

# IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS ENTIDADES RELIGIOSAS NO BRASIL

Felipe Costa Fernando<sup>1</sup>  
Kewri Rebeschini de Lima<sup>2</sup>

## RESUMO

O artigo 150 da Constituição Federal brasileira em seu inciso VI, alínea b vem trazer a realidade da Imunidade Tributária das Entidades Religiosas vedando aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e à União a instituição de impostos sobre templos de qualquer culto. Isso se dá pelo fato da existência de um mecanismo adotado pelo Brasil que faz com que o Estado seja laico. Laicidade significa basicamente que o Estado não possui jurisdição acerca da religião e, por outro lado, a religião não possui capacidade de influência no que tange ao Estado, portanto, ambos independem um do outro. Isto posto, o artigo mencionado carrega como metodologia a pesquisa em caráter bibliográfico, feito de modo exploratório ou pré-leitura, objetivando a busca de ideias ou resultados. Com base nos estudos realizados, observamos claramente as razões da concessão de imunidade aos templos religiosos e os fatores pelos quais tal instituto não deve ser revogado, bem como, a relação das atividades comerciais realizadas pelas entidades religiosas com a sua finalidade essencial de existência.

**Palavras-chave:** Imunidade; Imunidade Tributária; Entidades Religiosas; Templos; Laicidade; Estado laico; Religião; Estado.

## ABSTRACT

Article 150 of the Brazilian Federal Constitution in section VI, letter b comes to bring the reality of Tax Immunity of Religious Entities, prohibiting States, Federal District, Municipalities and the Union from imposing taxes on temples of any cult. This is due to the existence of a mechanism adopted by Brazil that makes the State to be secular. Secularism basically means that the state has no jurisdiction over religion and, on the other hand, religion has no ability to influence the state, so both are independent of one another. Therefore, the mentioned article carries as a methodology the research in a bibliographic character, done in an exploratory or pre-reading way, aiming the search of ideas or results. Based on the studies carried out, we clearly observe the reasons for granting immunity to religious temples and the factors for which such institute should not be revoked, as well as the relation of commercial activities performed by religious entities with their essential purpose of existence.

**Key-words:** Immunity; Tax Immunity; Religious Entities; Temples; Laicity; Laic State; Religion; State.

---

<sup>1</sup>UNIVAG – Centro Universitário. Área do Conhecimento de Ciências Sociais Aplicadas. Curso de Direito. Aluno (a) da disciplina TCC II, turma DIR 132AM. E-mail – felipec.fernando@hotmail.com

<sup>2</sup>UNIVAG – Centro Universitário. Área do Conhecimento de Ciências Sociais Aplicadas. Curso de Direito. Mestre, Orientador (a). E-mail - kewrilima@hotmail.com

## INTRODUÇÃO

Este artigo, visando esclarecer questões a respeito da Imunidade Tributária das Entidades Religiosas, demonstra de forma sucinta as razões pelas quais as Entidades Religiosas ou templos de qualquer culto, conforme dispõe a Constituição Federal, recebem o instituto da imunidade acerca de seus tributos.

Além de discorrer a respeito da referida imunidade, busca ir mais a fundo, podendo explicar até onde tal dispositivo alcança, como por exemplo, não somente em seus templos destinados a oração ou práticas religiosas, mas também em seus anexos, ou seja, casas, locais de formação, lojas, entre outros, desde que não possuam interesses lucrativos.

Com o intuito de trabalhar o tema de forma precisa, foi elaborada uma pesquisa bibliográfica analisando todos os tópicos mencionados a partir do ponto de vista de doutrinadores atuantes na área tributária que defendem a necessidade e a conveniência da garantia constitucional presente no artigo 150, VI, “b” CF/88.

O tema elaborado traz para o meio social calorosos debates, tendo em vista a grande divergência de opinião quando o assunto se trata de religião, pois, principalmente no Brasil, o número de igrejas tem crescido consideravelmente em todas as regiões do país, podendo até muitas vezes se encontrar mais de uma igreja por bairro nas cidades, o que ocasiona na população diversos tipos de sentimentos, podendo destacar um deles como revolta.

A discussão se dá pelo fato de grande parte da sociedade, ao olhar para a facilidade com que os templos de diferentes denominações vêm se instalando numerosamente, acreditarem que o real motivo dessa – podemos dizer – multiplicação se tratar de uma intenção financeira ou benefício próprio dos líderes religiosos, visto que são dispensados do pagamento de imposto.

Logo, surgem muitas opiniões no sentido de que a concessão da imunidade tributária para as entidades religiosas levam ao aumento de denominações porque, supostamente, no fundo existe um desvio de finalidade. Portanto, criam-se pensamentos que por trás de cada igreja criada existe uma intenção corrupta de se tirar vantagens financeiras dos fiéis que ali frequentam, e por este motivo gera-se a discussão de que a imunidade deveria ser extinta, fazendo assim, com que as entidades e templos religiosos passassem a arcar normalmente com os tributos, como se fossem uma empresa.

A partir daí nasceu o interesse de se aprofundar no referido tema, pois sabe-se a suma importância social que as entidades religiosas apresentam e que as mesmas atuam na sociedade em favor do bem comum, tornando até mesmo as pessoas aptas para viverem no

meio social com valores indispensáveis para a vida civil, além das inúmeras práticas voluntárias que atendem a parte da população menos favorecida ou marginalizada que o Estado por si só não consegue alcançar.

Portanto, uma vez que as entidades religiosas trazem contribuições que atingem diretamente a sociedade sendo tudo por uma questão de fé, sem fim lucrativo algum, este artigo vem, através de pesquisa de caráter bibliográfico, realizada de modo exploratório ou pré-leitura, a fim de defender a garantia constitucional aqui mencionada.

## **O QUE É A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RELIGIOSA?**

A Imunidade Tributária das Entidades Religiosas é uma garantida constitucional presente no artigo 150, VI, alínea “b” da Constituição Federal, o que significa que os entes políticos, ou seja, à União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não possuem o poder de tributação sobre as entidades religiosas. Isso se dá porque o Brasil é um país que adotou o Estado laico, isto é, não possui nenhuma religião como oficial, garantindo a todos o direito e liberdade de crença. Com a laicidade os entes políticos não podem interferir em relações religiosas que não ofereçam risco ao bem comum e devido a isso a Constituição optou por conceder imunidade de pagamento de todo tipo de imposto governamental do país. Acerca disso, esclarece Eduardo Sabbag:

“Por derradeiro, frise-se que o elemento teleológico que justifica a norma em comento atrela-se à liberdade religiosa (art. 5º, VI ao VIII, CF) e à postura de “neutralidade ou não identificação do Estado com qualquer religião” (art. 19, I, CF).” (TORRES apud SABBAG, 2012, p. 324).

Isto posto, percebe-se que não se trata de uma benesse de caráter isencional, todavia de um benefício exonerativo de cunho constitucional, por isso a atribuição nomeada de “imunidade religiosa”. Importante destacar, aqui, a letra da lei no que diz respeito ao dispositivo constitucional abordado. *In verbis*:

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; (...)

Nota-se que a imunidade tributária não se confunde com a isenção, pois a primeira se refere a uma proteção constitucional, ou, como diz Roque A. Carraza, a imunidade é uma incompetência tributária. Logo, tem-se que é retirada dos entes políticos a competência para tributar. Já a segunda, isto é, a isenção, pode ser considerada meramente uma dispensa legal de pagamento de tributo devido, ou seja, existe uma legítima incidência, quando, na imunidade não. Por isso as entidades religiosas são consideradas imunes.

## **O SURGIMENTO DA IMUNIDADE RELIGIOSA NO BRASIL**

A imunidade religiosa no Brasil surgiu de forma progressiva no decorrer de sua história na medida em que foram sendo estabelecidas as Constituições passadas e se concretizando na Constituição Federal presente. Os indícios da imunidade tributária em relação as entidades religiosas pouco a pouco foram crescendo até a validação constitucional atual.

Através de inúmeras influências teológicas no âmbito político, social, econômico e cultural a imunidade foi se fazendo presente. Já na Constituição pretérita de 1824, mesmo que de forma indireta, houve o ponto inicial da imunidade tributária. Naquela época já havia a disposição de garantir o socorro público e o ensino primário gratuito, retirando o ônus tributário para os serviços mencionados, o que pode ser considerado como uma “faísca” para a garantia constitucional que se tem hoje.

Embora a religião oficial do referido tempo fosse a Católica, desde já, se tinha uma abertura para a realização de cultos de outras religiões de forma doméstica, o que pode ser considerado como um indício para a liberdade religiosa hodierna.

Mais adiante, na Constituição de 1891, ganharam expressamente a previsão no texto constitucional as imunidades dos Estados em comum, bem como, para cultos religiosos nos seguintes termos: “Todos os indivíduos e confissões religiosas podem exercer pública e livremente o seu culto, associando-se para esse fim e adquirindo bens, observadas as disposições do direito comum”. Interessante notar aqui que nessa altura já era constitucionalmente permitida a livre realização de cultos de qualquer espécie, o que outrora era restringido pela Constituição de 1824.

Por conseguinte, na Constituição de 1934 houve a manutenção das ideias previstas na anterior, somando de forma nova os municípios nas imunidades recíprocas e a imunidade ao exercício profissional. Destarte, as Constituições de 1937 e 1946 preservaram as imunidades dos cultos religiosos, incluindo nessa última, a imunidade sobre os papéis destinados a

impressão de livros e afins, juntamente amparando os partidos políticos, entidades educacionais e assistenciais.

Por fim, decorrido todo esse processo, surge a Constituição Federal de 1988, que se perdura até os dias atuais e traz em seu texto a imunidade tributária que abarca também os templos de qualquer culto, isto é, as entidades de caráter religioso, garantindo a liberdade religiosa e a laicidade estatal.

## **OS TRIBUTOS ABARCADOS PELA IMUNIDADE RELIGIOSA NO BRASIL**

Em razão da nomenclatura utilizada, comumente surge a dúvida a respeito de quais tipos de tributos são abarcados pela imunidade tributária das entidades religiosas. Todavia, em que pese o nome se referir a uma imunidade tributária, o tributo aqui alcançado é o imposto. Então, nessa dimensão, não estão inclusos os demais tributos que terão a incidência aplicada de forma normal. Dessa forma, tributos como a taxa, a contribuição de melhoria, empréstimo compulsório, entre outros, não estão abarcados pelo dispositivo imunizante.

Ademais, acerca dos impostos, a imunidade não recai somente na tributação do templo, propriamente dito, pois neste caso, a palavra templo passa a ter sentido mais abrangente. Isso ocorre porque o art. 150, VI, “b”, da Constituição Federal, deve ser analisado de forma cumulada com o §4º do mesmo dispositivo, como se pode ver a seguir:

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;

§ 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.

Logo, é possível perceber o sentido mais amplo do termo templos de qualquer culto. Aqui a palavra templo deve se estender também aos anexos das entidades religiosas contanto que diretamente ligados a suas finalidades essenciais. Como restou clarividente na norma supracitada, a imunidade alcança toda a entidade em questão, não se restringindo somente ao espaço onde são realizados os cultos, isto é, as celebrações religiosas. Por isso não se deve incidir impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços dos entes religiosos.

Assim sendo, fundamental se faz enxergar a imunidade religiosa sob as lentes de Aliomar Baleeiro, cuja interpretação é capaz de esclarecer o sentido da expressão templos de qualquer culto. *Verbi gratia*:

“o templo não deve ser apenas a igreja, sinagoga ou edifício principal, onde se celebra a cerimônia pública, mas também a dependência acaso contígua, o convento, os anexos por força de compreensão, inclusive a casa ou residência especial, do pároco ou pastor, pertencente à comunidade religiosa, desde que não empregados em fins econômicos (1998, p. 136).”

Tem-se, então, a aplicabilidade do §4º do artigo 150 da Carta Magna nacional, que além de retirar o poder de cobrar impostos sobre o templo onde se celebra a liturgia, torna os entes políticos incompetentes também para cobra-los de seus anexos. De modo mais exemplificado, pode-se dizer que no que tange ao patrimônio não se pode incidir a cobrança de Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU sobre as edificações ou imóveis pertencentes as entidades religiosas. Tampouco é possível a incidência de cobrança de Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA sobre os automóveis dos entes religiosos. Já no que tange a renda não há incidência de Imposto de Renda – IR sobre o dízimo, as ofertas ou valores obtidos de serviços prestados pela instituição religiosa. Por conseguinte, no que tange aos serviços dos entes religiosos não incidem Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS ou Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN.

Outro fator importante a ser analisado é o que se enquadra na suposição de que uma entidade religiosa possua um imóvel o qual aluga para terceiro. Supondo que a entidade em questão possua, por exemplo, um terreno e este é sujeito a um contrato de locação para terceiros. Imaginando, ainda, que este terceiro utilize do imóvel para uma atividade diversa da eclesiástica, como por exemplo, um estacionamento. Ainda assim, o imóvel em disposição não será passivo de tributação. Isso ocorre porque, como destaca Regina Elena Costa, “é a destinação dos recursos obtidos pela entidade o fator determinante do alcance da exoneração constitucional”. Partindo dessa premissa, fica claro que se, excepcionalmente, o valor arrecadado com o contrato de aluguel for destinado a fins estranhos aos essenciais dos entes religiosos, este não será abarcado pela referida imunidade. Veja-se que não se fala aqui de “chefe/líder religioso”, mas de entidade religiosa, isto é, o patrimônio, a renda e os serviços devem ser inerentes a entidade eclesiástica, ao que diz respeito aos seus interesses e suas

finalidades, excluindo a possibilidade de envolver interesses e benefícios que envolvam meramente a particularidade da pessoa física que conduz o templo de qualquer culto.

A fundamentação que torna o aqui exposto possível vem do Supremo Tribunal Federal – STF pelo verbete, primeiramente, de sua súmula 724 que mais tarde foi convertida na súmula vinculante 52, que deve ser interpretada também na ótica das entidades religiosas.

*Ipsis litteris:*

Súmula Vinculante nº. 52. Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades para as quais tais entidades foram constituídas.

Percebe-se que o verbete supracitado menciona a alínea “c” da norma prevista, contudo o Supremo Tribunal Federal – STF concretizou o entendimento de que o mesmo deve ser observado de forma análoga, também, nos casos da alínea “b”, isto é, das entidades religiosas. Portanto, é verdade que a nomenclatura “templos de qualquer culto” pode ir além do que se imagina, sendo necessário, porém, analisar a destinação dos recursos e se há ou não relação entre a renda e as finalidades essenciais da religião.

## **O FIM DA IMUNIDADE RELIGIOSA NO BRASIL?**

Não é possível negar que o tema Imunidade Tributária das Entidades Religiosas é capaz de levantar calorosos debates no meio social. Isso ocorre porque, atualmente, qualquer assunto interligado à religião desperta polêmicas nas mais diversas classes sociais, até mesmo em virtude da grande abrangência religiosa existente no Brasil.

Em meio às discussões destacam-se dois posicionamentos que mantinham a intenção de extinguir ou ao menos limitar o instituto imunizante que ampara os entes religiosos. O primeiro veio à tona no ano de 2013, por uma iniciativa do Deputado Federal Marcos Rogério, autor do Projeto de Lei Complementar – PLP n. 239/2013 que visava estabelecer procedimentos que deveriam ser adotados para a suspensão da imunidade tributária de que gozam os templos de qualquer natureza.

O Projeto de Lei Complementar – PLP iniciado pelo Dep. Marcos Rogério acrescentaria ao Código Tributário Nacional o art. 14-A com o seguinte *caput*:

Art. 14-A. A suspensão da imunidade tributária das entidades mencionadas nas alíneas 'b' e 'c' do inciso IV do art. 9º desta Lei deve ser procedida em conformidade com o disposto neste artigo.

A partir daí, em seus parágrafos e incisos decorreram as regras pelas quais as autoridades fiscais poderiam suspender a imunidade aqui discutida. Observa-se, então, a iniciativa com característica limitativa da garantia constitucional que certamente nasceu com a preocupação da má utilização do mesmo para benefício diverso da essencialidade religiosa.

Não obstante, no ano de 2015, nasce uma proposta de iniciativa popular – ainda em tramitação – que tem como pioneira uma engenheira chamada Gisele Helmer. O texto publicado pela engenheira repercutiu a ponto de entrar em discussão pelo Senado. Manifestações como esta são chamadas pelo Senado de “Ideias Legislativas”, e estas podem, sob análise, se transformarem em Proposta de Emenda Constitucional – PEC, ou em caso contrário, serem arquivadas.

O ponto central da Ideia Legislativa proposta por Gisele Helmer é o fim da imunidade religiosa. A iniciativa advém em razão dos escândalos em que as igrejas se envolvem pela via financeira. Segundo Gisele, “do ponto de vista do Estado, a igreja deve ser enxergada como uma empresa como outra qualquer que luta com os concorrentes (outras igrejas) para obter o maior número de clientes (fiéis) e com isso ter a maior receita (oriunda de cobranças que variam de religião a outra)”. Ademais, pontua a respeito da laicidade do estado e alega que “qualquer organização que permite o enriquecimento de seus líderes e membros deve ser tributada”.

Logo, os pontos chaves que buscam dar fim a imunidade tributária das entidades religiosas no Brasil decorrem sempre da laicidade do Estado e do desvio de finalidade, isto é, dos supostos atos, praticados por líderes religiosos, de utilização da fé juntamente com o instituto imunizante para benefício próprio.

## **A INCONGRUÊNCIA E IMPOSSIBILIDADE DA EXTINÇÃO DA IMUNIDADE RELIGIOSA NO BRASIL**

O Estado Laico é o primeiro fator pelo qual se deu o surgimento da imunidade tributária religiosa no Brasil. Vale trazer a memória que Estado Laico significa dizer que, neste caso, o Brasil não possui a adoção de nenhuma religião como Religião Oficial e isso

garante plenamente a liberdade de crença. É de conhecimento que outrora, na história do país, o Brasil tinha como religião oficial o catolicismo, o que resultava em certa privação na liberdade de outros tipos de crença.

A partir da laicidade do Estado a sociedade passou a gozar de um direito constitucional chamado de liberdade religiosa ou liberdade de crença. Por esta razão não seria um ato de prudência a cobrança de impostos das entidades religiosas. O que traz essa convicção é a percepção de que se os entes federativos passassem a cobrar normalmente os impostos das entidades religiosas, ao invés de liberdade de crença e expansão da fé, o que se teria seria simplesmente a restrição religiosa. Devendo levar-se em conta, obviamente, que as entidades religiosas não possuem nenhum tipo de fim lucrativo, isto é, toda sua arrecadação é destinada a expansão da crença. Assim, a tributação das entidades religiosas seria um obstáculo para a liberdade de crença, visto que não tendo fins lucrativos, sua manutenção restaria prejudicada.

Destarte, o que destaca Hugo de Brito Machado dá-se a entender que cumpre ao Estado não ser empecilho para a propagação do culto religioso, porém tampouco deve ser colaborador para sua ampliação. A grosso modo nota-se: Se há tributação, gera obstáculo e o papel do Estado é ser neutro nesse sentido. Veja-se o que segue:

“A imunidade concerne ao que seja necessário para o exercício do culto. Nem se deve restringir seu alcance, de sorte que o tributo constitua um obstáculo, nem se deve ampliá-lo, de sorte que a imunidade constitua um estímulo à prática do culto religioso.” (MACHADO, 2006, p. 300).

Desta feita, a finalidade da imunidade tributária das entidades religiosas é simples: “o Estado não ajuda e não atrapalha”. Sábia interpretação traz Gustavo Tepedino ao mencionar:

“ao conceder uma imunidade, a Constituição não está concedendo um benefício, mas tutelando um valor jurídico tido como fundamental para o Estado. Daí porque a interpretação das alíneas do art. 150, VI, da Constituição Federal de 1988 deve ser ampla e teleológica, nunca restritiva e literal”. (1994, p. 12).

Esse “ser fundamental” para o Estado refere-se ao grande desempenho benéfico a sociedade que a religiosidade oferece. É sabido que por muitas vezes as entidades religiosas

alcançam na sociedade lugares desfavorecidos onde o Estado não alcança. Grande parte das entidades religiosas, ainda que não tenham fins lucrativos, são compromissados na manutenção de prédios que desenvolvem a saúde, educação, reabilitação e formação social. Tal é a contribuição dos entes religiosos na sociedade que a Carta Magna assegura:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

VII - é assegurada, nos termos da lei, a prestação de assistência religiosa nas entidades civis e militares de internação coletiva;

Por conseguinte um dos grandes motivadores de opiniões contrárias a imunidade religiosa é o caso do que é conhecido por desvio de finalidade. O desvio de finalidade significa que a renda de determinado ente religioso é destinado para fins diversos da essencialidade da religião. De forma simplificada, normalmente se trata do fato de um líder/chefe religioso utilizar a renda arrecadada para benefício próprio. Em que pese tais acontecimentos não fugirem da realidade, insta salientar que uma afronta constitucional, ou seja, buscar a extinção do instituto constitucional não é a medida de maior prudência, visto que o ordenamento jurídico brasileiro pode possuir outras medidas de punição, como o Código Penal e Código de Processo Penal, para aqueles que possivelmente possam fazer o uso da fé para enriquecer-se ilicitamente.

Não obstante, outro ponto desfavorável ao instituto imunizante aqui discutido decorre da aversão de parte da sociedade ao termo religião. Observando a sociedade atual é possível verificar que a intolerância religiosa é cada dia mais evidente em razão da tendência de sentimento revolucionário presente no meio social. Pode-se dizer que as convicções pessoais e crenças nas próprias ideias também são fatores enraizados nos “grupos anti imunidade religiosa”. Todavia, nenhum direito pode ser infringido por convicções de qualquer espécie, senão a legal, tampouco por crenças religiosas ou não. Neste ponto, a Constituição Federal do Brasil apresenta um texto peculiar que merece visibilidade. *In verbis*:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no

País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

VIII - ninguém será privado de direitos por motivo de crença religiosa ou de convicção filosófica ou política, salvo se as invocar para eximir-se de obrigação legal a todos imposta e recusar-se a cumprir prestação alternativa, fixada em lei;

É válido admitir que além de impossibilidade, existe uma incongruência nas tentativas de extinguir a garantia constitucional em questão. Vale lembrar que, conforme o próprio enunciado constitucional supracitado menciona, “ninguém será privado de direitos por motivo de crença religiosa ou de convicção filosófica ou política”, englobando aqui as personalidades, tanto físicas como jurídicas.

Por fim, um ponto crucial afasta qualquer toda a capacidade de extinção da imunidade tributária que possuem as entidades religiosas. Este ponto é existente porque a imunidade tributária se encontra protegida por ser um dispositivo que chamamos de Cláusula Pétrea. A Cláusula Pétrea se traduz em uma rígida limitação material no poder de reforma da Constituição, ou seja, é uma garantia constitucional que não pode ser alterada e nem mesmo será objeto de Emenda Constitucional. Para melhor elucidação, mister se faz a análise sobre a ótica da própria Constituição Federal em seu art. 60, §4º e incisos:

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

- I - a forma federativa de Estado;
- II - o voto direto, secreto, universal e periódico;
- III - a separação dos Poderes;
- IV - os direitos e garantias individuais.

Desta feita, estando a imunidade tributária enquadrada nesse amparo constitucional, obviamente os chamados templos de qualquer culto também são alcançados pelo mesmo, sendo assim, clarividente a impossibilidade da revogação da imunidade dos entes religiosos, tanto quanto, é incongruente buscar a extinção da garantia de uma normatização tão rica no ordenamento jurídico brasileiro, que é a liberdade religiosa.

## O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ESTADO DO MATO GROSSO

Importante trazer a memória que a imunidade tributária alcança as entidades religiosas no que diz respeito aos impostos cobrados pelos entes federativos em relação as atividades essenciais da religião. Quanto aos demais tributos como é o exemplo das taxas a imunidade não pode ter eficácia. Além disso, não se encaixando com a atividade essencial dos entes religiosos, a cobrança tributária é plenamente possível, exceto quando a respectiva entidade comprovar o elo com o fim religioso. Neste sentido, o Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso se posiciona:

AGRAVO INTERNO – DECISÃO MONOCRÁTICA – INDEFERIMENTO DE LIMINAR – RECURSO DE AGRAVO DE INSTRUMENTO – CONFRONTO COM JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE DESTES TRIBUNAL E DE TRIBUNAL SUPERIOR – TEMPLOS RELIGIOSOS – PRETENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE ICMS NAS FATURAS DE ENERGIA ELÉTRICA – NÃO APLICABILIDADE – DECISÃO MONOCRÁTICA – MANUTENÇÃO – RECURSO NÃO PROVIDO. O ICMS é imposto indireto pago pelo consumidor na hipótese discutida, nas contas de energia elétrica, cujo recolhimento é realizado pelas empresas distribuidoras ou prestadoras dos serviços em tela. A jurisprudência majoritária entende que não se admite a extensão da interpretação do benefício concedido pela Constituição Federal, que, como já mencionado, limita a não incidência do imposto ao patrimônio, a renda e aos serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas (artigo 150, § 4º CF). (Ag 152113/2015, DRA. VANDYMARA G. R. P. ZANOLO, PRIMEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO, Julgado em 24/11/2015, Publicado no DJE 02/12/2015) HELENA MARIA BEZERRA RAMOS, PRIMEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO E COLETIVO, Julgado em 19/06/2017, Publicado no DJE 27/06/2017).

Por outro lado, o mesmo Tribunal, quando provada a ligação entre a renda gerada pelo patrimônio e a atividade essencial da igreja, apresenta decisão favorável a imunidade no que tange a cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, e juntamente condena o Estado a restituição do indébito:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – REEXAME NECESSÁRIO DE SENTENÇA – AÇÃO DECLARATÓRIA – TEMPLO RELIGIOSO – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – ART. 150, VI, B, DA CRF – ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA – CONTRIBUINTE DE FATO – RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO RECOLHIDO – DEVIDO – SENTENÇA RATIFICADA. O contribuinte de fato, quando gozar de imunidade, é o maior interessado em afastar a cobrança de tributo indevido, nos termos do artigo 150, VI, b, da Constituição da República Federativa do Brasil. O contribuinte tem o direito de pleitear a repetição de indébito tributário, quando recolher impostos que são indevidos. (ReeNec 79692/2016, DES. MÁRCIO VIDAL, PRIMEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO E COLETIVO, Julgado em 25/07/2016, Publicado no DJE 02/08/2016).

De modo semelhante, o Egrégio Tribunal Matogrossense decreta a improcedência de ação de execução fiscal que visou a cobrança de Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU de ente religioso. *Verbi gratia:*

REEXAME NECESSÁRIO DE SENTENÇA - AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL - IPTU - ENTIDADE BENEFICIÁRIA DE IMUNIDADE - EXTINÇÃO DO PROCESSO - SENTENÇA RATIFICADA. A imunidade tributária conferida pela norma constitucional aos templos religiosos, impõe a decretação da extinção da execução fiscal e a exclusão da Igreja Nossa Senhora Aparecida, beneficiária da imunidade, do cadastro da dívida ativa do Município (CF, art. 150, VI, "b"). (ReeNec 9943/2001, DR. JOÃO FERREIRA FILHO, PRIMEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO E COLETIVO, Julgado em 04/06/2003, Publicado no DJE 17/06/2003).

AGRAVO DE INSTRUMENTO — EXECUÇÃO FISCAL — ICMS — IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO— VIOLAÇÃO — ART. 150, VI, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL — OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS — NULIDADE ABSOLUTA — MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.A imunidade dos templos de qualquer culto, estabelecida pelo art. 150, VI, b, da Constituição Federal, impede a cobrança de IPTU de imóvel destinado a sediar prática de atividades de caráter religioso.A nulidade dos títulos executivos judiciais objetos da execução fiscal é matéria de ordem pública, circunstância a impor seu reconhecimento, de ofício, em face da aplicação do efeito translativo recursal.Recurso não provido e, de ofício, declarada a nulidade de todos os créditos tributários. (AI 62674/2011, DES. LUIZ CARLOS DA COSTA, SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO E COLETIVO, Julgado em 26/06/2012, Publicado no DJE 11/07/2012).

Isto posto, pelo entendimento do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso, a imunidade tributária é constitucionalmente garantida às entidades religiosas em suas rendas, serviços e patrimônios, desde que devidamente comprovada ligação com a função essencialmente eclesiástica. Havendo o desvio dessa metodologia, a exoneração perde a eficácia.

### **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Percebe-se que a norma imunizante nasceu com o fito de salvaguardar grandes valores contidos nos princípios constitucionais, valores esses como a propagação da religião, proteção da cultura e livre divulgação de ideias e de conhecimentos.

Não é de se contradizer que na sociedade atual, com características tão consumistas e individualistas, é de grande importância essa relação e papel espiritual da religião que não foge da realidade preparativa do próprio cidadão para conviver no meio social de forma sadia e colaborativa com o bem comum.

Por essas razões a liberdade religiosa e a livre expansão da fé se fazem tão importante na sociedade, não podendo o Estado desempenhar um papel de bloqueio em

desfavor dessas entidades que, como dito, alcançam lugares onde o próprio Estado se torna ineficaz e procedem com um trabalho benéfico a ordem pública e o interesse coletivo.

Afastando do Estado o poder de instituir impostos sobre as entidades religiosas, é de forma sábia que a incompetência tributária só se faz presente quando as rendas, os patrimônios e os serviços produzem um elo com as atividades essenciais da religião, não podendo tais entes permitir ação que se desvirtue da atividade fim, sob pena de perder a proteção constitucional.

Em síntese, é importante frisar que o presente tema merece que sejam realizados outros estudos com o fim de debater de forma virtuosa para a formação pessoal, social e acadêmica enriquecendo e aperfeiçoando assim cada vez mais uma exegese acerca de tal instituto constitucional tão importante e valioso.

## REFERÊNCIAS

- AMO DIREITO. Enriquecimento Religioso: Projeto quer o fim da imunidade tributária das igrejas. Disponível assim em: <http://www.amodireito.com.br/2017/12/direito-oab-concursos-fim-tributaria-igrejas.html?m=1>. Acesso em: 01/06/2018.
- BALEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 1998.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, Senado, 1988.
- CÂMARA DOS DEPUTADOS. Projetos de Leis e Outras Proposições. Disponível assim em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=564934>. Acesso em: 01/06/2018.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 16. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.
- DA SILVA, Flávio Porto. Imunidade Tributária de Templos Religiosos. Disponível assim em: <https://flavioportodasilva.jusbrasil.com.br/artigos/206896275/imunidade-tributaria-de-templos-religiosos>. Acesso em: 29/05/2018.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário / Hugo de Brito Machado**. – 27ª ed. – São Paulo: Malheiros Editora Ltda., 2006.
- PODER JUDICIÁRIO DE MATO GROSSO. Jurisprudência. Disponível assim em: <http://jurisprudencia.tjmt.jus.br/>. Acesso em: 30/05/2018.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário / Eduardo Sabbag** – 4. ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.
- SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Aplicação das Súmulas do STF. Disponível assim em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=2610>. Acesso em: 25/05/2018.
- TEPEDINO, Gustavo. Aspectos Polêmicos do Tratamento Fiscal Conferido aos Templos e às Entidades de Fins Religiosos. In: **Revista da Procuradoria-Geral da República**. N. 5, 1994.