

O ESTADO GARANTIDOR E O SISTEMA TRIBUTÁRIO COMO ENTRAVE DE EFETIVIDADE DA ASSISTÊNCIA PÚBLICA À SAÚDE

Letícia Santello BERTACO¹
Thamires Machado BERTELLI²

RESUMO: O presente trabalho aborda as reflexões jurídicas acerca da contribuição tributária e seus reflexos na efetividade da saúde pública brasileira. Buscou-se demonstrar o direito à saúde com fundamento no princípio da dignidade da pessoa humana, tendo em vista a atual supervalorização dos princípios constitucionais e sua influência em todos os campos jurídicos.

Palavras-chave: Saúde Pública. Tributos. Sistema Único de Saúde. Estado.

1 INTRODUÇÃO

O estudo em testilha abordou a posição do Estado garantidor dos direitos e garantias inerentes à pessoa humana e sua relação com a tributação no setor da saúde.

Conforme preconiza a Constituição Federal de 1988, o Estado é compelido a resguardar à saúde dos cidadãos, todavia será abordado o insucesso na prestação dessa garantia essencial à vida humana. Os dados que demonstram o abandono no setor da saúde pública possuem como causa direta a excessiva cobrança de tributos, que têm como pressuposto maior de existência a garantia de retorno aos seus contribuintes.

¹ Discente do 10º termo do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. leticiabertaco@hotmail.com

² Discente do 10º termo do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. thamibertelli@hotmail.com

É de suma importância demonstrar a viabilidade de melhorias no acesso à saúde digna, sendo imperioso que haja um trabalho conjunto com a contribuição tributária. Destarte será abordada a relevância do Direito Tributário no que concerne aos tributos incidentes na saúde evidenciando-os como obstáculo para concessão de um direito fundamental ao ser humano: o Direito à Saúde.

Assim, o método dedutivo histórico se fez fundamental partindo de uma premissa maior, geral, para uma premissa menor, mais específica. Analisou-se primeiramente, a garantia à saúde estabelecida na Declaração Universal dos Direitos Humanos e, em seguida, a guarnição jurídica dos tributos como entrave de efetividade da assistência pública à saúde. Por fim utilizou-se o método estatístico, examinando dados relativos à tributação de insumos relacionados à saúde.

Pretendeu-se através de pesquisas bibliográficas, doutrinas, banco de dados, matérias divulgadas tanto pela mídia impressa quanto por meio eletrônico a exposição da violação a uma garantia primordial tutelada ao Homem e sua consequência no mundo fático com o escopo de demonstrar que o Direito Tributário engloba diversos aspectos sociais e pode servir como bojo para muitos problemas atuais.

2 DIREITO À SAÚDE E A DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA

A Declaração Universal de Direitos Humanos, instituído pela Organização das Nações Unidas (ONU) em 1948, é um marco histórico na luta pelos direitos inerentes ao Homem reconhecendo sua abrangência e proteção no âmbito internacional a todos os povos e nações.

Nesse sentido, o Direito à Saúde passou a ser tutelado como garantia à dignidade da pessoa humana, como versa o artigo 25, inciso I do supracitado diploma:

Todo o ser humano tem direito a um padrão de vida capaz de assegurar a si e a sua família saúde e bem-estar, inclusive alimentação, vestuário, habitação, cuidados médicos e os serviços sociais indispensáveis, e direito à segurança em caso de desemprego, doença, invalidez, viuvez, velhice ou outros casos de perda de meios de subsistência em circunstâncias fora de seu controle.

Referido documento foi fonte de inspiração de muitos Estados na elaboração de suas constituições, sendo de suma importância na Constituição Federal brasileira de 1988, que elencou um amplo rol de direitos fundamentais, tratando-os como cláusulas pétreas.

A Carta Magna brasileira dispõe o direito à saúde no rol de Direitos Sociais, em seu artigo 6º, além de incumbir sua efetividade ao Estado, conforme exposto no artigo 196:

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 a promoção, proteção e recuperação.

Destarte exige-se a intermediação de entes estatais na prestação dos direitos sociais para garantia de condições de subsistência aos cidadãos. Para tanto o Estado vale-se da tributação, amparada por prerrogativas constitucionais.

Ressalta-se que os direitos humanos, mais do que nunca, estão em pauta nas reflexões jurídicas atuais, bem como os princípios constitucionais, que vivem uma supervalorização jamais vista. É primordial não adentrar no mérito dos efeitos positivos (ou negativos) dessa exaltação, mas sim expor os problemas que a garantia constitucional do acesso à saúde sofre, em tempos de ampla valorização dos direitos humanos.

Quão ideal seria, se essa nova concepção positiva na utilização dos princípios e preceitos constitucionais, pudesse realmente conduzir o acesso efetiva da justiça e do direito humanitário. A ineficácia da promoção da saúde, principalmente, ou, quase exclusivamente, no setor público é tão significativa que são grandes os números de decisões judiciais de Tribunais brasileiros obrigando o Estado a oferecer medicamento gratuitamente, formas de diagnóstico ou tratamento

às pessoas enfermas, bem como o pagamento de multa diária pelo descumprimento destas decisões.

Neste contexto, inclui-se o Sistema Tributário brasileiro, que influencia diretamente na eficiência do direito à saúde, tendo em vista que a tributação é destinada a efetividade do acesso aos direitos e garantias individuais e coletivos consagrados pela Constituição Federal.

Conforme escólio de Hadassah Laís de Souza Santana (s.d., p.142):

A tributação deve ser instrumento para a efetividade de um verdadeiro Estado Social Democrático de Direito, alcançando assim a concretização dos princípios e efetivação dos objetivos da República Federativa do Brasil.

Evidencia-se que o tributo tem função de provimento da condição humana digna como um todo. Neste liame, ainda conforme os ensinamentos de Hadassah Laís de Souza Santana (p.143), os critérios para a aplicação das cobranças no setor da saúde é dotado de inúmeras incertezas, o que pressupõe que o sistema tributário possa ser um empecilho na efetividade da assistência pública no Estado.

É imperioso não discordar, entretanto, acredita-se que a aplicação errônea dos recursos obtidos através dos tributos, também é um dos fatores que impede a eficácia do direito à saúde.

2.1 Princípio da Seletividade do IPI e do ICMS

O Direito Tributário tem como alicerce princípios essenciais que regem as relações jurídicas por ele determinadas. Do mesmo modo os impostos gozam de princípios específicos a exemplo do Princípio da Seletividade que preza por medir o impacto do tributo de acordo com a essencialidade do produto ou da mercadoria. Dessa forma, os bens essenciais, tais como gêneros alimentícios da cesta básica, medicamentos, devem ter uma tributação de um impacto menor, a título de Imposto

sobre Produtos Industrializados – IPI, necessariamente, e a título de Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS, facultativamente.

A não cumulatividade é obrigatória e própria ao IPI e ao ICMS. A seletividade, por sua vez, segundo previsão constitucional, é obrigatória para o IPI, mas facultativa ao ICMS, conforme preconizam os artigos 153, §3º, I, e 155, §2º, III, da Constituição Federal, respectivamente:

Artigo 153: Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

§3º O imposto previsto no inciso IV:

I – será seletivo, em função da essencialidade do produto.

Artigo 155: Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§2 O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e serviços

Em relação ao IPI, a lei deverá promover a seletividade. Neste sentido, a lei do IPI deverá conter graduação guiada pela seletividade. Por sua vez, a lei do ICMS poderá determinar a seletividade, facultando-se a graduação.

Os bens essenciais devem ser mais acessíveis para que qualquer pessoa possa consumir o produto ou mercadoria. Dessa forma, por exemplo, se a alíquota média do IPI é de 10%, será de apenas 2% para os medicamentos.

Por outro lado, os bens tidos como supérfluos, ou de uso não recomendado, sobretudo posto que prejudiciais à saúde são submetidos a uma tributação elevada de IPI e ICMS, como nos casos de cigarro e bebidas alcoólicas.

Segundo dados do IBGE, Receita Federal, Estados e Municípios, a tributação no sistema de saúde é uma das mais elevadas no setor financeiro, de modo que os tributos incidentes sobre os materiais desta área estimam-se entre 30 e 32%, caracterizando-se a mercantilização da saúde.

No entanto ressalta-se que ao elevar a saúde ao patamar de direitos fundamentais tem-se que esta é primordial aos cidadãos, não justificando a alta

carga tributária incidente. Evidencia-se notório descumprimento ao princípio em testilha, ferindo uma garantia constitucional.

3. A TRIBUTAÇÃO NA SAÚDE

É cediço que o sistema tributário brasileiro nos serviços de saúde é dotado de ampla complexidade em vista de lacunas na legislação tributária. Além da Constituição Federal, leis, decretos federais e estaduais, que regulamentam a aplicação de tributos, há um expressivo número de dispositivos legais que definem tratamento diferenciado a certos grupos de produtos.

A demasiada tributação consiste no entrave da efetividade da política de Saúde Pública em vista que o valor agregado às consultas, equipamentos utilizados para fazer exames ou tratamento, medicamentos, materiais hospitalares e demais insumos é repassado à população que necessita de referidos serviços, razão pela qual se observa o alto custo na prevenção e tratamento de doenças no Brasil.

Ressalta-se que o Sistema Único de Saúde – SUS, criado a partir da Constituição Federal de 1988 com escopo de garantir o acesso universal, gratuito da saúde a população brasileira através de recursos públicos não está imune à alta tributação. Isto, pois os equipamentos, medicamentos e insumos utilizados são adquiridos por empresas privadas, nas quais incidem densa tributação que é cobrada daqueles que utilizam o sistema.

Entre as principais fontes de financiamento do SUS, definido no Orçamento da Seguridade Social, cita-se a COFINS, CSLL, PIS, PASESP entre outros. Destaca-se que a incidência da COFINS e do PIS/PASESP é regulamentada pela Lei nº 10.833/2003 que confere a possibilidade do Poder Executivo em reduzir a alíquota incidente sobre a receita bruta decorrente das vendas de produtos químicos e farmacêuticos à zero.

Um dos problemas, segundo entendimento de Hadassah Laís de Souza Santana (s.d., p. 148) reside na incidência do COFINS e do PIS/PASEP em

razão das “operações de aquisição de medicamentos e de conjuntos diagnósticos, denominados *kits* laboratoriais”:

A Lei federal n. 10.147/2000, em conjunto com o Ato Declaratório Interpretativo da Secretária da Receita Federal n. 26/2004, determinaram que hospitais, pronto-socorros, clínicas médicas, odontológicas, de fisioterapia e de fonoaudiologia, bem como os laboratórios de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, estão sujeitos à incidência do PIS e COFINS sobre a totalidade de suas receitas. Mas os medicamentos já são tributados pelo PIS e pela COFINS pelos importadores e fabricantes que recolhem as contribuições que seriam devidas por todas as etapas envolvidas em sua comercialização, presumidamente. Assim, as empresas que adquirem e revendem tais produtos e as empresas que utilizam tais medicamentos na prestação de serviços de saúde não deveriam ser novamente oneradas.

Neste passo o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça é de que seria incabível a aplicação da alíquota zero já que os medicamentos são imprescindíveis ao desempenho da atividade das entidades hospitalares, integrando seu custo. No mais, estas não tem como atividade fim a venda de medicamentos no atacado ou varejo, sendo o preço destes englobado no valor total do atendimento.

Já a não incidência do tributo no âmbito farmacêutico seria um estímulo à assistência à saúde convertido em benefício à população. Isto porque mais de 50% da tributação nos remédios é representado pelo ICMS obstando o acesso destes, de forma que o tratamento não adequado teria como consequência o aumento do número de internações nos hospitais e o proporcional gasto com saúde pública arcado pelo Estado (SANTANA, s.d., p. 148).

Salienta-se que não é apenas em função do PIS e COFINS, que o setor tributário barra a efetividade no sistema público de saúde, mas ainda podemos citar o ISS sobre os serviços fornecidos por sociedades médicas.

A elevada carga de tributos cobrada em sociedade de médicos empresários ocasiona consequências significativas, pois faz com que os profissionais custeiem seus serviços por um valor elevado, impedindo com que a parcela populacional menos favorecida possa receber assistência médica imprescindível ao cuidado e diagnóstico de suas enfermidades.

O Supremo Tribunal de Justiça, na maioria de suas decisões, favorece o Fisco. Em 2009, contudo, a 1ª Seção entendeu pela concessão a redução de

tributos a uma clínica de urologia, alterando o seu entendimento e estabelecendo que deveriam ser determinados como “serviços hospitalares” todos aqueles que se ligam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, direcionados à promoção da saúde.

Outro problema que assombra os Tribunais Superiores reside no critério falho utilizado pelo artigo 9º do Decreto-Lei nº 406/68 acerca do tratamento tributário do ISS sobre serviços prestados por sociedades médicas. Sabe-se que o Direito Empresarial sofreu algumas modificações e as sociedades agora são diferenciadas em empresárias e simples, o que tornou a questão ainda mais complexa, tendo em vista que é preciso identificá-las para verificar a incidência tributária pertinente.

O §3º do artigo 9º do Decreto-lei supramencionado dispõe quais as sociedades que se sujeitam ao imposto sobre serviços disposto no §1º ainda deste artigo:

Artigo 9º - A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.
§ 1º: Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

Observa-se que a incidência do ISS ocorre na prestação de serviços da lista anexa por empresas ou profissional autônomo. Desse modo, de acordo com o §3º, as sociedades de profissionais ficarão sujeitas ao imposto conforme dispõe o §1º, isto é, o legislador não entendeu que a base de cálculo fosse estipulada pelo preço do serviço.

Conforme se evidencia em algumas considerações já tecidas acerca do tema em questão:

Depreende-se que o legislador procurou afastar a dupla incidência do imposto municipal e do IMPOSTO DE RENDA (IR) sobre a mesma base econômica (preço do serviço). A razão é simples. A incidência de ambos os impostos poderia, naquela época, onerar circunstancialmente a operação e,

por consequência, levaria ao exaurimento da capacidade contributiva daqueles contribuintes, pois a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho se assemelhava a base de cálculo do imposto de renda. (ZIMPEL, Arli, JESUS, Miqueas Liborio de, ASSIS, Moacir Francisco de, pg. 05, 2011).

Depreende-se desse entendimento que o legislador tentou evitar a bitributação anômala, mas vislumbra-se que a base de cálculo de ambos (IR e ISS) possuem o mesmo cunho econômico, ainda que o fato gerador seja diferente. Destarte, o §3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 406/68 dispõe que quando esses serviços forem prestados por sociedades empresárias serão cobrados na forma do §1º, com escopo de evitar a bitributação.

Todavia, a distinção entre as formas societárias advém da interpretação, não das disposições legais, de modo que muitas sociedades recorrerem aos Tribunais para obterem o direito de recolher o ISS de maneira diferenciada. Há, no entanto, o reconhecimento por parte de alguns Tribunais na forma diferenciada de tributar, mas tão somente em relação às sociedades simples.

Entende-se que, com fulcro na Constituição Federal, a tributação em relação às sociedades médicas deve ser exercida em grau equivalente, seja qual for o seu aspecto, pois possui como premissa maior o atendimento à garantia constitucional a saúde, sob a ótica do princípio da dignidade da pessoa humana.

Cabe, ainda, ressaltar que a matéria controvertida envolve princípios constitucionais inerentes ao convívio digno em sociedade, não apenas questões práticas atinentes à cobrança de tributos em relação às sociedades (empresárias ou simples). Vislumbra-se esse embaraço de modo solidário e humano, pois a assistência à saúde é imprescindível para uma vida digna em sociedade.

Ao diferenciar as sociedades médicas o legislador atinge negativamente o princípio da isonomia, o que gera imensa insegurança jurídica aos contribuintes e, conseqüentemente afeta os cidadãos, os quais são detentores do direito em testilha.

Na inovadora interpretação jurídica a ponderação é inserida em relação à Constituição. Os princípios constitucionais assumem uma posição de primazia em relação às regras, pois é utilizado como condutor das interpretações

infraconstitucionais. Não poderia ser diferente com as normas do Direito Tributário, ou seja, as disposições legais devem abandonar a complexidade, as quais, no mais das vezes, impedem o acesso às garantias constitucionais.

O cerne da problemática reside na incerteza do regime tributário no que se refere aos serviços de saúde. Isto gera uma ausência de segurança jurídica, impedindo a garantia de uma convivência harmônica entre os cidadãos, e principalmente, a obtenção aos direitos naturais. O Estado Garantidor e de Direito está diretamente ligado a esta segurança e quando ela resta insuficiente, conseqüentemente o Estado está atuando de modo ineficaz.

Ainda conforme Hadassah Laís de Souza Santana (s.d., p. 161), pode-se dizer que é necessário a redução da sonegação com processos que facilitem e possibilitem à tributação servir de meio que assegure o acesso aos direitos inerentes à pessoa humana.

É certo que demonstrar as soluções é temerário, mas acredita-se que um procedimento reflexivo pode esclarecer o quão o sistema tributário influencia os direitos sociais e pode ser instrumento de melhores resultados.

4 CONCLUSÃO

Vive-se em um Estado Democrático de Direito, o qual só pode ser assim exprimido caso os valores nele inseridos estiverem em plena execução. A dignidade da pessoa humana é uma garantia muitas vezes inobservada na vida em sociedade, porém é reprovável consentir com o desrespeito aos direitos constitucionalmente expostos.

Reclama-se por uma justiça fiscal justa, razoável e harmônica. A norma tributária tem o poder de contribuir para um sistema de saúde mais eficaz, contudo deve sanar suas obscuridades e incoerências. Destarte, os serviços poderão ser prestados de forma menos onerosa e, conseqüentemente, alcançará uma parcela populacional mais ampla.

O direito à saúde deve ser assegurado pelo Estado Garantidor, remediando a ausência de clareza em diversos campos de contribuição tributária atinentes à saúde.

Entende-se que deve haver uma aplicação proporcional dos recursos assim como uma imediata desobrigação do setor público de saúde em relação à contribuição tributária. Os dados revelam que a cobrança é, no mais das vezes, abusiva. O Estado, ao instituir uma cobrança tributária, deve expor critérios e não se valer de expressões vagas, que acabam abarrotando os Tribunais. Assim, é impreterível a definição precisa dos termos obscuros dispostos na legislação tributária para que o direito possa ser devidamente aplicado como forma de beneficiar a sociedade.

Depreende-se do exposto que o governo tem que tomar medidas para incentivar a menor incidência de tributos na área da saúde, como a alíquota zero e a renúncia fiscal. Isto porque a maior a tributação nos elementos essenciais à dignidade da pessoa humana, obsta a garantia de um direito tutelado pela Constituição Federal e inerente a toda população brasileira.

Deve-se coibir o caráter evidentemente mercantil que é aplicado à saúde, facilitando seu acesso, em especial, por aqueles hipossuficientes para que possam gozar de um sistema digno e eficaz, com ampla possibilidade de valer seus direitos garantidos.

BIBLIOGRAFIA

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 6, ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense: São Paulo: Método, 2012.

ALMEIDA, Igor Azevedo Silva. **PIS/COFINS sobre medicamentos: alíquota zero é direito de hospitais e clínicas**. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/19049/pis-cofins-sobre-medicamentos-aliquota-zero-e-direito-de-hospitais-e-clinicas#ixzz2P9OssFMr>. Acesso em: 30 mar. 2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília. DF: Senado, 1988.

DECLARAÇÃO Universal dos Direitos Humanos 1948. **Site da Universidade de São Paulo – USP. Biblioteca virtual de direitos humanos**. Disponível em: <<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Sistema-Global.-Declara%C3%A7%C3%B5es-e-Tratados-Internacionais-de-Prote%C3%A7%C3%A3o/declaracao-universal-dos-direitos-humanos.html>>. Acesso em: 26 mar. 2013.

GUIA de Direitos. **Direito à Saúde**. Disponível em: http://www.guiadedireitos.org/index.php?option=com_content&view=article&id=10&Itemid=31. Acesso em: 26 mar. 2013.

MARTINS, Jomar. **Farmácia de manipulação paga tanto ISS quanto ICMS**. Conjur. Mar. 2012. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2013-mar-17/farmacia-manipulacao-vende-remedio-industrializado-paga-iss-icms>. Acesso em: 27 mar. 2013

REDE Nacional de Advogados. **Equipamentos: Impostos de 32% na saúde**. Disponível em: <http://www.advsaude.com.br/noticias.php?local=1&nid=8267>. Acesso em: 26 mar. 2013.

ROMANELLI, Paulo Roberto Stocco. **Medicamentos de alto custo: Quem paga a conta?** Disponível em: http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/Medicamentos_de_Alto_Custo_Quem_paga_a_conta_.pdf. Acesso em: 30 mar. 2013.

SANTANA, Hadassah Laís de Souza. **A tributação no setor de saúde como entrave de efetividade da política de Saúde Pública no Brasil**.

STEINBRUCH, Fernando. **A saúde é um direito fundamental?** Disponível em: <http://www.impostometro.com.br/posts/a-saude-e-um-direito-fundamental>. Acesso em: 26 mar. 2013.

ZIMPEL, Arli, JESUS, Miqueas Liborio de, ASSIS, Moacir Francisco de. **Sociedades de profissionais e a celeuma do Isgn.** Disponível em: <http://www.fenafim.com.br/files/article/826/SP.pdf>. Acesso em: 27 mar. 2013.