicos, instituído pela Portaria nº 4.217/10, que garante fornecimento gratuito pelo Estado de medicamentos básicos, para a atenção primária, ou seja, dos medicamentos e insumos mais simples, de uso comum;

b) Programa de Componentes Especializados, criado pela Portaria nº 2.981/09, que impõe ao Estado, por seus três entes, o dever de fornecer, também, a título inteiramente gratuito, medicamentos de alto custo, para o atendimento de

casos mais complexos e menos corriqueiros. Tal ato normativo já traz em anexo tabelas contendo quais serão os medicamentos fornecidos pelo Estado a título gratuito, o modelo de requisição a ser preenchido para a solicitação de tais produtos, e disposição acerca de como será a avaliação para o fornecimento ou não do medicamento (tais anexos foram inseridos pela Portaria de nº 3.439/10); e

c) Programa de Medicamentos Estratégicos, instituído, inicialmente pela Portaria de nº 1.318/02, e que prevê a concessão, a título gratuito, de medicamentos e insumos para doenças mais específicas e graves, tais como a AIDS, a tuberculose, malária e etc. Tal portaria também possui anexos com listas dos medicamentos e antiandrogênios fornecidos.

Dentre os programas de fornecimento de medicamentos, embasados pelo Programa de Componentes Básicos, destaca-se o Programa Farmácia Popular, criado pela Lei nº 10.858/04, que autorizou a Fundação Oswaldo Cruz (Fiocruz) a fornecer a título gratuito e de baixo custo medicamentos básicos e essenciais à saúde. Tal lei foi regulamentada pelo Decreto nº 5.090/04, que instituiu efetivamente o nome “Farmácia Popular” e passou a prever a possibilidade de convênios entre hospitais filantrópicos e farmácias da rede privada e os três entes federativos, por meio dos quais o Estado subsidiaria o preço do medicamento, distribuído a título gratuito ou a baixo custo.

Além destes programas, existem outros, tanto a nível federal, quanto estadual e municipal, de modo que não convém, neste breve estudo, listar ou mesmo citar todos. Sem objeção, ainda existe uma outra política que entendemos conveniente salientar e criticar em nossa sintética análise, qual seja, a do Coeficiente de Adequação de Preços (CAP), instituído pela Lei nº 10.742/03.

Tal lei impõe que os preços dos medicamentos em todo o território nacional sejam diretamente controlados pelo Estado, sendo a estes imposto um teto máximo, baseado no Índice Nacional de Preços ao Consumidor – IPCA.

Ocorre que é lição basilar da área da economia que o controle de preços por parte do Estado tem, no mais das vezes, consequências extremamente negativas, tais como a ausência do produto cujo preço é controlado. É que quando se limita o valor de determinado produto no mercado pode-se tornar desinteressante ao produtor produzi-lo ali, ou ao revendedor ali revendê-lo, tendo em vista o baixo lucro. O Estado pode até forçar a iniciativa privada a limitar os preços de

determinado produto, mas não pode forçá-la a produzi-lo e vendê-lo. Nesse sentido transcrevemos um trecho do ensinamento de Thomas DiLorenzo, professor de economia no Loyolla College, em Maryland:

É justamente naqueles setores em que o governo faz sua interferência mais violenta — isto é, por meio de controle de preços —, que a escassez e o desabastecimento são a regra, e não a exceção. (...) Por mais de quatro mil anos, os resultados têm sido exatamente os mesmos: escassez e desabastecimento, várias vezes com consequências catastróficas; deterioração da qualidade do produto; proliferação dos mercados negros, nos quais os preços são maiores do que seriam em um mercado livre e os subornos desenfreados; destruição da capacidade produtiva daquelas indústrias cujos preços são controlados; distorções grosseiras dos mercados [no Brasil do Plano Cruzado, carro usado era mais caro do que carro novo]; criação de burocracias tirânicas e opressivas para fiscalizar o controle de preços; e uma perigosa concentração de poder político nas mãos destes burocratas controladores de preços. (2013).

É com base nesses ensinamentos econômicos que pregamos ser ineficiente, e até mesmo prejudicial essa política estatal de garantir o fornecimento de medicamentos a “baixos custos” por meio do tabelamento de preços, tendo em vista as maléficas conseqüências desta prática. De fato, como se demonstrará no decorrer deste estudo, não há maneira mais eficaz e técnica de reduzir os custos dos medicamentos e desonerar o Estado do que a imunidade tributária sobre os produtos da área da saúde, tema que será verticalizado com o devido afinco em tópico posterior.

Nada obstante a previsão constitucional, todos estes programas, portarias, leis e decretos que determinam expressamente a necessidade de fornecimento a título gratuito para aqueles que não tiverem condições, ainda em muitas situações, os entes públicos se negam a fornecer os medicamentos devidos, sendo necessário levar a questão a Juízo para sua resolução.

4.1 Da Judicialização do Direito à Saúde.

É pacífico em doutrina e jurisprudência o entendimento acerca da justiciabilidade do direito à saúde, ou seja, da possibilidade de exigir-se tal direito por meio do poder judiciário, tendo em vista sua natureza, não apenas de direito social, mas, como visto, de direito fundamental e subjetivo. Nesse sentido ensinam Andrea Salazar e Karina Grou:

A justiciabilidade ou acionabilidade nada mais é do que a possibilidade de buscar a concretização e o respeito de um direito por meio do Poder Judiciário, ou seja, é a possibilidade de utilização de mecanismos jurídicos para conferir-lhe efetividade. Essa característica confere posição privilegiada aos detentores desses direitos subjetivos – públicos ou privados – justamente porque podem exigir seu cumprimento. (2009, p. 13).

Acerca do tema, merece destaque, também, a pertinente lição de João Agnaldo Gandini, Samantha Barione e André de Souza:

É plenamente possível, portanto, a concretização do direito à saúde por meio da intervenção do Poder Judiciário, e isso, independentemente de o magistrado ter ou não uma visão ativista, poderá se dar em sede de ações individuais ou coletivas em que se postula a obrigatoriedade do Estado de prestar determinado serviço de saúde ou mesmo de custear algum tratamento/medicamento. Se o juiz entender ser o caso de deferimento da tutela, deverá impor ao Poder Público a obrigação de efetivar as prestações de saúde, podendo ainda ficar incumbido de promover em favor da população medidas preventivas e de recuperação que, garantidas por políticas públicas bem intencionadas, tenham como objetivo precípua concretizar o que dispõe o art. 196 da CF. (2010, p. 260).

As ações judiciais cabíveis para garantir o fornecimento de medicamentos por parte do Estado são, essencialmente duas, eventual ação de obrigação de fazer, para que seja conferida tutela mandamental, determinando que

o judiciário cumpra o preceituado na Constituição Federal e nas demais normas acima explanadas, e o Mandado de Segurança, para garantir o direito líquido e certo à saúde, por meio dos medicamentos.

O problema, é que muitas vezes as objeções apontadas pelo ente estatal para o não fornecimento de medicamentos são tão legítimas quanto o direito à saúde. Andrea Salazar e Karina Grou apontam as principais fundamentações jurídicas para o não fornecimento de medicamentos, em determinados casos, por parte do Estado. Vejamos:

Pode-se apontar como principais objeções de natureza jurídica: (i) a necessidade de respeito à independência e harmonia entre os poderes; (ii) a existência de discricionariedade administrativa na escolha, pelos responsáveis em gerir o SUS, dos medicamentos e procedimentos que vão fornecer à população e também na atuação da Agência Nacional de Saúde Suplementar quando, por exemplo, estabelece o rol de procedimentos de cobertura obrigatória pelos planos de saúde; (iii) a obrigação de se observarem os princípios orçamentários que vinculam a aquisição de tais insumos pelo Poder Público; (iv) a reserva do possível; e, ainda, (v) a relação contratual, privilegiando as regras contratuais em detrimento do arcabouço jurídico-constitucional referente à saúde. Algumas delas dizem respeito tanto às reivindicações judiciais feitas ao SUS como àquelas feitas aos planos de saúde. Outras, contudo, se restringem a um ou outro caso. (2009, p. 80).

Tais alegações, por mais legítimas e fundamentadas que sejam, já foram todas afastadas pela jurisprudência nacional majoritária, sendo que a corrente de maior expressão dentro da doutrina e jurisprudência, hoje, entende, tendo em vista a expressividade e inafastabilidade do direito à saúde, axioma do direito à vida, a única objeção legítima a ser oposta contra o dever do Poder Público de fornecer medicamentos, tratamentos e insumos a título gratuito, é o da demonstração da *exaustão orçamentária*, por meio da teoria da reserva do possível.

A teoria da reserva do possível, sinteticamente, dispõe que o Poder Público só pode ser forçado a fornecer as prestações que encontram-se dentro dos

limites daquilo que lhe é economicamente possível, ou seja, reserva-se a fornecer aquilo que lhe é possível. Transcrevemos a, como de costume, didática lição do professor Ingo Sarlet:

A partir do exposto, há como sustentar que a assim designada reserva do possível apresenta pelo menos uma dimensão tríplice, que abrange a) a efetiva disponibilidade fática dos recursos para a efetivação de direitos fundamentais; b) a disponibilidade jurídica dos recursos materiais e humanos, que guarda íntima conexão com a distribuição das receitas e competências tributárias, orçamentárias, legislativas e administrativas, entre outras, e que, além disso, reclama equacionamento, notadamente no caso do Brasil, no contexto do nosso sistema constitucional federativo; c) já na perspectiva (também) do eventual titular de um direito a prestações sociais, a reserva do possível envolve o problema da proporcionalidade da prestação, em especial no tocante à sua exigibilidade e, nesta quadra, também da sua razoabilidade. Todos os aspectos referidos guardam vínculo estreito entre si e com outros princípios constitucionais, exigindo, além disso, um equacionamento sistemático e constitucionalmente adequado, para que, na perspectiva do princípio da máxima eficácia e efetividade dos direitos fundamentais, possam servir não como barreira intransponível, mas inclusive como ferramental para a garantia também dos direitos sociais de cunho prestacional. (2010, p. 30).

Como bem ensina o professor, para que se possa valer da teoria da reserva do possível o Poder Público deve demonstrar não dispor faticamente dos recursos para determinada prestação, ou não dispor juridicamente desses recursos, de modo que, mesmo que de fato possua verba em caixa, tal verba já esteja vinculada a outro fim por determinação legal, de maneira que não pode ser disposta para qualquer outro fim, sob pena de responsabilidade fiscal.

Com o passar do tempo, a citada teoria passou a ser amplamente aceita nos tribunais pátrios e mesmo pela doutrina, ocorrendo o fenômeno da vulgarização e desvirtuamento do instituto, que passou a ser usado como fundamento para toda e qualquer negativa assistencial do Estado, que se via no direito de não fornecer as prestações, em funções da citada teoria.

Por esse motivo, os tribunais nacionais passaram a entender que não basta a alegação da ausência de disponibilidade fática ou jurídica, tal impossibilidade prestacional deve ser demonstrada, devendo ser claramente evidenciada a completa exaustão fática e/ou jurídica do orçamento para que se legitime a não prestação assistencial. Nesse sentido já se posicionou o Pretório Excelso, inclusive:

(...) É que a realização dos direitos econômicos, sociais e culturais – além de caracterizar-se pela gradualidade de seu processo de concretização – depende, em grande medida, de um inescapável vínculo financeiro subordinado às possibilidades orçamentárias do Estado, de tal modo que, comprovada, objetivamente, a incapacidade econômico-financeira da pessoa estatal, desta não se poderá razoavelmente exigir, considerada a limitação material referida, a imediata efetivação do comando fundado no texto da Carta Política. Não se mostrará lícito, no entanto, ao Poder Público, em tal hipótese – mediante indevida manipulação de sua atividade financeira e/ou político-administrativa – criar obstáculo artificial que revele o ilegítimo, arbitrário e censurável propósito de fraudar, de frustrar e de inviabilizar o estabelecimento e a preservação, em favor da pessoa e dos cidadãos, de condições materiais mínimas de existência. Cumpre advertir, desse modo, que a cláusula da “reserva do possível” – ressalvada a ocorrência de justo motivo objetivamente aferível – não pode ser invocada, pelo Estado, com a finalidade de exonerar-se do cumprimento de suas obrigações constitucionais, notadamente quando, dessa conduta governamental negativa, puder resultar nulificação ou, até mesmo, aniquilação de direitos constitucionais impregnados de um sentido de essencial fundamentalidade. (...). (STF, ADPF n. 45, Rel. Min. Celso de Mello, julg. 29.04.04, g. n.).

E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO - CRIANÇA DE ATÉ SEIS ANOS DE IDADE - ATENDIMENTO EM CRECHE E EM PRÉ-ESCOLA - EDUCAÇÃO INFANTIL - DIREITO ASSEGURADO PELO PRÓPRIO TEXTO CONSTITUCIONAL (CF, ART. 208, IV) - COMPREENSÃO GLOBAL DO DIREITO CONSTITUCIONAL À EDUCAÇÃO - DEVER JURÍDICO CUJA EXECUÇÃO SE IMPÕE AO PODER PÚBLICO, NOTADAMENTE AO MUNICÍPIO (CF, ART. 211, § 2º) - RECURSO IMPROVIDO. - A educação infantil representa prerrogativa constitucional

indisponível, que, deferida às crianças, a estas assegura, para efeito de seu desenvolvimento integral, e como primeira etapa do processo de educação básica, o atendimento em creche e o acesso à pré-escola (CF, art. 208, IV). - Essa prerrogativa jurídica, em consequência, impõe, ao Estado, por efeito da alta significação social de que se reveste a educação infantil, a obrigação constitucional de criar condições objetivas que possibilitem, de maneira concreta, em favor das "crianças de zero a seis anos de idade" (CF, art. 208, IV), o efetivo acesso e atendimento em creches e unidades de pré-escola, sob pena de configurar-se inaceitável omissão governamental, apta a frustrar, injustamente, por inércia, o integral adimplemento, pelo Poder Público, de prestação estatal que lhe impôs o próprio texto da Constituição Federal. - A educação infantil, por qualificar-se como direito fundamental de toda criança, não se expõe, em seu processo de concretização, a avaliações meramente discricionárias da Administração Pública, nem se subordina a razões de puro pragmatismo governamental. - Os Municípios - que atuarão, prioritariamente, no ensino fundamental e na educação infantil (CF, art. 211, § 2º) - não poderão demitir-se do mandato constitucional, juridicamente vinculante, que lhes foi outorgado pelo art. 208, IV, da Lei Fundamental da República, e que representa fator de limitação da discricionariedade político-administrativa dos entes municipais, cujas opções, tratando-se do atendimento das crianças em creche (CF, art. 208, IV), não podem ser exercidas de modo a comprometer, com apoio em juízo de simples conveniência ou de mera oportunidade, a eficácia desse direito básico de índole social. - Embora resida, primariamente, nos Poderes Legislativo e Executivo, a prerrogativa de formular e executar políticas públicas, revela-se possível, no entanto, ao Poder Judiciário, determinar, ainda que em bases excepcionais, especialmente nas hipóteses de políticas públicas definidas pela própria Constituição, sejam estas implementadas pelos órgãos estatais inadimplentes, cuja omissão - por importar em descumprimento dos encargos político-jurídicos que sobre eles incidem em caráter mandatário - mostra-se apta a comprometer a eficácia e a integridade de direitos sociais e culturais impregnados de estatura constitucional. A questão pertinente à "reserva do possível. (AgR 410715 / SP - SÃO PAULO AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. CELSO DE MELLO).

Dessa maneira, demonstra-se claramente que o Poder Público, em seus três entes federativos possui a obrigação de fornecer medicamentos a título

gratuito para aqueles que não dispõe de condições para adquiri-los, além de possibilitar a aquisição de medicamentos por custos inferiores. Do suscitado, extrai-se, também, que em caso de desobediência a estes preceitos por parte da administração pública, pode o Poder Judiciário forçá-la a conferir tais prestações subjetivas, salvo a hipótese de difícil demonstração da total exaustão orçamentária, que resulta na impossibilidade prestacional.

Pesquisas realizadas pelo Ministério da Saúde apontam que os gastos com medicamentos entre os anos de 2003 e 2009 mais que dobraram. Segundo apontam as pesquisas, em 2003 houve um gasto de R\$ 1,69 bilhões com medicamentos, enquanto que em 2009 tal dispensa subiu para a casa dos R\$ 3,45 bilhões. Importante salientar que o orçamento total do Ministério da Saúde no ano de 2009 foi de R\$ 27,59 bilhões (PEREIRA, 2010, p. 20).

Outras pesquisas apontam que de 2005 para 2007 a quantidade de ações judiciais para forçar o Poder Público a fornecer medicamentos subiu de 387 para 2.979. Pasmem, em dois anos o aumento superou a casa dos 700%. O reflexo desse aumento nas contas da Administração Pública fez que os gastos com demandas judiciais para o fornecimento de medicamentos subisse de R\$ 2,5 milhões, em 2005, para R\$ 83,2 milhões, em 2009 (PEREIRA, 2010, p. 24).

O que se conclui, então, desse breve estudo é que, no ano de 2009, o Poder Público gastou R\$ 1,69 bilhões só com o fornecimento de medicamentos, e desse valor, R\$ 83,2 milhões se deram em virtude de determinação judicial. Percentual, de fato, baixo. A questão principal é: o Poder Público gasta muito com o fornecimento de medicamentos. No citado ano de 2009, por exemplo, o gasto da Administração Pública com medicamentos foi correspondente a aproximadamente 12,5% de todo o orçamento do Ministério da Saúde.

Não podemos nos esquecer, entretanto, de que além do fornecimento de medicamentos, o Ministério da Saúde deve arcar com o atendimentos médicos, estabelecimentos hospitalares, postos de saúde, tratamento médico, transporte de pacientes, políticas de prevenção, políticas de erradicação de doenças, questões de vigilância sanitária e etc. Todos serviços que possuem um custo muito alto, sendo a maioria deles mais cara do que o fornecimento de remédios.

Por isso permite-se concluir que o comprometimento de verba do Poder Público com medicamentos é alto, e, tendo em vista seu caráter fundamental,

não pode cessar nunca, de modo que o ideal seria a implementação de uma política que possibilite a aquisição de produtos por preços mais baixos tanto pelos particulares quando pelo Estado, a fim de evitar que os jurisdicionados precisem recorrer ao Poder Público para a aquisição de remédios, e, mesmo quando for necessário o fornecimento estatal, que este seja menos oneroso.

Como sucintamente explicamos, a Lei 10.742/03 prevê um tabelamento e um controle estatal dos preços dos medicamentos, entretanto, tal medida se mostra extremamente prejudicial à economia nacional, de modo que a melhor solução para baixar os preços dos medicamentos, reduzindo consideravelmente a verba estatal comprometida com seu fornecimento, é a total imunidade tributária sobre estes produtos.

5 DA ANÁLISE CRÍTICA DA INQUESTIONÁVEL SAÍDA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Segundo tudo o que se observou dos tópicos acima trasladados, a carga tributária, especialmente de impostos, incidente sobre os medicamentos e insumos da área da saúde, muito embora seja beneficiada por algumas reduções de alíquotas, e programas de isenção, ainda é alta, comprometendo o custo destes produtos, tão essenciais à manutenção da vida e saúde dos brasileiros.

De acordo com o demonstrado, a República Federativa do Brasil, de acordo com normas dispostas na Constituição Federal, e na Política Nacional de Medicamentos, regulamentada por outras portarias diversas, obriga-se a garantir, não somente a distribuição gratuita de alguns medicamentos a determinadas pessoas de baixa renda, mas também a garantir a redução nos preços de tais medicamentos.

A política de que o Estado vem, atualmente, se valendo para garantir a limitação dos preços dos medicamentos é a do controle estatal dos preços, o que acaba engessando a iniciativa privada, que, muitas vezes, pode acabar perdendo o interesse em produzir ou comercializar determinado produto tendo em vista essa limitação do valor que pode ser cobrado.

Qual seria a solução ideal, então, para reduzir os gastos do Estado com medicamentos, sem cercear o franco acesso da população a estes, e

garantindo, ainda, um custo moderado de tais produtos? Nos parece óbvio que a única medida plausível jurídica e economicamente seja a concessão de imunidade sobre tais produtos.

Segundo a melhor e mais aceita doutrina, a imunidade tributária é regra constitucional negativa da competência de tributar, ou, nas palavras de Ricardo Alexandre: “*As imunidades são limitações constitucionais ao poder de tributar consistentes na delimitação da competência tributária constitucionalmente conferida aos entes políticos*”. (2008, p. 155).

Isso significa dizer, então, que os entes federativos ficam proibidos, lhes é retirada a competência de instituir tributo sobre aquele bem, serviço ou pessoa sobre o qual a regra de imunidade dispõe. Como regra de competência tributária que é, a imunidade somente pode estar prevista na Constituição Federal. Em nossa Constituição, as regras negativas de competência encontram-se previstas no artigo 150, inciso VI, que dispõe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estão proibidos de instituir *impostos* sobre:

- a) Patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) Templos de qualquer culto;
- c) Patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) Livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Constata-se, de uma simples leitura das hipóteses de imunidade tributária, que cada uma delas tem a finalidade de garantir algum direito previsto na Constituição Federal, vejamos. A alínea “a”, evidentemente tem o escopo de proteger a previsão do pacto federativo, disposto no artigo 1º da Carta Maior. A alínea “b” tem como finalidade a proteção do direito à liberdade de crença, instituído pelo disposto no artigo 5º, inciso VI da Constituição. A alínea “c” quer, claramente, proteger o Pluralismo político (artigo 1º, inciso V), os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais (art. 7º) e o direito à educação (art. 6º, *caput*). Por fim, a alínea “d” também tem finalidade de conferir o direito à cultura e à educação, garantidos no *caput* do artigo 6º da Constituição.

Como vimos, nossa Carta Maior, em diversos momentos garante o direito à saúde, dizendo ser dever do Estado, por meio de seus três entes, conferi-lo, entretanto, a Constituição não prevê a imunidade sobre os medicamentos e demais insumos da área da saúde.

Uma interpretação errônea poderia levar a crer que a Constituição quis fazer prevalecer o direito à cultura sobre o direito à saúde, o que nos parece inadmissível. Vê-se, aí, uma clara desproporcionalidade. Enquanto os direitos à liberdade de culto e à cultura, que possuem expressão fundamental, mas, com a devida vênia, não tamanha indispensabilidade como o da saúde, garantidora da vida, bem maior de todo cidadão, gozam do privilégio da imunidade tributária, a saúde não possui tal privilégio, o que, nos parece, configura verdadeira violação ao disposto na própria Carta Maior.

Além da clara hipótese de desproporcionalidade dentro do próprio texto constitucional, que confere privilégios para a assecuração de direitos de menor importância, deixando outros, de maior imprescindibilidade, com maiores dificuldades para ser assegurado, verifica-se, também, uma falta de eficiência do poder público na política adotada. Vejamos.

Como vimos, os tributos são uma forma de o Estado obter renda (receita pública derivada) para que, com essa renda, possa implementar as políticas nacionais, gerindo o país e garantindo aos jurisdicionados os direitos assegurados na Constituição e em demais leis esparsas.

Vimos também que o Estado tem, necessariamente, de garantir o direito à saúde, e garantir de modo efetivo, conferindo atendimento e tratamento hospitalar e ambulatorial, operações médicas, e, também o acesso da população aos medicamentos e demais insumos necessários à manutenção da saúde na aceção ampla que lhe é dada, só podendo o Poder Público eximir-se deste tipo de prestação social de caráter econômico e fundamental, se demonstrar efetivamente a exaustão orçamentária fática ou jurídica.

O Poder Público, como não tem a finalidade de indústria farmacêutica, não produz tais medicamentos e demais produtos, de modo que tem de adquiri-los de particulares para, posteriormente distribuí-los à população carente, que não tem acesso a tais produtos. Ocorre que o preço de tais produtos é maior e onera mais

ainda os cofres públicos justamente em virtude da pesada carga tributária sobre eles incidentes.

Por mais que haja a imunidade recíproca, que veda que um ente federativo institua impostos sobre o outro, tal imunidade somente é aplicável quando o ente federativo seria o contribuinte direto da relação tributária, não havendo imunidade nos casos em que o tributo incide sobre um produto ou serviço de um particular, que, ao aliená-lo ao Estado, aumenta seu custo para compensar a despesa com a tributação e obter lucro, situação na qual o Estado figura como consumidor indireto. A esse respeito leciona Eduardo Sabbag (2012, p. 309/310):

De início, impende revelar que tem prevalecido, no plano jurisprudencial, a interpretação de cunho formal do fenômeno da repercussão tributária. Nessa medida, nas operações de vendas de bens por entidade imune, prevalece a imunidade tributária; nas operações de aquisições de bens, deverá haver a normal incidência do gravame.

Entende-se que deve haver a incidência quando a entidade pública se coloca como contribuinte de fato, adquirindo o bem, pois tal entidade compradora não estaria pagando o tributo, mas o preço do bem adquirido. O tributo é devido pela empresa-alienante, colocada, por lei, na condição de contribuinte de direito, o único ocupante do polo passivo da relação jurídico tributária.

Segundo esse raciocínio, quando o Estado compra produtos da área da saúde de um particular para o repasse à população de baixa renda, acaba pagando o preço pelos tributos que ele mesmo instituiu. Ou seja, o Poder Público institui um imposto para obter renda para garantir a administração do Estado e as prestações sociais. Para garantir determinada prestação social, o Estado adquire bens de um particular, e paga mais caro por este em virtude do valor que ele mesmo cobrou do particular a título de tributo. O Estado toma com uma mão e devolve com a outra.

Além disso, com a instituição da grande carga de impostos, as indústrias farmacêuticas incorporam o custo de tal imposto ao produto, que é repassado ao consumidor, de modo que, com o produto mais caro, mais indivíduos não terão condições de adquiri-lo com seus próprios recursos, e irão socorrer-se do

Estado para tanto, e, levando em conta o alto preço que o Estado paga, onera-se mais ainda os cofres públicos.

O que se observa com esse raciocínio é que, com a instituição de impostos sobre os produtos da área da saúde o Estado obtém considerável valor a título de receita pública derivada, de fato, entretanto, esse mesmo valor – individualizado em cada produto, é claro – é devolvido pelo Estado ao particular quando da compra de tal insumo, e, além disso, com o valor do tributo acrescido ao valor final do produto ao consumidor, mais pessoas terão de valer-se do Estado para o acesso a tal produto.

A questão parece irrisória quando se imagina medicamentos de baixo custo, agora imagine a questão com medicamentos de alto custo, acima da casa dos R\$ 1.000,00 (mil reais), por exemplo. A incidência de ICMS fará aumentar seu valor em 18%, a de ISSQN em mais 5%, e a de PIS/Cofins, caso trate-se de medicamento da listagem negativa, em 12%, totalizando um aumento de 35%, que, nesse produto, representaria um aumento de R\$ 350,00 (trezentos e cinquenta reais).

Agora imagine que cuida-se de produto ou insumo não produzido pelos laboratórios brasileiros, e que, por isso, tem de ser importado, hipótese de não rara ocorrência, e que tal produto esteja na lista daqueles que o Governo Federal entendeu por aumentar a alíquota para o patamar de 25%. Nesse caso, além dessa incidência de 35%, haverá a incidência de Imposto de Importação no montante de mais 25%, totalizando um acréscimo de 60% somente de carga tributária, acréscimo este que, no exemplo acima, seria de R\$ 600,00 (seiscentos reais) e que sem resquício de dúvida seria repassado ao consumidor.

Importante aqui frisar que, por mais que o medicamento importado não estivesse na lista daqueles onerados pela Câmara de Comércio Exterior, sobre ele incidiria uma alíquota de mais 5,28%, como já explicado em tópico anterior.

Imagine-se, por fim, o referido raciocínio matemático aplicado às centenas, milhares e milhões de medicamentos que são adquiridos anualmente pelas três esferas do Poder Público para o repasse à população de baixa renda. O montante pecuniário envolvido é mastodôntico.

A questão é de soma matemática. Vamos calcular o lucro e perda do Estado com a tributação de um medicamento individual, por exemplo. Enquanto o Poder Público obtém uma receita de X com a instituição deste imposto, quando tiver

de adquirir tal produto para repassar ao cidadão (e terá) deverá despender idêntico montante para tanto. Logo, a equação matemática que resolve a questão é simples: $X - X = 0$. Ocorre que, além disso, é forçoso considerar que com esse acréscimo no preço deste produto, alguma família, ou cidadão não terá condições de adquiri-lo por si só, onerando o Estado, que já tinha um lucro igual a 0 com a tributação.

De modo que a operação passa a ser X (valor obtido com a tributação) $- X$ (valor gasto pelo Estado quando da aquisição do medicamento com o preço elevado pelo tributo) $= 0 - Y$ (valor gasto pelo Estado para o fornecimento do referido medicamento a determinado cidadão que, em virtude da elevação do preço pela incorporação do tributo, não tem condições de adquiri-lo sozinho). Nesse caso, o Poder Público tem um prejuízo de Y .

Quando se observa a questão dessa forma, fica evidente o prejuízo suportado pelo Estado ao tributar tais produtos.

No caso de ser conferida imunidade a tais produtos, o próprio produtor e revendedor do produto (particular) não teria de arcar com os impostos, de modo que poderia apresentar o medicamento ao consumidor final com um preço bem reduzido, o que seria efetivamente realizado, pois, quando se deixa a inserção de preços subordinada às leis de mercado, a livre concorrência faz com que todos os fornecedores tentem oferecer os produtos aos menores preços possíveis a fim de garantir sua colocação e manutenção no mercado.

Com a redução de tais preços, seriam atenuados tanto a demanda pelo fornecimento estatal de medicamentos, quanto o gasto do Estado com tais medicamentos, tendo em vista a não incorporação dos altíssimos valores dos impostos no preço final do produto. Deste modo, na operação sobre a tributação de um produto individualizado, por mais que o Estado deixe de arrecadar X , deixará, também, de pagar X quando da aquisição deste produto, entretanto, deixará, também, de ter de fornecer tal produto a determinado indivíduo, que, com a redução no preço do insumo, passará a ter condições de adquiri-lo.

A operação se sintetiza da seguinte maneira: $-X$ (valor que deixou de ser arrecadado pelo Estado) $+ X$ (valor que deixou de ser pago pelo Estado) $= 0 + Y$ (valor que deixou de ser gasto pelo Estado no fornecimento do medicamento ao cidadão que passa a ter condições de adquiri-lo com sua própria renda). Nessa operação, o Estado evitou uma perda de Y .

Tal fator matemático somado ao fato de que produtos como livros, e bens rendas ou serviços de entidades religiosas são absolutamente imunes da incidência tributária não pode conduzir a raciocínio diverso do defendido neste trabalho: para a efetivação do direito fundamental à saúde, adequação do texto constitucional, tornando-o lógico e razoável e para uma melhor administração da renda pública, é imprescindível a imunização dos medicamentos.

Aliás, já atento a essa problemática, nosso legislativo, mais especificamente o Senado Federal, deflagrou projeto de Emenda à Constituição para a inclusão de uma nova alínea ao inciso VI do artigo 150 da Carta Maior, concedendo imunidade, também, sobre os *medicamentos de uso humano*.

O projeto é de iniciativa, dentre outros, do Senador Paulo Bauer, e recebeu o número 115 de 2011. Recentemente, no dia 28/11/2012 o projeto fora aprovado pela Comissão de Constituição e Justiça do Senado Federal, e, atualmente, o projeto encontra-se agendado para a deliberação da sessão deliberativa ordinária do dia 02/04/2013. (Informações obtidas do site do Senado Federal).

Como se vê, nosso atento poder legislativo já tomou a iniciativa para corrigir o teratológico equívoco cometido pelo constituinte originário, e o que se espera é a sumária aprovação do projeto, adequando-se o texto constitucional à lógica, e possibilitando um amplo e racional acesso à saúde, cumulado com uma adequada gestão da receita pública derivada.

5 CONCLUSÃO

Ao final de nosso breve estudo, concluimos que os tributos são o resultado do direito/dever de tributar do estado, que no exercício de suas atribuições utiliza desse mecanismo para captar receita, repassando para a sociedade, em tese, serviços, benefícios e infraestrutura. Entretanto, como visto, a finalidade dos tributos

exaspera esse simples dever de arrecadar, envolvendo também um desígnio social, o que demonstra que o dever de tributar deve ser exercido após cautelosa análise da necessidade e extensão da atividade tributária. Em paralelo, observamos que a Constituição Cidadã de 1988 traz em seu corpo diversos direitos, tomado como fundamentais e extremamente necessários para a vida em sociedade, estando entre eles o direito saúde, que por sua natureza fundamental tem aplicabilidade imediata e *status ativo*, o que implica na necessidade de o poder público atuar buscando a efetiva prestação de referido direito, de acordo com as próprias diretrizes estabelecidas na Carta Maior. Uma das maneiras de efetivar esse direito seria a garantia ao acesso aos medicamentos, instrumento essencial no tratamento e prevenção de doenças.

Também demonstramos que a carga tributária incidente sobre os medicamentos em nosso país é exorbitante, sendo os produtos desse gênero (medicamentosos e afins) um dos mais, senão o mais, tributado, o que afeta diretamente a questão do acesso à saúde e encarece os produtos dessa área; afirmativa que se fundamenta por simples exercício lógico: quanto maior a carga tributária maior o preço ao consumidor final - que pode ser, inclusive, o Estado -, quanto maior o preço mais dificuldade de acesso e, por fim, sobrevivendo dificuldade no acesso, por se tratar de direito fundamental, obrigatoriamente terá o ente estatal que fornecer esse medicamento, senão por vontade própria, por imposição judicial (como bem estudado).

Destarte, a tributação nos medicamentos traduz-se em verdadeiro empecilho ao próprio estado, que se vê obrigado a fornecer o medicamento quando o sujeito não tiver condições. Pensando nessa situação, diversas políticas de desoneração tributária foram adotadas pelos estados e municípios, entretanto essas medidas se mostraram insuficientes ao passo em que anualmente os gastos públicos com fornecimento de medicamentos vão evoluindo de forma progressiva. No mesmo prisma, a adoção de medidas políticas a fim de controlar o preço do medicamento como forma de diminuir os gastos públicos e aumentar a arrecadação se mostra uma prática perigosa, pois desestimula a comercialização e produção de medicamentos pela indústria, haja vista o engessamento do preço e diminuição da margem de lucro.

Nesses moldes, concluímos que a única alternativa plausível para sanar o prejuízo sofrido pelos cofres públicos no fornecimento de medicamentos e ao mesmo tempo efetivar o Direito à saúde seria conceder imunidade tributária aos produtos medicamentosos (e afins) ligados a esse setor que, diga-se de passagem, é tão essencial quanto o direito de informação (garantido pela imunidade de produtos como livros) ou o exercício da devoção religiosa. Essa possibilidade se mostra aplicável ainda mais quando pensado no tributo como um mecanismo de nivelamento social e considerando que se trata de um dever que não é absoluto, podendo, para garantir o bem em comum, não ser aplicado, conforme bem prevê nossa Constituição Federal.

Portanto, aplicada essa imunidade o estado deixaria de arrecadar só que ao mesmo tempo deixaria de gastar, ao menos de forma exorbitante, com o fornecimento dos medicamentos, dando ao cidadão capacidade de por si próprio adquirir o medicamento, haja vista que com a isenção o medicamento sofreria considerável diminuição do preço repassado ao consumidor final e até mesmo daquele pago pelo próprio Estado.

BIBLIOGRAFIA

Agência Nacional de Vigilância Sanitária. **RESUMO DOS TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE O SETOR FARMACÊUTICO.** Disponível em http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/f57b4c80483c0befa43caf0d8b4275ce/tributos_farmaceuticos.pdf?MOD=AJPERES. Acesso em 17.03.2013.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**, 6ª ed. São Paulo, Editora Método, 2012.

AMORIM, Maria Cristina, PERILLO, Eduardo. **Tributos sobre medicamentos no Brasil.** Disponível em: <http://cristinaamorim.wordpress.com/> acessado em 16.03.2013.

BUENO, Francisco da Silveira. **Minidicionário da língua Portuguesa**. ed. rev. e atual. Por Helena Bonito C. Pereira, Rena Signer. – São Paulo: FTD: LISA, 1996.

BRASILEIRO, Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172/96. Congresso Nacional, Brasília, 1996.

BRASIL, Constituição da República Federativa do. Congresso Nacional, Brasília, 1988.

COLLUCI, Cláudia e ARAGÃO, Marianna. **Brasil é líder mundial em tributação.** Disponível em: <http://www1.folha.uol.com.br/fsp/mercado/61569-brasil-e-lider-mundial-em-tributacao-de-remedio.shtml>. Acessado em: 17/03/2013.

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário**, 8ª ed. São Paulo, Editora Atlas S.A., 2002.

DILORENZO, Thomas. **Quatro mil anos de controle de preços.** Disponível em: <http://www.mises.org.br/Article.aspx?id=1515>. Acesso em 14.03.2013.

GANDINI, João Agnaldo Donizeti; BARIONE, Samantha Ferreira; e SOUZA, André Evangelista de. **Judicialização do direito à saúde: prós e contras. Em Direito à Vida e à Saúde: impactos orçamentário e judicial.** Ana Carla Bliacheriene e José Sebastião dos Santos, organizadores. São Paulo: Atlas, 2010.

LENZA, Pedro. **Direito constitucional esquematizado.** 13. ed. revisada. Atualizada e ampliada. São Paulo: Saraiva, 2009.

NASSIF, Luis. **O aumento do Imposto de Importação para 100 produtos.** Disponível em <http://www.advivo.com.br/blog/luisnassif/o-aumento-do-imposto-de-importacao-para-100-produtos>. Acessado em 17.03.2013.

NETO, David. **Carga Tributária que incide sobre os medicamentos no Brasil.** Disponível em: <http://www.davidneto.com.br/2008/12/09/carga-tributaria-que-incide-sobre-os-medicamentos-no-brasil/> Acessado em 17.03.2013.

ORGANIZATION, **World Health Constitution.** Disponível em: <http://apps.who.int/gb/bd/PDF/bd47/EN/constitution-en.pdf>. Acessado em 09/03/2013.

PEREIRA, Delvechio de Souza. **Orçamento público e o processo de judicialização da saúde.** Artigo apresentado ao Instituto Serzedello Corrêa – ISC/TCU, como requisito parcial à obtenção de Especialista em Orçamento Público, 2010. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2055752.PDF>. Acesso em 16/03/2013.

PIOVESAN, Flávia. **Direitos sociais, econômicos e culturais e direitos civis e políticos.** *Revista do Advogado n. 73, Estudos de Direito Constitucional em Homenagem a Celso Ribeiro Bastos*, Ano XXIII, novembro de 2003.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** – 1. Ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SALAZAR, Andrea Lazzarini. **A defesa da saúde em juízo**. Andrea Lazzarini Salazar, Karina Bozola Grou. São Paulo. Editora Verbatim, 2009.

SARLET, Ingo Wolfgang e FIGUEIREDO, Mariana Filchtiner. **Reserva do possível, mínimo existencial e direito à saúde: algumas aproximações. Em: Direitos fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Org. Ingo Wolfgang Sarlet, Luciano Benetti Timm; Ana Paula de Barcellos... [ET AL.]. 2. Ed. rev. E ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010.

SARMENTO, Daniel. **Direitos fundamentais e relações privadas**. 2ª ed. Rio de Janeiro. Lúmen Júris, 2008.

TEIXEIRA, Eduardo Didonet. **A proteção da privacidade: aplicação na quebra do sigilo bancário e fiscal**, Porto Alegre: Edição Sergio Antônio Fabris, 2005.