

**STF - Supremo Tribunal Federal**

Recurso Extraordinário n.º XXXXXX/RS

**SANTA CASA DE MISERICÓRDIA**

Recorrente

vs.

**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

Recorrido

---

**MEMORIAL DO RECORRIDO**

Equipe n.º 110

---

<b>1. RESUMO DOS FATOS</b>	<b>3</b>
<b>2. RAZÕES PARA A MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA</b>	<b>4</b>
2.1. VALIDADE DA INCIDÊNCIA DO ICMS POR FORÇA DE NORMA CONSTITUCIONAL	4
2.1.1. Interpretação do art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CR/88.	4
2.1.2. Clara opção da Constituição de 1988	6
2.2. DA DIFERENÇA ENTRE OS CONCEITOS DE PREÇO E TRIBUTO.	7
2.3. TEMA JÁ PACIFICADO NO ÂMBITO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. NECESSIDADE DE SE PRESERVAR A SEGURANÇA JURÍDICA.	9
2.3.1. Análise fática e jurídica do RE nº 608.872	11
2.3.2. Riscos do Precedente	12
2.3.3. Inexequibilidade da Medida	14
2.4. DA SEPARAÇÃO ENTRE PODER JUDICIÁRIO E LEGISLATIVO	16
2.4.1. Do reconhecimento da questão de política pública	17
<b>3. CONCLUSÃO</b>	<b>20</b>
<b>4. BIBLIOGRAFIA</b>	<b>21</b>
Doutrina Nacional	21
Doutrina Internacional	23
Jurisprudência	23
Endereços eletrônicos	24
<b>5. ABREVIATURAS UTILIZADAS</b>	<b>26</b>

Exmo. Srs. Ministros do Supremo Tribunal Federal

Recurso Extraordinário nº XXXXXX/RS

Vs. Exas. foram designadas Julgadores do Recurso Extraordinário em referência, no qual o **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL** (“Recorrido”) contende com a **SANTA CASA DE MISERICÓRDIA** (“Recorrente”).

O Recorrido vem, diante de V. Exas, expor, de forma sintética, neste **MEMORIAL**, as razões pelas quais o Recurso Extraordinário, posto em julgamento, deve ser improvido.

## 1. RESUMO DOS FATOS

1. A Santa Casa de Misericórdia ajuizou Ação Declaratória [Esclarecimentos, item 28 e 46] visando o reconhecimento de pretensa imunidade tributária em suas operações de aquisição de medicamentos.

2. Segundo a Recorrente, seria inconstitucional a incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na compra de remédios pela instituição, por força do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c” da CR/88 [Esclarecimentos, item 8, 35, 47 e 48], na medida em que a Santa Casa suportaria os ônus do mencionado tributo, em razão da sua natureza indireta, sendo ela contribuinte de fato na referida operação.

3. Como não poderia deixar de ser, a Recorrente teve seu pedido julgado improcedente em todas as instâncias ordinárias, restando apenas uma última tentativa – desesperada, diga-se de passagem – de levar suas razões a este Supremo Tribunal Federal, por meio do Recurso Extraordinário em análise.

4. Entretanto, conforme se passa a expor, nenhum reparo merece a r. decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (TJRS), que aplicou a Constituição e a jurisprudência já pacífica deste Tribunal de forma modelar.

## 2. RAZÕES PARA A MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA

### 2.1. VALIDADE DA INCIDÊNCIA DO ICMS POR FORÇA DE NORMA CONSTITUCIONAL

5. Como é sabido, as imunidades são normas constitucionais que vedam a tributação de determinadas pessoas, operações, bens ou demonstrações de riqueza, negando competência ao legislador para tributar tais situações [AMARO, 2006, p. 151; PAULSEN, 2017, p. 107; BALEEIRO, 2001, p.113; CARVALHO, 2005, p. 117].

6. Portanto, as imunidades são proibições de caráter constitucional [FALCÃO, 1977, p. 117; BORGES, 1975, p. 181; CHIMENTI, 2008, p. 31; MACHADO, 2009, p. 284; BATISTA JÚNIOR, 2004, p. 100; SABBAG, 2011, p. 285], que incidem sobre a norma de competência tributária, não podendo ser confundidas com as isenções, que nada mais são do que um *“benefício fiscal que pressupõe a existência da competência tributária e seu exercício”* [PAULSEN, 2017, p. 108].

7. Na CR/88, o constituinte relacionou as hipóteses de imunidade em seu art. 150, inciso VI, no qual utilizou dois parâmetros para definir quais seriam as situações excluídas da tributação. Por um lado, utilizou um referencial subjetivo, instituindo as imunidades em razão das condições pessoais dos envolvidos; por outro, baseou-se em uma orientação mais objetiva, levando em conta a natureza do objeto ou da situação concreta [AMARO, 2006, p. 152].

#### 2.1.1. Interpretação do art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CR/88.

8. Feito este breve registro conceitual e adentrando na discussão do recurso posto em questão, tem-se que a problemática é apenas uma: se a regra de imunidade descrita no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CR/88, de caráter subjetivo, é aplicável sobre as operações de compra de medicamentos pela Santa Casa de Misericórdia, por ser ela uma entidade de assistência social sem fins lucrativos.

9. Ocorre que, analisando detidamente o disposto no dispositivo supracitado, vê-se que a imunidade ali instituída apenas é aplicável ao contribuinte de direito, ou seja, ao sujeito passivo da relação tributária [RIBEIRO, 2010, p. 187; PAULSEN, 2008, p. 106; STF, RE 608.872; STF, ARE 663.552].

10. E de outra forma não poderia ser, pois é certo que as normas de imunidades, por se tratarem de exceções constitucionais, não conferem o direito ao intérprete de alargar excessivamente a sua abrangência [TRF2, AP 47645 2002.51.01.002762-8; BATISTA JÚNIOR, 2004, p. 100; TIPKE, 1982, p. 181].

11. Ao que se percebe, a lei não impõe qualquer exceção ou dá margem para uma interpretação ampla da norma de imunidade ali disposta, devendo o poder judiciário conferir eficácia às suas diretrizes nos casos em que o texto constitucional é colocado sob julgamento [SILVA, 1988, p. 116].

12. *“Cumpre esclarecer que, não se faz pertinente, a utilização de técnicas de interpretação teleológica da norma constitucional”*. Isso porque, sabe-se que uma norma apenas deve ser interpretada, quando não for claro o que se busca com sua aplicação [CUNHA, 2012, p. 18], o que não é o caso dos autos. Com efeito, torna incorreta a busca por uma interpretação “funcional” ou “econômica” quando tratar-se de regra expressa e possível, sendo certo que nestes casos *“não há que interpretar a norma, e muito menos para descobrir nas suas palavras uma ordem que ela não formula”* [COELHO, 2006, p. 44].

13. Até mesmo porque substituir o critério jurídico pelos ideais subjetivos de justiça e economicidade implicaria em total insegurança jurídica, tornando tal sistema incompatível com os ideais pretendidos pela CR/88 [BILAC *apud* COELHO, 2006, p. 34;].

14. Assim, não cabe dizer que deve ser feita uma interpretação da norma valorizando os ideais de justiça tributária de acordo com a convicção subjetiva de cada julgador, vez que não compete ao poder judiciário dar entendimento diverso ao dispositivo quando este é expresso e desvinculado de qualquer omissão legislativa.

15. E mais, ainda que se entendesse por não restar clara a norma legal sobre o tema, a analogia, outro critério para análise interpretativa da norma tributária, não pode ser utilizada *in casu*. Isso porque, em situações extremamente semelhantes, a presente corte se portou da mesma forma, definindo que as imunidades previstas no texto constitucional apenas podem ser aplicadas quanto aos contribuintes de direito.

16. É o caso do julgamento do ARE 758.886, de relatoria do Min. Roberto Barroso, no qual se discutiu se haveria ou não a incidência da imunidade recíproca em operações de compra quando o município figurava como contribuinte de fato, tendo esta Corte definido que *“o repasse do ônus financeiro, típico dos tributos indiretos, não faz com que a condição jurídica ostentada pelo ente federativo na condição de sujeito passivo da relação jurídica tributária seja deslocada para a figura do consumidor da mercadoria ou serviço”*.

17. Situação idêntica foi tratada pelo RE 608.872 (Rel. Min. Dias Toffoli), sob a sistemática da repercussão geral, que fixou a tese de que a imunidade aplica-se tão somente aos beneficiários na posição de contribuinte de direito. Cumpre ressaltar que em razão da extrema importância do referido julgado, este será tratado em tópico específico neste memorial.

18. Além disso, segundo o Professor Leandro Paulsen, para apurar a existência ou não de imunidade, é necessário analisar a situação sob os moldes da Súmula 591 do STF, que dispõe que

“a imunidade ou a isenção tributária do comprador não se estende ao produtor, contribuinte do imposto sobre produtos industrializados”. Consoante leciona o autor, é prescindível saber qual a posição do contribuinte de direito, pois se este apenas sofre os efeitos da tributação, de maneira reflexa, não é possível caracterizar a incidência do benefício constitucional [PAULSEN, 2008, p. 106].

19. Dessa forma, levando em consideração o texto constitucional, não é possível entender que a imunidade subjetiva possa ser estendida ao contribuinte de fato na operação tributária [STF ARE 803.906; STF AI 476.664; STF, RE 608.872; STF, AI 769.925; TJSP, AP 0022159-60.2009.8.26.0053; TJSP, AP 0031321-45.2010.8.26.0053; TJSP, AP 0003544-66.2009.8.26.0588].

20. A particularidade de que o ICMS é um imposto indireto em nada pode alterar a interpretação dada à norma. Isso porque, ainda que a Santa Casa tenha que suportar eventual aumento do preço dos produtos por ela adquiridos em razão da tributação, figurando como uma contribuinte de fato, é certo que *“em relação aos tributos indiretos, as imunidades constitucionais serão aplicáveis quando a entidade imune for contribuinte de direito, pouco importando se o encargo financeiro é transmitido a terceiro”* [RIBEIRO, 2010, p. 187].

21. Cumpre esclarecer que não se está aqui admitindo a cobrança de impostos de entidades beneficentes e de assistência social, como faz crer a Requerente. Ao contrário, o que se pretende demonstrar aqui é que não pode a norma constitucional, que veda a cobrança de impostos a tais pessoas [art. 150, inciso IV, da CR/88], receber uma interpretação que a desfigure a ponto de conceder tal benefício também ao seu fornecedor.

22. Dessa forma, Exmo. Srs. Ministros, verifica-se que a Recorrente busca transformar a imunidade do art. 150, VI, alínea “c”, da CR/88, em situação diversa da pretendida pelo constituinte, estendendo seus efeitos a todos os fornecedores de medicamentos da Santa Casa, uma vez serem aqueles os sujeitos passivos da relação tributária.

23. Portanto, havendo norma expressa sobre quais são as situações em que é negada a competência tributária, não cabe ao judiciário dar entendimento contrário aos ditames.

### **2.1.2. Clara opção da Constituição de 1988**

24. A Carta Magna é expressa ao negar competência para instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços de entidades como a Santa Casa de Misericórdia, não sendo possível interpretar que a repercussão econômica do ICMS recolhido pelos fornecedores de medicamentos da instituição se enquadraria em tal limitação para a exação [PAULSEN, 2008, p. 106].

25. Vale lembrar que o ICMS é um imposto muito conhecido no Brasil, tendo sido utilizado desde 1922, sendo certo que ao longo do tempo este ganhou maior abrangência e novos

contornos<sup>1</sup>[BALEEIRO, 2001, p. 367] [MACHADO, 2009, p. 362]. Por essa razão, denota-se que há tempos já se sabia dos efeitos e consequências jurídicas e econômicas da incidência do ICMS, de forma que o legislador originário estava ciente de tais circunstâncias no momento de elaboração do texto constitucional, em 1988

26. Além disso, por ser o ICMS a principal fonte de arrecadação dos Estados [MACHADO, 2009, p. 363], foi um *“imposto que recebeu significativo tratamento constitucional”* [SABBAG, 2009, p. 939], de forma que o legislador detinha não só conhecimento suficiente para regulá-lo da melhor forma possível, como também desenvolveu suas regras com detalhamento e cuidado.

27. Ademais, a interpretação buscada pela Recorrente é conhecida desde a Constituição da República de 1946, sendo a primeira Constituição brasileira que estabeleceu, em seu art. 31, a imunidade de impostos sobre bens, rendas e serviços das instituições de assistência social. Embora já tenha surgido na jurisprudência deste Ex. STF e na doutrina posicionamentos no sentido de se estender a imunidade ao contribuinte de fato, a Constituição de 1988 escolheu por não agasalhar tal orientação.

28. Assim sendo, a outra conclusão não se pode chegar, senão aquela que aponta para o fato de que foi uma OPÇÃO constitucional negar competência tributária apenas para as operações em que a Santa Casa figure como contribuinte de direito.

29. Verifica-se, portanto, que não se trata de interpretação nova trazida pela Recorrente, e sim de interpretação ampla e desarrazoada, exaustivamente debatida por este Tribunal, que a CR/88 claramente optou por não acolher, não podendo tal entendimento ser aplicado nos casos em que esta seja mera contribuinte de fato.

## **2.2. DA DIFERENÇA ENTRE OS CONCEITOS DE PREÇO E TRIBUTO.**

30. Após toda essa digressão acerca da relação jurídico-tributária da Santa Casa de Misericórdia, ora Recorrente, conclui-se que o ônus financeiro por ela suportado na compra dos medicamentos não pode, nem deve, confundir-se com o tributo em si.

31. Isso porque, quando se analisa a relação jurídico-tributária para fins de aplicação da regra imunizante do art. 150, VI, “c”, da CR/88, conforme exaustivamente demonstrado supra, ela se instala entre os sujeitos da obrigação tributária, sem que haja participação de terceiros afetados. Ou

---

<sup>1</sup> *“A Constituição de 1934 alargou esse imposto para as consignações e não apenas para as “vendas mercantis” da Lei 1922, além de o estender aos produtores em geral, inclusive, portanto, os agrícolas. Mas a implantação moderna no Brasil, em 1922, resultou de imitação da França (chiffre d'affaires) e da Alemanha (Umsatzsteuer) na guerra de 1914-18, seguido pelos vários países e Estados norte-americanos (J.F. Due, Sales Taxation, Londres 1957, para o estudo desse imposto nos vários países, e Estados norte-americanos.”* BALEEIRO. Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p. 367.

seja, qualquer ônus decorrente dessa relação, quando foge à esfera do contribuinte de direito e do sujeito ativo, não mais se configura tributo.

32. Conforme lecionado por Paulo de Barros Carvalho, os impostos indiretos não são alcançados pela imunidade, uma vez que os seus efeitos econômicos iriam beneficiar elementos estranhos ao Poder Público, fugindo do espírito da providência constitucional [CARVALHO, 2005, p. 189/190].

33. No mesmo sentido, Hugo de Brito Machado ressalta que o argumento de que o ICMS, em que pese sua natureza de tributo indireto, não incidiria na saída de mercadorias vendidas por particular a entes ou instituições beneficiárias da regra do art. 150 da CR/88, não possui qualquer fundamento jurídico, tratando-se de objeto da ciência das finanças, e não do direito tributário [MACHADO, 2009, p. 286].

34. Neste ponto, importante se faz demonstrar as circunstâncias da relação tributária. Uma situação é a relação tributária existente entre o Fisco e o fornecedor, que vende seus produtos e por isso assume a relação de contribuinte perante a Fazenda Pública. Outra situação, completamente distinta, é aquela entre a instituição de assistência social, adquirente dos medicamentos, e o comerciante, vendedor daqueles, na qual se vê uma relação jurídica essencialmente contratual, não sendo possível aferir tributação desta [MACHADO, 2009 p. 286/287].

35. O mesmo autor, em situação semelhante, ao tratar de imunidade recíproca e tributos indiretos, destaca que “*a relação tributária instaura-se entre o industrial, ou o comerciante, que vende, e por isto assume a condição de contribuinte, e a Fazenda Pública, ou Fisco, credor do tributo. Entre o Estado comprador da mercadoria e o industrial, ou comerciante, que a fornece, instaura-se uma relação jurídica inteiramente diversa, de **natureza contratual.***” (grifo nosso).

36. Dessa forma, a Santa Casa de Misericórdia, na compra de medicamentos, paga tão somente o preço da mercadoria adquirida, não havendo que se falar em tributo. Hugo de Brito Machado acrescenta que o tributo “***pode** estar incluído no preço, mas neste também está incluído o salário dos empregados do industrial, ou comerciante, e nem por isto se pode dizer que há no caso pagamento de salários. Tal inclusão pode ocorrer, ou não. É circunstancial e independe de qualquer norma jurídica.*” (grifo nosso).

37. A tese, em repercussão geral, definida no RE 608.872, que será melhor abordada adiante, serviu para consolidar este entendimento, há muito utilizado, fixando que “*a imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, **sendo irrelevante** para a verificação da existência do beneplácito constitucional **a repercussão econômica do tributo envolvido.***” (grifo nosso).



38. Quando do julgamento do referido Recurso Extraordinário, de relatoria do Min. Dias Toffoli, destacou-se que o beneficiário da imunidade tributária, quando na posição de contribuinte de fato, embora possa arcar com os ônus dos impostos envolvidos nas operações de compra quando transferidos pelo vendedor, na realidade, “*desembolsa importe que juridicamente não é tributo, mas sim preço, decorrente de uma relação contratual.*” (grifo nosso)[RE 608.872].

39. Verifica-se, portanto, que o preço final do produto pode incluir, ou não, todos os seus custos, inclusive os de natureza tributária, mas tal situação não possui nenhuma relevância para fins de interpretação e aplicação das imunidades [MACHADO, 2009, p. 287].

40. Além disso, o reconhecimento da imunidade do ICMS aos contribuintes de fato, nas operações de compra de bens, promoveria certas aberrações no cenário jurídico. É que, imagine o seguinte cenário: foi aplicado o beneplácito constitucional nas situações em que a entidade é consumidora final de determinados produtos, como os medicamentos, *in casu*. Entretanto, posteriormente à aquisição de diversos bens, reste comprovado que durante todo o tempo, a entidade filantrópica não preenchia os requisitos legais para usufruir da imunidade reconhecida. A quem competiria o recolhimento do ICMS? Da entidade, “contribuinte de fato” do imposto não recolhido, ou de quem lhe vendeu os referidos produtos? [ARABI e ALVES, 2018].

41. Assim, a outra conclusão não se pode chegar, senão aquela que define o fato de que a entidade filantrópica paga pelo preço do produto, não havendo como diferenciar custos e tributo, deste valor pago.

42. Dessa forma, não cabe a este Supremo Tribunal perquirir a repercussão econômica e financeira do tributo para efeito de decidir pela sua incidência ou não na operação [PAULSEN, 2008, p. 106].

### **2.3. TEMA JÁ PACIFICADO NO ÂMBITO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. NECESSIDADE DE SE PRESERVAR A SEGURANÇA JURÍDICA.**

43. Além de todo o exposto, insta destacar que o que se busca alcançar com este recurso vem, há muito, sendo afastado pelos Tribunais Pátrios, tendo esta Corte, recentemente, sedimentado, no RE 608.872 sob repercussão geral, o entendimento de que a imunidade subjetiva aplica-se a seus beneficiários tão somente quando considerados contribuintes de direito.

44. Com efeito, este Supremo Tribunal Federal, até meados do século passado, reconhecia a imunidade tributária dos “contribuintes de fato” dos impostos indiretos relativos ao consumo, posicionamento este encabeçado por Aliomar Baleeiro [GODOI, 2002, p. 201/204].

45. Todavia, verifica-se evidente superação deste entendimento que, desde o julgamento dos Embargos de Divergência no RE 68.215/SP, na década de 70, já havia se tornado minoritário. O Pleno naquela ocasião decidiu que *“se, na conformidade da lei, contribuinte é o industrial ou quem a lei a ele equiparar, pouco importa para o efeito da imunidade ou isenção, a repercussão econômica do tributo”*.

46. Passou-se a prevalecer, então, desde aquela época, a ideia de que a imunidade está relacionada ao contribuinte de direito, sendo irrelevante verificar a repercussão econômica do tributo na esfera do contribuinte de fato [RIBEIRO, 2010 p. 187]. Tal situação resultou, posteriormente, na criação da Súmula 591 do STF, a qual dispõe que *“a imunidade ou a isenção tributária do comprador não se estende ao produtor, contribuinte do imposto sobre produtos industrializados.”*

47. Em síntese, desde os anos 70, a jurisprudência deste Excelso Tribunal é no sentido de não conceder a imunidade na forma como pleiteada nos autos, tendo sido editada, inclusive, súmula nesse sentido. Tal posicionamento não foi sequer afastado pela Carta Magna quando da sua promulgação posterior, em 1988.

48. Muito pelo contrário, o constituinte originário, com o intuito de dar segurança às relações jurídicas e sabendo da existência do conflito acerca da imunidade para o contribuinte de fato, como já demonstrado neste memorial, optou por elencar exaustivamente as hipóteses de imunidades para as instituições de assistência social na condição apenas de contribuinte de direito.

49. Na ocasião do julgamento do RE 608.872, restou fixada a tese de repercussão geral de nº 342, a qual estabeleceu que *“a imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido”*.

50. Na declaração de voto, o Min. Edson Fachin reforçou que a orientação de que *“incide ICMS na operação de compra de mercadorias, inclusive insumos, em que o adquirente seja instituição de assistência social, sem fins lucrativos, na condição de contribuinte de fato da tributação indireta”* está sedimentada na Corte. Ainda, nas palavras do i. relator, Min. Dias Toffoli, a *“Corte vem se posicionando pela impossibilidade de se estender ao particular vendedor (contribuinte de direito) a imunidade tributária subjetiva que detém o adquirente de mercadoria (contribuinte de fato)”*.

51. Verifica-se, portanto, que a matéria dos autos já foi amplamente debatida e pacificada neste Supremo Tribunal Federal, tendo sido definido, inclusive em sede de repercussão geral com edição de tese específica, que, em nenhuma das hipóteses constitucionais, a imunidade alcança o contribuinte de fato do ICMS [STF, ED 68.215; STF, AI 476.664, STF, RE 608.872, STF, AI 769.925; STF, AgR em RE 758.886; STF, AgR em RE 864.471 e STF, AgR em AI 634.050].

52. Assim, reconhecer a imunidade da maneira como pretende a Recorrente, além de violar a jurisprudência consolidada sobre o tema no âmbito da Corte constitucional, afronta veementemente a segurança jurídica.

53. Pois bem. A segurança jurídica vai além da norma escrita, já que perpassa todo o ordenamento jurídico, que deve possuir estabilidade, no sentido de que aquele, globalmente considerado, deve ter durabilidade, e calculabilidade. Dessa forma, uma vez que definida a orientação da ordem jurídica, na sua totalidade, esta não pode ser objeto de modificações abruptas, drásticas e incoerentes [ÁVILA, 2011, p. 138-139].

54. Ademais, conforme consta da Exposição de Motivos do Anteprojeto do Novo Código de Processo Civil, o ordenamento prestigia o “*princípio da segurança jurídica, obviamente de índole constitucional, pois que se hospeda nas dobras do Estado Democrático de Direito e visa a proteger e a preservar as **justas expectativas das pessoas.***” (grifo nosso). Portanto, qualquer mudança repentina de posicionamento já pacificado em sede de repercussão geral, afrontaria drasticamente a segurança jurídica, principalmente as “justas expectativas” financeiras do Recorrido.

### 2.3.1. Análise fática e jurídica do RE nº 608.872

55. Consoante já exposto, este Excelso Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 608.872/MG, fixou a tese de repercussão geral n. 342, a qual determinou a aplicação da imunidade subjetiva apenas aos beneficiários na posição de contribuinte de direito. Extrai-se do exame do RE 608.872/MG que a questão ora analisada é a mesma tratada no presente recurso.

56. Pois bem. Aquele caso trata-se de Mandado de Segurança impetrado pela entidade sem fins lucrativos Casa de Caridade de Muriaé, em Minas Gerais, visando a extensão da imunidade contida no art. 150, VI, alínea “c”, da CR/88, às operações de compras de medicamentos e máquinas, onde poderia figurar como contribuinte de fato do ICMS. Embora denegada na primeira instância, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais decidiu que a imunidade perquirida poderia, sim, ser aplicada nas operações de compra de **medicamentos** e máquinas, **no mercado interno**. O Estado de Minas Gerais, todavia, recorreu da decisão, em sede de Recurso Extraordinário, perante este Tribunal *ad quem*, argumentando que não poderia a mencionada imunidade ser reconhecida ao contribuinte de fato.

57. Dada a importância da discussão, o tema foi submetido à repercussão geral, tendo sido dado provimento ao Recurso Extraordinário em questão para declarar não ser aplicável à recorrida a imunidade tributária constante do art. 150, VI, alínea “c”, da Constituição Federal.

58. Ora, conforme se pode perceber, a discussão narrada acima é extremamente semelhante – para não dizer, idêntica – à matéria destes autos. Confira:

<b>Recurso Extraordinário n. 608.872/MG</b>	<b>Recurso Extraordinário n./RS</b>
<b>Partes:</b> Casa de Caridade na cidade de Muriaé – Hospital São Paulo x Estado de Minas Gerais	<b>Partes:</b> Santa Casa de Misericórdia na cidade de Porto Alegre x Estado do Rio Grande do Sul
<b>Pedido:</b> Imunidade nas operações de compra de Medicamentos e Máquinas pela entidade de assistência social sem fins lucrativos.	<b>Pedido:</b> Imunidade nas operações de compra de Medicamentos pela entidade de assistência social sem fins lucrativos.
<b>Decisão do STF:</b> A imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido (tese de nº 342)	Assim, tendo em vista tratar de <b>(i)</b> situação idêntica, <b>(ii)</b> já discutida em plenário do Supremo Tribunal Federal sob a sistemática da repercussão geral e <b>(iii)</b> transitada em julgado, deve-se aplicar a tese de repercussão geral nº342.

59. Dessa forma, torna-se forçoso o reconhecimento da aplicação do entendimento exarado no RE 608.872/MG no presente caso.

### 2.3.2. Riscos do Precedente

60. Não obstante, eventual reconhecimento do pedido formulado pela Recorrente - o que se admite apenas em nome do princípio da eventualidade - seria extremamente grave à previsibilidade e sistematicidade do Sistema Tributário, não só por decorrência desta lide, mas também por demandas correlacionadas a essa.

61. Isso porque é certo que a operação a que se pretende reconhecer a imunidade diz respeito à aquisição de medicamentos pela Santa Casa de Misericórdia, mas este não é o único bem imprescindível para o regular exercício da atividade da Recorrente. Bens como OPME'S (Órtese, Próteses e Materiais Especiais), PPPS (Produtos para a Saúde, Materiais de Laboratório e

Homoterapia), Rouparia e Gases Medicinais<sup>2</sup> [Manual de Fornecedores da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre, 2018] também são extremamente relevantes e indispensáveis no dia a dia da entidade filantrópica.

62. Tanto o é, que em relatório realizado e disponibilizado pela Confederação das Santas Casas e Hospitais Filantrópicos no ano de 2013, pretendeu-se demonstrar o suposto ônus tributário que recairia sobre os produtos comprados advindos do repasse de tributos indiretos pelos fornecedores.

63. Veja-se:

<b>DEMONSTRATIVO DO IMPACTO TRIBUTÁRIO NO SETOR FILANTRÓPICO (PROJEÇÃO 2013)</b>	
<b>RELAÇÃO DE PRODUTOS</b>	<b>TOTAL DE TRIBUTOS PAGO</b>
Medicamentos	R\$ 453.882.654,46
Materiais Médicos	R\$ 383.458.159,94
Equipamento Médico	R\$ 205.515.965,33
Órtese/Prótese	R\$ 455.917.178,85

Fonte: <http://www.cmb.org.br/cmb/>

64. Assim, conclui-se que reconhecer a imunidade da entidade filantrópica para a aquisição de medicamentos caracteriza, por via de consequência, a possível incidência do beneplácito constitucional nas demais operações de compra de bens indispensáveis à Santa Casa, já que não há qualquer diferenciação entre tais objetos.

65. Ora, ao entender pelo provimento do pedido formulado pela Recorrente, será simples questão de tempo, até que diversas demandas requerendo a extensão da imunidade a todos os fornecedores de todos os insumos essenciais às entidades de assistência social surjam. Não há dúvidas de que a situação promoverá verdadeiro caos nas finanças públicas estaduais, que têm no ICMS sua principal fonte de arrecadação, acarretando, inclusive, a redução ou extinção das políticas públicas promovidas pelo Estado, principalmente aquelas de saúde pública junto às Santas Casas.

---

<sup>2</sup> A lista completa dos principais materiais comprados pela Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre, pode ser encontrada no site eletrônico: [https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/institucional/manual\\_fornecedores.pdf](https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/institucional/manual_fornecedores.pdf)

66. E mais: a eventual procedência do pedido da Recorrente afetaria, ainda, a arrecadação, não só do ICMS, como dos demais tributos de natureza indireta, como o IPI e o ISS, influenciando a sistemática da exação no âmbito Federal e Municipal, respectivamente. Ora, uma vez reconhecida a imunidade para os contribuintes de fato no caso do ICMS, porque não aplicá-la também às demais operações de compra de produtos industrializados pelas Santas Casas e às prestações de serviços de terceiros às entidades filantrópicas?

67. Diante dessa situação, é inegável que o deferimento do pedido da Recorrente implicaria em desorganização de toda a sistemática de arrecadação, não só dos Estados, como da União, Distrito Federal e Municípios.

68. A situação foi alertada, inclusive, pelos próprios julgadores do RE nº 608.872, paradigma do caso. Na ocasião, o Min. Ricardo Lewandowski ressalta que “*uma intervenção judicial, neste caso (omissis) poderia causar um abalo sistêmico muito grave do ponto de vista da ordem tributária nacional.*”. Nesse sentido, também destaca o Min. Roberto Barroso ao dizer que a procedência do pedido da Recorrente produziria “*um efeito sistêmico desastroso*”.

69. Ora, estando sedimentado e pacificado o entendimento de que há incidência de ICMS na compra de insumos/bens e prestação de serviços envolvendo entes filantrópicos, o Estado já planeja suas contas públicas com a expectativa dos valores advindos destas operações.

70. Dessa forma, com a eventual diminuição da arrecadação promovida pela procedência do Recurso em julgamento, bem como a ocorrência do efeito cascata nas demais demandas que pleiteiam o reconhecimento da imunidade nas operações em que as pessoas do art. 150, VI, alínea “c”, da CR/88, configurem como contribuinte de fato, o Estado terá que promover complexas reformas legislativas para aumentar a carga tributária de outros setores na tentativa de reequilibrar o orçamento.

71. Tal característica, por si só, demonstra a natureza legislativa da medida pretendida pela Recorrente, a qual se pauta nos critérios de oportunidade e conveniência, e não mera interpretação jurídica como sugere a Recorrente.

### **2.3.3. Inexequibilidade da Medida**

72. Vale dizer que não é só, além disso, o reconhecimento da imunidade na operação de compra de medicamentos e outros materiais pela Santa Casa criaria enormes dificuldades ou mesmo inviabilizaria a fiscalização tributária pelos Estados.

73. Isso porque, ao conceder imunidade na operação ao fornecedor pelo simples fato de ser o consumidor uma Santa Casa, gera a obrigação aos Estados de terem **controles sobre todas as**

**vendas de todos os fornecedores para todas as entidades filantrópicas**, o que se mostra, além de inviável, extremamente oneroso ao Estado.

74. Ainda, cumpre esclarecer que o presente Recurso trata de pedido de imunidade nas operações de compra de medicamentos a serem distribuídos de forma gratuita pela Santa Casa [Esclarecimentos Gerais; Esclarecimentos, item 7, 10, 24, 40, 51, 52 e 54]. Ocorre que, ao observar a natureza jurídica da Santa Casa, sabe-se que está possui Convênio com o Sistema Único de Saúde, na proporção de 60%, e, nos 40% restantes, presta serviços onerosos, seja por planos privados ou por atendimentos particulares [Esclarecimentos, item 5, 6 e 33].

75. Assim, tem-se que seria impossível a fiscalização sobre tais medicamentos: se aqueles fármacos adquiridos em operações imunes estariam sendo usados, de forma exclusiva, aos atendimentos gratuitos, e não aos onerosos.

76. Em síntese, a Administração Pública Estadual não só perderia grande parte de sua verba estadual, como também teria que promover gastos com a fiscalização da medida proposta, que não estão no seu orçamento, sob pena de esta tornar-se inócua.

77. Neste ponto, importante mencionar que deve o poder judiciário, em especial este Excelso Supremo Tribunal Federal, se atentar aos escopos processuais, de forma a zelar pela decisão que melhor se adequa aos ditames jurídicos e sociais, a qual decerto, será aquela que visa resguardar a estabilidade e a saúde econômico-financeira dos Estados.

78. Entendimento contrário a este comprometeria não só ações e serviços de saúde pública, mas também diversas áreas em que o Estado atua, seja auxiliando, seja promovendo serviços. Isso porque, como não há qualquer vinculação de destinação da receita oriunda da incidência do ICMS pago pelo fornecedor, é certo que tal quantia é usada em outros serviços públicos prestados pelo governo estadual, como educação e programas de assistência. Assim, acatar tal decisão provocaria efeito reflexo na política em todo o âmbito estadual.

79. Não sendo suficiente, também é importante mencionar que a própria Recorrente perderia grande parte dos recursos estaduais destinados a ela. A conta é simples: havendo baixa na arrecadação estadual, haverá menos recursos para implementar políticas públicas, principalmente aquelas em parceria com a Santa Casa, impossibilitando-a de realizar os serviços da forma como já vem executando.

80. Dessa forma, tem-se que não pode esta Corte, acatar o pedido formulado pela Recorrente, pois eventual procedência deste implicaria em um déficit da arrecadação estadual, obstaculizando a manutenção e a promoção de políticas públicas importantíssimas, que beneficiam a própria Recorrente.

81. Assim, uma mudança de posicionamento por este Excelso Pretório, em sentido diametralmente oposto daquele fixado em repercussão geral no RE 608872/MG, cujo trânsito em julgado se deu, recentemente, no dia 23 de outubro de 2017, violaria não só o princípio constitucionalmente previsto da segurança jurídica, como também adentraria no mérito legislativo das políticas públicas e orçamentárias, como se passa a demonstrar.

#### 2.4. DA SEPARAÇÃO ENTRE PODER JUDICIÁRIO E LEGISLATIVO

82. Ainda que reste superada a tese de estrita observância do texto constitucional, *ad argumentandum*, é certo que o pedido formulado pela Recorrente também não encontra qualquer respaldo jurídico.

83. Conforme dito, a Santa Casa de Misericórdia pretende aplicar a imunidade descrita no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CR/88 em suas operações de aquisição de medicamentos [Esclarecimentos, item 8, 5, 35, 47e 48]. Entretanto, não bastasse o fato de que a lei não pode ser estendida para abarcar tal situação, como já explicitado, tem-se que tal situação configuraria a indesejável violação ao princípio da separação dos poderes.

84. É que, ao promover a interpretação do mencionado dispositivo, de forma tão extensiva, o aplicador do direito acaba por inferir informações e comandos que não estão presentes em seu conteúdo, exercendo um papel fora da esfera do poder judiciário.

85. De certo, tal conduta interfere, de forma prejudicial, na repartição de poderes, vez que “*o intérprete não pode chegar a um resultado que subverta ou perturbe o esquema organizatório-funcional constitucionalmente estabelecido*” [CANOTILHO, 1999, p. 1.098].

86. Ademais, nos casos de omissão legislativa em matéria de imunidade tributária, o que não é o caso dos autos, uma vez que expressamente afastada a imunidade, cabe ao “*legislador ordinário, através do veículo eleito, a ‘lei complementar’, regular, no sentido de explicitar, tornar aplicável e aclarar os limites, evidentemente, sem estreitar ou alargar o que já existe implicitamente, visando, única e exclusivamente, facilitar a compreensão, a interpretação e a aplicação.*” [ICHIHARA, 2000, p. 101]. Ou seja, novamente, ainda que se entenda pela presença de omissão - o que não há - é competência única do legislativo saná-la, sob pena de afronta ao princípio constitucional da separação dos poderes.

87. Em ocasiões anteriores, esta Corte reconheceu a improcedência de pedidos, por entender que o reconhecimento do suposto direito outrora pleiteado, tratava, na verdade, de verdadeiro exercício legislativo.

88. Nesse sentido, tem-se como exemplo o julgamento do RE 608.872, no qual se discutia questão extremamente semelhante àquela narrada nestes autos, qual seja, a possibilidade de se



aplicar a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c” da CR/88 na compra de medicamentos e máquinas pela Santa Casa de Minas Gerais. Em seu voto, o Ministro Edson Fachin afirmou que “o problema está no limite que se encontra na orientação já sedimentada nesta corte - como acentuado pelo Ministro Relator - e nos limites que estão estabelecidos na própria Constituição Federal, sob pena de, eventualmente, exercermos alguma função atipicamente legislativa”.

89. Não por acaso, o próprio legislativo federal também entendeu que tal situação deveria ser abarcada como medida política ao elaborar a PEC 115/11. Tal projeto de reforma constitucional, de relatoria do Senador Paulo Bauer, pretendia acrescentar uma alínea ao inciso VI do art. 150 da CR/88, para vedar que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituassem impostos sobre medicamentos. Ou seja, propunha que o mencionado dispositivo vigorasse da seguinte forma<sup>3</sup>:

“Art. 150. .... ..... VI – ..... ..... e) medicamentos de uso humano. .....” (NR)
--

90. Entretanto, por tratar de um poder guiado pelos princípios da oportunidade e conveniência, tal pretensão foi rejeitada, o que demonstra ainda mais o que já é fato: decorre da vontade do legislador conceder benefício fiscal à Santa Casa na compra de medicamentos.

91. Assim sendo, é possível perceber um óbice constitucional à pretensão exarada pela Recorrente, de forma que entendimento contrário a esse caracterizaria usurpação de competência do poder legislativo pelo judiciário.

#### 2.4.1. Do reconhecimento da questão de política pública

92. O pedido formulado pelo Recorrente envolve uma questão de justiça social de extrema relevância e que conta com a simpatia popular, vez que tem como objetivo beneficiar a Santa Casa de Misericórdia, entidade filantrópica que presta o zeloso serviço de saúde pública.

93. Ocorre que, por mais honrosa que seja a aplicação da providência aqui pleiteada, essa não encontra guarida na Carta Magna, pois não se trata de benefício constitucional, como faz crer a

<sup>3</sup> Informação retirada da Proposta de Emenda à Constituição n. 115/2011, no site do Senado. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ecidadania/visualizacao materia?id=103473>. Acesso em: 10/09/2019.

Recorrente, mas sim de medida de política pública, a ser regulada pelo legislador ordinário. Então, depreende-se que compete ao legislador definir sobre a possibilidade de se conceder ou não benefícios fiscais nas operações de compra de medicamentos pela Santa Casa.

94. Sobre o ponto, o Ministro Luís Roberto Barroso afirmou que “*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.*” [STF, RE 608.872]. E, dessa forma, é que se vem organizando no cenário nacional.

95. Diversas são as normas que demonstram esse interesse social do legislador em favorecer as entidades filantrópicas, como exemplo, o Convênio ICMS 140/01, o qual estabelece isenção nas operações realizadas com diversos tipos de medicamentos. A lista de fármacos incluídos na isenção disposta no Convênio conta com mais de 15 itens, sendo que a maioria deles se referem a medicamentos de elevados custos, como é o caso do *interferonalfa-2A* valor, cujo valor gira em torno de R\$180,00 a R\$830,004, além de medicamentos (i) à base de *Telbivudina*, que custam cerca de R\$859,195, bem como aqueles (ii) à base de *mesilato de imatinib*, que custam de R\$ 3.350,00 a R\$ 9.745,406.

96. O Convênio ICMS 51/94 também determina isenção nas operações de compra de medicamentos destinadas ao tratamento da AIDS, reduzindo, por via de consequência, a tributação da Recorrente.

97. No estado do Alagoas, o legislador foi ainda mais a fundo, instituiu, por meio do Decreto nº 40.184, a isenção de ICMS para a compra de medicamentos de tratamento do câncer a qualquer pessoa domiciliada naquela entidade da federação.

98. Assim, é possível perceber que há medidas infraconstitucionais para promover ações que beneficiem a Santa Casa, fragilizando a tese de que a não incidência do ICMS estaria esculpida na CR/88, quando, na verdade, sempre se tratou de medida de política pública legislativa infraconstitucional.

99. Tanto o é que em uma análise das demonstrações financeiras da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre (Rio Grande do Sul), em especial do Balanço Patrimonial elaborado

---

<sup>4</sup> Dados coletados do site “Consulta Remédios”. Disponível em: <https://consultaremedios.com.br/alfainterferona/p>. Consulta em: 16/08/2018.

<sup>5</sup> Dados coletados do site “Consulta Medicamentos”. Disponível em: <http://www.consultamedicamentos.com.br/pi/principio-ativo/telbivudina>. Consulta em: 16/08/2018.

<sup>6</sup> Dados coletados do site “Consulta Remédios”. Disponível em: <https://consultaremedios.com.br/mesilato-de-imatinibe-eurofarma/400mg-caixa-com-30-comprimidos-revestidos/p>. Consulta em: 16/08/2018.

em 31/12/2017, verifica-se que esta usufrui de diversas isenções, subvenções e benefícios fiscais concedidos através de políticas públicas<sup>7</sup>.

100. Consta-se que no exercício de 2017, a referida Entidade desfrutou de R\$ 104.069.234,24 em benefícios fiscais e assistenciais. Conforme consta da nota explicativa nº 23, “o valor da isenção da Contribuição Previdenciária que a Entidade tem direito totalizou R\$ 98.634.093,61 no exercício (R\$ 89.516.540,94 em 2016)”. Ademais, as receitas com assistências governamentais totalizaram R\$ 5.435.140,63 (R\$ 4.242.372,24 em 2016).

101. Soma-se a isso o valor de R\$ 998.991,37 a título de subvenções que, conforme consta da nota explicativa nº 17, apenas não foi reconhecido no resultado do período, pois ainda não atingiu os requisitos contábeis para o seu reconhecimento.

102. Apenas a título de comparação, os benefícios fiscais concedidos à Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre em 2017 totalizaram cerca de 105 milhões de reais, enquanto as suas obrigações tributárias do período totalizaram, aproximadamente, 7,5 milhões de reais<sup>8</sup>.

103. Consta-se, portanto, que a medida é puramente de política pública e os entes federativos têm engendrado esforços para reduzir os ônus financeiros suportados por estas entidades, que prestam a zelosa assistência à saúde pública.

104. No cenário internacional essa política também não é diferente: países como Alemanha e Estados Unidos, instituem diversas isenções para favorecer as entidades beneficentes, sem que tal proteção tributária se dê por adoção de normas imunizantes [TORRES, 1995, p. 225].

105. Dessa forma, denota-se que não é possível reconhecer imunidade nas operações de compra de medicamentos pela Santa Casa, tendo em vista que tal medida constitui política pública, a ser definida pelo legislador, por meio de isenções, reguladas de acordo com a oportunidade e conveniência.

---

<sup>7</sup> Dados coletados do Relatório Anual e Balanço Social de 2017 da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre. Disponível em: [https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/relatorio/Relatorio\\_Anual\\_Balanco\\_Social\\_2017.pdf](https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/relatorio/Relatorio_Anual_Balanco_Social_2017.pdf). Consulta em: 30/08/2018.

<sup>8</sup> Dados coletados do Relatório Anual e Balanço Social de 2017 da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre. Disponível em: [https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/relatorio/Relatorio\\_Anual\\_Balanco\\_Social\\_2017.pdf](https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/relatorio/Relatorio_Anual_Balanco_Social_2017.pdf). Consulta em: 30/08/2018.

### 3. CONCLUSÃO

106. Pelo exposto, requer-se o desprovemento do presente Recurso Extraordinário, mantendo-se incólume a decisão recorrida [Esclarecimentos, item 48], que declarou corretamente não ser aplicável à Recorrente a imunidade tributária constante do art. 150, VI, “c”, da CR/88, nas operações de compra de medicamentos.

107. Assim, no presente caso, deve ser aplicada a tese de nº 342, fixada no RE nº 608.872, sob repercussão geral, de que “a imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido”.

108. Por fim, pugna pela condenação da Recorrente em honorários sucumbenciais.

#### 4. BIBLIOGRAFIA

##### Doutrina Nacional

Autor, Data e Página	Citação Completa
AMARO, 2006, p. 151 AMARO, 2006, p. 152	AMARO. Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 12ª Ed. - São Paulo: Saraiva, 2006, p. 151-152.
ARABI e ALVES, 2018	ARABI. Abhener Youssif Mota. Novos Desafios das Imunidades Tributárias. Disponível em: <a href="https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/novos-desafios-das-imunidades-tributarias-31012018">https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/novos-desafios-das-imunidades-tributarias-31012018</a> . Acesso em: 12/09/2018.
ÁVILA, 2011, p. 138-139	ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica. Entre permanência, mudança e realização no direito tributário. São Paulo: Malheiros Editores, 2011, p. 138-139.
BALEEIRO, 2001, p. 113 BALEEIRO, 2001, p. 367	BALEEIRO. Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p. 113, 367.
BATISTA JÚNIOR, 2004, p. 100	BATISTA JUNIOR. Onofre Alves. Imunidade e os Impostos Circulatórios in Direito Público: Revista Jurídica da Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais - Belo Horizonte: Centro de Estudos, 2004, p. 100-101.
BILAC apud COELHO, 2006, p. 34	COELHO, Sacha Calmon Navarro. "Evasão e Elisão Fiscal". São Paulo: Forense, 2006, p. 34.
BORGES, 1975, p. 181	BORGES. José Souto Maior. Isenções Tributárias. São Paulo: Sugestões Literárias, 1975, p. 181.
CANOTILHO, 1999, p. 1.098	CANOTILHO. José Joaquim Gomes. Direito Constitucional e Teoria da Constituição. 2ª Ed. Coimbra: Almedina, 1998, p. 1.098.
CARVALHO, 2005, p. 117 CARVALHO, 2005, p. 189-190	CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 117, 185, 189-190.
CHIMENTI, 2008, p. 31	CHIMENTI, Ricardo Cunha. Direito Tributário. 12ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 31.
COELHO, 2006, p. 44	COELHO, Sacha Calmon Navarro. "Evasão e Elisão Fiscal". São Paulo: Forense, 2006, p. 44.

CUNHA, 2012, p. 18	CUNHA. Paulo Józimo. Planejamento Tributário e a Norma Geral de Antielisão Fiscal: A inexistência no ordenamento jurídico pátrio. Monografia de conclusão de curso de direito tributário - IBET (Instituto Brasileiro de Estudos Tributários). Brasília, 2012, p. 18.
FALCÃO, 1977, p. 117	FALCÃO. Amílcar de Araújo. Fato Gerador da Obrigação Tributária. 4ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977, p. 177.
GODOI, 2002, p. 201-204	GODOI, Marciano Seabra de. et al. Sistema tributário nacional na jurisprudência do STF. São Paulo: Dialética, 2002, p. 201-204.
ICHIHARA, 2000, p. 101	ICHIHARA, Yoshiaki. Imunidades Tributárias. Atlas: São Paulo, 2000, p. 101.
MACHADO, 2009, p. 284 MACHADO, 2009, p. 286 MACHADO, 2009, p. 287 MACHADO, 2009, p. 362 MACHADO, 2009, p. 363	MACHADO. Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 30ª Ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2009, p. 284, 286-287, 362, 363.
PAULSEN, 2008, p. 106	PAULSEN. Leandro. Curso de Direito Tributário 2ª Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008, p. 106.
PAULSEN 2017, p. 107 PAULSEN 2017, p. 108	PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário. 8ª Ed. (Virtual) – São Paulo: Saraiva, 2017, p. 107-108.
RIBEIRO, 2010, p. 187	RIBEIRO. Ricardo Lodi. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2010, p. 187.
SABBAG, 2009, p. 939	SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 1ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 939.
SABBAG, 2011, p. 285	SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: 3. ed. Saraiva: Saraiva. 2011, p. 285.
SILVA, 1988, p. 116	SILVA, José Afonso da. Aplicabilidade das Normas Constitucionais. 3ª ed.rev. eampl. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 116.
TORRES, 1995, p. 225	TORRES. Ricardo Lobo. Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 225.

### Doutrina Internacional

Autor, Data e Página	Citação Completa
TIPKE, 1982, p. 181	TIPKE, Klaus. Límites de la integración en el derecho tributario in Revista Española de Derecho Financero, n. 34, 1982, p. 181.

### Jurisprudência

Tribunal e Número	Citação Completa
STF, AI 476.664	STF - Agravo de Instrumento n. 476.664 - Segunda Turma - Ministro Relator: Joaquim Barbosa - Dje: 07/05/2010.
STF, AI 769.925	STF - Agravo de Instrumento n. 769.925 AgR - Primeira Turma - Ministro Relator: Ricardo Lewandowski - Dje: 19/10/2010.
STF, ARE 758.886	STF - Agravo em Recurso Especial n. 758.886 - Primeira Turma - Ministro Relator: Roberto Barroso - Dje: 20/05/2014.
STF, ARE 663.552	STF - Agravo em Recurso Extraordinário n. 663.552 - Segunda Turma - Ministro Relator: Ricardo Lewandowski - Dje: 12/03/2012.
STF, ARE 803.906	STF - Agravo em Recurso Extraordinário n. 803.906 - Primeira Turma - Ministro Relator: Roberto Barroso - Dje: 21/11/2014.
STF, EDv RE 68.215	STF - Embargos de Divergência no Recurso Extraordinário n. 68.215/SP – Tribunal Pleno – Ministro Relator: Barros Monteiro. Ministro Relator para o Acórdão: Thompson Flores – Dje: 16/04/1971.
STF, AgR em RE 864.471	STF - Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 864.471 - Primeira Turma - Ministra Relatora: Rosa Weber - Dje: 06/02/2017
STF, AgR em RE 758.886	STF - Agravo no Recurso Extraordinário n. 758.886 - Primeira Turma - Ministro Relator: Roberto Barroso - Dje: 09/04/2014.
STF, AgrR em AI 634.050.	STF - Agravo Regimental no Agravo de Instrumento- Primeira Turma - Ministro Relator: Ricardo Lewandowski - Dje: 23/06/2009.

STF, ED 68.215	STF - Embargos de Divergência n. 68.215 - Plenário - Ministro Relator: Raphael de Barros Monteiro - Dje: 09/09/1970.
STF, RE 608.872	STF - Recurso Extraordinário n. 608.872 - Plenário - Ministro Relator: Dias Toffoli - Dje: 27/09/2017.
TJSP, Ap. 0022159-60.2009.8.26.0053	TJSP - Apelação n. 0022159-60.2009.8.26.0053 - 12ª Câmara de Direito
TJSP, Ap. 0031321-45.2010.8.26.0053	TJSP - Apelação n. 0031321-45.2010.8.26.0053 - 10ª Câmara de Direito Público - Des. Relator Marcelo Semes - Dje: 17/02/2014.
TJSP, Ap. 0003544-66.2009.8.26.0588	TJSP - Apelação n. 0003544-66.2009.8.26.0588 - 4ª Câmara de Direito Público - Des. Relator Luis Fernando Camargo de Barros Vidal - Dje: 08/09/2014.
TRF2, Ap. 47645 2002.51.01.002762-8	TRF 2ª Região - Apelação n. 47645 2002.51.01.002762-8 - Quarta Turma Especializada - Desembargador Relator Federal: Alberto Nogueira - Dje: 15/11/2011.

#### Endereços eletrônicos

Referência no Texto	Citação Completa
BRASÍLIA/DF, 2010, p. 27	Exposição de Motivos do Anteprojeto do Novo Código de Processo Civil (Anteprojeto do Novo Código de Processo Civil / Comissão de Juristas instituída pelo Ato do Presidente do Senado Federal nº 379, de 2009, destinada a elaborar Anteprojeto de Novo Código de Processo Civil. Brasília/DF: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2010. 268 p. Disponível em: <a href="http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/496296">http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/496296</a> . Acesso em: 28/08/2018).
PORTO ALEGRE, 2017	Relatório Anual e Balanço Social de 2017 da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre. Disponível em: <a href="https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/relatorio/Relatorio_Anual_Balanco_Social_2017.pdf">https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/relatorio/Relatorio_Anual_Balanco_Social_2017.pdf</a> . Acesso em: 02/09/2018.
PORTO ALEGRE, 2018	Manual de Fornecedores da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre, 2018 - Manual de Fornecedores da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre, 2018. Disponível em: <a href="https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/institucional/m/annual_fornecedores.pdf">https://www.santacasa.org.br/assets/images/content/institucional/m/annual_fornecedores.pdf</a> . Acesso em: 28/08/2018



	<p>“Consulta Remédios”. Disponível em: <a href="https://consultaremedios.com.br/mesilato-de-imatinibeurofarma/400mg-caixa-com-30-comprimidos-revestidos/p">https://consultaremedios.com.br/mesilato-de-imatinibeurofarma/400mg-caixa-com-30-comprimidos-revestidos/p</a>. Consulta em: 16/08/2018.</p> <p>“Consulta Medicamentos”. Disponível em: <a href="http://www.consultamedicamentos.com.br/pi/principio-ativo/telbivudina">http://www.consultamedicamentos.com.br/pi/principio-ativo/telbivudina</a>. Acesso em: 16/08/2018.</p>
Demonstrativo do Impacto Tributário no Setor Filantrópico (Projeção 2013)	Demonstrativo do Impacto Tributário no Setor Filantrópico (Projeção 2013). Disponível em: <a href="http://www.cmb.org.br/cmb/">http://www.cmb.org.br/cmb/</a> . Acesso em: 14/09/2018.

## 5. ABREVIATURAS UTILIZADAS

Abreviatura	Significado
§	Parágrafo(s)
AgR	Agravo Regimental
AI	Agravo de Instrumento
Ap.	Apelação
Art. ou art.	Artigo
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CTN	Código Tributário Nacional
ICMS	Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
CRFB/88	Constituição da República Federativa do Brasil
n. ou n°	Número(s)
partes	Recorrente e Recorrida
p.	Página
Recorrente	Santa Casa de Misericórdia da cidade de Porto Alegre
Recorrida	Estado do Rio Grande do Sul
RE	Recurso Extraordinário
STF	Superior Tribunal Federal
TJMG	Tribunal de Justiça de Minas Gerais
TJRS	Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul