



Serviço Público Estadual  
Processo E-04 /079/5094 //2017  
Data: 22/12/2017 Fls\_\_\_\_  
Rúbrica\_\_\_\_\_

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

**ASSUNTO: : IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES DE COMERCIALIZAÇÃO  
DE ARTIGOS RELIGIOSOS PARA FIÉIS NÃO CONTRIBUINTES**

**CONSULTA Nº 025 /2018**

**I – RELATÓRIO**

A consulente, com sede no município de São Paulo, vem solicitar esclarecimentos desta Superintendência acerca do enquadramento de operações de importação e comercialização de artigos religiosos, para seus fiéis não contribuintes do imposto, dentro da imunidade constitucional prevista no artigo 150 da Constituição.

O processo encontra-se instruído com cópias reprográficas que comprovam a habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da empresa (fls. 11, 12 e 16 a 21). Entretanto, não constam cópias dos documentos referentes à entrada em receita da TSE – Taxa de Serviços Estaduais, tendo sido anexada, às fls. 59, apenas uma cópia do comprovante de pagamento eletrônico do Banco Bradesco em favor da SEFAZ/RJ. Anexamos, às fls. 64, *print* do resultado da pesquisa no sistema de arrecadação, efetuada em 30/01/2018, comprovando à entrada em receita da TSE.

A consulente não possui Inscrição Estadual no Rio de Janeiro, tornando dispensáveis as demais verificações necessárias à admissão das consultas tributárias.

A consulente inicia afirmando que realiza operações de transferências e revenda de artigos e materiais religiosos, utilizados exclusivamente para fomentar sua atividade principal de templo religioso, mas que estas não têm fim lucrativo. Exemplifica as mercadorias como, dentre outros, mantos, robes, véus, livros e brochuras. Alega que a alínea “b” do Inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal – CF proíbe a incidência de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços dos templos religiosos, se relacionados com a sua finalidade essencial. Informa que



Serviço Público Estadual  
Processo E-04 /079/5094 //2017  
Data: 22/12/2017 Fls\_\_\_\_  
Rúbrica\_\_\_\_\_

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

realiza também operações interestaduais de transferências de itens destinado ao ativo imobilizado, de São Paulo para templos/capelas localizados no Rio de Janeiro.

Em seguida, reitera que:

- as mercadorias são destinadas exclusivamente para utilização em cultos religiosos e catequização e são comercializadas sem objetivo de lucro;

- que pratica as seguintes operações: transferência de mercadorias de uso religioso da matriz em SP para seus templos (filiais) nos demais estados, com posterior revenda direta aos fiéis (pessoas físicas não contribuintes); venda direta da matriz e de filial de SP diretamente para os fiéis do RJ; e transferências de bens do ativo imobilizado utilizados na construção de templos.

Declara ainda, que suas práticas mercantis não representam prática desleal com a concorrência nem ameaça à iniciativa privada. E entende que, por não ter objetivo de auferir lucros, suas operações poderiam ser enquadradas na imunidade constitucional, pois as atividades são vinculadas à prática religiosa. Dessa forma, não haveria configuração da atividade comercial própria das sociedades empresariais, uma vez que inexistente objetivo de lucro, e que os preços praticados são subsidiados e representam o custo (de aquisição ou reposição) dos artigos.

Adiciona que teve consulta tributária favorável a sua tese, respondida pela SEFAZ-SP, tendo anexado, às fls. 47 a 49, cópia desta resposta.

Isto posto, consulta às fls. 08 e 09 (*sic*):

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



Serviço Público Estadual  
Processo E-04 /079/5094 //2017  
Data: 22/12/2017 Fls\_\_\_\_  
Rúbrica\_\_\_\_\_

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

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 do 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 localizados neste Estado são alcançadas pela mencionada imunidade tributária no que diz respeito ao 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?"

## **II – ANÁLISE e FUNDAMENTAÇÃO**

Iniciamos com a reprodução parcial do dispositivo constitucional cujo alcance está sendo questionado na presente consulta:

*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;*

Reproduzimos também o parágrafo 4º do mesmo artigo da CF/88, não citado pela consulente:



Serviço Público Estadual  
Processo E-04 /079/5094 //2017  
Data: 22/12/2017 Fls\_\_\_\_  
Rúbrica\_\_\_\_\_

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

*§ 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.*

O parágrafo 4.º do artigo 150 da Constituição Federal é suficientemente claro, e a imunidade para templos de qualquer culto compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades. Assim sendo, não abrange os impostos incidentes sobre a produção e a circulação. Portanto, as entidades religiosas que pratiquem operações com mercadorias que se destinem à industrialização ou comercialização estão sujeitas a todas as obrigações, principais e acessórias, previstas na legislação tributária.

A argumentação de que inexistente objetivo de lucro e que são praticados preços de custos são irrelevantes quanto ao ICMS, que é um imposto sobre valor agregado. Caso, de fato, seja utilizado, na venda, o preço do custo de aquisição de um produto, não haverá valor agregado, e consequentemente, imposto a pagar.

Cabe ressaltar que a consultante, ao exemplificar as mercadorias comercializadas, cita livros, revistas e periódicos, bíblias, manuais, dentre outros. Essas mercadorias, por si só, têm imunidade constitucional, por força da alínea “d” do mesmo Inciso VI do artigo 150 da CF/88. Observamos que neste caso, não existe restrição formal a sua aplicação. Ou seja, as operações com essas mercadorias são sem destaque de ICMS e com o usufruto da imunidade constitucional. Existem algumas restrições de aplicação, não consignadas na CF/88, para revistas e manuais, mas não relacionadas a revistas e manuais de caráter religioso.

Nas operações de transferência de ativo imobilizado, interestaduais ou internas, pode ser aplicado o disposto no artigo 40 da Lei n.º 2.657/1996, abaixo reproduzido:

*Art. 40. O imposto não incide sobre operação e prestação:*

...

*XXV - de saída de bem do ativo permanente e de material de uso ou consumo para outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que em operação interestadual;*



Serviço Público Estadual  
Processo E-04 /079/5094 //2017  
Data: 22/12/2017 Fls\_\_\_\_  
Rúbrica\_\_\_\_\_

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

Ou seja, para o RJ, não incide ICMS nas operações interestaduais de transferências de bens do ativo imobilizado. Observamos que para caracterizar transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, estes devem possuir a mesma raiz de CNPJ. Como não há incidência nas operações internas também, não existe diferença entre as alíquotas interna e interestadual, e não será devido o imposto relativo ao DIFAL.

Resta discutir as operações interestaduais destinadas a pessoas físicas não contribuintes. Entendemos que estas operações estão sujeitas ao recolhimento do imposto relacionado ao diferencial de alíquotas trazido pela Emenda Constitucional 87/2015, nos casos de mercadorias com tributação padrão. No caso de livros e semelhantes, que gozam da imunidade constitucional, não haverá diferença entre as alíquotas interna e interestadual, e, portanto, não haverá imposto. Ressaltamos que nesta hipótese, a responsabilidade pelo recolhimento do DIFAL é do remetente, pois o destinatário não é contribuinte do imposto.

Em relação às operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o regime deve ser aplicado normalmente, devendo ser retido, em favor do Rio de Janeiro, o ICMS-ST devido. Se as operações forem destinadas a consumidor final não contribuinte, não haveria operação subsequente, ou seja, e portanto, não há necessidade de ser efetuada a retenção do ICMS-ST. Entretanto, semelhante ao anteriormente citado, será devido o imposto relativo ao diferencial de alíquotas.

### **III – RESPOSTA**

Quanto ao questionamento 1, respondemos que não. As operações internas de comercialização de artigos religiosos por templos não estão abrangidas pela imunidade constitucional. Ressalvadas apenas as operações com livros e semelhantes, que são imunes.

Quanto ao questionamento 2, respondemos que não. É devido o ICMS relativo ao diferencial de alíquotas nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais não



Serviço Público Estadual  
Processo E-04 /079/5094 //2017  
Data: 22/12/2017 Fls\_\_\_\_  
Rúbrica\_\_\_\_\_

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

contribuintes por força do disposto na Emenda Constitucional 87/2015, que alterou o Inciso VII do parágrafo 2º do artigo 155 da CF/88.

Quanto ao questionamento 3, respondemos que não. Nas operações de transferência interestadual de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária o imposto deve ser retido em favor do Estado do Rio de Janeiro.

Quanto ao questionamento 4, respondemos que não. As operações citadas não estão cobertas pela imunidade tributária, mas não há incidência do ICMS de acordo com o disposto no artigo 40 da Lei do ICMS no Rio de Janeiro (2.657/1996), e consequentemente, não haverá diferencial de alíquotas, pois também não há incidência nas operações internas nas transferências de bens do ativo imobilizado.

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou, seja editada norma superveniente dispondo de forma contrária.

CCJT, em      de fevereiro de 2018.