

A NECESSIDADE DE REVISÃO DOS CRITÉRIOS DE CONCESSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO ICMS INCIDENTE SOBRE ENERGIA ELÉTRICA DAS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS:

BARBOZA, Bruno de Paula¹

WEBER, Marcelo Ricardo²

Resumo

Resumo

A imunidade tributária constitui limitação constitucional ao poder de tributar, visando proteger determinados direitos, garantias e valores sociais considerados essenciais pela Constituição Federal de 1988. Entre as hipóteses constitucionalmente previstas, destaca-se a imunidade conferida às entidades beneficentes de assistência social sem fins lucrativos, prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição da República. Nesse contexto, discute-se a incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre a energia elétrica consumida por tais instituições, sobretudo em razão da natureza indireta desse tributo. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal vem consolidando entendimento no sentido de que a imunidade pode alcançar o ICMS incidente sobre energia elétrica quando comprovada a destinação do consumo às atividades essenciais da entidade. Contudo, a extensão desse benefício tem suscitado debates quanto à sua aplicação indiscriminada, especialmente quando entidades religiosas ou assistenciais exercem atividades econômicas paralelas, acumulam patrimônio e movimentam expressivo capital, o que pode desvirtuar a finalidade

constitucional da norma imunizante. O presente estudo analisa os fundamentos constitucionais, doutrinários e jurisprudenciais da imunidade tributária do ICMS incidente sobre energia elétrica, bem como propõe uma reflexão crítica acerca da necessidade de revisão dos critérios de concessão e fiscalização do benefício.

Palavras-chave: Imunidade tributária; ICMS; Energia elétrica; Entidades beneficentes; Assistência social; Entidades religiosas.

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 garante imunidade tributária a entidades sem fins lucrativos, como instituições de educação e assistência social, com a finalidade de incentivar atividades de relevante interesse público. Esse benefício atua como forma de incentivo estatal indireto, permitindo que tais entidades destinem seus recursos à prestação de serviços essenciais à coletividade, especialmente nas áreas sociais.

Contudo, há controvérsias quanto à aplicação dessa imunidade aos tributos indiretos, como o ICMS incidente sobre energia elétrica. Isso se deve ao fato de que a concessionária é a contribuinte de direito, enquanto a entidade figura apenas como contribuinte de fato, o que gera debates sobre a possibilidade de extensão do benefício nessas hipóteses.

Além disso, observa-se, no cenário atual, a ampliação do uso da imunidade por entidades que, embora formalmente sem fins lucrativos, exercem atividades econômicas relevantes, o que levanta questionamentos sobre eventual desvirtuamento de sua finalidade. Diante disso, torna-se necessária uma análise crítica dos critérios de concessão e da interpretação jurídica do instituto, a fim de assegurar sua aplicação de forma justa e coerente com os objetivos constitucionais.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 Conceito e fundamento constitucional da imunidade tributária

A imunidade tributária é norma constitucional de incompetência tributária, impedindo o ente federativo de instituir tributo em determinadas hipóteses.

Segundo Hugo de Brito Machado, a imunidade “é uma limitação constitucional ao poder de tributar, que impede a incidência da norma tributária sobre certos fatos, pessoas ou bens”.

No caso das entidades beneficentes, a imunidade busca assegurar a continuidade de serviços essenciais prestados à sociedade, desonerando financeiramente essas instituições.

Além da Constituição, o artigo 14 do Código Tributário Nacional estabelece requisitos para fruição da imunidade:

- I – não distribuição de patrimônio ou renda;
- II – aplicação integral dos recursos no país;
- III – manutenção de escrituração contábil regular.

2.2 O ICMS incidente sobre energia elétrica e a controvérsia jurídica

O ICMS é tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, previsto no artigo 155, II, da Constituição Federal.

A energia elétrica é considerada mercadoria para fins de incidência tributária, sendo tributada no momento do fornecimento ao consumidor final. A controvérsia reside no fato de que a concessionária é contribuinte de direito, enquanto o consumidor final é contribuinte de fato.

Tradicionalmente, a Fazenda Pública sustenta que a imunidade não alcançaria tributos indiretos, pois a entidade imune não integra formalmente a relação jurídico-tributária. Entretanto, parte da doutrina e da jurisprudência

passou a defender a interpretação teleológica da imunidade, para evitar que a tributação indireta inviabilize a atividade essencial.

2.3 Entendimento jurisprudencial do STF

O Supremo Tribunal Federal tem reconhecido, em diversas decisões, a possibilidade de extensão da imunidade tributária a impostos indiretos quando comprovado que o ônus financeiro recai sobre a entidade imune e compromete suas finalidades essenciais.

Destacam-se precedentes que ampliaram a interpretação da imunidade tributária para assegurar efetividade ao texto constitucional.

O entendimento predominante é no sentido de que a imunidade deve ser interpretada finalisticamente, além disso, haver vinculação do consumo às atividades essenciais e não pode haver desvio de finalidade.

Esse posicionamento reforça a proteção constitucional às entidades beneficentes.

2.4 A problemática atual: entidades religiosas e o desvirtuamento do benefício

Embora constitucionalmente legítima, a imunidade tributária vem sendo objeto de críticas quanto à sua utilização por determinadas entidades religiosas e assistenciais, pelo fato de algumas igrejas e organizações possuírem vasto patrimônio imobiliário, explorarem atividades econômicas paralelas e realizarem locações e investimentos movimentando um capital elevado.

Dessa forma, embora não distribuam lucros formalmente, operam com lógica econômica robusta, tornando questionável se tais atividades mantêm nexos com a finalidade essencial protegida pela Constituição ou se representam abuso do benefício fiscal.

A imunidade dos templos de qualquer culto, prevista no art. 150, VI, "b", não pode ser confundida com blindagem patrimonial irrestrita. A jurisprudência exige pertinência entre patrimônio, renda ou serviço e a atividade essencial.

2.5 Necessidade de revisão legislativa e de fiscalização

Diante desse cenário, revela-se necessária a revisão dos critérios de concessão e manutenção da imunidade, adotando uma fiscalização contábil mais rigorosa, exigindo comprovação periódica da destinação dos recursos e limitação do benefício às atividades essenciais.

A reforma tributária e projetos legislativos recentes demonstram que o debate permanece atual no ordenamento jurídico brasileiro. Essa revisão não implica extinguir a imunidade, mas adequá-la aos princípios da capacidade contributiva, isonomia e justiça fiscal, como por exemplo, exigir exclusão de atividades que são meramente empresariais.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A imunidade tributária do ICMS incidente sobre energia elétrica das entidades beneficentes de assistência social sem fins lucrativos representa importante instrumento constitucional de proteção e incentivo à prestação de serviços essenciais à coletividade.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem adotado interpretação ampliativa da imunidade tributária, admitindo sua extensão a tributos indiretos como forma de garantir a efetividade da norma constitucional.

Entretanto, a realidade atual revela que algumas entidades, especialmente religiosas ou assistenciais de grande porte, utilizam esse benefício mesmo diante de significativa atuação econômica, o que levanta questionamentos sobre a legitimidade de sua aplicação irrestrita.

Diante disso, conclui-se que a imunidade deve ser preservada, porém submetida a maior controle e fiscalização, com revisão dos critérios de concessão e interpretação mais restritiva em casos de desvio de finalidade, a fim de assegurar justiça tributária e respeito à finalidade constitucional.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172/1966.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário.

CARRAZZA, Roque Antônio. ICMS.

RIBEIRO, Matheus André; PECIS, Luiza França. Imunidade Tributária do ICMS Incidente sobre Energia Elétrica das Entidades Beneficentes de Assistência Social sem Fins Lucrativos. Revista Direito Tributário Atual, 2025.

e-mail: brunopbarbozza@gmail.com