



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

INTERESSADOS : AMPLA ENERGIA E SERVICOS S.A E LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S.A

ASSUNTO: : “Correta forma de tributação, pelo ICMS, das operações de fornecimento de energia elétrica” para igrejas ou templos de qualquer culto, bem como entidades mencionadas na nova redação do art. 1º da Lei estadual nº 3.266/1999, tendo em vista a publicação das Leis estaduais nºs 9.371/2021 e 9.397/2021 após a expedição de resposta de Consulta autuada sob o nº 0039/2021, e do recurso decidido nos autos do processo SEI-040079/000634/2021. Além da prévia alteração do Convênio ICMS 190/2017, para que as modificações promovidas pela Lei Complementar nº 170/2019 na Lei Complementar nº 160/2017 produzam efeitos, e da adequação do disposto no item 20 do Anexo Único a que alude o art. 1º, do Decreto nº 46.409/2018, é imperioso ressaltar a necessidade de estimativa de impacto orçamentário e financeiro da isenção de ICMS incidente nas aquisições realizadas por templos de qualquer culto, como é o caso da energia elétrica, no curso do processo legislativo, para a sua aprovação, em obediência ao contido no art. 113 dos atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), com a sua redação conferida pela Emenda Constitucional 95/2016, pois a desoneração consubstancia renúncia de receita.

CONSULTA Nº 078/2021

I – RELATÓRIO

Trata a inicial (doc. 24100044) de consulta tributária formulada por duas empresas concessionárias de energia elétrica, conjuntamente, tendo sido acostados dois comprovantes de pagamento de taxa de serviços estaduais, um para cada consulente (doc. 24100553 e doc. 124100555).

A AFE-03, além de informar que o “*processo encontra-se instruído com cópias de documentos que comprovam o pagamento da TSE e documentos e a habilitação dos signatários da petição inicial*”, declara “*que não há no momento ação fiscal ou auto de infração relacionados à matéria consultada*” (doc. 24745346).

Informam as consulentes que as duas empresas exercem a atividade de distribuição de energia elétrica a diversos em municípios dentro dos limites territoriais do Estado do Rio de Janeiro, e indicam que a consulta está “*exclusivamente direcionada a dirimir dúvidas acerca da correta forma de tributação, pelo ICMS, das operações de fornecimento de energia elétrica aos clientes, de ambas as Consulentes, que se caracterizam como igrejas ou templos de qualquer culto*”, tendo em vista as “*sucessivas alterações legislativas*” que envolvem o tema.

Após indicar a edição na Lei Estadual nº 3.266, de 06/10/1999, e apontar para as diversas alterações realizadas pelo parlamento estadual na lei ordinária, especialmente aquela realizada pela Lei Complementar nº 182/2018, vigente a partir de 21.09.2018, reconhecem que “*o Decreto Estadual nº 46.409 de 30/08/2018, que, alterado pelo Decreto Estadual nº 46.637 de 15/04/2019, limitou a fruição do benefício de isenção previsto na Lei Estadual nº 3.266/1999 até 30/09/2019*” (item 10, à pg. 3).



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Os consulentes aludem, ainda, que em “*âmbito federal, foi editada, em 19/12/2019, a Lei Complementar nº 170, a qual modificou a Lei Complementar nº 160/2017, para prorrogar o prazo de gozo dos incentivos destinados a igrejas e templos de qualquer culto*”. Indicam, ainda, que “*na justificativa da propositura da Lei Complementar nº 170 (PLP 55/2019 – Doc. 05), há expressa menção ao benefício instituído, no Estado do Rio de Janeiro, mediante a Lei Estadual nº 3.266/1999, com o fim de explicitar as razões pelas quais a prorrogação da isenção seria de extrema relevância e forte impacto no desenvolvimento das atividades desses tipos de instituição*”.

Apontam, também, no sentido da edição, no Estado do Rio de Janeiro, em 27/01/2020, da Lei Complementar nº 188 (LCE nº 188/2020), norma que dispõe que “*para fins previstos na alínea "b", do inciso VI, do art. 196 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, fica vedado ao governo do Estado do Rio de Janeiro e aos seus Municípios instituir impostos sobre templos de qualquer culto religioso*”. Salientam, ainda, que o projeto de lei complementar estadual, “*que deu origem à norma supracitada, foi respaldado no entendimento do Supremo Tribunal Federal (“STF”) acerca da necessidade de incentivar igrejas e templos de qualquer culto, mediante redução da carga tributária incidente nas contas de consumo, como, luz, água, gás e telecomunicações*”.

Em seguida, as consulentes indicam o entendimento conjunto “*no sentido de que a LCE nº 188/2020 tem por objeto isentar o ICMS no fornecimento de energia elétrica a igrejas e templos de qualquer culto*”. Em síntese, sob o ponto de vista formal, justificam a interpretação extensiva pelo fato de que a lei complementar não poderia tratar da imunidade já “*prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal*”¹. Dessa forma, concluem que “*a LCE nº 188/2020 só existe no ordenamento jurídico para estabelecer isenção*”.

Subsequentemente, as consulentes ressaltam que já formularam “*Consulta Formal, autuada sob o nº 0039/2021 (Processo Administrativo SEI-040079/000634/2021), explicando que o seu entendimento é no sentido de que a LCE nº 188/2020 tem por objeto isentar o ICMS no fornecimento de energia elétrica a igrejas e templos de qualquer culto*”.

¹ “Dessa forma, fica claro que, pelo fato de a imunidade ser uma norma de eficácia plena e imediata que independe de validação pela legislação infraconstitucional, a LCE nº 188/2020 jamais teria por objetivo apenas reiterar / replicar a benesse já concedida pela Constituição. Dito de outra forma, se a LCE nº 188/2020 tivesse por finalidade apenas confirmar a imunidade constitucionalmente prevista, ela seria uma lei sem qualquer conteúdo normativo.”



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Naquele administrativo (SEI-040079/000634/2021), os consultentes fundamentaram a mencionada conclusão, sob o ponto de vista material, no fato de que o Projeto de Lei Complementar nº 02/2019, o qual ensejou a edição da citada Lei Complementar nº 188/2020, fazia *“referência ao entendimento do STF esposado quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.421, proposta, pelo Governador do Estado do Paraná, contra a Lei Estadual (PR) nº 14.586/2004, que concedia isenção de ICMS o fornecimento de energia elétrica, água, gás e telefone a clientes que se caracterizassem como igrejas e templos de qualquer culto”*. Nessa esteira, ressaltaram que no bojo da citada ADI, o *“Ministro Relator Marco Aurélio deixou bastante claro que se tratava de típica hipótese de isenção do ICMS e não de imunidade. Em complemento, afirmou que não seria necessário haver o consenso de todas as unidades federativas mediante celebração de Convênio previsto na Lei Complementar Federal nº 24/1975, pois a concessão desse tipo de benesse a entidade que já seria imune aos demais impostos não causaria o efeito de guerra fiscal”*.

Portanto, de acordo com o entendimento dos consultentes a isenção, na hipótese, não pressupõe a edição de Convênio ICMS com fundamento na Lei Complementar nº 24/1975.

Em seguida, após indicar que a CCJT, em resposta à consulta, em 18/04/2021, afirmou que não haveria isenção de ICMS na operação de fornecimento de energia elétrica a igrejas e templos de qualquer culto, mas apenas confirmação, pela Lei Complementar nº 188/2020, da imunidade daquelas entidades, no tocante aos tributos incidentes sobre sua renda, patrimônio e serviços, reproduziu trecho do parecer, com o seguinte teor:

Ainda no âmbito da legislação estadual acerca do tema, importante ressaltar, consoante o disposto no item 20 do Anexo Único a que alude o art. 1º, do Decreto nº 46.409/2018, conforme reconhecido pelos próprios consultentes, que o prazo de fruição dos benefícios fiscais previstos na mencionada Lei nº 3.266/1999 encerrou-se em 30.09.2019. Dessa forma, ainda que cumpridos os requisitos orçamentários e financeiros a que se refere o artigo 113 do ADCT, há óbice atual na legislação tributária estadual à fruição do tratamento tributário previsto no art. 1º da Lei nº 3.266/1999, por força de ato expedido pelo Chefe do Poder Executivo que foi expressamente ratificado pelo art. 1º da Lei nº 8.481, de 26 de julho de 2019[13].

Menciona, ainda, que interpôs *“Recurso à c. Superintendência de Tributação, cujos termos foram rejeitados mediante a confirmação do entendimento anteriormente exarado pela CCJT”*.

Salienta, em contraponto, que *“a despeito da resposta dada à Consulta Formal, tanto pela CCJT quanto pela Superintendência, fato é que a Lei Estadual nº 3.266/1999 foi recentemente (em data posterior à resposta) alterada – por duas vezes – ao longo do ano de 2021, por meio da publicação das Leis nºs 9.371/2021 e 9.397/2021”*.



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Após reproduzirem os textos normativos (das Leis nºs 9.371/2021 e 9.397/2021), salientam que diante das alterações promovidas pelo Parlamento na lei estadual *“as Consulentes se encontraram em uma situação de total insegurança jurídica, justamente em razão da aparente incompatibilidade entre o posicionamento da SEFAZ/RJ acerca da suposta cessação, em 30/09/2019, dos benefícios concedidos pela Lei Estadual nº 3.266/1999 e o fato de a dita norma ter sido recentemente alterada pelo Poder Legislativo Fluminense, em duas oportunidades, ao longo do ano de 2021”*.

Assim, alegam que diante do *“novo cenário legislativo, retornaram as dívidas acerca da correta forma de tributação, pelo ICMS, das operações de fornecimento de energia elétrica aos clientes, de ambas as Consulentes, que se caracterizam como igrejas ou templos de qualquer culto, bem como as demais entidades previstas no art. 1º da Lei Estadual 3.266/1999, sobretudo os consumidores de energia que se enquadram na condição do benefício acima estão exigindo que as Consulentes deixem de destacar o ICMS nas faturas”*.

Considerando todo o exposto, objetivando *“evitar eventual descumprimento do que restou decidido naquele processo administrativo”*, aduz se fazer *“necessário apresentar esta nova Consulta Formal para que se esclareçam os questionamentos”* a seguir:

- 1 - Com a publicação das Leis Estaduais nºs 9.371/2021 e 9.397/2021 é correto considerar que a Lei Estadual nº 3.266/1999 está produzindo efeitos e, portanto, as igrejas e os templos de qualquer culto, bem como as demais entidades mencionadas no art. 1º, possuem direito à isenção de ICMS nas faturas de energia elétrica consumida?
- 2 – Em outras palavras, caso os clientes caracterizados como igrejas ou templos de qualquer culto, bem como as demais entidades mencionadas no art. 1º, sigam os procedimentos fiscais estipulados nas novas Leis Estaduais nºs 9.371/2021 e 9.397/2021, que alteraram a Lei Estadual nº 3.266/1999, as Consulentes devem considerar, nas faturas de energia elétrica por elas emitidas, a isenção prevista na referida norma?
- 3 – Caso negativa a resposta aos itens 1 e 2, para extensão do alcance da isenção do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica consumida aos templos de qualquer culto, bem como as demais entidades mencionadas no art. 1º é necessária a edição de convênio no âmbito do CONFAZ que modifique o Convênio ICMS 190/17, além de legislação estadual que altere o prazo previsto no item 20 do Anexo único do Decreto nº 46.409/2018?

É o relatório.

II – ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, cumpre destacar que não há previsão expressa no Decreto-lei nº 05/1975², no

² Estabelecem os artigos 273 e 274 do Decreto-lei 05/1975:



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Decreto nº 2.473/79³ ou na Resolução SEF nº 109/76, normas que disciplinam o instituto da consulta no âmbito do estado do Rio de Janeiro, acerca da possibilidade, **ou vedação**, que a consulta tributária seja formulada por dois sujeitos passivos da obrigação tributária conjuntamente, isto é, no mesmo processo administrativo.

No entanto, haja vista as peculiaridades da matéria sobre a qual versam as dúvidas já indicadas (aplicabilidade da isenção no fornecimento de energia elétrica para templos de qualquer culto), a estrutura do setor econômico em que se inserem as consulentes e tendo em vista, ainda, que foram recolhidas duas taxas de serviços públicos, uma por cada empresa consulente, entendo, *s.m.j.*, levando-se em consideração o princípio da economia processual, que não há óbice à resposta aos dois contribuintes nos mesmos autos. Na realidade, cada sujeito passivo poderia ter protocolado a mesma consulta em processos independentes, razão pela qual não vislumbro, neste momento, qualquer argumento para exigir o processamento das mesmas indagações em dois autos separados e distintos. Nesse sentido, parece-me importante ressaltar que os efeitos e disciplina da presente resposta, se aprovada, serão os mesmos aplicáveis à consulta individualmente formulada, com a única diferença que os dois consulentes devem ser individualmente intimados do seu resultado e, cada qual, adotar as providências cabíveis.

Sob o ponto de vista material, a dúvida suscitada na presente consulta cinge-se aos efeitos das citadas Leis nº 9.371/2021 e nº 9.397/2021, que alteram a Lei Estadual nº 3.266/1999. Em outras palavras, indagam as consulentes se as alterações produzidas pela Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, **isoladamente**, seriam suficientes para alteração do entendimento já exarado por esta Superintendência de Tributação nos autos do Processo Administrativo SEI-040079/000634/2021.

Considerando o exposto, parece-me importante, inicialmente, reproduzir as conclusões alcançadas

“**Art. 273.** A consulta a ser apresentada, por escrito, sobre a matéria tributária, é facultada ao sujeito passivo da obrigação tributária e a outras pessoas, nas condições a serem determinadas pelo Poder Executivo.

Art. 274. A petição deverá ser apresentada, no domicílio tributário do consulente, ao órgão incumbido de administrar o tributo sobre que versa”.

³ Dispõe os artigos 150 e 164 do Decreto nº 2.473/79:

“**Art. 150.** A consulta sobre matéria tributária é facultada;

I - ao sujeito passivo da obrigação;

II - às entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais;

III - aos órgãos da administração pública em geral.

Art. 164. No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, os efeitos referidos nos artigos 162 e 163 só alcançarão seus associados ou filiados depois de cientificado o consulente da resposta”.



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

naquele administrativo, para compreensão dos motivos pelos quais não há qualquer alteração quanto ao entendimento já apresentado por esta CCJT:

- 1) o objetivo da Lei Complementar nº 188/2020 foi expressamente indicado pelo próprio legislador estadual no artigo 1º do diploma legal, isto é, disciplinar a alínea “b”, do inciso VI, do art. 196 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, o qual apenas reproduz a chamada imunidade dos *“templos de qualquer culto”*, **ao contrário do que sustentam os consulentes**. O § 3º do citado art. 196 da Constituição estadual, da mesma forma como estabelece a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), **limita o alcance da não incidência ao patrimônio, a renda e os serviços “relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas”**, razão pela qual a intributabilidade não alcança **o ICMS devido pelos fornecedores da entidade**. O imposto estadual é espécie de tributo indireto, incidente sobre as operações de circulação de mercadorias e sobre as prestações de serviços de comunicações e transporte interestaduais e intermunicipais, **e não** sobre o *“patrimônio, renda ou serviços”* da entidade religiosa. Com efeito, a igreja quando adquire a mercadoria *“energia elétrica”*, do concessionário, figura tão somente como contribuinte de *“fato”*, e não sujeito passivo da obrigação tributária (contribuinte de direito).
- 2) a isenção de ICMS incidente nas aquisições realizadas por templos de qualquer culto, como é o caso da energia elétrica, consubstancia **renúncia de receita**, a exigir a estimativa de impacto orçamentário e financeiro no curso do processo legislativo para a sua aprovação, em obediência ao contido no art. 113 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), com a sua redação conferida pela Emenda Constitucional 95/2016;
- 3) consoante o disposto no item 20 do Anexo Único a que alude o art. 1º, do Decreto nº 46.409/2018, **o prazo de fruição dos benefícios fiscais previstos na mencionada Lei nº 3.266/ 1999 encerrou-se em 30.09.2019**. Assim, ainda que cumpridos os requisitos orçamentários e financeiros a que se refere o artigo 113 do ADCT, atualmente há óbice na legislação tributária estadual à fruição do tratamento tributário previsto no art. 1º da Lei nº 3.266/1999, por força de ato expedido pelo Chefe do Poder Executivo, o qual foi expressamente **ratificado pelo art. 1º da Lei nº 8.481, de 26 de julho de 2019**;
- 4) **para que a previsão contida no inciso I do § 2º do Art. 3º da Lei Complementar nº 160/2017, com a sua redação conferida pela Lei Complementar nº 170/2019, tenha aplicabilidade para os “templos de qualquer culto e a entidades beneficentes de assistência social” é necessário: (1) que o citado Convênio ICMS 190/2017 seja atualizado e, também; (2) que a legislação tributária estadual incorpore aludidas alterações**.

Por fim, respondendo objetivamente às duas questões formuladas pelos consulentes:

“1 – Está correto o entendimento das Consulentes no sentido de que a LCE nº 188/2020 isenta o ICMS nas faturas de energia elétrica emitidas contra igrejas e templos de qualquer culto?”

Não, a Lei Complementar nº 188/2020, conforme expressamente indicado pelo próprio do legislador estadual no artigo 1º do diploma legal, visa tão somente disciplinar a alínea “b”, do inciso VI, do art. 196 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, o qual reproduz a chamada imunidade dos *“templos de qualquer culto”*.

2 – Caso a resposta acima seja positiva, como as Consulentes devem operacionalizar o benefício na obrigação acessória DUB-ICMS (Documento de Utilização de Benefício Fiscal)?”

Prejudicada⁴.

⁴ A questão nº 2 resta prejudicada, pois o pressuposto à sua análise não se realizou, isto é, a resposta à questão nº 1 foi negativa. No entanto, a título de informação apenas, saliente-se que a Resolução SEFAZ nº 208/21, publicada em 23/03/2021, extinguiu a obrigatoriedade de apresentação do DUB-ICMS, relativamente às operações e prestações realizadas a partir de 1º de julho de 2020. Portanto, o documento com prazo de entrega em março de 2021 já não é devido. Entretanto, a extinção não afasta a apresentação e retificação do documento relativo a períodos anteriores.



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Nesses termos, a resposta acima transcrita, pelas razões e fundamentos explicitados naquele administrativo, já indica que possível alteração de entendimento por parte desta CCJT pressupõe “(1) que o citado Convênio ICMS 190/2017 seja atualizado e, também; (2) que a legislação tributária estadual incorpore aludidas alterações”, tendo em vista o disposto no item 20 do Anexo Único a que alude o art. 1º, do Decreto nº 46.409/2018, segundo o qual **o prazo de fruição dos benefícios fiscais previstos na mencionada Lei nº 3.266/ 1999 encerrou-se em 30.09.2019.**

Não foram identificadas, até o presente momento, as alterações necessárias no citado Convênio ICMS 190/2017⁵, para que as modificações promovidas pela Lei Complementar nº 170/2019 produzam efeitos no que concerne aos templos de qualquer culto e a entidades beneficentes de assistência social, tampouco modificação no mencionado Decreto nº 46.409/2018⁶.

Nesse contexto, saliente-se que as decisões em processo de consulta, em primeira instância e em grau de recurso, são proferidas de acordo com a orientação normativa fixada pelo Chefe do Poder Executivo e pelo Secretário de Estado de Fazenda, a teor do disposto na Constituição do Estado do Rio de Janeiro e no art. 276 do Decreto-lei nº 05/75 (CTE). Dessa forma, **diante da força normativa do ato do Governador do Estado, determinando que o prazo de fruição dos benefícios fiscais previstos na mencionada Lei nº 3.266/1999 encerrou-se em 30.09.2019,** não seria possível qualquer alteração do posicionamento por parte desta CCJT, **ainda que fosse juridicamente adequado, o que não ocorre no caso dos autos, pelas razões a seguir expostas.**

Considerando que a **Lei nº 3.266/ 1999** disciplina hipótese de isenção, e não de imunidade, conforme já exaustivamente demonstrado nos autos do Processo Administrativo SEI-040079/000634/2021, **não basta a edição de lei estadual e de ato do Chefe do Poder Executivo para que seja possível a fruição do favor fiscal, tendo em vista que a concessão de benefícios fiscais do ICMS pressupõe amparo em prévio convênio autorizativo editado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), em observância ao disposto nas Leis Complementares nº 24/1975 e nº 160/2017, a teor do disposto na alínea “g” do inciso XII do §2º do artigo 155 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**

⁵ Disponível em https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2017/CV190_17. Acesso em 15.11.2021.

⁶ Disponível em http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-renderer.jspx?_afzLoop=56081284825209317&datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC330364&_adf.ctrl-state=gqm1vdiul_9. Acesso em 15.11.2021.



GOVERNO DO ESTADO
RIO DE JANEIRO
Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

(CRFB/88).

Na mesma linha, a própria Constituição Fluminense, em seu artigo 199, § 11, inciso VII, ao reproduzir o citado artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da CRFB/88, estabelece que, no tocante ao ICMS, deve ser observada lei complementar federal quanto à “concessão e revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal”.

Em outras palavras, **a concessão de benefício fiscal do ICMS requer, para sua legitimidade, a expedição de múltiplas manifestações de vontades⁷, sendo a autorização convencional prévia requisito de eficácia para produção de efeitos de qualquer norma que desonera o imposto estadual, não bastando a previsão do beneplácito em ato emanado Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro e/ou ato do Chefe do Poder Executivo.**

A jurisprudência no âmbito do Supremo Tribunal Federal é pacífica neste sentido, como pode se verificar, por exemplo, no trecho a seguir transcrito da ementa da ADI 4481, que contém a seguinte redação⁸:

Ementa: I. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PRÉVIO. OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII, g, DA CF/88. II. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS. 1. A instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual, na forma do art. 155, §2º, XII, g, da CF/88 e da Lei Complementar nº 24/75.

Assim, revela-se incontestemente a necessidade de **prévia** expedição de convênio no âmbito do CONFAZ para plena eficácia do necessário⁹ ato do parlamento estadual¹⁰, além de superveniente ato do Chefe do Poder

⁷ A doutrina diverge quanto ao conceito e diferenças entre o ato complexo e o ato composto. Ao meu ver não há diferença prática para o caso em exame, sendo importante apenas ratificar que a validade da concessão do benefício do ICMS requer a edição prévia de convênio no âmbito do CONFAZ tendo em vista consubstanciar condição de eficácia do favor fiscal.

⁸ ADI 4481, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 11/03/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-092 DIVULG 18-05-2015 PUBLIC 19-05-2015.

⁹ Na ação direta de inconstitucionalidade 5.929, em sessão plenária virtual, o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade de votos, concluiu que “os convênios CONFAZ têm natureza meramente autorizativa ao que imprescindível a submissão do ato normativo que veicule quaisquer benefícios e incentivos fiscais à apreciação da Casa Legislativa”. BRASIL. STF. Disponível em <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=752156497>. Acesso em 15.11.2021.

¹⁰ O artigo 1º da Lei nº 8.926, de 08 de julho de 2020, estabelece que “A instituição de incentivos fiscais ou financeiros fiscais em matéria de ICMS dependerá de Lei, inclusive no que se refere à internalização de Convênios ICMS firmados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ –, sendo vedada a edição de atos normativos infralegais para essa finalidade.”



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

Executivo Estadual eventualmente exigível.

Por fim, entendo que questão central subjacente às indagações formuladas pelas consulentes diz respeito aos efeitos da revogação dos artigos 4º-A, 4º-B e 4º-C da Lei Estadual nº 3.266/1999, pela Lei nº 9.397/2021, de 10.09.2021, dispositivos que haviam sido introduzidos pela Lei nº 9.371/2021, de 21.07.2021, com a seguinte redação:

Art. 4º-A. Para fins do artigo 1º, fica o Poder Executivo autorizado a propor ao Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ - a celebração de convênio entre os Estados e o Distrito Federal. Parágrafo Único - Caberá ao Poder Executivo regulamentar os procedimentos necessários à aplicação desta Lei, observando o disposto no Convênio a ser celebrado.

Art. 4º-B. A internalização do convênio ICMS a ser firmado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ - será feito nos termos do artigo 1º da Lei nº 8.926, de 08 de julho de 2020.

Art. 4º-C. É assegurada aos templos de qualquer culto e às instituições de assistência social, sem fins lucrativos, a imunidade tributária conforme previsão contida no artigo 150, VI, “b” e “c” da Constituição Federal e no artigo 196, VI, “b” e “c” da Constituição Estadual.

Ora, diante de todo o exposto, entendo que a simples supressão dos dispositivos transcritos da Lei Estadual nº 3.266/1999, os quais apenas organizam o que já se extrai do sistema normativo em vigor, em nada altera o posicionamento já exarado por parte desta CCJT.

III - RESPOSTA

Ante todo o exposto, respondendo objetivamente às questões formuladas pelos consulentes:

“1 - Com a publicação das Leis Estaduais nºs 9.371/2021 e 9.397/2021 é correto considerar que a Lei Estadual nº 3.266/1999 está produzindo efeitos e, portanto, as igrejas e os templos de qualquer culto, bem como as demais entidades mencionadas no art. 1º, possuem direito à isenção de ICMS nas faturas de energia elétrica consumida?”

Não, a concessão de benefício fiscal do ICMS requer, para sua legitimidade, a expedição de múltiplas manifestações de vontades¹¹, sendo a autorização convenial prévia requisito de eficácia para produção de efeitos de qualquer norma que desonera o imposto estadual, não bastando a previsão do beneplácito em ato emanado Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro. Ainda, impõe-se a

¹¹ A doutrina diverge quanto ao conceito e diferenças entre o ato complexo e o ato composto. Ao meu ver não há diferença prática para o caso em exame, sendo importante apenas ratificar que a validade da concessão do benefício do ICMS requer a edição prévia de convênio no âmbito do CONFAZ tendo em vista consubstancial condição de eficácia do favor fiscal.



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

prévia adequação do disposto no item 20 do Anexo Único a que alude o art. 1º, do Decreto nº 46.409/2018.

2 – Em outras palavras, caso os clientes caracterizados como igrejas ou templos de qualquer culto, bem como as demais entidades mencionadas no art. 1º, sigam os procedimentos fiscais estipulados nas novas Leis Estaduais nºs 9.371/2021 e 9.397/2021, que alteraram a Lei Estadual nº 3.266/1999, as Consulentes devem considerar, nas faturas de energia elétrica por elas emitidas, a isenção prevista na referida norma?

Não, para que as modificações promovidas pela Lei Complementar nº 170/2019 produzam efeitos no que concerne aos templos de qualquer culto e a entidades beneficentes de assistência social não é suficiente a expedição de lei estadual, é imprescindível a prévia alteração do Convênio ICMS 190/2017 e prévia adequação do disposto no item 20 do Anexo Único a que alude o art. 1º, do Decreto nº 46.409/2018.

3 – Caso negativa a resposta aos itens 1 e 2, para extensão do alcance da isenção do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica consumida aos templos de qualquer culto, bem como as demais entidades mencionadas no art. 1º é necessária a edição de convênio no âmbito do CONFAZ que modifique o Convênio ICMS 190/17, além de legislação estadual que altere o prazo previsto no item 20 do Anexo único do Decreto nº 46.409/2018?

Além da prévia alteração do Convênio ICMS 190/2017, para que as modificações promovidas pela Lei Complementar nº 170/2019 na Lei Complementar nº 160/2017 produzam efeitos, e da adequação do disposto no item 20 do Anexo Único a que alude o art. 1º, do Decreto nº 46.409/2018, como dito, é imperioso ressaltar a necessidade de estimativa de impacto orçamentário e financeiro da isenção de ICMS incidente nas aquisições realizadas por templos de qualquer culto, como é o caso da energia elétrica, no curso do processo legislativo, para a sua aprovação, em obediência ao contido no art. 113 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), com a sua redação conferida pela Emenda Constitucional 95/2016, pois a desoneração consubstancia renúncia de receita. Ressalte-se que a verificação do cumprimento desta condição foge ao escopo de atribuições desta CCJT.

Por fim, ressalte-se que os efeitos e disciplina da presente resposta de consulta, se aprovada, são os mesmos aplicáveis à consulta individualmente formulada, com a única diferença, os dois consulentes devem ser individualmente intimados do seu resultado e, cada qual, adotar as providências cabíveis.

É o parecer.

CCJT, em 15 de novembro de 2021.