



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CAF.  
DIVISÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DPAF  
PROCESSO ESPECIAL DE CONSULTA Nº 006/2018**

**PROCESSO:** 002/2018

**INTERESSADO:** ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA IGREJA DE JESUS CRISTOS DOS SANTOS DOS ÚLTIMOS DIAS (ABIJCSUD)

**CNPJ:** 61.012.019/0001-42

**ENDEREÇO:** Rua Professor Francisco Morato, 2390, Bairro Caxingui, CEP: 05.512-900 São Paulo/SP.

**EMENTA:** ICMS – CONSULTA – IMUNIDADE CONSTITUCIONAL FEDERAL 1988, ARTIGO 150, INCISO VI, “b”, PROIBE INCIDÊNCIA DE IMPOSTO QUE REPERCUTAM DIRETAMENTE SOBRE O PATRIMÔNIO, A RENDA E OS SERVIÇOS DOS TEMPLOS RELIGIOSOS – ICMS NÃO ESTÁ INSERIDO NESTA IMUNIDADE, POIS INCIDE OBRE AQUISIÇÕES E VENDAS DE MERCADORIAS – FUNDAMENTAÇÃO: §4º DO ARTIGO 150, CF/88; ALÍNEA “b”, INCISO IV DO ART. 9º DO CTN; ALÍNEA “a”, INCISO X DO ART. 1º E INCISO XII DO ART. 18, AMBOS DO RICMS/RR;

### DA CONSULTA

A Consulente acima qualificada dirige consulta protocolada sob o número 1346 de 16 de fevereiro de 2018 a esta Administração Tributária.

A Consulente, cuja atividade principal corresponde ao código CNAE “94.91-0/00 – Atividade de organizações religiosas ou filosóficas, natureza jurídica- Associação Privada, sem fins lucrativos, traz a seguinte solicitação:

- Possibilidade de aplicação da imunidade tributária relativa ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços incidente sobre as operações de **importação** e posterior revenda de artigos e materiais religiosos exclusivamente aos fiéis da igreja, realizadas diretamente pela Consulente, sem intermédio de terceiros, sem finalidade de obter lucro, nos termos do art. 150, VI, “b”, CF/88.
- Esclarece que realiza operações de transferência e revenda de artigos/materiais religiosos, os quais são utilizados exclusivamente para fomentar a sua atividade principal, própria de uma organização religiosa.
- Informa ainda que realiza a transferência de itens destinados ao ativo imobilizado a partir da matriz/filiais localizadas em São Paulo para os templos/capelas localizados em outros Estados.



Diante do Exposto, a Consulente indaga:

- 1) As operações de vendas de artigos e materiais religiosos, exclusivamente aos fiéis de igreja, realizadas através de lojas/templos situadas neste Estado (sem finalidade de obter lucro) estão contempladas pela imunidade tributária com relação ao ICMS, nos termos do artigo 150, VI, “b”, da CF/88?
- 2) As operações de revenda interestadual diretamente da matriz/filiais localizadas em São Paulo para Fiéis (não contribuintes) também contam com a imunidade para fins de diferencial de alíquota (Emenda Constitucional nº 87/2015), com fundamento no mesmo dispositivo?
- 3) As operações de transferência interestadual da matriz/filiais localizadas em São Paulo para templos/capelas localizadas neste Estado são alcançadas pela mencionada imunidade tributária no que diz respeito o ICMS eventualmente devido por substituição tributária?
- 4) As operações referentes ao recebimento interestadual em transferência de materiais para o ativo imobilizado dos templos/capelas possuem a referida imunidade tributária no que se refere ao diferencial de alíquota?

É a consulta.

## FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, importa observar que o instituto da consulta guarda obediência às disposições previstas na Lei Complementar 72/94, bem como, às normas contidas no Regulamento do Contencioso Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 856/94.

Analisada as condições de admissibilidade do pedido, entendemos estar suficientemente instruída e sintetizada a questão de mérito proposta, que trata de esclarecer dúvida sobre obrigações principal.

Para melhor compreensão da matéria objeto da presente consulta, é necessário tecer alguns esclarecimentos adicionais.

A imunidade instituída no artigo 150, inciso VI, “b” da Constituição Federal de 1988, veda a incidência de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços dos templos religiosos, disposto no §4º do mesmo artigo, conforme texto legal transcrito a seguir:

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

*I – (...)*

*VI - instituir impostos sobre:*



a) (...)

b) templos de qualquer culto;

(...)

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

(...)

§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.

Conforme exposto, bíblias, hinários, livros, brochuras, revistas e produtos impressos em papel que possam ser classificados como livros ou periódicos, são imunes do ICMS, independente da situação da Consulente, conforme o artigo 150, VI, "d" da CF/1988 e inciso I do artigo 4º do RICMS/RR.

A imunidade constitucional prevista no inciso "b", VI, artigo 150 da CF/88 é prevista apenas para as hipóteses em que os impostos recaem **diretamente no patrimônio, a renda e os serviços**, conforme disposto no §4º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, ou seja, os templos estão sujeitos à incidência do ICMS, que é um imposto indireto.

Não obstante, de acordo com o inciso XII do artigo 18 do RICMS/RR, Decreto 4.335/2001-E, **os templos incluem-se entre contribuintes do ICMS quando realizarem operações ou prestações não relacionadas com suas finalidades essenciais, conforme texto legal transcrito a seguir:**

*Art. 18. Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

*§ 1º. Incluem-se entre os contribuintes do imposto:*

*I – (...)*

*XII – os templos de qualquer culto, entidades sindicais de trabalhadores, os partidos políticos e suas fundações, instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos que realizarem operações ou prestações não relacionadas com suas finalidades essenciais.*

Assim, os artigos utilizados nos cultos, que permanecerem sob a propriedade da Consulente seriam imunes. No entanto, se procederem a venda para os fiéis dos artigos em questão, não mais se falará em imunidade.

Na situação trazida pela consulente referente ao Diferencial de Alíquota da Emenda Constitucional 87/2015, na hipótese de incidência ICMS, o Estado onde o consumidor final (fiéis) não contribuinte estiver localizado, haverá o recolhimento do diferencial de alíquota (DIFAL) nestas operações. Entende-se como diferencial de alíquota a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna na UF de destino e conforme determinado pela EC



87/2015, o recolhimento deste valor será de obrigação do estabelecimento remetente quando o destinatário não for contribuinte do ICMS.

Na hipótese trazida pela consultante na situação de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, temos a informar que está previsto na Constituição Federal de 1988, artigo 150, § 7º, o qual estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente.

No Código Tributário Nacional, especificamente no § 1º do artigo 9º não exclui os templos da responsabilidade pelos tributos que lhes recaiam na fonte referente a obrigações tributárias de terceiros, conforme texto transcrito a seguir:

*Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I - (...)*

*IV - cobrar imposto sobre:*

*a) (...)*

*b) templos de qualquer culto;*

*(...)*

*§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.*

No Decreto 4335-E/01 (RICMS/RR) traz a previsão da Substituição Tributária em seu artigo 1º, inciso X, alínea “a”, conforme texto legal transcrito a seguir:

*Art. 1º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre as Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, incide sobre:*

*I - (...)*

**X – entrada, neste Estado, decorrente de operação interestadual de:**

**a) mercadorias sujeitas ao regime antecipado do ICMS;**

*(...)*



## RESPOSTA

Ante o exposto, responde-se a consulente:

- 1) As operações de vendas de artigos e materiais religiosos, exclusivamente aos fiéis de igreja, realizadas através de lojas/templos situadas neste Estado (sem finalidade de obter lucro) estão contempladas pela imunidade tributária com relação ao ICMS, nos termos do artigo 150, VI, “b”, da CF/88?

Conforme exposto, as operações em questão não estão alcançadas pela imunidade constitucional.

- 2) As operações de revenda interestadual diretamente da matriz/filiais localizadas em São Paulo para Fiéis (não contribuintes) também contam com a imunidade para fins de diferencial de alíquota (Emenda Constitucional nº 87/2015), com fundamento no mesmo dispositivo?

Conforme exposto, as operações em questão não estão alcançadas pela imunidade constitucional.

- 3) As operações de transferência interestadual da matriz/filiais localizadas em São Paulo para templos/capelas localizadas neste Estado são alcançadas pela mencionada imunidade tributária no que diz respeito o ICMS eventualmente devido por substituição tributária?

A imunidade constitucional não exclui os templos da responsabilidade pelos tributos que lhes recaiam na fonte referentes a obrigações tributárias de terceiros (ICMS - ST).

- 4) As operações referentes ao recebimento interestadual em transferência de materiais para o ativo imobilizado dos templos/capelas possuem a referida imunidade tributária no que se refere ao diferencial de alíquota?

As operações de transferência em questão estão alcançadas pela imunidade constitucional, envolvendo a mesma base CNPJ.

Esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, na edição de norma posterior dispondo de forma contrária.

Com essas considerações dou por respondida a consulta.



## DESPACHO

Dê-se ciência ao interessado, entregando uma via desta, com contra recibo.

Forneça-se cópia ao Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal.

Encaminhe-se à Diretoria do Departamento da Receita para conhecimento e demais providências necessárias.

Após, os autos da presente consulta deverão ser arquivados na repartição de origem, nos termos do artigo 80 e 81 da Lei 72 de 30 de junho de 1994.

Boa Vista – RR, 28 de março de 2018.

***Geize de Lima Diógenes***  
Chefe da Divisão de Procedimentos Administrativos Fiscais.

ESTADO DE RORAIMA