

A INCIDÊNCIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM MEDICAMENTOS NAS FARMÁCIAS DE CATAGUASES- MG

Sérgio Luiz Agostinho de Almeida (Or)
Luciana Margarete Mendes Rocha Alves (Co)
Leonardo Agostinho de Almeida
Andréa Coelho Rezende

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo analisar a incidência da substituição tributária em medicamentos nas farmácias de Cataguases-MG, informar e conscientizar os proprietários e/ou gestores das mesmas.

Os tributos representam as fontes de receitas dos entes da União, conseqüentemente, à origem dos investimentos realizados, consolidados na forma de obras, melhorias e preocupação social, ou seja, aspectos relacionados diretamente com os interesses da gestão pública.

A substituição tributária é o imposto recolhido antecipadamente pelo fabricante no momento da venda para o distribuidor ou comerciante varejista e repassada ao governo, capaz de estimular a igualdade na tributação e diminuir a concorrência desleal entre os contribuintes, a tributação na fonte facilita a fiscalização e diminui a sonegação dos tributos.

Através dos questionários aplicados foram identificados os medicamentos mais comercializados nas farmácias e a origem das compras dos mesmos, a partir daí foi definido os cinco mais comercializados, a relevância nas vendas das farmácias, relação dos valores tabelados e os valores praticados nas vendas ao consumidor final, estudo da MVA (Margem de Valor Agregado) dos medicamentos indicados e dedução dos preços de compra, demonstração do resultado bruto das farmácias, e as inferências sobre o conhecimento dos gestores sobre a substituição tributária e a formação do preço de vendas.

Palavras-Chave: Substituição Tributária; Carga tributária; Contabilidade tributária

ABSTRACT

This study aims to examine the impact of the tax substitution on drugs in pharmacies in Odessa, MG, inform and educate the owners and / or managers of the same.

Taxes represent revenue sources of the entities of the Union, therefore, the origin of the investments, consolidated in the form of works, improvements, and social concern, or issues directly related to the interests of public management. Replacement Tax is the tax collected in advance by the manufacturer at the time of sale to the distributor or retailer and passed on to the government, able to promote equality in taxation and reduce unfair competition between the taxpayer, withholding tax and facilitates enforcement decreases evasion of taxes. Through the questionnaires were identified over the drugs sold in pharmacies and the origin of the purchases of the same from there was defined the five most traded, the relevance of pharmacy sales, list of tabulated values and the values on sales to final consumers, study of MVA (Net Value Added) of the drugs given and the deduction of purchase prices, the income statement gross of pharmacies, and inferences about the knowledge of managers about the tax substitution and training of the sales price.

INTRODUÇÃO

As transformações econômicas e sociais vividas em todos os tempos da civilização mundial aconteceram em sua grande parte financiada por recursos obtidos pela cobrança de um ônus chamado tributo.

Os tributos representam a arrecadação dos entes federativos e compõe, numa análise mais detalhada, a fonte de renda para as finanças do Estado¹ dando sustentação às funções sociais do Estado.

Como forma de garantir essa arrecadação e, conseqüentemente, a manutenção das obrigações foi necessário a implantação de mecanismos fiscalizadores, a fim de garantir a segurança e a igualdade na cobrança dos tributos.

Essa fiscalização foi dividida entre a União, Estados e Municípios, sendo cada um definido como uma esfera tributária (observar no CTN) e responsável por legislar, cobrar e fiscalizar os tributos de sua responsabilidade.

1

□ Estado: (definir a expressão como sendo a estrutura organizada do DF, Estados e Municípios).

No caso dos estados pode-se observar o caso do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e/ou Serviços (ICMS) que incide no fato gerador da comercialização de mercadorias e/ou serviços acontecidos dentro da jurisdição da lei aplicada pelo estado.

Diante desses mecanismos controladores da arrecadação cita-se o sistema de substituição tributária que consiste basicamente na antecipação da carga tributária final em um dos membros da cadeia produtiva, com prioridade para as indústrias. Para que essa antecipação seja realizada é necessária uma definição legal que regulamente o valor da Margem de Valor Agregado (MVA), que adicionado ao preço de venda da indústria ajusta o preço final direcionado ou sugerido ao consumidor final.

Dentre os fatores e mecanismos expostos acima se questiona: Os valores regulamentados como MVA realmente correspondem aos preços praticados? Assim a arrecadação tributária pode estar acontecendo abaixo ou acima do planejado? Os membros da cadeia produtiva podem estar pagando mais ou menos tributos em relação aos fatos geradores nos períodos? Os proprietários e/ou gestores das farmácias de Cataguases-MG possuem conhecimentos sobre a aplicação da legislação tributária?

O estudo desses aspectos demonstra uma grande preocupação com a relação entre o Estado e seus contribuintes, além de relacionar o tema com o postulado ambiental da contabilidade a Continuidade² afim, de dar garantia a continuidade das entidades.

Oportunamente se vislumbrou a oportunidade de informar e orientar a sociedade como um todo, inclusive na ótica da prática gerencial representada pelas funções contábeis e as informações necessárias para o processo de gestão de uma empresa ou entidade.

Como objetivo geral desse trabalho é de analisar a incidência da substituição tributária em medicamentos nas farmácias da cidade de Cataguases-MG.

De forma o estudo propõe-se os seguintes objetivos específicos:

- Identificar os medicamentos mais comercializados nas farmácias de Cataguases-MG;
- Relacionar os valores tabelados e os valores praticados na venda para o consumidor final;

2

□ Continuidade: (definir o Postulado Ambiental da Contabilidade).

- Estudar as MVA's (Margem de Valor Agregado) de cada medicamento indicado e calcular por dedução os preços de compra;
- Demonstrar o resultado bruto da comercialização dos medicamentos identificados;
- Inferir sobre o conhecimento dos gestores no cálculo dos descontos e dos custos dos medicamentos.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesse capítulo serão definidos os conceitos e termos julgados necessários para compreensão e interpretação dos métodos e resultados obtidos, para melhor compreensão o foi dividido nos seguintes subcapítulos: Sistema Tributário Nacional, Conceituação e Tipificação dos Tributos, Imposto Sobre Circulação de Mercadorias Bens e/ou Serviços (ICMS)

2.1. Sistema Tributário Nacional (STN)

O Sistema Tributário Nacional (STN) é a representação da organização formal das relações entre os Estados, Distrito Federal e Municípios no que se diz respeito à autonomia de cada ente, bem como, a responsabilidade de legislar e fiscalizar a arrecadação tributária em seu território ou espaço geográfico.

Na concepção de MARTINS (11p, 2006).

O STN advém da Constituição de 1988 e é dividido em cinco partes, visto que a seção dedicada à repartição de receitas tributárias é pertinente ao direito financeiro e não à convivência entre os sujeitos ativos e passivos da relação tributária, tem nos arts. 145 a 149 o enunciar dos princípios gerais que o regem.

Assim, o conjunto de Leis e procedimentos que regem a operacionalização da arrecadação tributária da União, dando condições necessárias para o funcionamento dos projetos e orçamentos fixados pelos seus gestores.

Os tributos representam as fontes de receitas dos entes da União, conseqüentemente, à origem dos investimentos realizados, consolidados na forma de obras, melhorias e preocupação social, ou seja, aspectos relacionados diretamente com os interesses da gestão pública.

2.2. Conceituação e Tipificação dos Tributos

Para uma melhor compreensão da matéria a ser questionada é necessário definir de forma detalhada tributo e as suas divisões ou tipos.

O Código Tributário Nacional (1966, p.1) definiu, em seu Art. 3º, o conceito de tributo como sendo:

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.

Assim, as atividades econômicas estão sujeitas ao pagamento ou apuração dos tributos, sendo esses divididos nos seguintes grupos, conforme o Quadro 01 – Características dos tributos.

Quadro 01 – Características dos Tributos

Tributo	Característica	Destinação
1. Imposto	É o tributo exigível independente-mente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte.	Despesas gerais.
2. Taxa	É o tributo exigível em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.	Custeio do relativo exercício ou serviço
3. Contribuição de melhoria	É o tributo decorrente de obra pública.	Custeio da obra pública
4. Contribuições especiais		
4.1. Contribuição social	É o tributo exigido da sociedade, para assegurar direitos relativos à saúde, previdência e assistência social.	Financiar a seguridade social
4.2. De serviço e sindical	É o tributo consistente em contribuições compulsórias exigidas dos empregadores para serviço social e sistema sindical.	Serviço social e formação profissional
4.3. Interventiva	É o tributo de intervenção da União no domínio econômico.	Para fins de intervenção.
4.4. Corporativa	É o tributo instituível pela União, de interesse das categorias profissionais ou econômicas.	Custeio de atuação da entidade.
5. Empréstimo Compulsório	É o tributo instituível pela União: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública de guerra externa ou sua iminência;	Custeio de despesas extraordinárias, de investimento público relevante.

	II – para investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.	
--	--	--

Fonte: Cassone (2001) apud Gonçalves (2006).

2.3. Imposto Sobre Circulação de Mercadorias Bens e/ou Serviços (ICMS)

De acordo com o Portal Tributário o ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação) é de competência dos Estados e do Distrito Federal.

2.3.1. Conceituação

O ICMS é um imposto de competência estadual e de acordo com a Constituição Federal 1988, é um imposto não-cumulativo, ou seja, o contribuinte poderá abater o montante de cada operação mesmo que seja de outro Estado constituindo no chamado Débito e Crédito do ICMS, sendo toda a carga tributária repassada para o consumidor final.

De acordo com Lei Complementar de 87/96 (art. 20, parág. 1º) o Crédito só poderá ser efetuado, em relação às mercadorias destinadas a uso e consumo, ou ativo permanente se for vinculado com a atividade fim do contribuinte. A entrada de mercadoria ou serviço não dá direito a crédito quando estes forem alheios à atividade do estabelecimento ou quando a saída das mercadorias e serviços for isento de tributação.

O Fato Gerador do imposto é a circulação de mercadorias, a prestação de alguns serviços, os transportes municipais e interestaduais e mercadorias no estoque na data de encerramento da atividade da empresa. Sua base de cálculo é o preço da mercadoria incluindo todas as despesas acessórias como frete, seguros e descontos incondicionais. Da base de cálculo para a apuração de ICMS exclui-se somente o IPI (imposto sobre Produtos Industrializados)

2.3.2. Formas e Modalidades de Arrecadação

A Legislação instituiu o substituto tributário que é o contribuinte que está obrigado a calcular, cobrar e recolher o imposto que é devida nas operações posteriores, de forma a tornar mais eficiente e eficaz a arrecadação do ICMS

2.3.3. Substituição Tributária

Com o objetivo de tornar eficiente a arrecadação e reduzir a evasão fiscal, criou-se o regime denominado Substituição Tributária pelo qual a lei atribui o determinado contribuinte a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto (WWW.FAZENDA.MG.GOB.BR) aos cofres do respectivo Estado ou Distrito Federal.

A Substituição é legitimada pela Constituição Federal de 1988, a qual no parág. 7º do art. 150 dispõe que

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

De acordo com Pêgas (2006, p.97) a principal característica da substituição tributária é a retenção (na maioria das vezes) do imposto pelo fabricante, no momento da venda para o distribuidor ou comerciante varejista.

Esta característica é uma das grandes vantagens da substituição tributária, pois estimula a igualdade na tributação, diminuindo assim a concorrência desleal entre os contribuintes, tendo em vista que nem todos os contribuintes recolhem regularmente seus tributos. A tributação na fonte facilita a fiscalização e diminui a sonegação de tributos.

O regime de Substituição Tributária consiste na transferência de responsabilidade do recolhimento do imposto e para isso envolve dois sujeitos: o contribuinte substituto e o contribuinte substituído. O sujeito passivo da substituição tributária é o contribuinte substituto que é eleito como responsável pela retenção e recolhimento do ICMS. A este é delegada a obrigação através de Convênios e/ou Protocolos de ICMS firmados entre Estados por intermédio da CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) e em sua maioria são os fabricantes, industriais, importadores e atacadistas e distribuidores com regime especial de tributação. (WWW.TRAINEEASSESORIA.COM.BR)

Conforme afirma Pêgas (2006, p.103)

O Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ tem por finalidade principal promover ações necessárias à elaboração de políticas e harmonização de procedimentos e normas inerentes ao exercício da competência tributaria dos Estados e do Distrito Federal.

Através do seu intermédio, os Estados, os quais têm o direito de definir os

produtos e alíquotas que adotarão internamente, bem como a forma de tributação, firmam convênios e protocolos entre si, facilitando e unificando as operações interestaduais.

O contribuinte substituído “é aquele que, nas operações ou prestações antecedentes concomitantes, é beneficiado pelo diferimento do imposto e nas operações ou prestações subseqüentes sofre a retenção”. (WWW.PORTALTRIBUTARIO.COM.BR). Ou seja, na substituição tributária há a transferência da responsabilidade de recolhimento do imposto do substituído para o substituto e deste modo, são contribuintes substituídos aqueles para os quais o substituto recolheu e pagou o ICMS relativo às mercadorias a serem revendidas por eles.

De acordo com Pêgas (2006 p.98)

O contribuinte substituído não será responsável, caso o contribuinte substituto não recolha o imposto retido na operação de venda com este contribuinte... Ele somente será responsabilizado se o ICMS não for retido na operação, o que poderá ser facilmente identificado através da nota fiscal.

A Lei 10.297/96 torna clara a responsabilidade do contribuinte substituído quando Prescreve em seu artigo 37, parág. 4º que

no recebimento da mercadoria ou na utilização de serviços sujeitos ao regime de substituição tributária, o estabelecimento receptor fica solidariamente responsável pelo imposto devido nas operações seguintes

Ou seja, mesmo que seja contribuinte substituído, este deve observar se o contribuinte substituto recolheu devidamente o imposto, pois assim que a mercadoria entrar em seu estabelecimento esta obrigação passa a ser de sua responsabilidade.

O cálculo do imposto da substituição tributária não fere o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS operação próprio, pois este deve ser compensado, sob forma de crédito, do imposto normalmente incidente na operação realizada pelo substituto tributário.

O imposto a recolher a título de substituição tributária em relação às operações subseqüentes será o valor da diferença entre o imposto calculado mediante a aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o imposto devido pela operação própria do contribuinte remetente.

2.3.4. Substituição Tributária Sobre os Medicamentos

A definição quanto a um medicamento faz parte da lista negativa, positiva ou

neutra é feita pelo importador ou pelo industrial, essa informação é dada no campo “Informações Complementares” de sua nota fiscal. Outra forma também de apurar essa informação é na Tabela ABCFarma (onde consta todos os tipos de medicamentos e as listas as quais os mesmos pertencem) pelo programa de Cálculo da Substituição Tributária – Anexo XV do RICMS/MG³. Esse sistema é utilizado para auxiliar o contribuinte no cálculo do Imposto sobre circulação de mercadorias e/ou serviços (ICMS-ST), seguindo as regras do Anexo XV, esse sistema também facilita a consulta da Parte 2 do Anexo XV, tanto pela NBM (Nomenclatura Brasileira de Mercadorias) como também pela descrição do produto a ser pesquisado, nele consta todos os medicamentos, as MVA's, os laboratórios, e as listas as quais os medicamentos fazem parte.

2.3.5. Margem de Valor Agregado (MVA)

De acordo com a Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (Sutri/SEF) a MVA ajustada foi criado para tornar justa e equilibrar os preços das aquisições interestaduais, ou seja, para fins de ICMS/Substituição Tributária, em decorrências de mercadorias adquiridas de outro Estado e também em razão da necessidade de reduzir a vantagem competitiva no preço final da mercadoria sujeita à Substituição Tributária (ST). Quando é feita uma operação interestadual a mercadoria é tributada pela alíquota de 12% e quando a operação é interna, ou seja, a aquisição é realizada dentro Minas Gerais são tributadas a 18%. Como o valor do imposto compõe a base de cálculo do valor do produto, o preço de partida para o cálculo da substituição tributária resulta em desequilíbrio das alíquotas e, conseqüentemente no preço final da mercadoria.

3. METODOLOGIA

Nesse capítulo são enunciados os procedimentos metodológicos adotados para realização do estudo e resposta aos objetivos propostos. Para melhor compreensão o

3

□ (Disponível em HTTP://WWW.FAZENDA.MG.GOV.BR/EMPRESAS/SUBSTITUICAO_TRIBUTARIA/STANEXOXXV.HTM)

capítulo foi dividido nos seguintes subcapítulos: Local do Estudo; População e Amostra; Caracterização do Estudo e Estratégia de Coleta e Operacionalização dos Dados.

3.1. Local do Estudo

O estudo foi realizado na cidade de Cataguases, Zona da Mata do estado de Minas Gerais, que possui uma área total de 483,0 Km² com uma população de 67.384 habitantes, computando uma densidade demográfica de 139,51 hab/km²⁴. Mas especificamente, o estudo foi realizado nas farmácias situadas no município e tal escolha se justifica pelos objetivos propostos no estudo e, também, e de se produzir uma metodologia de estudo que possa ser realizada em outros ambientes, afim de, consolidar os resultados a obtidos, inclusive em projetos que contemplem uma melhor condição tributária para as empresas, bem como, a educação e formação do empreendedor, outra vertente que se pretende atingir é a de impulsionar ações que venham contribuir para melhor acessibilidade a bens considerados imprescindíveis para as pessoas.

3.2. População e Amostra

Segundo dados da Vigilância Sanitária Municipal (2010) “Cataguases-MG possui um cadastro ativo de 30 (trinta) Farmácias - Drogarias (no estudo chamadas apenas de farmácias) e 5 (cinco) Farmácias de Manipulação. Para realização do estudo foram consideradas somente as farmácias – drogarias que representam uma população total qualificada em 30 (trinta) farmácias estabelecidas no município de Cataguases-MG. Como amostragem piloto para aplicação do questionário 01 (Anexo 01) definiu-se o número de 5 (cinco) farmácias representando 16,67% da população total e para aplicação do questionário 02 (Anexo 02) considerado definitivo foi estabelecido o número de 20 (vinte farmácias) atingindo o montante amostral representativo de 66,67% da população total, considerando que as farmácias participantes da primeira amostragem, ou seja, a primeira coleta de dados, também foram utilizadas como amostra para a aplicação do segundo questionário.

3.3. Caracterização do Estudo

O estudo apresentado trata-se de uma pesquisa exploratória, vinculada a um estudo de caso nas farmácias do município de Cataguases-MG.

Conforme, Piovesan e Temporini

A pesquisa exploratória contribui para que se conheça melhor as características da população e, assim, planejar mais eficientemente o tamanho amostral. É também, devido ao melhor conhecimento da população que se pode verificar qual a forma de aplicação mais adequada do instrumento, se por auto-aplicação ou por entrevista.

3.4. Estratégia de Coleta e Operacionalização dos Dados

Os dados foram coletados de fontes primárias por meio de questionários aplicados aos farmacêuticos responsáveis e/ou administradores.

Inicialmente aplicou-se o Questionário 01 (Anexo 01) a (5) cinco farmácias selecionadas aleatoriamente no mesmo momento, os dados foram organizados em uma planilha do Microsoft Excel que proporcionou identificar os medicamentos mais comercializados nas farmácias que serviram de base para aprofundamento dos estudos.

Com a definição dos medicamentos a serem estudados aplicou-se o Questionário 02 (Anexo 02) para identificar o preço tabelado dos remédios e o preço de venda para o consumidor final, esses dados foram colocados em uma planilha do Microsoft Excel onde foram analisadas segundo o método da estatística descritiva e, ainda, a utilização do método menor valor de tabela e de venda ao consumidor final.

O estudo possui dois momentos de coleta distintos, pois a aplicação do questionário 01 visa levantar os medicamentos que são mais comercializados (em números) pelas farmácias e na tabulação desses dados foram considerados 100% dos medicamentos obtidos na coleta. Num segundo momento aplicou o segundo questionário que teve como finalidade coletar o preço dos medicamentos obtidos como amostragem no primeiro momento de coleta, para definição desse espaço amostral não se descartou as farmácias participantes do primeiro momento, por considerar relevante o maior percentual possível da amostra e, pela peculiaridade dos instrumentos de coleta de dados que não proporcionam redundâncias nas respostas.

A análise desses dados distribuídos em tabelas a fim de compor as informações

necessárias para responder os objetivos propostos pelo estudo em relação às suas fontes primárias.

O estudo também fez uso de fontes secundárias, como: documentos obras, artigos, periódicos e outras publicações relacionadas ao assunto estudado.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesse capítulo estão demonstrados os resultados obtidos com a aplicação da metodologia proposta e, também, as discussões pertinentes a cada resultado obtido como forma de atender aos objetivos traçados, para melhor compreensão o capítulo foi dividido nos seguintes subcapítulos: Identificação dos Medicamentos mais Comercializados nas Farmácias de Cataguases-MG; Relação dos Valores Tabelados e os Valores Praticados nas Vendas ao Consumidor Final; Estudo do MVA (Margem de Valor Agregado) dos Medicamentos Indicados e Dedução dos Preços de Compra; Demonstração do Resultado Bruto das Farmácias e Inferências Sobre o Conhecimento dos Gestores Sobre a Substituição Tributária e a formação do preço de vendas.

4.1. Identificação dos Medicamentos mais Comercializados nas Farmácias de Cataguases-MG.

Com a aplicação do Questionário 01 em 5 (cinco) farmácias escolhidas aleatoriamente no mesmo momento obtiveram-se os resultados que foram organizados na Tabela 01 – Medicamentos mais comercializados.

Tabela 01 – Medicamentos mais Comercializados

Nº	Medicamentos	%
1	Amoxicilina (21 comprimidos)	6,67
2	Atenolol 25mg	6,67
3	Dorflex (10 comprimidos)	6,67
4	Losartana potássica 50mg	20,00
5	Neosoldina (10 comprimidos)	20,00
6	Neosoro	13,33
7	Novalgina 10 ml	6,67
8	Paracetamol (12 comprimidos)	13,33

Fonte: Dados da Pesquisa (2010)

Para identificação dos medicamentos foi considerado o critério de maior representatividade nas vendas e não se deixou de considerar nenhum dos três

medicamentos mais vendidos pela amostra pesquisada.

Conforme demonstrado na Tabela 01 os medicamentos identificados poderiam também ser reorganizados na Tabela 02 que prioriza a relevância apontada nas vendas.

Tabela 02 – Relevância nas Vendas das Farmácias

Nº	Medicamentos	%
1	Losartana potássica 50mg	20,00
2	Neosoldina (10 comprimidos)	20,00
3	Neosoro	13,33
4	Paracetamol (12 comprimidos)	13,33
5	Amoxicilina (caixa com 21 comprimidos)	6,67
6	Atenolol 25mg	6,67
7	Dorflex (10 comprimidos)	6,67
8	Novalgina 10 ml	6,67

Fonte: Dados da Pesquisa (2010)

Na tabela acima pode-se identificar que o medicamento Losartana potássica 50mg e a Neosoldina (10 comprimidos) representam a maior proporção das vendas pesquisadas, mas, os outros estão na consideração entre os três medicamentos mais vendidos da amostra pesquisada.

Outro dado obtido na aplicação do Questionário 01 foi a origem das compras dos medicamentos indicados, sendo eles, 100% (cem por cento) provenientes de Distribuidoras localizadas no estado de Minas Gerais o que, segundo o RICMS/2002-MG, minimiza os efeitos vindos da substituição tributária relacionados à diferenciação de alíquota.

4.2. Relação dos Valores Tabelados e os Valores Praticados nas Vendas ao Consumidor Final

Utilizando o Questionário 02 aplicado em mais 8 (oito) farmácias completando a amostra total de 13 (treze) farmácias. Após a coleta de preços na amostra procedeu-se a organização dos preços na Tabela 03 – Comparativo dos preços médios tabelados e comercializados, as seguir:

Como se observa por força da concorrência e grandes giro dos medicamentos indicados eles apresentam um volume considerável de desconto para atrair e manter os clientes.

A opção por medicamentos que resultam em um alto giro de recursos disponíveis foi realizada para comprovar a menor relação entre a Margem de Valor Agregado (MVA)

e a margem de resultado bruto esperada por essas atividades econômicas.

Tabela 03 – Comparativo dos preços médios tabelados e comercializados.

Nº	Medicamentos	Preço Tabelado	Preço oferecido ao consumidor
1	Amoxicilina (21 comprimidos)	18,15	14,36
2	Atenolol 25mg	9,60	6,03
3	Dorflex (10 comprimidos)	3,93	3,17
4	Losartana potássica 50mg	11,65	9,37
5	Neosoldina (10 comprimidos)	6,84	5,54
6	Neosoro	6,36	5,04
7	Novalgina 10 ml	7,53	5,82
8	Paracetamol (12 comprimidos)	3,18	2,45

Fonte: Dados da Pesquisa (2010)

Para que haja uma melhor compreensão, os descontos praticados foram calculados e variam de 19% a 37%, dando a atividade uma margem bruta de ganho relativamente pequena e, em alguns casos, acredita-se que necessite de uma maior atenção por parte dos administradores, pois, na avaliação individual alguns medicamentos já apresentam resultado negativo bruto.

4.3. Estudo da MVA (Margem de Valor Agregado) dos medicamentos indicados e dedução dos preços de compra.

Com base nas prerrogativas da aplicação da MVA para cálculo dos valores relacionados a substituição tributária dos medicamentos deduz que o preço tabelado para as farmácias seja o resultado da aplicação sobre o preço de compra o percentual referente a cada lista (negativa, positiva e neutra) obtendo o valor final da cadeia tributária onde são calculados os impostos.

Dessa forma, apresenta-se na Tabela 04 – Cálculo do custo dos medicamentos para as farmácias, que utiliza do cálculo da substituição tributária para deduzir o preço de compra e, conseqüentemente, no momento da venda o custo do medicamento vendido.

Esse método demonstra a aplicação principal da aplicação dos valores relacionados com a Margem de Valor Agregado (MVA) projetando os valores que são sugeridos aos consumidores finais, pela questão lógica esses valores deveriam estar na em valores próximos aos publicados nas tabelas ao consumidor, nesse contexto, o estudo na discutiu a marca ou procedência dos medicamentos da amostra, mas constata-se que

existem variações entre as tabelas de preços utilizadas pelas farmácias, por se tratar de uma informação sugerida pela empresa distribuidora de medicamentos, ou seja, os fornecedores.

Tabela 04 – Cálculo do custo dos medicamentos para as farmácias

Nº	Medicamentos	Preço Tabela	Listas	MVA	Preço de Compra
1	Amoxicilina (21 comprimidos)	18,15	+	38,24%	13,13
2	Atenolol 25mg	9,60	+	38,24%	6,95
3	Dorflex (10 comprimidos)	3,93	-	33,00%	2,96
4	Losartana potássica 50mg	11,65	+	38,24%	8,43
5	Neosoldina (10 comprimidos)	6,84	+	38,24%	4,95
6	Neosoro	6,36	-	33,00%	4,78
7	Novalgina 10 ml	7,53	-	33,00%	5,66
8	Paracetamol (12 comprimidos)	3,18	-	33,00%	2,39

Fonte: Dados da Pesquisa (2010)

O cálculo do custo dos medicamentos é realizado contemplando a retirada do valor de MVA do preço tabela que, teoricamente, representa o preço de venda sugerido ao consumidor, sendo nele agrupado o custo do medicamento multiplicado pela a MVA resultando no preço de venda tabelado e, conseqüentemente, o valor final a ser tributado pelo fisco.

4.4. Demonstração do resultado bruto das farmácias

Para cálculo dos resultados das farmácias serão demonstrados utilizou de duas metodologias: a primeira relacionada na Tabela 05 – Demonstrativo do resultado bruto das farmácias – Versão 01, consistiu na conjugação das seguintes médias: Preço Tabela subtraído dos descontos concedidos e dos preços de compras, calculados conforme a Tabela 04, resultando resultado bruto por medicamento da amostra.

Considerando o preço de venda aos consumidores e o preço de compra deduzido pela aplicação da MVA calculou-se o resultado bruto das farmácias na venda de cada medicamento, esses valores são demonstrados na Tabela 05 – Demonstrativo do resultado bruto das farmácias, logo a seguir:

Tabela 05 – Demonstrativo do resultado bruto das farmácias. – Versão 01

Nº	Medicamentos	Preço Tabelado	Descontos Concedidos	Preço de Compra	Resultado Bruto	%
1	Amoxicilina (21 comp.)	18,15	(3,79)	(13,13)	1,23	6,8
2	Atenolol 25mg	9,60	(3,58)	(6,95)	(0,93)	-9,7
3	Dorflex (10 comp.)	3,93	(0,77)	(2,96)	0,2	5,1
4	Losartana potássica 50mg	11,65	(2,28)	(8,43)	0,94	8,1
5	Neosoldina (10 comp.)	6,84	(1,30)	(4,95)	0,59	8,6
6	Neosoro	6,36	(1,31)	(4,78)	0,27	4,2
7	Novalgina 10 ml	7,53	(1,72)	(5,66)	0,15	2,0
8	Paracetamol (12 comp.)	3,18	(0,73)	(2,39)	0,06	1,9

Fonte: Dados da Pesquisa (2010)

Como pode ser demonstrado o resultado bruto relacionado aos medicamentos identificados variam em percentual de -9,7% a 8,6%, assim, destaca-se que na venda de alguns medicamentos na média as farmácias possuem em um medicamento um resultado bruto negativo e nos demais uma margem muito pequena relacionada ao resultado positivo sendo necessário para viabilidade desses medicamentos um alto giro capaz de reproduzir esses resultados positivo para contribuir com as demais despesas de funcionamento do empreendimento. Pois, sobre esses resultados ainda terão outros custos e despesas como: impostos, funcionários, honorários, aluguel, telefone, marketing, farmacêutico responsável entre outros relacionados com a operação e funcionamento da atividade comercial estudada.

A segunda metodologia aplicada foi organizada na Tabela 06 – Demonstrativo do resultado bruto das farmácias – Versão 02, consistiu na conjugação dos seguintes fatores: Preço tabelado (menor valor obtido na pesquisa, considerado como melhor opção de compra pelos gestores das farmácias) subtraído dos descontos obtidos (calculado na relação menor preço de mercado, considerada a melhor compra) e dos preços de compra (calculados de acordo com a metodologia da Tabela 04, mas em relação aos menores valores tabelados e não na média) resultando no resultado bruto da atividade estudada por medicamentos da amostra.

Utilizando os dados coletados organizados de maneira a representar melhor a concorrência no setor e, também, a elasticidade dos descontos promovidos pelas farmácias, resolveu-se montar a Tabela 06 – Demonstrativo do resultado bruto das

farmácias – Versão 02, considerando o menor preço do tabelado e menor preço de comercialização oferecido ao consumidor final, construindo os seguintes resultados.

Tabela 06 – Demonstrativo do resultado bruto das farmácias. – Versão 02

Nº	Medicamentos	Preço Tabelado	Descontos Concedidos	Preço de Compra	Resultado Bruto	%
1	Amoxicilina (21 comp.)	16,42	(4,52)	(11,88)	0,02	0,1
2	Atenolol 25mg	9,12	(3,92)	(6,60)	(1,40)	-15,3
3	Dorflex (10 comp.)	3,90	(1,00)	(2,93)	(0,03)	-0,8
4	Losartana potássica 50mg	9,60	(0,90)	(6,94)	1,76	18,3
5	Neosoldina (10 comp.)	6,83	(1,63)	(4,94)	0,26	3,8
6	Neosoro	5,50	(1,60)	(4,14)	(0,24)	-4,3
7	Novalgina 10 ml	7,45	(2,05)	(5,60)	(0,20)	-2,7
8	Paracetamol (12 comp.)	2,00	(0,50)	(1,50)	0,00	0,0

Fonte: Dados da Pesquisa (2010)

De acordo com a representação na tabela a demonstração do resultado bruto da atividade fica mais negativa quando se utiliza a metodologia de mercado, ou seja, quando se considera o menor preço tabelado e o menor preço ao consumidor, ressalta-se que na amostra pesquisa os preços tabelados e com desconto para venda ao consumidor não necessariamente aparecem na mesma farmácia, assim, o resultado apresentado pode ser ainda mais agravante para a atividade devido ao alto giro e, também, devido a falta de uma política de desconto por parte dos gerentes e/ou responsáveis.

4.5. Inferências sobre o conhecimento dos gestores sobre a substituição tributária e a formação do preço de vendas.

Como chance de aprimorar o planejamento administrativo e contábil da atividade estudada sugere-se uma melhor adequação na metodologia de formação do preço de venda dos produtos, bem como, uma política de desconto capaz de viabilizar a operação e funcionamento da atividade.

Assim, ressalta-se o papel do profissional da contabilidade na atuação incisiva na orientação e discussão dos melhores métodos a serem utilizados pelos gestores nessas atividades. Tal orientação deve alcançar sistema gerencial da atividade para que sua eficiência seja comprovada por meio de um melhor planejamento das compras e das

vendas, dando as condições necessárias para que o gestor possa compreender os mecanismos de aplicação da legislação vigente, bem como, a utilização dos critérios de desconto afim de promover a efetiva continuidade da atividade mercantil de medicamentos.

Existem fatores complicadores que se dividem entre a interpretação da legislação e a capacidade de gerenciamento de uma atividade de grande concorrência, sendo necessário para exercício dessas práticas a programação de ações de controle, organização e planejamento, como forma de conseguir a manutenção dos clientes e a sobrevivência da entidade.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo oportunamente apresentado traz reflexos em relação ao conhecimento e a aplicação das técnicas de gestão empresarial, com a conjugação da interdisciplinaridade propiciada pelos objetivos de analisar a incidência da substituição tributária nas farmácias de Cataguases-MG, acaba se desdobrando em feições diversas capazes de informar e conscientizar a sociedade e, de forma mais específica, os proprietário e/ou gestores das atividades comerciais estudadas.

Na concepção dos resultados e discussões expostos demonstram a aplicação das metodologias propostas para atender aos objetivos gerais e específicos, sendo considerado nesse momento possibilidades que apontam para os problemas enunciados como tema de pesquisa.

Cabe nesse instante chamar a atenção para os resultados que comprovam a verdadeira noção sobre os conhecimentos relacionados às aplicações das Margens de Valores Agregados (MVA) na formação dos preços de vendas, bem como, sua direta interferência na política de descontos praticada nos medicamentos que apresentaram maior índice de rotatividade na amostra pesquisada.

A aplicação de conhecimentos no estudo apresentado demonstra na sua totalidade as visões holísticas necessárias aos profissionais da contabilidade no direcionamento das informações que irão contribuir para o funcionamento e os resultados positivos almejados pelos empreendimentos econômicos.

Não se pode deixar de contextualizar e institucionalizar a presença de

profissionais que possuam conhecimentos ligados às áreas gerencias para que uma entidade possa almejar um retorno concreto e real. Na visão da célula social e patrimonial destaca-se a interferência direta do homem na gestão e manutenção, bem como, principal ou único responsável pelas variações positivas ou negativas das situações patrimoniais.

A oportunidade de pesquisar e contribuir para evolução da comunidade local e universal é a motivação que inspira as considerações desse estudo científico, não se pode negar que novos olhares serão inspirados nas questões abordadas e que a comunidade científica seja um fator modificador da realidade no seu contexto de produção de conhecimentos.

A prática aliada ao conhecimento científico pode produzir resultados os quais sejam demonstrados na valorização dos profissionais das ciências gerenciais das quais, o contador possui papel fundamental da conjugação de variáveis capazes de construir resultados mais concretos e reais.

O estudo apresentado não tem como intuito exaurir as discussões em relação a tema pesquisado, dando condições a novos objetivos que fundamentem novos métodos que comprovem de forma efetiva o uso de informações e conhecimento no processo gerencial das empresas. Podendo em um momento adequado expandir seus objetivos na busca de comprovar que as empresas podem estar pagando mais impostos do devem ou os medicamentos poderiam ser mais acessíveis a população em virtude de não possuírem a inclusão do ônus tributário.

Tais considerações são necessárias em virtude da dimensão e amplitude dos temas que tangem os objetivos propostos e alcançados nesse estudo.

6. REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO

BOLETIM, JUSBRASIL. Margem de Valor Agregado está em vigor desde 1º de janeiro <http://www.jusbrasil.com.br/noticias/542362/margem-de-valor-agregado-esta-em-vigor-desde-1-de-janeiro>. Acesso em 18 de novembro de 2010.

BOLETIM, TRAINEE ASSESSORIA. Cálculo e aplicação da substituição tributária em medicamentos. Disponível em www.traineeassessoria.com.br. Acesso em 15 de setembro de 2010.

BRASIL, Constituição Federal do Brasil de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br acesso em 10 de dezembro de 2010.

_____, Lei 10.297/96, de 26 de dezembro de 1996. Disponível em http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/Leis/1996/Lei_96_10297.htm. Acesso em 19 de outubro de 2010.

_____, Lei complementar nº 87, de 13 setembro de 1996. Disponível em http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/diversos/lc_087.htm. Acesso em 10 de dezembro de 2010.

CASSONE, V. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência.** 13. ed. São Paulo: Atlas. 2001.

GONÇALVES, Sérgio Luiz Agostinho (2006). **Característica dos Tributos: A Incidência Tributária Indireta Sobre os Gêneros Alimentícios da Cesta Básica e suas Implicações na Administração dos Recursos.** Disponível em http://www.tede.ufv.br/tedesimplificado/tde_arquivos/46/TDE-2007-01-22T102815Z-265/Publico/texto%20completo.pdf. Acesso em 24 de novembro de 2010.

CITYBRAZIL.. **Informações sócias, econômicas e demográficas do município de Cataguases-MG** – Disponível em <http://citybrazil.uol.com.br/mg/cataguases/index.php>. Acesso em 18 de novembro de 2010.

MINAS GERAIS, **Software** – STAnexoXV. Disponível em http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/substituicao_tributaria/stanexoXV.htm. Acesso em 07 de outubro de 2010.

MINAS GERAIS. **Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.** Disponível em http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms_2002_seco/sumario2002.htm. Acesso em 12 de outubro de 2010.

MARTINS, Ives Gandiz da Silva. **Curso de direito tributário.** 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária.** 4. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos. 2006

PIOVESAN, Armando e TEMPORINI, Edméa Rita. **Pesquisa Exploratória: procedimentos metodológicos para o estudo de fatores humanos no campo da saúde pública.** Disponível em <http://www.scielo.org/pdf/rsp/v29n4/10.pdf>. Acesso em 8 de dezembro de 2010.

PORTAL TRIBUTÁRIO, **Tributos: conceituação e cálculos;** . Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributos/icms.html>. Acesso em 18 de novembro de 2010.