

II TAX MOOT BRASIL

MEMORIAIS DO RECORRENTE

(Hospital Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre)

EQUIPE Nº 121

2018

ÍNDICE

ÍNDICE.....	2
I. BREVE SÍNTESE DOS FATOS	3
II. DIREITO.....	4
II.1. A MATÉRIA NÃO É PACÍFICA NO STF.....	5
II.1.1. <i>O RE 608.872/MG Não É Precedente Para Este Caso.....</i>	<i>6</i>
II.1.2. <i>O Entendimento Da Lógica Do Funcionamento Do ICMS Foi Alterado ..</i>	<i>7</i>
II.1.3. <i>Não Há Consenso Pretérito Em Prejuízo Da Pretensão Do Recorrente ...</i>	<i>9</i>
II.2. A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA GARANTE A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS	10
II.2.1. <i>A Interpretação Finalística Impede A Incidência Do ICMS.....</i>	<i>11</i>
II.2.2. <i>A Aplicação Da Imunidade Resiste A Uma Interpretação Não Teleológica</i>	<i>14</i>
.....	
II.2.3. <i>As Imunidades Impõem Uma Restrição Absoluta Ao Poder De Tributar</i>	<i>16</i>
II.2.4. <i>Distinções Doutrinárias Não Limitam A Abrangência Das Imunidades .</i>	<i>16</i>
II.3. O RECORRENTE DESEMBOLSA ICMS NAS COMPRAS DE MEDICAMENTOS. 18	
II.3.1. <i>A Parcela Correspondente Ao Icms Paga Pelo Recorrente É Tributo</i>	<i>19</i>
II.3.2. <i>O Princípio Da Não Cumulatividade Revela O Repasse Jurídico Do ICMS..</i>	<i>21</i>
.....	
II.4. A PRETENSÃO RECURSAL ATENDE A OUTROS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS	22
.....	
II.4.1. <i>Respeito Ao Princípio da Capacidade Contributiva Subjetiva</i>	<i>23</i>
II.4.2. <i>- Correspondência Aos Princípios Ordenadores Da Ordem Econômica</i>	<i>25</i>
II.5. NÃO DEVE HAVER MODULAÇÃO DE EFEITOS AO CASO.....	26
III. PEDIDOS	27

**EXCELENTÍSSIMOS SENHORES DOUTORES MINISTROS DO COLENDO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF**

Processo nº...

O HOSPITAL SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE PORTO ALEGRE (“**Recorrente**”), pessoa jurídica de direito privado, já qualificado nos autos, vem, perante Vossas Excelências, apresentar seu MEMORIAL DE JULGAMENTO relativo ao presente RECURSO EXTRAORDINÁRIO interposto em face do **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL** (“**Recorrido**”), com julgamento marcado para os dias 08 e 09 de novembro de 2018.

I. BREVE SÍNTESE DOS FATOS

1. O Recorrente é pessoa jurídica de direito privado e classifica-se como entidade de assistência social (“**EAS**”), tendo como objeto social a realização de atendimento à população para tratamento de diversas doenças¹.
2. O Recorrente goza da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal (“**CF**”)², uma vez que cumpre os requisitos³ do artigo 14 do Código Tributário Nacional (“**CTN**”)⁴.
3. O Recorrente atua tanto de forma gratuita quanto onerosa⁵ mediante convênio com o Sistema Único de Saúde (“**SUS**”), cujos pacientes da rede pública correspondem a 60% do total dos atendidos⁶.

¹ Cf. Resposta n. 9 aos Questionamentos e Esclarecimentos Gerais.

² Art. 150. *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

VI - instituir impostos sobre:

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.

³ Cf. Resposta n. 2 aos Questionamentos e Esclarecimentos Gerais.

⁴ Art. 14. *O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

⁵ Cf. Resposta n. 6 aos Questionamentos e Esclarecimentos Gerais.

4. O Recorrente, sediado e estabelecido no Estado do Rio Grande do Sul (“RS”), adquire medicamentos de fornecedores nacionais⁷, os quais são aplicados de forma gratuita nos seus pacientes⁸.
5. O Recorrente não possui qualquer benefício fiscal quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (“ICMS”) incidente sobre as operações de circulação de medicamentos.
6. O Recorrente ajuizou Ação Declaratória⁹ perante o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (“TJ/RS”) pleiteando a aplicação da imunidade tributária do art. 150, VI, “c”, da CF ao ICMS incidente na aquisição de medicamentos.
7. A ação foi julgada improcedente e o Recorrente apresentou Recurso Extraordinário a este E. STF, reiterando a higidez dos argumentos já expostos perante o E. Tribunal *a quo*.
8. Relatados os fatos, o Recorrente passará a brevemente expor os seus argumentos, confiando no julgamento deste Recurso de forma integralmente procedente para que a norma imunizatória seja devidamente aplicada em toda a sua amplitude, de modo a abranger o ICMS incidente sobre as operações de compra de medicamentos.

II. DIREITO

9. A presente exposição será dividida em 05 (cinco) partes.
10. Em primeiro lugar, será demonstrado que o Pretório Excelso não possui entendimento consolidado acerca das questões jurídicas atinentes ao presente caso.
11. Em segundo lugar, proceder-se-á a um estudo normativo da imunidade tributária insculpida no art. 150, VI, "c" da CF e sua hermenêutica.

⁶ Cf. Resposta n. 5 aos Questionamentos e Esclarecimentos Gerais.

⁷ Cf. Resposta n. 43 aos Questionamentos e Esclarecimentos Gerais.

⁸ Cf. Resposta n. 10 aos Questionamentos e Esclarecimentos Gerais.

⁹ Cf. Resposta n. 28 aos Questionamentos e Esclarecimentos Gerais.

12. Em terceiro lugar, será feita uma análise da lógica de funcionamento do ICMS de acordo com o novel entendimento desta Suprema Corte.
13. Em quarto lugar, restarão evidenciadas as nefastas implicações que o entendimento recorrido impõe sobre os princípios constitucionais e à ordem econômica.
14. Por fim, em quinto lugar, acolhida a pretensão recursal em tela, será defendida a atribuição de efeitos *ex tunc* ao *decisum*, rejeitando-se a modulação de efeitos.

II.1. A MATÉRIA NÃO É PACÍFICA NO STF

15. O Recorrido alega que a discussão constante do caso em tela já teria sido enfrentada por este E. STF, havendo um precedente subsumível ao caso e entendimentos pretéritos desfavoráveis à pretensão recursal do Recorrente os quais, se observados, levariam à improcedência do presente Recurso.
16. Para tanto, aduz que o RE 608.872/MG¹⁰ teria trazido elementos substancialmente similares aos do caso em tela, de tal modo que, em respeito ao princípio da segurança jurídica¹¹, o *decisum* a ser prolatado pelo Pretório Excelso com relação ao presente Recurso não poderia destoar daquele proferido no suposto precedente.
17. Além disso, também afirma que este E. STF possuiria jurisprudência pacífica e repetida no sentido de ratificar o precedente, de forma que o julgado não teria inovado, mas sim confirmado o entendimento construído ao longo dos anos por esta Suprema Corte.
18. Portanto, a única conclusão possível seria a de sumariamente acomodar o presente caso aos supostos semelhantes julgados, de tal modo que a pretensão recursal do Recorrente seria barrada em atendimento ao princípio da segurança jurídica.
19. Em que se pese o esforço argumentativo supra, o Recorrido não possui qualquer razão.

¹⁰ STF. RE 608.872/MG. Relator Ministro Dias Toffoli. DJe: 27.09.2017. Inteiro Teor do Acórdão.

¹¹ O princípio da segurança jurídica contém previsão formal no art. 5º, XXXVI, da CF, e vem indiretamente referido em diversos outros dispositivos constitucionais.

20. Não há qualquer precedente desta Colenda Corte que se amolde à controvérsia *in casu* e do qual se extraia *ratio decidendi* apta a abarcar e, por isso, a encerrar de plano as discussões levantadas pelo Recorrente no presente Recurso.
21. Mesmo que o RE 608.872/MG tenha introduzido discussão similar ao caso que se apresenta, tal não significa que possa ser tido como precedente à presente discussão, já que, a despeito de parte dos fatos não destoarem, os elementos e questões jurídicas a serem apreciados são em grande medida divergentes.
22. Ademais, o entendimento acerca da lógica de funcionamento do ICMS foi alterado por esta Suprema Corte recentemente, demandando não apenas uma reanálise da sua interação com a norma de imunidade tributária do art. 150, VI, "c", da CF, mas também a desconsideração do RE 608.872/MG, julgado sob premissas e direito diverso.
23. Não obstante, é falaciosa a afirmação de que o Pretório Excelso teria entendimento em prejuízo do pleito recursal em tela, já que, em verdade, esta Suprema Corte possui julgados emblemáticos acerca da norma de imunidade tributária que fornecem conclusões favoráveis ao Recorrente.
24. Dessa maneira, este E. STF não estaria vinculado a qualquer precedente ou entendimento consolidado que levasse à improcedência deste Recurso, de tal modo que o presente caso deve ser analisado em seus termos e particularidades.

II.1.1. O RE 608.872/MG Não É Precedente Para Este Caso

25. O RE 608.872/MG, a despeito de anterior e similar ao presente caso, não é apto a ser adotado como precedente e, assim, ser aplicado à presente controvérsia, por não ter se sucedido da mesma maneira e enfrentado as mesmas questões jurídicas.
26. O RE 608.872/MG discutiu a aplicação da imunidade tributária do art. 150, VI, "c" da CF ao adquirente ou consumidor final imune nas operações jurídicas sobre as quais incida o ICMS.

27. Precedentes são decisões pretéritas as quais servem como ponto de partida para a tomada de decisões subseqüentes, aplicando-se quando a mesma questão jurídica, sobre a qual se deve decidir novamente, já foi resolvida em outro caso com contexto idêntico.
28. Na oportunidade, o Estado de Minas Gerais, então Recorrente, se insurgiu contra a decisão do E. Tribunal *a quo* a qual garantiu a aplicação da norma imunizatória para as operações jurídicas de circulação de mercadorias em que a Casa de Caridade de Muriaé, então Recorrida, figurava como adquirente ou consumidora final.
29. Foram levantados argumentos pelos *amici curiae* os quais, por não terem sido arguidos pelas Partes, não foram levados em conta pelo Pretório Excelso, embora sejam revisitados e explorados neste Recurso. É o que se extrai da Antecipação ao Voto do Ministro Dias Toffoli:

“[m]as só destacando, em relação ao ilustre advogado, amicus curiae, que trouxe a questão relativa à isonomia entre importador e adquirente de bens, entre adquirente de bens no mercado nacional e no mercado internacional, que esse tema não é objeto deste recurso.”¹²

30. Sendo assim, diferentemente do que ocorrera no RE nº 608.872/MG, tais argumentos e outros tantos fazem parte da controvérsia ora em tela, de modo a apresentar uma sucessão de fatos processuais diversa e conferir à discussão jurídica em disputa questões em larga escala diferentes com relação as quais foram enfrentadas.
31. Portanto, o RE nº 608.872/MG não é capaz de se amoldar como precedente e assim solucionar a presente discussão, dado que a composição e a sucessão dos fatos no curso do processo foram distintas, bem como houve argumentos não enfrentados por esta Suprema Corte, e que, em razão de sua essencialidade para o deslinde do caso concreto, deverão ser apreciados por este E. STF nesta oportunidade.

II.1.2. O Entendimento Da Lógica Do Funcionamento Do ICMS Foi Alterado

¹² STF. RE 608.872/MG. Relator Ministro Dias Toffoli. DJe: 27.09.2017. Inteiro Teor do Acórdão. Pg.12

32. A partir do RE 574.706/PR¹³, julgado em 15.03.2017, esta Suprema Corte alterou seu entendimento sobre o funcionamento do ICMS, o que exige um novo posicionamento acerca da presente discussão, já que casos passados, como o RE 608.872/MG, datado de 23.02.2017, partiram de premissas diversas das novas que se impõem.
33. O RE 574.706/PR discutiu a possibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, questionando se o ingresso financeiro do referido imposto representaria uma incorporação ao patrimônio das pessoas jurídicas ou se tal ingresso seria meramente contábil e transitório, de modo a não integrar o seu faturamento.
34. Nessa toada, o RE 608.872/MG, mesmo que guarde alguma semelhança com o caso concreto, deve ser revisitado, pois o RE 574.706/PR, é posterior e foi apreciado com Repercussão Geral reconhecida, de forma a estender sua novel *ratio decidendi* a todo o sistema jurídico.
35. No RE 574.706/PR, a Relatora Ministra Carmem Lúcia, em seu voto vencedor, encabeçou o novo entendimento de que, pelo fato de o ICMS ter sempre como destinação jurídica os cofres públicos, não seria receita e, portanto, não comporia o faturamento das pessoas jurídicas, afirmando que:

“Desse quadro é possível extrair que, conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), (...) em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte”¹⁴

36. De outro lado, o Ministro Dias Toffoli apontou em seu voto vencido que o ingresso a título de ICMS na esfera patrimonial das pessoas jurídicas equivaleria a um preço, e não a um tributo, o que serviu de fundamento para o RE 608.872/MG, do qual foi Relator:

“Esse entendimento ficou bem cristalizado no julgamento recentíssimo do RE nº 608.872/MG, de minha relatoria (julgado em 23/2/17), ocasião em que o Plenário da Corte, por unanimidade, deixou de reconhecer imunidade às entidades assistenciais quando elas adquirem bens e serviços no mercado interno, visto figurarem na posição de meras consumidoras (contribuintes de fato). (...) elas não exercem nem intermedeiam o exercício do jus imperii

¹³ STF. RE 574.706/PR. Relatora Ministra Carmen Lúcia. DJe: 29.09.2017. Inteiro Teor do Acórdão.

¹⁴ STF. RE 574.706/PR. Relatora Ministra Carmen Lúcia. DJe: 29.09.2017. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 23.

relativo ao imposto sobre o adquirente –, mas sim auferem receita ou faturamento originários da aludida relação contratual."¹⁵

37. Ou seja, no RE 608.872/MG partiu-se da premissa de que o ICMS efetivamente ingressaria na esfera patrimonial das pessoas jurídicas, correspondendo a preço, ao passo que no RE 574.706/PR assumiu-se que o ICMS nunca ingressa no patrimônio dos entes privados, correspondendo a tributo, o que permitiu a conclusão de que o imposto estaria fora do faturamento, base de cálculo do PIS e da COFINS.
38. Pelo exposto, resta claro que o Pretório Excelso alterou o seu entendimento acerca da lógica do funcionamento do ICMS, o qual diverge em larga escala do que outrora fundamentou casos como o RE 608.872/MG, de modo a demandar-se um novo posicionamento desta Suprema Corte.

II.1.3. Não Há Consenso Pretérito Em Prejuízo Da Pretensão Do Recorrente

39. Como se não bastassem os argumentos expostos, há outras decisões emblemáticas proferidas por esta mesma Suprema Corte sobre a aplicabilidade da imunidade tributária as quais apresentam *ratio decidendi* favoráveis ao Recorrente, de modo que não é possível afirmar que somente existam posicionamentos nesta Suprema Corte em seu prejuízo.
40. No RE 562.351/RS, ao discorrer acerca das imunidades tributárias de templos de qualquer culto, com fundamento no art. 150, VI, incisos "b"¹⁶ e "c", o Ministro Marco Aurélio afirmou em seu voto-vista que a jurisprudência desta Suprema Corte é de cunho ampliativo com relação às imunidades:

*"O Supremo, embora com pontuais oscilações, tem encampado o entendimento de se conferir às imunidades interpretação ampla. Essa corrente se expressa, por exemplo, no reconhecimento da imunidade aos álbuns de figurinhas, o que ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário nº 221.239, da relatoria da Ministra Ellen Gracie."*¹⁷

¹⁵ STF. RE 574.706/PR. Relatora Ministra Carmen Lúcia. DJe: 29.09.2017. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 92.

¹⁶ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

b) templos de qualquer culto;

¹⁷ STF. RE 562.351/RS. Relator Ministro Ricardo Lewandowski. DJe: 12.04.2013. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 28.

41. Recentemente, no RE 330.817/RJ, julgado em 08.03.2017, o qual tratou da imunidade dos livros eletrônicos e suportes para fixá-lo, o Pretório Excelso entendeu que a imunidade deve ser vista de acordo com cumprimento de suas finalidades, possuindo assim um significado flexível. Em ementa, afirmou-se que:

*"A interpretação das imunidades tributárias deve se projetar no futuro e levar em conta os novos fenômenos sociais, culturais e tecnológicos. Com isso, evita-se o esvaziamento das normas imunizantes por mero lapso temporal, além de se propiciar a constante atualização do alcance de seus preceitos."*¹⁸

42. Em suma, esta Suprema Corte ao longo do tempo vem adotando entendimentos que ratificam a normatividade abrangente das imunidades tributárias, de modo que a observância de todo o conjunto jurisprudencial conduzem à acolhida da pretensão do Recorrente.

II.2. A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA GARANTE A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS

43. O Recorrido deseja limitar a esfera de alcance da imunidade das EASs proclamada no art. 150, IV, "c", da CF sob argumentos formais e restritivos, desconsiderando a interpretação extensiva inerente à imunidade tributária.
44. Aduz também que a norma imunizante não alcançaria os medicamentos, já que tais seriam insumos, os quais estariam excluídos do alcance dos conceitos de renda, patrimônio e serviços constantes do artigo 150, VI, "c" da CF.
45. Argumenta que a imunidade em questão é subjetiva, no sentido de que opera em razão da pessoa, em suposta contraposição ao pleito do Recorrente, o qual implicaria em classificação objetiva, equivalendo a uma extensão para toda a cadeia de fornecimento.
46. Sustenta, com base na distinção entre os conceitos de *contribuinte de fato* e *contribuinte de direito*, que as EASs se enquadrariam na primeira classificação, restando portanto alheias à relação jurídico-tributária do ICMS, de modo que não haveria imunidade tributária a ser aplicada.

¹⁸ STF. RE 330.817/RJ. Relator Ministro Dias Toffoli. DJe: 31.08.2017. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 2.

47. Conforme se demonstrará, os argumentos do Recorrido não encontram respaldo jurídico.
48. Ocorre que as asserções apresentadas operam em detrimento da interpretação finalística, que deve ser implementada em conjunto com o necessário cumprimento dos valores subjacentes eleitos pelo constituinte.
49. Nesse sentido, os valores eleitos pelo constituinte quando da edição da imunidade tributária podem ser alcançado com base em uma análise sistemática da CF, a qual reconhece as EASs como fundamentais na efetivação de direitos sociais como o da saúde, insculpido no art. 6º da CF¹⁹.
50. A regra de imunidade exige que não haja qualquer tipo de oneração tributária sobre a renda, patrimônio ou serviços prestados pelas EASs, já que restringiria a capacidade de exercerem o seu papel de efetivação de direitos sociais.
51. Não há competência tributária para que o Estado exija o ICMS das operações de compra de medicamentos dos fornecedores, de modo que há inexistência de poder de império passível de ser exercido sobre o Recorrente.
52. Por fim, a distinção das imunidades como subjetivas, objetivas e mistas, ou ainda a diferenciação entre contribuintes de fato e de direito, não impede que se reconheça a devida aplicabilidade da norma para as EASs.

II.2.1. A Interpretação Finalística Impede A Incidência Do ICMS

53. A partir de uma interpretação finalística, a norma do art. 150, VI, "c", da CF, deve ser entendida de modo a impedir a incidência do ICMS sobre as operações de compra de medicamentos pelo Recorrente.
54. As imunidades tributárias devem ser enxergadas de maneira teleológica, possuindo existência justificada por uma função instrumental identificada com a operacionalização de garantias constitucionais em favor da efetivação de valores eleitos pela CF.

¹⁹ Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação (...) na forma desta Constituição.

55. Garantias constitucionais são comandos que se prestam a assegurar a observância de direitos insculpidos na CF mediante imposições, positivas ou negativas, limitadoras da conduta de particulares e do Poder Público.
56. As garantias constitucionais são revestidas de imperatividade, eficácia plena e aplicabilidade imediata, produzindo todos os seus efeitos independentemente de outras normas, o que implica em uma abrangência tão ampla quanto for necessária para a efetivação do direito que protege.
57. A CF, no art. 6º, caput, prevê expressamente que a saúde é um direito social e ao mesmo tempo, no art. 196²⁰, preocupou-se em determinar a sua implementação pelo Estado através de políticas sociais e econômicas, ações e serviços governamentais, os quais garantam acesso universal e igualitário pela população.
58. Mesmo em se tratando de atividade cuja natureza, a princípio, seja de serviço público, a CF previu no art. 199²¹ a atuação complementar da iniciativa privada, com preferência para as EASs, conferindo-lhes a qualidade de *longa manus* do Estado.
59. Nesse sentido, a compreensão da norma imunizatória deve ir além de uma interpretação restritiva, já que tem por função precípua garantir efetividade aos valores fixados pela sociedade no ordenamento jurídico, hipótese em que a hermenêutica aplicável deve valorizar o elemento axiológico da norma constitucional.
60. Esta posicionamento possui respaldo em jurisprudência pacífica desta Suprema Corte. É o que consta do RE 606.107/RS, com Repercussão Geral reconhecida, cujo Acórdão consolida o voto vencedor da relatora Ministra Rosa Weber, a qual afirmou que:

"Nesse diapasão, cabe destacar que esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do

²⁰ 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.

²¹ Art. 199. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada.

§ 1º As instituições privadas poderão participar de forma complementar do sistema único de saúde, segundo diretrizes deste, mediante contrato de direito público ou convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos.

*instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.*²²

61. Para que seja garantida a máxima efetivação do direito à saúde, é necessário que os custos sobre os medicamentos sejam reduzidos sempre que possível, de tal modo que tanto o acesso quanto o oferecimento dos serviços de saúde tenham sua abrangência potencializada e, assim, sejam universais conforme o art. 196 da CF.
62. A imunidade conferida às EASs se revelam como instrumentos aptos a provocar uma diminuição dos custos das operações de compra de medicamentos por meio do absoluto impedimento à incidência do ICMS.
63. Quando a imunidade se opera e o Estado deixa de arrecadar impostos em prejuízo a supostos interesses arrecadatórios, há um verdadeiro fomento à consecução de suas finalidades essenciais por meio da atuação das EASs, já que o alcance e a oferta dos serviços de saúde ocorre em uma escala muito maior do que se tributação houvesse.
64. Nesse sentido, no AgRg RE 271.286/RS, cujo Relator era o Ministro Celso de Mello, restou assentado que, quando o Estado se depara com um conflito entre seus interesses financeiros e a efetivação de direitos sociais como o da saúde, este há de prevalecer sobre aquele em qualquer hipótese:

*"(...) entre proteger a inviolabilidade do direito à vida e à saúde, que se qualifica como direito subjetivo inalienável assegurado a todos pela Constituição da República, ou fazer prevalecer, contra essa prerrogativa fundamental, um interesse financeiro e secundário do Estado, entendo que razões de ordem ético-jurídica impõem ao julgador uma só e possível opção: aquela que privilegia o respeito indeclinável à vida humana"*²³

65. Portanto, aplicando-se uma hermenêutica finalística às imunidades tributárias, reconhecendo-se sua função instrumental de proteção a direitos constitucionais, conclui-se que a imunidade do art. 150, VI, "c", da qual goza o Recorrente, deve ser estendida para impedir que o Estado tribute operações de compra de medicamentos pelo ICMS.

²² STF. RE 606.107/RS. Relatora Ministra Rosa Weber. DJe: 25.11.2013. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 11.

²³ STF. AgRg no RE 271.286/RS. Relator Ministro Celso de Mello. DJ: 24.11.2000. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 8.

II.2.2. A Aplicação Da Imunidade Resiste A Uma Interpretação Não Teleológica

- 66.** Ainda que não seja adotada uma interpretação finalística, a aplicação da norma de imunidade tributária do art. 150, VI, "c", da CF, demanda sua extensão para quaisquer impostos que venham onerar, e não apenas incidir sobre o patrimônio, renda ou serviços prestados pelas EASs.
- 67.** Patrimônio equivale ao montante de riqueza que um indivíduo possui em dado momento, materializado por um conjunto de bens e direitos que não estão condicionados à destinação jurídica diversa.
- 68.** Renda é o aumento ou acréscimo patrimonial verificado em um lapso de tempo, surgindo da exploração de bens ou direitos que integrem o patrimônio e podendo ser consumida sem qualquer redução com aquilo que a produziu.
- 69.** Serviço é um esforço humano desenvolvido em favor de outrem, exigindo do prestador a reunião de condições materiais como, por exemplo, a aquisição de insumos, os quais são elementos diretos e indiretos necessários à prestação de fazer.
- 70.** O art. 150, VI, "c" da CF não restringe sua redação aos impostos sobre grandes fortunas do art. 153, VII, sobre a renda do art. 153, III²⁴ e sobre serviços do art. 156, III²⁵, os quais incidiriam de maneira específica sobre o patrimônio, a renda e serviços das EASs.
- 71.** Desse modo, a leitura da norma imunizatória deve compreender um impedimento absoluto ao poder de tributar do Estado que, de forma alguma, seja direta ou indiretamente, possa implicar em diminuição do patrimônio, comprometimento da renda e restrição da prestação de serviços pelo portador da imunidade tributária.
- 72.** Medicamentos são insumos na prestação de serviços de saúde, já que são diretamente utilizados nos tratamentos médicos e mediatamente manipulados pelos destinatários da modalidade de prestação de fazer em comento.

²⁴Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

III - renda e proventos de qualquer natureza;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

²⁵Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

73. A incidência de ICMS sobre operações de compra de medicamentos pelo Recorrente dos seus fornecedores aumenta o custo do insumo e, portanto, restringe a prestação de serviços de saúde, violando a imunidade tributária.

74. No AgRg no RE 327.414/SP, o Relator Ministro Celso de Melo entendeu que a abrangência da norma imunizatória do art. 150, VI, "d", da CF²⁶, deve ser estendida a quaisquer insumos utilizados na produção de livros, jornais e periódicos:

*"(...) sustento a possibilidade de interpretação extensiva do postulado de imunidade tributária, na hipótese prevista no art. 150, VI, "d", da Constituição da República, considerando, para esse efeito, a própria teleologia da cláusula que impõe, ao Estado, essa específica limitação constitucional ao poder de tributar."*²⁷

75. Ainda que não houvesse uma restrição dos serviços prestados, há uma diminuição do patrimônio, já que na aquisição de medicamentos em que incide o ICMS há uma redução do total dos recursos do Recorrente.

76. No RE 203.755, ficou assentado pelo Relator Ministro Carlos Velloso que, pelo fato de o ICMS se impor sobre bens adquiridos e que são incorporados ao patrimônio das EASs, a imunidade deve ser reconhecida para a incidência deste imposto nas operações de compra:

"Como o ICMS, tal como o IPI e o IOF, são classificações, no CTN, como impostos sobre a produção e circulação (...), costuma-se afirmar que não estão eles abrangidos pela imunidade do art. 150, VI, "c", da Constituição. A objeção, entretanto, não é procedente.

(...)

*É que não cabe, para distinguir os efeitos da imunidade tributária, entre bens e patrimônio (...). Ora, o patrimônio se constitui do conjunto dos bens. Destarte, se o bem tem como dono a entidade coberta pela imunidade, esse bem integra o patrimônio da entidade, motivo porque a imunidade tem aplicação, às inteiras."*²⁸

²⁶ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

²⁷ STF. AgRg no AI 327.414/SP. Relator Ministro Celso de Melo. DJE: 09.03.2006. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 4.

²⁸ STF. RE 203.755/ES. Relator Ministro Carlos Velloso. DJ: 08.11.96. Inteiro Teor do Acórdão. Pgs. 5 e 7.

77. Desse modo, ainda que fosse adotada uma interpretação não finalística do art. 150, VI, "c", a imunidade deve ser entendida de modo a impedir que o Estado tribute com ICMS as operações de compra medicamentos, já que nessas casos a incidência do ICMS restringe os serviços prestados e diminui o patrimônio total do Recorrente.

II.2.3. As Imunidades Impõem Uma Restrição Absoluta Ao Poder De Tributar

78. Ainda que os modelos interpretativos anteriores não sejam acolhidos, a norma de imunidade corresponde a uma incompetência tributária do Estado, implicando em uma absoluta restrição ao seu *jus imperium* sobre as EASs e, portanto, à incidência do ICMS sobre as operações de aquisição de medicamentos.

79. A competência tributária corresponde à faculdade do Estado de instituir e exigir tributos do contribuinte a ele sujeito, enquanto que, de modo contrário, a incompetência equivale à inexistência constitucional de atribuição de capacidade tributária ativa.

80. A norma imunizatória qualifica-se como um espaço de incompetência tributária delimitado pela CF, já que reconhece a impossibilidade de qualquer ente político da federação de exigir tributos.

81. Desse modo, a incompetência tributária plasmada pela norma de imunidade é dirigida mediamente ao destinatário imune, atribuindo-lhe um direito público subjetivo e constitucional de não tributação, e imediatamente ao Estado, exigindo-lhe que se abstenha de exigir tributos.

82. Sendo assim, ainda que as interpretações anteriores sejam desconsideradas, a norma de imunidade tributária revela um espaço de incompetência do Estado, implicando no reconhecimento de um direito público subjetivo do Recorrente de não ser tributado pelo ICMS quando adquire medicamentos de seus fornecedores.

II.2.4. Distinções Doutrinárias Não Limitam A Abrangência Das Imunidades

83. As classificações das imunidades em *subjetivas* e *objetivas*, bem como a distinção de contribuintes *de fato* ou *de direito*, são meramente doutrinárias, não havendo na CF

qualquer redação que a mencione de maneira expressa ou que limite o critério de alcance da norma imunizatória por conta de tais rótulos.

84. As imunidades *subjetivas* seriam aquelas que operam em razão da pessoa, aplicando-se a sua esfera pessoal apenas, enquanto que as *objetivas* existiriam em razão de um bem, de forma a se operar para a toda a cadeia tributária em que este estiver inserido.
85. Caso tais distinções fossem vinculantes para o caso em comento, o Recorrente desejaria unicamente a efetivação de seu direito subjetivo de não tributação, o que de maneira alguma se confundiria com a imunização de um bem.
86. Quanto aos contribuintes *de fato e de direito*, estes seriam os verdadeiros integrantes da relação jurídico-tributária com o Estado, enquanto aqueles apenas suportariam o ônus financeiro de tributos indiretos.
87. Partindo de uma classificação puramente econômica, tributos indiretos seriam aqueles que incidiriam sobre produtos e serviços consumidos, enquanto que os tributos diretos equivaleriam àqueles cuja incidência se impusesse sobre o patrimônio ou a renda.
88. Por isso, a distinção entre os contribuintes *de fato e de direito* não passa de classificação econômica largamente imprecisa e, quando muito, encontraria lembrança apenas no art. 166 do CTN, o qual prestigia o fenômeno da transferência do encargo financeiro dos tributos.
89. Por mais que houvesse qualquer resquício jurídico à classificação em comento, o CTN tem força de Lei Complementar, ou seja, possui hierarquia inferior à CF, de tal modo que o dispositivo não pode ser aplicado para limitar a imunidade tributária.
90. Ainda que as diferenciações supramencionadas encontrassem eco nos julgados deste E. STF, isso não significa que de alguma forma passem a integrar o ordenamento jurídico, já que possuem apenas uma função didática e nenhum substrato normativo.

91. Na verdade, a única limitação constitucional à abrangência da norma é respaldada pelo art. 150, parágrafo 4º, da CF²⁹, o qual vincula o alcance da imunidade tributária ao patrimônio, renda e serviços destinados às finalidades essenciais das EASs.
92. Sendo assim, não se sustenta o argumento de que a imunidade tributária deve ser rejeitada pelo fato do Recorrente pleitear aplicação de imunidade *objetiva* travestida de *subjetiva*, ou ainda que não seja contribuinte *de direito* e sim *de fato*, já que referidas distinções não constam da CF e, por isso, não alteram a sua normatividade.

II.3. O RECORRENTE DESEMBOLSA ICMS NAS COMPRAS DE MEDICAMENTOS

93. O Recorrido alega que a operação jurídica entabulada entre o Recorrente e os fornecedores de medicamentos não se revestiria de natureza tributária, concluindo pela inaplicabilidade da norma imunizante.
94. Afirma que o Recorrente não é contribuinte do ICMS nos termos do art. 155, §2º, XII, 'a' da CF³⁰ e do art. 4º da Lei Complementar nº 87/96³¹, o que revelaria que não faz parte de qualquer relação jurídica tributária concernente ao ICMS.
95. Nessa seara, os valores despendidos na aquisição de medicamentos com fornecedores teriam a natureza jurídica de preço, e não de tributo, esta reservada apenas aos montantes pagos por aqueles definidos como contribuintes.
96. Por isso, sendo o Recorrente mero adquirente ou consumidor de medicamentos, pagando valor que não se confundiria com o devido a título de ICMS, não haveria como aplicar o mandamento constitucional de imunidade tributária sob pena de desvirtuá-lo para uma relação jurídica privada.

²⁹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

³⁰ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

³¹ Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

- 97.** Em que se pese o esforço argumentativo supra, não assiste o Recorrido qualquer razão.
- 98.** Quando o Recorrente firma e cumpre com suas prestações pecuniárias em contratos de natureza jurídica privada com os fornecedores de medicamentos, desembolsa tributo, e não preço, quanto à parcela equivalente ao destaque de ICMS em nota fiscal.
- 99.** A aplicação que os fornecedores de medicamento venham a dar à parcela de ICMS de titularidade do Estado não é apta a descaracterizar o fato de que o destino desses valores sempre será os cofres públicos.
- 100.** A regra de não cumulatividade revela que, verificada a incidência do ICMS, juridicamente o tributo sempre será repassado ao adquirente ou consumidor final, independentemente de considerações econômicas.
- 101.** Destarte, conclui-se que o montante de ICMS destacado das operações jurídicas de aquisição de medicamentos possui natureza tributária e é pago pelo Recorrente, motivo pelo qual a imunidade tributária deve ser reconhecida em seus amplos efeitos.

II.3.1. A Parcela Correspondente Ao Icms Paga Pelo Recorrente É Tributo

- 102.** Nas operações jurídicas de compra de medicamentos entabuladas com fornecedores, o Recorrente desembolsa valores relativos ao preço da mercadoria e, efetivamente, ao imposto devido aos cofres públicos quanto à parcela correspondente ao destaque do ICMS na nota fiscal, o que atrai a aplicação da norma de imunidade tributária.
- 103.** A partir do momento em que se verifica o fato gerador do ICMS, tornando-se devido, o imposto possui destinação jurídica certa, qual seja, os cofres públicos, significando que, nas operações em que há incidência do tributo, o Estado passa a ser o seu titular mediato e imediato.
- 104.** No já supracitado RE 240.785/MG o Relator Ministro Marco Aurélio deixou claro no seu voto prevalecente:

*"(...) adentrando-se seara imprópria da exigência da Constituição, relativamente a valor que não passa a integrar o patrimônio do alienante quer de mercadoria, quer de serviço, como é o relativo ao ICMS. Se alguém fatura o ICMS, esse alguém é o Estado e não o vendedor da mercadoria."*³²

- 105.** Por outro lado, os valores arrecadados a título de preço são diretamente incorporados à universalidade de bens dos fornecedores de medicamentos, já que não possuem qualquer destinação jurídica pré-definida, ao contrário do que ocorre com o montante do ICMS destacado das operações de circulação de mercadorias.
- 106.** Sendo assim, aquele que incorre no fato gerador do imposto atua apenas como um agente coletor de uma montante o qual sempre foi de titularidade do Estado, o qual deverá ser repassado para os cofres públicos.
- 107.** É esse o novel entendimento que o RE nº 574.706/PR esclareceu quanto a lógica da operacionalização do ICMS, explicitado pela Relatora Ministra Carmen Lúcia:

*"(...) é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública."*³³

- 108.** O ICMS incidente sobre a operação jurídica de circulação de mercadorias transita apenas pelo universo contábil do vendedor, o que não significa que a parcela correspondente ao imposto ingresse ou seja incorporada ao seu patrimônio, já que a tributação não é subordinada a normas contábeis.
- 109.** Quanto a isso, no RE 606.107/RS a Relatora Ministra Rosa Weber assentou que:

*"Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. Trata-se, apenas, de um ponto de partida."*³⁴

- 110.** Desse modo, quando o adquirente ou o consumidor final de uma mercadoria participa de uma operação jurídica sobre a qual se verifica o fato gerador do ICMS e desembolsa

³² STF. RE 240.785/RS. Relator Ministro Marco Aurélio. DJe: 16.12.2014. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 9-10.

³³ STF. RE 574.706/PR. Relatora Ministra Carmen Lúcia. DJe: 29.09.2017. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 26.

³⁴ STF. RE 606.107/RS. Relatora Ministra Rosa Weber. DJe: 25.11.2013. Inteiro Teor do Acórdão. Pg. 30.

valores ao vendedor, está em verdade pagando uma parcela que corresponde ao preço da mercadoria e outra que juridicamente corresponde ao imposto em comento.

- 111.** Ainda que o vendedor possa se apropriar dos valores relativos ao ICMS antes de destiná-los ao Estado, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo do fato gerador, tais serão recolhidos aos cofres públicos e, caso não forem, incorrerá no crime de apropriação indébita do art. 2º, II da Lei nº 8.137/90³⁵.
- 112.** Tal é o mais recente e sólido entendimento do E. STJ. Em consonância com o novo entendimento acerca do ICMS trazido pelo RE nº 574.706/PR, o Relator Ministro Rogério Schietti Cruz decidiu que:

*" (...)estou de acordo com o Tribunal de origem quanto a impossibilidade de se absolver sumariamente os pacientes, notadamente porque deixaram de recolher, no prazo legal, na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária, valor do tributo (ICMS) cobrado do adquirente da cadeia de consumo e que deveria recolher aos cofres públicos."*³⁶

- 113.** Portanto, em todas as operações em que o Recorrente adquire medicamentos paga uma parcela equivalente a preço e outra correspondente a ICMS, de tal modo que a atração e a aplicação da norma imunizatória para o imposto em comento é imperativa.

II.3.2. O Princípio Da Não Cumulatividade Revela O Repasse Jurídico Do ICMS

- 114.** A regra de não cumulatividade do art. 155, §2º, I da CF revela que há um verdadeiro repasse jurídico do imposto para o Recorrente, de modo a se exigir a aplicação da norma de imunidade tributária para o caso concreto já que paga ICMS nas operações de aquisição de medicamentos.
- 115.** O princípio da Não Cumulatividade permite que o contribuinte do ICMS, nas operações que efetuar, transfira ao adquirente ou consumidor final da mercadoria o ônus do imposto que recolherá ao Estado, creditando-se daquilo que foi pago nas operações anteriores e compensando com o devido nas subsequentes.

³⁵ Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

³⁶ STJ. HC 399.109/SC. Relator Ministro Rogério Schietti Cruz. DJe: 31/08/2018. Inteiro Teor do Acórdão Pg. 22.

- 116.** Assim, o direito de crédito é reservado apenas ao contribuinte do ICMS, não alcançando o consumidor final, de modo a presumir-se que este tenha juridicamente arcado com o repasse e pago o imposto, que é apenas recolhido pelo contribuinte aos cofres públicos, este exercendo uma função de agente coletor.
- 117.** Em suma, pela própria sistemática jurídica de incidência e não cumulatividade do ICMS a qual garante e presume a transferência do imposto para a etapa subsequente, conclui-se que o Recorrente arca não apenas com a translação econômica, mas sim com o repasse jurídico do tributo, motivo pelo qual há de ser aplicada a norma imunizatória do art. 150, VI, "c" da CF.

II.4. A PRETENSÃO RECURSAL ATENDE A OUTROS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

- 118.** Os argumentos trazidos pelo Recorrido partem do pressuposto falacioso de que o Recorrente possuiria capacidade contributiva, e, portanto, recursos disponíveis passíveis de serem oferecidos à tributação.
- 119.** Além disso, afirma que o não reconhecimento da imunidade sobre as operações de aquisição de medicamento pelo Recorrente pelo fato de não ser contribuinte do ICMS não violaria quaisquer princípios ou preceitos da ordem econômica insculpidos na CF.
- 120.** Conforme restará provado tal assunção não é verdadeira.
- 121.** Na verdade, o Recorrente não possui capacidade contributiva, mas sim apenas econômica, de modo que não possui um saldo disponível passível de ser sujeito à tributação pelo ICMS.
- 122.** Ademais, a interpretação da norma imunizatória cria um benefício para fornecedores de medicamentos estrangeiros, o que representa um desrespeito à proteção que a CF confere ao princípio da livre concorrência e da isonomia, ao mercado interno e à soberania nacional.

II.4.1. Respeito Ao Princípio da Capacidade Contributiva Subjetiva

- 123.** O Recorrente, ao atender às finalidades que o constituinte lhe outorgou na qualidade de EAS, exercendo atividades que são próprias do Estado fora do Domínio Econômico, não possui capacidade contributiva e, por isso, não está sujeito à incidência do ICMS sobre as operações de compra de medicamentos.
- 124.** A qualificação das EASs pelo art. 14 do CTN exige a não apropriação de qualquer parcela de patrimônio ou distribuição da renda, bem como a aplicação integral dos seus recursos na manutenção das finalidades essenciais às quais servem.
- 125.** Sendo assim, as EASs atuam fora do Domínio Econômico, não lhes aplicando qualquer lógica de mercado, dado que não auferem lucros nas atividades exercidas com o fim do cumprimento das suas finalidades essenciais.
- 126.** A capacidade contributiva é um princípio que assume duas feições: uma objetiva, que proclama como pressuposto da tributação a existência de uma riqueza apta a ser tributada, e outra subjetiva, adotando como critério de graduação e limite do tributo a parcela da riqueza que será objeto da tributação em face de condições individuais.
- 127.** Embora seja possível se falar na existência de capacidade econômica, já que possuem patrimônio e eventualmente auferem renda, não se pode falar que as EASs tenham capacidade contributiva subjetiva, ante a inexistência de saldo disponível para tributação.
- 128.** Para as EASs, a capacidade contributiva surge apenas quando o seu patrimônio, renda ou serviços não estão voltados para as suas finalidades essenciais, quais sejam, aquelas que se confundem com os fins públicos que fundamentam a imunidade tributária.
- 129.** Ultrapassar os limites individuais da capacidade contributiva no seu aspecto subjetivo implica em uma destruição da propriedade dos contribuintes, de modo que a tributação para além do saldo disponível corresponde a utilização de tributo com fim confiscatório, o que é expressamente vedado pelo art. 150, IV da CF.

- 130.** Ao exercer essas atividades, próprias e compartilhadas com o Setor Público e sem ânimo lucrativo, as EASs atuam como se fossem o próprio Estado, o qual, por sua vez, não pode ser tributado conforme a norma de imunidade recíproca constante do art. 150, VI, “a” da CF³⁷.
- 131.** A imunidade recíproca pauta-se no pressuposto de que os entes subnacionais não possuem capacidade contributiva subjetiva, muito embora auferam receitas. Estas, por sua vez, não estão disponíveis à tributação, pois não há “saldo disponível”, dado que todo o valor arrecadado é destinado a gastos com a coletividade.
- 132.** Uma vez que o Recorrente possui papel fundamental no cumprimento do direito fundamental à saúde, prestando serviços à população na condição de *longa manus* do Estado sem que se imponha a lógica lucrativa que é própria dos mercados, não há saldo disponível para tributação da mesma maneira que não há para o Estado.
- 133.** No RE nº 580.264/RS, ao pontuar que as imunidades não devem ser entendidas à atuação privada de sociedade de economia mista prestadora de serviços de saúde com fins lucrativos, pressupõe que o Relator Ministro Joaquim Barbosa reconheceu que, ausente a lógica lucrativa, aplica-se a norma imunizatória:

“Por outro lado, a circunstância de a entidade atuar em área explorada economicamente pela iniciativa privada também é insuficiente para afastar a salvaguarda, se tomada como fato isolado.

(...)

Contudo, sempre que os serviços forem prestados por particulares ou entidades públicas, com vistas ao acúmulo patrimonial privado ou estatal em interesse secundário, não haverá a extensão da salvaguarda constitucional.”³⁸

- 134.** Desse modo, em razão do papel constitucional conferido ao Recorrente no cumprimento de direitos sociais, e, por isso, ausente capacidade contributiva subjetiva, a imunidade tributária deve ser entendida para impedir a tributação pelo ICMS das operações de compra de medicamentos pelo Recorrente.

³⁷Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

³⁸ STF. RE 580.264/RS. Relator Ministro Joaquim Barbosa. DJ: 05.10.2011. Inteiro Teor. Pg. 6.

II.4.2. - Correspondência Aos Princípios Ordenadores Da Ordem Econômica

- 135.** A compreensão da imunidade do art. 150, VI, "c" defendida pelo Recorrido encarece o preço final dos medicamentos de fornecedores nacionais ao mesmo tempo que barateia daqueles de fornecedores estrangeiros, implicando em frontal violação aos princípios da livre concorrência e isonomia, ao mercado interno e à soberania nacional.
- 136.** A imunidade reconhecida para o ICMS incidente sobre as compras de medicamentos pelas EASs de fornecedores estrangeiros gera um estímulo para que haja preferência às compras internacionais, dado que a ausência de tributação acarreta que o custo de tais medicamentos se torna demasiado menor quando comparado aos produzidos no país.
- 137.** O princípio da livre concorrência do art. 170, IV da CF³⁹ impõe ao Estado o dever de assegurar condições de ingresso e competição aos agentes privados, enquanto que o art. 146-A da CF⁴⁰ impede que a tributação promova desequilíbrios no mercado.
- 138.** O princípio da isonomia do art. 150, II, da CF⁴¹ assegura a inexistência de tratamento desigual à contribuintes em situação equivalente.
- 139.** O art. 219 da CF⁴² entende que o mercado interno integra o patrimônio nacional, devendo ser valorizado como centro dinâmico do desenvolvimento, o que, no caso, se identifica pelo fortalecimento de um Complexo Industrial da Saúde.
- 140.** A soberania nacional do art. 170, I, CF⁴³ é entendida a partir da necessidade de autonomia sobre a política econômica nacional, calcada a partir de um desenvolvimento endógeno, o que implica em uma autonomia com relação ao mercado estrangeiro.

³⁹ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

IV - livre concorrência;

⁴⁰ Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.

⁴¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

⁴² Art. 219. O mercado interno integra o patrimônio nacional e será incentivado de modo a viabilizar o desenvolvimento cultural e sócio-econômico, o bem-estar da população e a autonomia tecnológica do País, nos termos de lei federal.

⁴³ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

141. O art. 155, IX “a” da CF⁴⁴ prevê que o importador de mercadorias é contribuinte do ICMS, de modo que, operando-se a norma de imunidade das EASs, não há a incidência do imposto na aquisição de mercadorias oriundas do estrangeiro.
142. Sendo assim, o entendimento de que a imunidade não deve abranger o ICMS incidente sobre aquisições de medicamentos no mercado nacional desequilibra a concorrência por meio da tributação, conferindo uma vantagem competitiva que prejudica a concorrência entre os agentes econômicos atuantes no mercado interno e externo.
143. A conferência de uma posição privilegiada aos fornecedores estrangeiros em relação aos nacionais, desrespeitando a isonomia, impede que o Complexo Industrial da Saúde nacional se desenvolva, haja vista que a preferência por compras internacionais diminui a demanda de medicamentos produzidos no mercado interno.
144. A larga utilização do mecanismo de importações para que as EASs supram sua demanda por medicamentos impede que o país seja independente das oscilações internacionais, perpetuando uma situação de dependência com relação ao mercado externo.
145. Pelo exposto, a imunidade tributária do art. 150, VI, “c”, da CF, deve ser estendida para o ICMS incidente sobre as operações de compra de medicamentos pelo Recorrente de fornecedores nacionais, em correspondência com a ordem econômica insculpida na CF.

II.5. NÃO DEVE HAVER MODULAÇÃO DE EFEITOS AO CASO

146. O Recorrido pleiteia que, na hipótese de acolhimento da pretensão recursal do Recorrente, que ao *decisum* seja dado efeitos *ex tunc*, já que teria havido alteração na jurisprudência deste E. STF, pautando-se nos requisitos alternativos da segurança jurídica e excepcional interesse social do art. 927, § 3º da Lei nº 13.105/15 (“CPC”)⁴⁵.

I - soberania nacional;

⁴⁴Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior (...).

⁴⁵ Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

147. Entretanto, os requisitos exigidos pela legislação processual não se perfazem e nem poderiam ser aplicados à presente discussão, já que o Direito Tributário possui meios capazes de dirimir os possíveis conflitos que dão azo à modulação de efeitos.
148. O pressuposto da alteração da jurisprudência dominante não se concretiza na caso em tela, pois os acórdãos desta Suprema Corte sobre a presente controvérsia apresentam comportamento em favor do Recorrente, entendendo pela aplicação da imunidade do art. 150, VI, "c" em seus amplos efeitos.
149. O CTN previu salvaguardas visando garantir segurança jurídica ao Direito Tributário, o que se verifica, por exemplo através dos mecanismos de repetição do indébito, o que é coerente com o fato deste E. STF nunca ter modulado efeitos na seara tributária.
150. Também não há relevante interesse social, já que o impacto tributário, em verdade, será benéfico para toda a população a qual se utiliza dos serviços de saúde das EASs.
151. Assim, acolhida a pretensão recursal do Recorrente, não deve haver modulação de efeitos, já que não haverá mudança de jurisprudência dominante deste E. STF, não surgirá insegurança jurídica e não há interesse social algum que imponha o contrário.

III. PEDIDOS

152. De todo o exposto, pede-se a esta Suprema Corte que o presente Recurso Extraordinário seja julgado integralmente procedente, tal que seja reconhecida a aplicação da imunidade tributária para as operações de aquisição de medicamentos entabuladas entre o Recorrente e os seus fornecedores, atribuindo ao *decisum* efeitos *ex tunc*.

Nestes termos, pede deferimento.

Local... Data...

Advogado...

OAB n°...

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 68.114/SP-EDv. Relator Ministro Adalácio Nogueira. DJ 27/11/1970.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 68.902/SP-EDv. Relator Ministro Thompson Flores. DJ 04/12/1970.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Cível Originária 166/DF. Relator Ministro Adalácio Nogueira. DJ 16/04/1971.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 68.903/SP-EDv. Relator Ministro Thompson Flores. DJ 26/04/1971.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 71.009/PR. Relator Ministro Antonio Neder. DJ 08/03/1974.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 203.755/ES, Relator Ministro Carlos Velloso. DJ: 08/11.1996.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 271.286/MG, Relator Ministro Celso de Mello. DJ: 24/11/2000.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 580.264/RS, Relator Ministro Joaquim Barbosa. DJ: 05/10/2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 606.107/RS, Relatora Ministra Rosa Weber. DJe: 25/11/2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 240.785/RS, Relator Ministro Marco Aurélio. DJe: 16/12/2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 330.817/MG, Relator Ministro Dias Toffoli. DJe: 31/08/2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 608.872/MG, Relator Ministro Dias Toffoli. DJe: 26/09/2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 574.706/PR, Relator Ministra Cármen Lúcia. DJe 29/09/2017.

BRASIL. Supremo Tribunal de Justiça. Habeas Corpus 399.109/SC, Relator Ministro Rogério Schietti Cruz. DJe: 31/08/2018.

ATALIBA, Geraldo; GIARDINO, Cleber. **Exame crítico dos principais equívocos em torno do ICM**, *Revista de Direito Tributário* vol. 17/18, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1981.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**, Rio de Janeiro, Forense, 1974.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**, São Paulo, Lejus, 1998.

BARRETO, Aires Fernandino; BARRETO, Paulo Ayres. **Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar**, São Paulo, Dialética, 2001.

BERCOVICI, Gilberto; ANDRADE, José Maria Arruda de. **A concorrência livre na Constituição de 1988**, in João Maurício Adeodato & Eduardo C. B. Bittar (coords.), *Filosofia e Teoria Geral do Direito*, São Paulo, Quartier Latin, 2011.

BORGES, José Souto Maior. **A capacidade contributiva, a seletividade e os impostos sobre o consumo**. *Revista Internacional de Direito Tributário* v. 08, Belo Horizonte, Del Rey, 2007.

BORGES, José Souto Maior. **ICM sobre a importação de bens de capital para uso do importador**, in *Revista Forense*. v. 250. Rio de Janeiro, Forense, 1975.

BOTALLO, Eduardo Domingos. **Restituição de Impostos Indiretos**, in *Revista de Direito Público* 22, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1972.

BRANCO, Vera Sílvia Venegas Falsetti. **Imunidade tributária e terceiro setor (filantrópico): por mais transparência e regulamentação**, in *Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas*, v. 07, n. 26, Revista dos Tribunais, São Paulo, 1999.

CARVALHO, Osvaldo Santos de. **Imunidade no ICMS (imposto indireto)**, in Elizabeth Nazar Carraza (coord.), *Imunidades Tributárias*, Elsevier, 2012.

CARRAZZA, Roque Antonio. **A imunidade tributária das empresas estatais delegatárias de serviços públicos: um estudo sobre a imunidade tributária da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT**, São Paulo, Malheiros, 2004.

CARRAZZA, Elizabeth Nazar (coord.). **Imunidades tributárias**, Rio de Janeiro, Elsevier, 2012.

CHANG, Ha-Joon. **The Political Economy of Industrial Policy**, London/New York, Macmillan/St. Martin's Press, 1996.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **A repetição de tributos indiretos e temas complexos**, in Maria Augusta Machado de Carvalho (coord.), *Estudos de Direito Tributário em Homenagem à Memória de Gilberto Ulhôa Canto*, Rio de Janeiro, Forense, 1998.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: Teoria e Análise da Jurisprudência do STF**, São Paulo, Malheiros Editores, 2006.

CUNHA, Paulo César Melo da. **Regulação jurídica da saúde suplementar no Brasil**, Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2003.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **A imunidade incontroversa de autarquia federal de ensino, em relação ao ICMS, para importação de bens essenciais ao desenvolvimento de suas atividades institucionais**, in *Revista Dialética de Direito Tributário* 142, São Paulo, Dialética, 2007.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. **Imunidades tributárias e impostos de incidência plurifásica, não cumulativa**, in *5 Revista de Direito Tributário*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1978.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. **Obrigação tributária acessória e limites de imposição: razoabilidade e neutralidade concorrencial do Estado**, in Roberto Ferraz (coord.), *Princípios e Limites da Tributação*, São Paulo, Quartier Latin, 2005.

FILHO, Francisco Pinto Rabello. **Considerações do ISS como imposto direto ou indireto, para efeito de repetição do indébito tributário: breve revisão do tema**, in *Revista Tributária e de Finanças Públicas* 55, São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004.

FURTADO, Celso. **Criatividade e Dependência na Civilização Industrial**, São Paulo, Companhia das Letras, 2008.

FURTADO, Celso. **Desenvolvimento e Subdesenvolvimento**, Rio de Janeiro, Contraponto/Centro Internacional Celso Furtado de Políticas para o Desenvolvimento, 2009.

MACIEL, Miguel Ângelo. **A função do tributo em tempos de igualdade baseada na dignidade humana**, in José Eduardo Sabo Paes (coord.), *Terceiro Setor e Tributação*, Rio de Janeiro, Forense, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Imposto indireto, repetição do indébito e imunidade subjetiva**, in *Revista Dialética de Direito Tributário* 2, São Paulo, Dialética, 1995.

MACHADO, Hugo de Brito (coord.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**, São Paulo, Atlas, 2003.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Repetição do tributo indireto: incoerências e contradições**, São Paulo, Malheiros, 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; RODRIGUES, Marilene Talarico Martins. **Imunidade tributária das entidades de assistência social e filantrópicas**, in *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, 2003.

MAZZA, Willame Parente. **O alcance da imunidade tributária dos impostos sobre o patrimônio, renda e serviços das entidades de educação e de assistência social do Terceiro Setor**, in José Eduardo Sabo Paes (coord.), *Terceiro Setor e Tributação*.

NOGUEIRA, Rui Barbosa. **As imunidades contra impostos diretos e as instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, tais como: santas Casas de Misericórdia, SESC, SENAC, SESI, SENAI e congêneres**, in *Revista de Direito Tributário Atual* 11-12, São Paulo, IBDT.

PAES, José Eduardo Sabo (coord.). **Terceiro setor e tributação**, Rio de Janeiro: Forense, 2011.

PEDREIRA, José Luiz Bulhões. **Finanças e demonstrações financeiras da companhia – conceitos fundamentais**, Rio de Janeiro, Forense, 1989.

RABELLO FILHO, Francisco Pinto. **Consideração do ISS como imposto direto ou indireto, para efeito de repetição do indébito tributário: breve revisitação do tema**, in *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v. 55, São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004.

ROTHMANN, Gerd Willi. **Tributação, sonegação e livre concorrência**, in Roberto Ferraz (coord.), *Princípios e Limites da Tributação* 2, São Paulo, Quartier Latin, 2009.

SCHOUERI, Luís Eduardo. A restituição de impostos indiretos no sistema jurídico-tributário brasileiro. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo: jan./mar., vol. 27, n. 1, 1987

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**, São Paulo, Saraiva, 2018.

SOUSA, Leandro Marins de. **Imunidade Tributária: Entidades de Educação e Assistência Social**, Curitiba, Juruá, 2001.

SUZIGAN, Wilson. **Industrial Policy in Brazil**, Campinas, Instituto de Economia da UNICAMP, 1997.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário**, Rio de Janeiro, Renovar, 1999.

VELLOSO, Andrei Pitten. **O Princípio da Isonomia Tributária: da Teoria da Igualdade ao Controle das Desigualdades Impositivas**. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2010.