



**EMENDA Nº - CCJ**

(À PEC Nº110, de 2019)

Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

O art. 1º da Proposta de Emenda Constitucional nº 110, de 2019, passará a ter a seguinte redação, suprimindo-se a alínea f do inciso VIII e inserindo-se o inciso IX, renumerando-se os demais, ambos no § 7º do art. 155 da Constituição Federal:

“Art. 155. ....

7º .....

IX – A Lei Complementar de que trata este parágrafo deverá criar regime diferenciado de tributação para as operações com bens e serviços relacionados às garantias previstas nos artigos 196 e 205 da Constituição.

.....” (NR)

**JUSTIFICAÇÃO**

Nos termos do artigo 196 da Constituição Federal, 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”.

O texto constitucional prevê ainda, em seu artigo 197, que as ações e serviços de saúde são de “*relevância pública*”, “*devendo sua execução ser feita diretamente*” pelo Poder Público ou “através de terceiros e, também, por pessoa física ou jurídica de direito privado”.

A Saúde (assim considerada toda a sua cadeia produtiva e de prestação de serviço), nesse sentido, é direito social assegurado constitucionalmente ao cidadão, sendo regido “*pelos princípios da universalidade e da igualdade de acesso às ações e serviços que a promovem, protegem e recuperam*”<sup>1</sup>.

A despeito de sua indiscutível função social e de interesse público, o acesso à saúde será fortemente afetado pela instituição do IBS nos moldes propostos por meio da PEC 110/2019.

<sup>1</sup> SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 831.





## SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador JADER BARBALHO (MDB/PA)

---

Os serviços de saúde, por exemplo, estão atualmente sujeitos a carga tributária sobre o consumo que varia de 5,65% a 8,65%, considerando-se as alíquotas mínima de 2% e máxima de 5% do ISS e a alíquota global de 3,65% da contribuição ao PIS e da Cofins calculadas conforme o regime cumulativo de incidência, de acordo com o artigo 10, XIII da Lei nº 10.833/03.

Assim, o IBS, seja no modelo do IVA Dual ou do IVA unificado, devido conforme alíquota uniforme que, de acordo com manifestações na imprensa, será em torno de 25%, implicará significativa majoração da carga tributária incidente sobre referidas atividades. Embora esse imposto seja não-cumulativo, os serviços de saúde têm a mão de obra como principal insumo, de modo que haverá quantidade reduzida de créditos a serem apropriados, uma vez que as despesas com pessoal não gerarão direito a creditamento.

Considerando-se a nova sistemática de tributação não-cumulativa sobre o valor agregado, essa majoração de carga tributária, necessariamente, será repassada ao consumidor final, ou seja, aos indivíduos tomadores de serviços de saúde.

Haverá, portanto, verdadeira majoração dos preços relativos dos serviços de saúde e, conseqüentemente, dos custos na prestação de serviço e, em última análise, das mensalidades cobradas pelas operadoras de planos de saúde, dificultando ainda mais o acesso da população ao serviço privado. A majoração das mensalidades, no contexto do IBS, também poderá decorrer do aumento de preços em atividades conexas aos serviços de saúde, a exemplo da aquisição de medicamentos e outros insumos hospitalares.

Destaca-se que o acesso aos serviços privados de saúde e de operadoras de planos de saúde é extremamente sensível a alterações econômicas, mercadológicas e, evidentemente, de carga tributária.

Nesse sentido, foi divulgado pela imprensa<sup>2</sup> que, mesmo antes da pandemia do novo coronavírus, em razão da crise econômica do país, houve uma retração no mercado de planos de saúde e, conseqüentemente, uma sobrecarga nos atendimentos ambulatoriais dos hospitais do Município de São Paulo, cujo volume aumentou em 10% no curto período de um ano.

A matéria cita dados da Associação Brasileira de Planos de Saúde (“Abramge”) indicando que, desde 2014, a cidade de São Paulo passou de 6,6 milhões de beneficiários de planos de saúde para 5,7 milhões, o que representa uma queda acumulada de 13,5%. Menciona também dados da ANS apontando

---

<sup>2</sup> Crise econômica sobrecarrega o SUS em São Paulo e consultas crescem 10%. Publicado em 21/7/2019. Disponível em <https://www1.folha.uol.com.br/cotidiano/2019/07/crise-economica-sobrecarrega-o-sus-em-sao-paulo-e-consultas-crescem-10.shtml>. Acesso em 30/7/2020, 17:29.



SF/22248.39611-27



## SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador JADER BARBALHO (MDB/PA)

que entre 2017 e 2018 cerca de 480 mil pessoas na cidade deixaram de ter acesso à saúde suplementar.

Com a crise deflagrada pela pandemia, possivelmente em razão da perda de poder aquisitivo e do aumento do desemprego, planos de saúde perderam 283 mil beneficiários somente entre abril e maio do ano de 2020<sup>3</sup>.

Os números reforçam a ideia de que a majoração da carga tributária sobre o setor restringirá o acesso da população aos serviços privados de saúde e, como resultado, sobrecarregará o sistema único de saúde (“SUS”). Ou seja, o aumento do preço ao consumidor final traria, conseqüentemente, dupla oneração e penalidade à sociedade brasileira: a primeira reduzindo o número de cidadãos com capacidade econômico-financeira de acessarem a Saúde de maior Qualidade e a segunda decorrente desta migração dos atualmente atendidos pelo setor de Saúde Suplementar que aumentará, sobremaneira, o já extremamente sobrecarregado SUS, o que deverá reduzir a qualidade e eficiência dos atendimentos (seja pelo aumento de demanda, seja pelo aumento do custo de prestação do serviço público).

Assim, é essencial inserir, no modelo do IBS, regra que mitigue esse efeito, permitindo ao Estado o cumprimento de seu dever de prover saúde à população de maneira que não sobrecarregue ainda mais as contas públicas.

As preocupações apresentadas acima levaram a grande maioria dos países que adotam o modelo de imposto sobre valor agregado (“IVA”) a prever tratamento diferenciado aos serviços de saúde. Conforme estudo abrangendo 117 jurisdições, sintetizado no quadro abaixo, 82% dos países que adotam o IVA previram regimes diferenciados (isenção, não tributação ou alíquotas reduzidas) para os serviços de saúde:

Forma de tributação dos serviços de saúde	Quantidade de países	%
Isenção (*)	85	73%
Alíquota zero	4	3%
Alíquota reduzida (*)	5	4%
Alíquota padrão	21	18%
Não tributável	3	3%
	<b>117</b>	<b>100%</b>

<sup>3</sup> Planos de saúde registram queda de beneficiários durante pandemia. Disponível em <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2020/07/08/planos-de-saude-registram-queda-de-beneficiarios-durante-pandemia.htm>. Acesso em 30/7/2020, 18:30.



SF/22248.39611-27



## SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador JADER BARBALHO (MDB/PA)

---

\*Áustria foi considerada nas duas classificações, pois há isenção para serviços de saúde públicos e alíquota reduzida de 10% para prestação de serviços de saúde por hospitais privados e organizações de caridade

Entre os países abrangidos pelo referido estudo, cumpre destacar o caso da Austrália, que, ao aprovar sua reforma tributária, previu alíquota zero aos serviços de saúde para manter a neutralidade competitiva entre os setores de saúde público e privado.

O governo australiano considerou que, se o novo tributo fosse exigido dos prestadores privados desses serviços, os preços cobrados dos tomadores aumentariam. Esse aumento de preços configuraria um desincentivo à utilização dos serviços privados, acarretando majoração da demanda por serviços públicos de saúde, já sobrecarregados.

A previsão de alíquota zero também decorreu da preocupação do governo em evitar que a forma de tributação desses serviços influenciasse na escolha dos australianos em relação aos cuidados com a saúde. O tratamento diferenciado, assim, representou verdadeira política pública, pois a população poderia abandonar tratamentos em razão do aumento dos preços ou optar por terapias menos seguras por serem menos onerosas.

Nessa mesma linha, os Estados-membros da União Europeia, que estão na linha de frente no que concerne à proteção e à promoção dos direitos humanos<sup>4</sup>, atribuíram tratamento diferenciado à prestação de serviços de saúde em decorrência do interesse público inerente a essa atividade.

A experiência internacional, nessa esteira, demonstra a impossibilidade de as atividades previstas no artigo 196 da Constituição Federal serem submetidas ao mesmo regime de arrecadação do IBS aplicável aos demais setores da economia.

Vale lembrar, ainda, que o artigo 6º da Constituição Federal de 1988 traz a elencação dos chamados direitos sociais, ou seja, aqueles direitos públicos essenciais que devem ser assegurados a todos os cidadãos, enumerando, entre eles, a saúde e a educação, entre outros, nos seguintes termos:

*“Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a*

---

<sup>4</sup> Cf. Conselho da União Europeia. Direitos Humanos e Democracia no Mundo: Adoção do relatório anual de 2018 da UE. Disponível em <https://www.consilium.europa.eu/pt/press/press-releases/2019/05/13/human-rights-and-democracy-in-the-world-2018-eu-annual-report-adopted/>



SF/22248.39611-27



*segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.”*

Verifica-se, portanto, que a Carta Magna concede idêntico status de direito social à educação e à saúde, equiparando-os em termos de importância e reiterando serem ambos essenciais para todos os cidadãos, sem qualquer tipo de hierarquia ou critério de prioridade entre esses direitos.

Nem poderia ser diferente, considerando que a educação é direito inalienável de todos os brasileiros, incumbindo ao Estado e à família o dever de promover e incentivar acesso e oferta, em suas respectivas esferas de atuação, como se extrai do disposto no artigo 205 da Constituição Federal:

*“Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.”*

O acesso à educação, ofertada, no caso do segmento educacional privado, em decorrência da inviabilidade de sua oferta universal na rede pública, tem como objetivos, nos exatos termos do disposto no caput do artigo 205 da Constituição Federal, acima transcrito, a promoção do “*pleno desenvolvimento da pessoa*”, sua preparação para o “*exercício da cidadania*” e, ainda, sua “*qualificação para o trabalho*”.

O disposto no artigo 205 da Constituição Federal está praticamente repetido no artigo 2º da Lei nº 9.394/1996 (LDB), que completa com o registro de ser a educação “*inspirada nos princípios de liberdade e nos ideais de solidariedade humana*”:

*“Art. 2º A educação, dever da família e do Estado, inspirada nos princípios de liberdade e nos ideais de solidariedade humana, tem por finalidade o pleno desenvolvimento do educando, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.”*

Também é absolutamente isenta de dúvidas a premissa de que a educação, em todos os seus níveis e modalidades, é único alicerce capaz de lastrear o verdadeiro crescimento de qualquer País, a base segura sobre a qual se são elevados os valores fundamentais da cidadania, da dignidade da pessoa humana e os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, pedras angulares





## SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador JADER BARBALHO (MDB/PA)

---

do Estado Democrático de Direito, juntamente com a soberania e o pluralismo político, como consagrado pelo artigo 1º da Constituição Federal:

*“Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:*

- I - a soberania;*
- II - a cidadania;*
- III - a dignidade da pessoa humana;*
- IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;*
- V - o pluralismo político.*

*Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.”*

Não há como imaginarmos uma Nação soberana sem que a educação, considerando seus fins constitucionais, seja efetivamente garantida a todos, sobretudo como ferramenta indispensável à construção da cidadania responsável e à garantia da dignidade da pessoa humana.

A importância fundamental da educação no processo de construção e progresso da Nação fica ainda mais evidente quando o texto constitucional exige o estabelecimento de plano nacional de educação, com duração decenal, objetivando, entre outros aspectos, a *“formação para o trabalho”* e a *“promoção humanística, científica e tecnológica do País”*, verbis:

*“Art. 214. A lei estabelecerá o plano nacional de educação, de duração decenal, com o objetivo de articular o sistema nacional de educação em regime de colaboração e definir diretrizes, objetivos, metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas que conduzam a:*

- I - erradicação do analfabetismo;*
- II - universalização do atendimento escolar;*
- III - melhoria da qualidade do ensino;*
- IV - formação para o trabalho;*
- V - promoção humanística, científica e tecnológica do País.*
- VI - estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto.”*



SF/22248.39611-27



## SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador JADER BARBALHO (MDB/PA)

---

Em ambos os casos, incumbe ao Poder Público, portanto, assegurar a prestação dos serviços essenciais de saúde e educação, os quais podem, ainda, ser prestados pela iniciativa privada, conforme expressamente previsto no texto constitucional, hipótese em que o dever constitucional do Estado deve ser cumprido pela disponibilização de ambiente normativo capaz de estimular essa oferta privada e torná-la o menos onerosa possível, face ao papel colaborativo do setor privado no atingimento de objetivos públicos.

A equiparação entre a saúde e a educação, na condição de direitos sociais fundamentais, além de expressamente prevista no art. 6º, fica ainda mais evidente quando se constata a identidade das expressões contidas nos artigos 196 e 205 da CF/88, que dispõem expressamente que a saúde (art. 196), exatamente da mesma forma que a educação (art. 205), constituem direito de todos e dever do Estado.

Com efeito, assim estabelecem os referidos dispositivos constitucionais, não sendo excessiva sua reapresentação conjunta, neste ponto, para evidenciar a semelhança de sua condição de direito inalienável de todos:

*“Art. 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 sua promoção, proteção e recuperação.”*

*“Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.”*

As premissas acima suscitadas convergem para o entendimento de que não se justifica, portanto, a adoção de tratamento diverso, sobretudo no que pertine ao tema objeto da Emenda Constitucional tema da presente proposta, entre as condições sugeridas para o regramento das atividades de saúde e de educação, no que diz respeito à concessão de estímulos que assegurem a melhoria da qualidade dos serviços prestados ao cidadão e proporcionem garantia de sobrevivência das entidades que os ofertem, cuja atuação, inequivocamente, é essencial para que todos tenham acesso a esses direitos fundamentais.

Com efeito, o próprio texto constitucional é soberano ao assegurar que saúde e educação são direito de todos e dever do Estado, sendo evidente



SF/22248.39611-27



## **SENADO FEDERAL**

Gabinete do Senador JADER BARBALHO (MDB/PA)

---

aplicação do princípio da isonomia no enquadramento das duas atividades essenciais ao desenvolvimento e bem-estar da Nação em relação ao escopo da Emenda Constitucional em tela.

Aliás, a necessidade de tratamento isonômico às atividades de saúde e educação, na verdade, reveste-se de uma lógica indissolúvel, pois ambas se encontram umbilicalmente vinculadas.

Com efeito, se, por um lado, é absolutamente isenta de dúvidas a premissa de que a garantia à saúde e ao atendimento eficaz é indispensável para a dignidade da pessoa humana e para a consolidação de qualquer projeto de amadurecimento e consolidação de uma Nação, por outro, não há como deixar de ver que a qualidade do atendimento à saúde está, naturalmente, condicionado à qualificação dos recursos humanos que proverão tal atendimento e à adequada percepção da sociedade dos benefícios da atenção, sobretudo profilática, aos cuidados de saúde.

E essa qualificação dos prestadores de serviços de saúde e dos usuários desses serviços só pode ser obtida a partir de uma sólida atuação em todos os níveis da educação.

Não há, portanto, como avançar na qualidade dos serviços de saúde sem que se avance, em medida igual ou superior, na prestação de serviços de educação, seja no aspecto da formação dos profissionais de saúde, seja no que pertine à educação sanitária e cidadã de todos os brasileiros.

Nesse contexto, propõe-se a supressão da alínea “f” do inciso VIII e a inserção do inciso IX, com renumeração dos incisos subsequentes, ambos do § 7º do artigo 155 da Constituição Federal, inserido pela PEC 110/2019, para permitir que a lei complementar preveja, nos regimes tributários instituídos por Estados e Municípios, adoção de tratamento diferenciado aos bens e serviços relacionados à garantia de acesso à saúde prevista nos artigos 196 e seguintes do texto constitucional.

Propõe-se também a supressão da alínea “f” do inciso VIII e a inserção do inciso IX, com renumeração dos incisos subsequentes, ambos do § 7º do artigo 155 da Constituição Federal, inserido pela PEC 110/2019, para permitir a aplicação de tratamento diferenciado aos serviços de educação, os quais igualmente são de indiscutível interesse público e constituem dever do Estado, nos termos dos artigos 205 e seguintes do texto constitucional. A majoração da carga tributária nesse setor em decorrência da instituição do IBS igualmente dificultará o acesso aos serviços privados e acarretará sobrecarga dos serviços públicos.

Essa sobrecarga nos serviços públicos de saúde e educação, sem qualquer suspiro de dúvidas, terminará por inviabilizar a efetiva garantia desses



SF/22248.39611-27



## SENADO FEDERAL

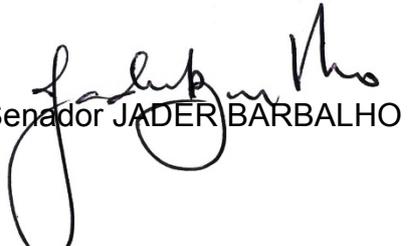
Gabinete do Senador JADER BARBALHO (MDB/PA)

---

serviços com a qualidade mínima apta a assegurar a dignidade da pessoa humana, princípio inafastável na configuração do Estado Democrático de Direito, nos termos de nossa Carta Magna.

Solicitamos, portanto, o apoio de nossos ilustres Pares para lograr a aprovação da presente Emenda.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2022.

  
Senador JADER BARBALHO



SF/22248.39611-27