

**EXCELENTÍSSIMOS SENHORES DOUTORES MINISTROS DO SUPREMO TRIBUNAL
FEDERAL**

MEMORIAL

PELO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

RE nº XXX

Recorrente: **HOSPITAL SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE PORTO ALEGRE/RS -
HSCM**

Recorrida: **UNIÃO (Fazenda Nacional)**

Relator: **Ministro XXX**

Objeto: Possibilidade de aplicação da imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF/88, quando das compras de medicamentos realizadas pelo HSCM para manutenção de sua atividade de assistência social.

O **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**, devidamente qualificado nos autos do processo em epígrafe, por seus procuradores que subscrevem, vem, respeitosamente, apresentar breve **Memorial** nos seguintes termos.

1. DOS FATOS

Trata-se de ação interposta pelo Hospital Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre/RS, organização social que goza da imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF/88, visando afastar a incidência de ICMS sobre suas operações de compra de

medicamentos. Alega que suporta todo o ônus econômico do imposto e, por gozar da referida imunidade, deve ser exonerado do encargo.

2. DO MÉRITO

Antes de adentrar o cerne do debate, é importante que se faça a delimitação conceitual dos termos que circundam e norteiam a relação jurídico-tributária *in casu*. Em razão da multiplicidade de argumentos e face a particularidade do feito, mostram-se imprescindíveis para que se demonstre a inadmissibilidade do pedido autoral, o conceito e a classificação das imunidades tributárias, os conceitos de tributos diretos/indiretos e a diferenciação entre contribuinte de direito e contribuinte de fato,

2.1 DA CLASSIFICAÇÃO DAS NORMAS DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

O conceito de imunidade determina uma parcela significativa da discussão e pode ser definida, nas palavras de Hugo de Brito Machado¹, como “[...] o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência da regra jurídica de tributação.” Desta forma, pode-se definir a imunidade como o deslocamento constitucional de um fato para fora do campo fenomênico abrangido pela incidência da regra jurídica de tributação, em outras palavras, uma norma negativa de competência tributária.

Dentro do conceito de imunidade, pode-se – segundo o Prof. Luis Eduardo Schoueri² – classificá-las em três categorias: *subjetivas*, *objetivas* e *mistas*. As subjetivas norteadas pela proteção à pessoa e sua natureza jurídica, pretendendo retirá-la da esfera de alcance da competência tributária, como é o caso dos partidos políticos; as objetivas, abalizadas pelas situações, bens ou fatos, relacionando-se diretamente com o bem tributável que é objeto da limitação constitucional, como o caso da proteção à cultura e dos livros e periódicos; e as mistas quando há conjugação dos dois fatores acima.

Essa distinção teleológica é importante ante à construção interpretativa da norma imunizadora sob o prisma do *occasio leges* (*porquê*) e da *ratio leges* (*para quê*). Como consequência desta separação e a fim de que objetos ou sujeitos dissociados do elemento teleológico desta regra não pairessem sobre o manto do beneplácito constitucional, a categorização da norma de imunidade em subjetiva e objetiva – especificamente – contorna a sua aplicação e dá

¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed, 2009, p. 284;

² SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 378;

ênfase ao aspecto material da norma de tributação, quando da imunidade objetiva, ou sobre o sujeito passivo desta, na imunidade subjetiva.

Nesta última, a repercussão prática reflete no destinatário da norma imunizante, e na relação jurídico-tributária a qual este faz parte quando, por óbvio, este faz parte. Passemos a este não sem antes delimitar sua definição.

2.2 DA SUJEIÇÃO PASSIVA, DOS TRIBUTOS DIRETOS E INDIRETOS, DA DISTINÇÃO ENTRE CONTRIBUINTE DE DIREITO E CONTRIBUINTE DE FATO

Assim, para melhor análise do caso, necessário que se destaque o conceito de sujeito passivo. A sujeição passiva da obrigação jurídico-tributária pode recair sobre um **contribuinte** ou um **responsável**. Será contribuinte aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador. Noutra giro, será responsável a pessoa diversa do contribuinte, ou seja, um terceiro que, sem ter relação pessoal e direta com o fato gerador respectivo, tem seu vínculo com a obrigação decorrente de dispositivo expresso em lei, na forma do artigo 128 do CTN.

Nesse ínterim, essencial também diferenciarmos tributos **diretos** e **indiretos**. Isto porque tal diferenciação é um dos motes centrais da controvérsia, qual seja quem efetivamente figura como sujeito passivo da relação jurídico-tributária e se efetivamente lhe poderá ser estendida a norma protetiva de imunidade subjetiva para afastar o ônus econômico suportado.

Os tributos **diretos**, segundo doutrina de Ricardo Lobo Torres³, são aqueles que incidem sobre o *solvens* que é a pessoa que paga, podendo ser permanentes ou periódicos e a própria Administração efetua o lançamento por declaração ou avaliação..

De forma diversa, os tributos **indiretos** são aqueles que, em virtude de sua configuração jurídica, repercutem economicamente sobre terceira pessoa (contribuinte de fato), sendo instantâneos (lançamento por homologação), a exemplo do Imposto sobre Serviços (**ISS**).

Detidamente, quanto à figura do contribuinte, evidencie-se que pode ser classificado como **contribuinte de direito** ou **contribuinte de fato**, sendo essa diferenciação pertinente apenas quando analisamos tributos **indiretos**. Isso porque nos tributos **diretos**, a sujeição passiva resta clara e evidente, pois não há translação do encargo econômico do tributo e também porque em relação aos tributos indiretos, a via relacional é meramente econômica. Portanto, tratando-se a

³ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18 ed, 2011, p. 377;

presente demanda da tentativa de desoneração de um tributo indireto (ICMS), a referida discriminação é salutar.

Segundo Alfredo Augusto Becker⁴, quanto a diferenciação entre contribuinte de direito e contribuinte de fato:

Contribuinte **de fato** - A pessoa que suporta definitivamente o ônus econômico do tributo (total ou parcial), por não poder repercuti-lo sobre outra pessoa, é o contribuinte “de fato”. Em síntese: contribuinte “de fato” é a pessoa que sofre a incidência econômica do tributo acima conceituada.

Contribuinte **de jure** - A relação jurídica tributária vincula o sujeito passivo (situado no seu pólo negativo) ao sujeito ativo (situado no pólo positivo). A pessoa que a regra jurídica localizar no pólo negativo da relação jurídica tributária é o contribuinte *de jure*. Noutras palavras, **o contribuinte de jure é o sujeito passivo da relação jurídica tributária. Em síntese: O contribuinte de jure é a pessoa que sofre a incidência jurídica do tributo acima conceituada.** (grifo acrescido)

Dessa maneira, a luz dos conceitos vergastados na presente introdução, passa-se a investigar as pretensões aduzidas pelo Hospital Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre/RS.

2.3 DA ANÁLISE DOS FATOS E FUNDAMENTOS JURÍDICOS

O tributo sob análise, qual seja o **ICMS**, deve ser classificado como **indireto**, visto que o HSCM não é contribuinte de direito, mas de fato. Nos tributos indiretos, apesar da expressa previsão legal de um **contribuinte de direito** (sujeito passivo que, em regra suporta o ônus econômico do tributo), quem efetivamente suportará o ônus econômico será o **contribuinte de fato**, na medida em que os valores correspondentes aos tributos pagos, serão, via de regra, embutidos no valor do preço pago pela mercadoria.

Como dito anteriormente, contribuinte **de direito** e contribuinte **de fato** constituem classificações de natureza econômica e não jurídica. Impende destacar que no caso sob análise (venda de medicamentos ao HSCM), constitui-se relação de natureza econômica e não jurídica,

⁴ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 5ª ed, 2010, p. 569;

tampouco jurídico-tributária. Nesse viés, precisamos entender o fato econômico, para saber onde e como se aplica a norma jurídica.

Em termos econômicos, o tributo que incide sobre a mercadoria, o produto ou o serviço pode repercutir sobre o consumidor no todo, em parte ou não repercutir. A repercussão depende de características de mercado estranhas à relação de direito público estabelecida entre o sujeito passivo (contribuinte – vendedor dos medicamentos) e o sujeito ativo (Estado do Rio Grande do Sul – Fazenda Pública).

Nessa perspectiva, ressalte-se lição de Paulo de Barros Carvalho⁵:

Para a Teoria Geral do Direito, relação jurídica é definida como o vínculo abstrato, segundo o qual, por força da imputação normativa, uma pessoa, chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir de outra, denominada sujeito passivo, o cumprimento de certa prestação. Nela se há de notar a exclusão de qualquer referência a relações do contexto social que viriam a ser juridicizadas pelo direito, o que equivale a afirmar que emerge o vínculo, apenas e tão somente por virtude da imputação normativa, indiferente à existência ou não de um laço de caráter sociológico, político, econômico, ético, religioso ou biológico, anterior à disciplina jurídica. O direito cria suas próprias realidades, não estando condicionado a atender, com foros de obrigatoriedade, à natureza das relações contidas no plano sobre o qual incide. As fórmulas e esquemas que o direito constrói independem do fenômeno real que organiza, contingência que explica disposições jurídicas que não só prescindem de vínculos subjacentes como até chegam a assumir feição indisfarçavelmente antagônica. (grifo acrescido)

Portanto, é mister salientar que o Direito Tributário, em sua acepção pura, apesar de conhecer da matéria, não é competente para regular as variáveis mercadológicas, atributo próprio da Ciência das Finanças. No presente caso, para efeito desta análise, adquire importância apenas a relação de natureza tributária, qual seja a do vendedor dos medicamentos (então sujeito passivo/contribuinte de direito) com o Fisco (sujeito ativo), no momento em que ocorreu o fato gerador do **ICMS** referente à circulação dos medicamentos (mercadorias) para o Hospital.

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 24ª ed, 2012, p. 204;

Devemos, ainda, indicar as distinções entre as relações; a primeira se estabeleceu entre o Erário e o sujeito passivo do ICMS (vendedor dos medicamentos), a quem se aplicariam os institutos próprios do Direito Tributário. E a segunda, que se deu entre o vendedor dos medicamentos (empresário) e o Hospital Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre (consumidor), tendo natureza contratual e de direito privado. Portanto, nesta relação, revela-se inadmissível a aplicação de quaisquer dos institutos tributários de limitação da competência, conforme previsão dos artigos 110 e 123, do Código Tributário Nacional.

Isto se explica porque apesar de gozar da imunidade tributária subjetiva prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF/88, o HSCM não figurou no polo passivo da relação jurídica tributária. Logo, é de fácil entendimento que o beneplácito não pode ser transferido a ele (sujeito passivo diverso que não figurou na relação jurídica tributária), tão pouco podem fatores externos a essa relação (econômicos, por exemplo), imiscuindo-se para tentar elasticar a proteção constituição tributária através de uma interpretação incabível. Corroborando este entendimento, doutrina elucidativa de Becker⁶:

Ora, os conceitos econômicos e terminologia econômica são válidos exclusivamente no plano econômico da Ciência das Finanças Públicas e da política fiscal. Por outro lado, a terminologia jurídica e conceitos jurídicos, são válidos exclusivamente no plano jurídico do direito positivo. (grifo acrescido).

O que foi pago pelo HSCM de Porto Alegre/RS deve ser encarado como **preço** e não tributo, não tendo este, inclusive, legitimidade para requerer a repetição do indébito ou exoneração do tributo pago pelo contribuinte (vendedor dos medicamentos), pois não figurou como sujeito passivo da relação tributária e não detém autorização do sujeito passivo/contribuinte de direito para tanto, conforme previsão do art. 166 do CTN e da jurisprudência do STJ:

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. COMBUSTÍVEIS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 4º, DA LEI N. 9.718/98 (REDAÇÃO ORIGINAL ANTERIOR À LEI N. 9.990/2000). AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE DO COMERCIANTE VAREJISTA (CONTRIBUINTE DE FATO – SUBSTITUÍDO) PARA PLEITEAR A REPETIÇÃO DE INDÉBITO PAGO PELA REFINARIA (CONTRIBUINTE DE DIREITO – SUBSTITUTO). TEMA JÁ JULGADO EM SEDE DE RECURSO

⁶ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 5ª ed, 2010, p. 568;

REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA NA FORMA DO ART. 543-C, CPC.

1. Segundo o decidido no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 903.394/AL, Primeira Seção, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe de 26.04.2010, submetido ao rito do artigo 543-C do CPC, **em regra o contribuinte de fato não tem legitimidade ativa para manejar a repetição de indébito tributário, ou qualquer outro tipo de ação contra o Poder Público de cunho declaratório, constitutivo, condenatório ou mandamental, objetivando tutela preventiva ou repressiva, que vise a afastar a incidência ou repetir tributo que entenda indevido.** 2. No presente caso, a situação da empresa comerciante varejista de combustível (substituído tributário) é justamente a situação de contribuinte de fato, pois a redação original do art. 4º, da Lei n. 9.718/98 estabelece que as refinarias de petróleo é que figuram na qualidade de contribuinte de direito das exações ao PIS e COFINS (substitutos tributários). Sem legitimidade ativa a empresa comerciante varejista. 3. Superada a jurisprudência que reconhecia a legitimidade das empresas comerciantes varejistas de combustíveis desde que demonstrado que não repassaram o ônus financeiro do tributo aos consumidores finais ou que estejam autorizadas pelos consumidores a restituir o indébito (aplicação do art. 166, do CTN). 4. Agravo regimental não provido.

(STJ - AgRg no AgRg no REsp: 1228837 PE 2011/0004132-2, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 10/09/2013, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 17/09/2013). (grifo acrescido)

Em resumo, o Hospital não figurou na qualidade de sujeito passivo contribuinte de direito da relação jurídica tributária. E, portanto, mostra-se inaplicável a imunidade subjetiva, que só pode operar efeitos quando o ente constitucionalmente protegido figurar no polo passivo. Somado a isso, mencione-se que as políticas públicas de incentivo devem se dar pelo caminho da estrita legalidade, não sendo possível a delegação de tal incumbência ao Judiciário, por meio de interpretações temerárias que fragilizam o próprio pacto federativo.

Dessa maneira, não tem a repercussão econômica das operações de compra de medicamentos realizadas pelo HSCM qualquer relevância para a aplicação ou não das imunidades subjetivas. Corroborando os argumentos expostos, jurisprudência assertiva do Supremo Tribunal Federal:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Imunidade do art. 150, inciso VI, alínea a, CF. Entidade beneficente de assistência social. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Aquisição

de insumos e produtos no mercado interno na qualidade de contribuinte de fato. Beneplácito reconhecido ao contribuinte de direito. Repercussão econômica. Irrelevância.

1. Há muito tem prevalecido no Supremo Tribunal Federal o entendimento de que a imunidade tributária subjetiva se aplica a seus beneficiários na posição de contribuintes de direito, mas não na de simples contribuintes de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a discussão acerca da repercussão econômica do tributo envolvido. Precedentes. 2. Na primeira metade da década de sessenta, alguns julgados já trataram do tema, ensejando a edição da Súmula nº 468/STF. Conforme o enunciado, após a Emenda Constitucional 5, de 21/11/1961, o imposto federal do selo era devido pelo contratante não beneficiário de desoneração constitucional (contribuinte de direito) em razão de contrato firmado com a União, estado, município ou autarquia, ainda que a esses entes imunes fosse repassado o encargo financeiro do tributo por força da repercussão econômica (contribuintes de fato).

3. A Súmula nº 591, aprovada em 1976, preconiza que “a imunidade ou a isenção tributária do comprador não se estende ao produtor, contribuinte do imposto sobre produtos industrializados”.

4. Cuidando do reconhecimento da imunidade em favor de entidade de assistência social que vendia mercadorias de sua fabricação (contribuinte de direito), admite o Tribunal a imunidade, desde que o lucro obtido seja aplicado nas atividades institucionais.

5. À luz da jurisprudência consagrada na Corte, a imunidade tributária subjetiva (no caso do art. 150, VI, da Constituição Federal, em relação aos impostos) aplica-se ao ente beneficiário na condição de contribuinte de direito, sendo irrelevante, para resolver essa questão, investigar se o tributo repercute economicamente.

6. O ente beneficiário de imunidade tributária subjetiva ocupante da posição de simples contribuinte de fato – como ocorre no presente caso – , embora possa arcar com os ônus financeiros dos impostos envolvidos nas compras de mercadorias (a exemplo do IPI e do ICMS), caso tenham sido trasladados pelo vendedor contribuinte de direito, desembolsa importe que juridicamente não é tributo, mas sim preço, decorrente de uma relação contratual. A existência ou não dessa transação econômica e sua intensidade dependem de diversos fatores externos à natureza da exação, como o momento da pactuação do preço (se antes ou depois da criação ou da majoração do tributo), a elasticidade da oferta e a elasticidade da demanda, dentre outros.

7. A propósito, tal orientação alinha-se aos precedentes desta Corte no sentido de ser a imunidade tributária subjetiva constante do art. 150, VI, c, da Constituição aplicável à hipótese de importação de mercadorias pelas entidades de assistência social para uso ou consumo próprios. Essas entidades ostentam, nessa situação, a posição de contribuintes de direito, o que é suficiente para o reconhecimento do beneplácito constitucional. O fato de também serem apontadas, costumeira e concomitantemente, como contribuintes de fato é irrelevante para a análise da controvérsia. Precedentes.

8. **Em relação ao caso concreto, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar não ser aplicável à recorrida a imunidade tributária constante do art. 150, VI, c, da Constituição Federal.** Sem condenação em honorários, nos termos da Súmula nº 512/STF. Custas ex lege.

(STF - RG RE: 608872 MG - MINAS GERAIS, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 02/12/2010, Data de Publicação: DJe-146 01-08-2011). (grifo acrescido).

Como se pode inferir das conclusões dispostas na ementa do acórdão, fatores exógenos à relação jurídica tributária, sejam eles econômicos, políticos ou sociais, não podem repercutir na análise da aplicação ou não dos institutos protetivos constitucionalmente previstos. Pensar diversamente, daria margem a uma infinidade de interpretações que poderiam, inclusive, ensejar o denominado “efeito multiplicativo sistêmico”. Nessa linha de raciocínio, passagem do Ministro Luís Roberto Barroso, quando da análise do RE 608.872/MG:

Eu diria o seguinte: **é impossível não ter simpatia pela ideia de não se tributarem medicamentos e equipamentos hospitalares; eu acho que todos nós temos simpatia por essa ideia e acho que essa é até uma política pública desejável**, como, de resto, já se faz em relação ao IPI de diversos medicamentos que têm alíquota zero.

Porém, eu acho que poderia produzir um efeito sistêmico desastroso se nós mudássemos uma jurisprudência tradicional, consolidada, relativamente à imunidade, se aplicar apenas ao contribuinte de direito, e não ao contribuinte de fato, para atender a uma situação específica que nós acharíamos mais justa sem poder prever que impacto sistêmico isso teria de uma maneira geral. **Embora eu ache que seja uma política pública saudável não tributar medicamentos e equipamentos hospitalares, eu acho que ela compete ao legislador, por meio de isenção, e não a nós, por meio de interpretação constitucional extensiva.** (Grifo nosso).

Pensemos, por exemplo, numa situação fática em que um vendedor forneça habitualmente material de escritório para partidos políticos, entes que também gozam da imunidade tributária subjetiva prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF/88. Naturalmente, incidirão ICMS, além de outros tributos nessa operação e, conseqüentemente, via de regra, o vendedor elevará o preço de suas mercadorias e esse ônus econômico será repassado aos partidos.

Todavia, caso houvesse a adoção, por este Pretório Excelso, da lógica argumentativa trazida aos autos pelo demandante, os partidos políticos em questão poderiam pleitear livremente a desoneração desse encargo, alegando que gozam de imunidade tributária e, porquanto, não deveriam ser onerados pelos tributos. Paralelo a isso, argumentariam que a atividade partidária é de

importância máxima para a sociedade (representação popular), logo deveriam restar albergados pela imunidade tributária.

Ou seja, a imunidade subjetiva sempre se confundiria com a objetiva e vice versa, desconsiderando a classificação adotada pelo próprio Supremo Tribunal Federal. Dessa forma, todas as imunidades, fossem objetivas ou subjetivas, poderiam ser aplicadas indistintamente para desonerar os mais variados objetos, inclusive aqueles que não foram constitucionalmente protegidos.

O exemplo trazido, exemplifica uma das múltiplas teses que poderiam ser manejadas em outras pretensões, ocasionando o denominado “efeito multiplicador sistêmico”. E, apesar de menos simpático que a desoneração tributária das atividades de filantropia, demonstra de forma lógica e precisa o que se pretende na presente ação: a ampliação da abrangência das normas de imunidade tributária por meio do Poder Judiciário, em detrimento do caminho apropriado previsto pelo legislador constituinte para proteger as operações caras ao interesse público, qual seja o Poder Legislativo, por meio de norma específica de isenção fiscal.

Observe-se, portanto, que, em se reconhecendo a pretensão do autor, um verdadeiro caos poderia ser instaurado. Possibilitar a aplicação de imunidades subjetivas a entes que não figuraram no polo passivo das respectivas relações jurídico-tributárias, pelo simples fato de suportarem o ônus econômico final da operação, geraria abruptas perdas para os cofres públicos, além do desprestígio ao princípio da separação dos poderes.

Repise-se, caso o Estado e a sociedade objetivem a proteção tributária das entidades prestadoras de assistência social, dispõem de instrumento hábil e legalmente previsto para isso: **as normas de isenção**, nos termos do artigo 176 e seguintes do CTN. Nesse sentir, a tentativa de promoção de uma verdadeira política pública por meio da esfera judicial, não é consentânea ao Estado Democrático de Direito instituído, tampouco protege os interesses coletivos.

Ao revés, o método que tenta utilizar-se o Recorrente para se ver desonerado do ônus econômico, caso admitido, certamente fragilizará o princípio da separação dos poderes, pois elegerá poder diverso dos constitucionalmente previstos para formular políticas públicas. Além disso, todo um sistema insistentemente pensado para gerar e preservar uma mínima estabilidade social pode ser comprometido, haja vista que a concessão do requerimento exordial produziria um arriscado precedente a ensejar o comentado efeito multiplicador sistêmico.

3. DAS RAZÕES FINAIS

O pedido da Recorrente, portanto, não merece prosperar em razão da seguinte consecução lógica: a relação jurídico-tributária se dá entre um ente federativo e um sujeito que pratica o aspecto material da hipótese de incidência tributária, sob as circunstâncias de tempo e espaço ideais.

As normas de imunidade protegem ora o objeto, ora o sujeito no âmbito da hipótese de incidência tributária. Na tributação indireta – caso do ICMS – há situação cuja repercussão econômica faz surgir as figuras do contribuinte de direito e do contribuinte de fato. A pretensão do HSCM nada mais é do que relativizar a classificação de imunidades, construindo a norma negativa de competência sob a ótica de que sua finalidade é sempre proteger a assistência social, independente de quem a exerça, mesmo que este não figure no polo passivo da relação jurídico-tributária, considerando tão somente o aspecto econômico do ônus.

Ao longo do presente memorial, desconstruiu-se a pretensão da Recorrente, quando verificou-se nas espécies de tributos indiretos, que a sujeição passiva é definida pela *prática do aspecto material da hipótese de incidência tributária e a relevância jurídica do que a doutrina chama de contribuinte de fato é a sua irrelevância jurídica para a Ciência Jurídica*⁷.

É um recorte inarredável.

Desta forma, essa desvirtuação representaria um deslocamento da lógica restritiva legalista do que se possa chamar de Sistema Tributário Nacional, onde o mecanismo interpretativo, quando teleológico, direciona o instituto da **isenção tributária** para abarcar situações específicas, enquanto utiliza-se da imunidade para situações mais genéricas. Revirar entendimento jurisprudencial consolidado a deveras aplicável é até sedutor quando a pauta é retirar da esfera tributável medicamentos e equipamentos hospitalares que servirão à atividade filantrópica. No entanto, esta medida desencadearia em um efeito multiplicativo sistêmico já esposado acima: a utilização da Imunidade onde a Isenção, por meio do Poder Legislativo, é o meio mais adequado para este fim, dada a sistemática federativa.

4. DO REQUERIMENTO

Considerando que o HOSPITAL SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE PORTO ALEGRE/RS não figurou como sujeito passivo da relação jurídico-tributária;

⁷ BECKER, Alfredo Augusto Becker. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 2010.

Considerando que os elementos exógenos à relação tributária (sociais, políticos, econômicos, etc) não devem repercutir na análise da aplicação ou não dos institutos protetivos constitucionalmente previstos (imunidades);

Considerando a possibilidade de efeito multiplicador sistêmico da mudança jurisprudencial, bem como a violação do princípio da separação dos poderes e a instabilidade federativa;

Requer o **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL** que sejam no mérito julgados totalmente IMPROCEDENTES os pedidos exordiaes pelos fatos e fundamentos jurídicos expostos.

Termos em que se pede deferimento.

Fortaleza, 14 de setembro de 2018.