

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS RELIGIOSOS E A LAICIDADE DO ESTADO

TAX IMMUNITY OF RELIGIOUS TEMPLES AND STATE WITHOUT RELIGION

Mônica Berçot El-Jaick¹

RESUMO: O objetivo do trabalho é ampliar o conhecimento sobre Imunidade Tributária sobre os Templos de qualquer culto, elucidando a abrangência das atividades englobadas na imunidade. Para tanto, é necessário analisar o conceito de tributo, bem como o de templos religiosos, delimitando sua área de atuação e correlacionando com os princípios estabelecidos na Constituição Federal e os recentes julgados do STF.

PALAVRAS-CHAVE: Imunidade tributária. Templos religiosos. Constituição. Princípios constitucionais.

ABSTRACT: The objective of the work is to increase the knowledge about Tax Immunity on the Temples of any cult, elucidating the scope of the activities included in the immunity. Therefore, it is necessary to analyze the concept of tribute, as well as that of religious temples, delimiting its area of action and correlating with the principles established in the Federal Constitution and the recent STF judgments.

KEYWORDS: Tax immunity. Religious temples. Constitution. constitutional principles.

SUMÁRIO: 1. Introdução. 2. Igreja e Estado. 2.1. A igreja é o Estado. 2.2. Laicização do Estado. 2.3. Evolução dos modelos de Estado. 3. Imunidades tributárias no texto constitucional. 3.1. O conceito de culto e templo religioso. 4. Imunidade tributária dos templos religiosos. 4.1. Discussão Doutrinária. 4.2. Posicionamento do STF. 4.3. Discussões no Congresso nacional. 5. Conclusão. Referências.

1. Introdução

No momento econômico atual, onde o Brasil vive um processo de recessão, de ajustes fiscais, e de aumento de impostos e de preços, torna-se essencial a discussão sobre as imunidades tributárias dos templos religiosos.

A escolha do tema foi feita por conta de sua relevância, que está pautada tanto na abrangência de atividade religiosa quanto na origem dessa imunidade.

O trabalho não tem por fim defender a extinção da imunidade em questão porque ela é essencial à liberdade religiosa garantida pela Constituição Federal. No entanto, visa elucidar pontos cruciais, bem como realizar a análise crítica do alcance da referida imunidade,

¹ Advogada, bacharela em Direito pela Universidade Cândido Mendes de Nova Friburgo. Pós-graduada em Direito Público pela UCAM-RJ e em Advocacia e Direito Contemporâneo pela faculdade São Luís. Atualmente mestranda em Direito Público pela UERJ.

contribuindo assim para a melhoria de nossa sociedade.

Para tanto, é essencial responder a seguinte pergunta: Qual a amplitude do termo templos religiosos, especificado no artigo 150, inciso VI, “b” e parágrafo 4º da Constituição Federal de 1988?

O benefício tributário da imunidade aos templos religiosos exige a delimitação do que seria a “finalidade essencial de um templo”, o que é uma discussão muito polêmica. As duas correntes que mais se destacam são a restritiva, que como o próprio nome diz restringe a interpretação, considerando apenas às atividades vinculadas diretamente ao culto religioso; e a corrente que abrange atividades indiretamente relacionadas aos templos. Foi a corrente adotada no julgamento do RE 325.822 pelo STF.

Essa discussão é muito importante pois há perda da imunidade sempre que houver desvirtuamento da atividade fim, e por isso, não pode ser um conceito subjetivo.

Ademais, por ser uma limitação constitucional ao poder de tributar, a imunidade tributária não pode ser restringida ou revogada por lei infraconstitucional e nem mesmo por emenda à Constituição, uma vez que é cláusula pétrea tributária. Aa limitação abrange apenas impostos e não tributos em geral.

Diante do exposto, fica evidente a importância do tema para elucidar conceitos e explicar o porquê da existência dessa imunidade tributária, o que será feito de modo mais aprofundado no decorrer do presente trabalho.

2. Igreja e Estado

2.1. A igreja é o Estado

Nas sociedades antigas não existia a separação entre Igreja e Estado, de forma que os direitos e ações dos cidadãos eram pautados por dogmas religiosos e baseados nos conceitos de Deus e Pecado. Desse modo o monarca soberano era o escolhido para governar e sua autoridade não deveria ser questionada. O professor Flávio Martins² cita Karl Loewenstein nesse sentido:

O primeiro povo que praticou o Constitucionalismo foram os hebreus. Flavius Josephus deu à forma de sua sociedade o termo ‘teocracia’. (...) Nesse sistema, os detentores do poder na terra são meramente agentes ou representantes do poder divino. (...) O regime teocrático dos hebreus se caracterizou porque o dominador, em vez de ostentar um poder absoluto e arbitrário, estava limitado pela Lei do Senhor, que

² JÚNIOR, Flávio Martins Alves Nunes. *Curso de direito constitucional*. 1. ed. São Paulo: RT, 2017, p. 37.

submetia igualmente a governantes e governados. (...) Os profetas surgiram como vozes reconhecidas da consciência pública, e predicaram contra os dominadores injustos e carentes de sabedoria que haviam se separado do caminho da Lei, constituindo-se na primeira oposição legítima na História da Humanidade contra o poder estatal estabelecido.

A Igreja Católica, por sua vez, ganhou força durante a turbulência do Império Romano Conforme Lilian Aguiar:³

As invasões germânicas causaram ao Império Romano o caos administrativo, econômico e social, e produziu sua desfragmentação. A Igreja Católica, nesse contexto, conseguiu assegurar sua estrutura religiosa através da difusão do cristianismo entre os povos bárbaros e, ao mesmo tempo, preservou muitas características da cultura greco-romana. Nesse período a Igreja forma o seu Estado, contando com seu prestígio religioso passou a exercer funções sociais em diversos segmentos da vida medieval, servindo como ferramenta de união, diante da pulverização política da sociedade.

Pode-se afirmar que a igreja construiu a sociedade feudal entre os séculos V e XV, após a queda do império romano. Ela era formada basicamente pela aristocracia proprietária de terras, composta pelo alto clero e pela nobreza, onde a igreja tinha papel fundamental desempenhado pelos sacerdotes, considerados servidores de Deus. Legitimavam a aristocracia inculcando no povo a ideia de que cada homem recebeu uma tarefa de Deus. Portanto, o monarca era o escolhido divino para governar e ao povo cabia respeitar e servir.

A conversão de reis como Carlos Magno ao catolicismo contribuiu para a expansão do catolicismo na Europa. Muito dinheiro, era doado a igreja por todas as pessoas. Isso sem contar o dízimo, imposto que determinava o pagamento de 10% do que as pessoas ganhavam ou produziam.

É necessário entender como funcionava o feudalismo Europeu para delimitar a importância da religião. Nessa época, as terras dos senhores eram os chamados feudos, que se dividiam em três partes: o manso senhoril, que era a propriedade privada do senhor; o manso servil, destinada aos camponeses; e o manso comunal, utilizado tanto pelo senhor quanto pelos servos. Os camponeses aceitavam trabalhar nessas terras em busca de comida e proteção, mas em troca, deveriam dar ao senhor a maior parte do que plantassem e produzissem, sobrando assim muito pouco para sua própria subsistência. Surgia assim, o “colonato”.

No século XI iniciaram-se as cruzadas, fator determinante da influência da igreja sobre as pessoas, a começar pelo nome que advém da palavra cruz. O objetivo dessas expedições era a conquista de Jerusalém, que estava em poder dos turcos islâmicos. O objetivo era espalhar sua fé, o que não agradou a igreja católica, os considerando infiéis e inimigos,

³ AGUIAR, Lilian Maria Martins de. *A igreja forma seu estado*. Brasil Escola. Disponível em: <http://brasilecola.uol.com.br/historiag/aigreja.htm>. Acesso em: 27 jan. 2018.

incurtando a ideia de que deveriam ser combatidos.

De acordo com o papa Urbano II, quem ajudasse nessas expedições teria o perdão de seus pecados, fazendo crer que estava ocorrendo uma Guerra Santa. Essa guerra, promovida (sugestão) em nome de Deus fez com que os nobres enxergassem a oportunidade de conquistar mais terras, ter mais vassalos e ficarem mais poderosos. Isso sem contar os produtos de luxo do Oriente que muito interessava a nobreza Europeia.

A intimidade Igreja-Estado chegou a um ponto na baixa idade média em que os imperadores sugeriam nomes para a escolha de papas, senhores feudais escolhiam quais padres atuariam na região, etc. Isso acabou gerando algum incômodo na igreja, que culminou na Reforma Gregoriana tentando fazer com que o império tivesse menos influência dentro da igreja, o que contrariou o imperador do Sacro-Império Romano-Germânico, Henrique IV.

Já em 1235, a igreja criou o seu próprio tribunal, que servia de combate aos hereges. Os juízes eram nomeados pelo próprio papa, numa espécie de judiciário paralelo. Iniciava-se assim, a temida inquisição.

Nesse período, - que durou até o início do século XIX - a igreja determinava até quais livros podiam ou não ser lidos. Os livros proibidos deveriam ser queimados e seus autores julgados, dentre os quais estava o famoso “O príncipe”, de Maquiavel. Qualquer uso de ervas ou chás com intuítos medicinais era considerado bruxaria, motivo pelo qual muitas mulheres foram levadas à fogueira.

Todo esse cenário era apoiado pelos Estados Monárquicos, encarregados de prender, degredar e, muitas vezes, executar os condenados.

No Brasil, chegou a existir tal tribunal, porém não com a mesma força da Europa. Aqui também foram perseguidos Judeus e hereges, principalmente no Nordeste.

2.2. Laicização do Estado

Nas transformações do século XIX houve uma grande mudança de pensamentos, provocadas pelas inovações científicas e tecnológicas que explodiam na Europa. Nesse diapasão, elucida Laurentino Gomes:⁴

As grandes ideologias do século XIX tinham em comum a noção de que era possível reformar as sociedades e o Estado para acelerar o progresso humano rumo a uma era de maior prosperidade e felicidade geral. Acreditava-se que a ciência e a tecnologia seriam capazes de conduzir os seres humanos a um novo patamar de desenvolvimento, conforto e autorrealização.

⁴ GOMES, José Laurentino. *1889*. São Paulo: Globo editora, 2013, p. 142.

A partir da revolução francesa de 1789, tornou-se cada vez mais frequente o lema: O poder emana do povo e em seu nome deve ser exercido. Isso se propagou de tal forma que a ideia de um soberano escolhido por Deus já não era suficiente para responder a todas as ideias e questionamentos do povo. Assim narra Gomes:⁵

Dizia-se que a era do obscurantismo, ignorância e superstição ficara para trás, sepultada pelo uso da razão como instrumento infalível para explicar não só os fenômenos da natureza, mas também o funcionamento da sociedade. “Deus está morto”, concluía o filósofo alemão Friedrich Nietzsche no seu clássico “Assim falou Zaratrusta”.

Em meio ao século das luzes, Darwin (1859) publica a obra *Sobre a origem das espécies por meio da seleção natural ou a preservação das raças favorecidas na disputa pela vida.*, em que dissertava sobre suas ideias acerca da seleção natural. Explicava o autor que a vida é selecionada com base no ser mais adaptável e o ancestral do homem seria comum ao do macaco. Como narra Gomes:⁶

O livro produziu uma onda de choque porque colocava em xeque um dogma religioso importante. Segundo a Bíblia, Deus teria criado o Universo, a Terra e todos os seres vivos em seis dias, incluindo o homem e a mulher. Sendo produto da sabedoria divina, essas formas de vida teriam de ser necessariamente perfeitas e imutáveis. Darwin, ele próprio um protestante às voltas com crises de consciência pelas suas descobertas, sustentava o contrário: todos os seres vivos estariam em permanente mutação, sujeitos a um processo errático de seleção natural que dependeria mais de um processo de tentativas, erros e acertos do que um desígnio previamente determinado.

Em contrapartida ao Estado Feudal, onde o povo tinha apenas o dever de manter e obedecer a seus senhores, surge o Estado democrático de direito e, conseqüentemente, a laicização do Estado. As Constituições passaram então a valorizar o direito à vida e às liberdades individuais, as quais são chamadas hoje de direitos de primeira geração.

Assim, entende-se por Laico o Estado no qual não existem privilégios ou intervenções religiosas e que não adota uma religião oficial como já foi no Brasil, durante o império (1822-1889), a católica. Para entender a laicidade do Estado, convém explicitar o conceito de Constitucionalismo Teocrático, conforme explica o professor Flávio Martins:⁷

Diferente de um Estado Teocrático “puro”, em que o líder religioso supremo também é o líder político (por exemplo, no Vaticano), no Constitucionalismo Teocrático existe uma diferença entre a liderança política e a autoridade religiosa. Princípios como a separação dos poderes são constitucionalmente consagrados. Não obstante, no Constitucionalismo Teocrático é comum apoiar ativamente uma religião oficial, uma única denominação. Outrossim, as leis religiosas costumam ser consagradas como a

⁵ GOMES, José Laurentino. 1889, cit., p. 142.

⁶ GOMES, José Laurentino. 1889, cit., p. 142-143.

⁷ JÚNIOR, Flávio Martins Alves Nunes. *Curso de direito constitucional*, cit., p. 100.

principal fonte de toda a legislação e dos métodos de interpretação judicial. E não é só isso: além de prever uma religião oficial única, nas teocracias constitucionais, nenhuma lei pode ser promulgada se for contrária aos preceitos religiosos. Para operacionalizar a análise da validade, autoridades e organismos religiosos cooperam com tribunais civis, por meio de suas decisões que, embora simbólicas, têm um peso notável, desempenhando papel significativo na vida pública.

Para ilustrar esse período na história brasileira deve-se observar o artigo 5º da Constituição de 1824: “A religião católica apostólica romana continuará a ser a religião do império. Todas as outras religiões serão permitidas com seu culto doméstico ou particular, em casas para isso destinadas, sem forma alguma exterior ao templo”.

Essa situação mudou apenas com a proclamação da República, onde foi ratificada a liberdade de cultos e a igualdade das religiões, com a edição do Decreto 119-A, em 1890.

Na atual Constituição Brasileira, promulgada em 1988, não é adotada uma religião oficial, ou seja, o Estado é considerado dissociado da igreja, sendo leigo, porém não ateu. Assim, não é dada a mera tolerância a todas as religiões mas sim respeito propriamente dito e até mesmo proteção.

No entanto, curioso observar que o preâmbulo da Constituição Federal assim preceitua:⁸

Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.

Note-se que, apesar do Estado ser laico, o constituinte originário a promulga “sob a proteção de Deus”. Destarte, o Supremo Tribunal Federal entendeu na Ação Direta de Inconstitucionalidade 2076/AC, Relator. Ministro. Carlos Velloso, DJ 08.08.2003, que o preâmbulo da Carta Magna não é dotado de força normativa e nem de reprodução obrigatória pelos estados, constituindo apenas uma citação política.

Não obstante, a discussão do tema é muito importante num país que promulgou sua Constituição sob a proteção de Deus e possui, no texto, inúmeros dispositivos sobre liberdade religiosa e seus valores.

⁸ BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 14 dez. 2017.

2.3. Evolução dos modelos de Estado

Conforme analisado, em vários momentos da história mundial Igreja e Estado estiveram intimamente ligados. Em alguns, até a ponto de se confundirem.

No modelo de estado patrimonialista, o estado era confessional, ou seja, ligava-se diretamente à religião e a vontade do soberano. Não havia lei escrita, pois a religião era a política e a lei. Não havia controle nem limitação ao poder do soberano, visto que o soberano era também o chefe da igreja e, portanto, ditava a lei conforme sua vontade.

Esse modelo teve como principais características o nepotismo (emprego indiscriminado de parentes, onde os cargos e funções públicas não eram acessíveis a todos nem preenchidos por merecimento), a gerontocracia (o poder fazia parte do patrimônio do soberano, sendo transmitido hereditariamente, sem eleição ou mandato), o fisiologismo (visava interesses pessoais em detrimento dos interesses públicos, desvio de finalidade) e o clientelismo (as compras e contratações do Estado eram feitas sempre com o mesmo grupo de amigos e parentes do soberano, independente do preço).

No Brasil, alguns doutrinadores afirmam que não existiu estado patrimonialista pelo fato de que nenhum momento da história teria abrangido todas essas características de uma só vez. Mas há quem discorde afirmando que o modelo patrimonialista existiu na República Velha iniciada com Marechal Deodoro em 1889 e, principalmente, na política do café com leite onde houve alternância entre dois grupos no poder.

Em contrapartida a esse modelo de Estado, surgiu na segunda metade do século XIX o estado burocrático, que possuía a legalidade como centro, além de além de ser extremamente formalista, tornando a máquina pública extremamente lenta e ineficiente. Nesse modelo foram introduzidos controles e limitações sobre o poder. Nesse momento, o Estado caminhou para a laicização e foram difundidas ideias como o princípio da estrita legalidade.

Cabe destacar que nesse momento o interesse público pertence ao Estado, logo, a estrutura administrativa não tem compromisso nem com o povo nem com o soberano. Contra o clientelismo e o fisiologismo surgem os concursos e instituição de planos de carreira para cargos e funções públicas; contra o fisiologismo passa a vigorar a ideia de probidade administrativa; contra a gerontocracia, o poder passa a ser exercido por eleições e com mandatos.

Assim, no modelo burocrático, o bom administrador é aquele que bem preenche procedimentos e formulários. A administração está presa a processos impostos pela lei, não tendo compromisso com a eficiência nem com a satisfação do povo.

No Brasil, o modelo burocrático foi oficialmente adotado por meio de decreto no

primeiro governo de Getúlio Vargas, tendo sua segunda fase a partir de 1956 no governo de Juscelino Kubitschek.

Em síntese, o modelo burocrático trouxe muitas vantagens e pontos positivos como a profissionalização da administração, a impessoalidade do administrador e um novo modelo de “dominação”, que representa a titularização do poder.

A dominação, portanto, atravessou a fase tradicional, onde era conferida a alguns pelo fato de que tradicionalmente já eram os líderes; em seguida, passou pela fase carismática, assumindo o poder a pessoa mais querida do povo e a burocracia introduziu a dominação baseada na lei.

No sistema atual brasileiro pode-se dizer que há uma dominação legal-carismática, pois há pressupostos legais a serem seguidos, mas são eleitos os que mais agradam o povo.

Por fim, o modelo que vigora atualmente é o modelo gerencial onde é prezada a eficiência em primeiro lugar.

Portanto, não é possível entender o processo de laicização do Estado sem analisar todo o seu processo histórico e as respectivas consequências de cada período.

3. Imunidades tributárias no texto constitucional

3.1. O conceito de culto e templo religioso

Carrazza⁹ entende o termo instituições religiosas em seu sentido amplo, ou seja, de instituições de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos, mantidas pelas confissões religiosas. Além disso, afirma o autor que o conceito de religião é aberto, abarcando “qualquer crença transcendental de pessoas que se reúnem com a certeza íntima de que estão moralmente obrigadas pelos mandamentos que dela emanam”

Nesse sentido elucida Sabbag:¹⁰

Para a compreensão exata do alcance da imunidade religiosa, deve o estudioso, preliminarmente, perpassar pelos conceitos de culto e templo. Em breve incursão conceitual, seria possível afirmar que “culto” é a manifestação religiosa cuja liturgia adstringe-se a valores consonantes com o arcabouço valorativo que se estipula, programática e teleologicamente, no texto constitucional.

Assim, o culto deve prestigiar a fé e os valores transcendentais que a circundam,

⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. *Imunidades Tributárias dos Templos e Instituições Religiosas*. [S.L.]: noeses, 2015, p. 10.

¹⁰ SABBAG, Eduardo. *Direito tributário I: Saberes do direito*. [S.L.]: Saraiva, 2012, p. 60.

sem colocar em risco a dignidade das pessoas e a igualdade entre elas, além de outros pilares de nosso Estado. Com efeito, é imprescindível à seita a obediência aos valores morais e religiosos, no plano litúrgico, conectando-se a ações calcadas em bons costumes (arts. 1º, III; 3º, I e IV; 4º, II e VIII, todos da CF), sob pena de não reconhecimento da qualidade de imune.

Ademais, explica Sabbag¹¹ que seitas que incitem a violência, o racismo, sacrifícios humanos ou fanatismo não são protegidas pelo texto constitucional, exatamente por estarem em desacordo com seus princípios.

Quanto ao conceito de templo, o autor explica que a doutrina vem encontrando dificuldades para restringi-lo, por conta da expansão das igrejas pelo mundo.

Já Carraza¹² afirma que o valor intrínseco do culto e seus fundamentos morais não são da alçada do Poder Público, ou seja, não lhe compete definir. Isso para que não sejam prejudicadas crenças minoritárias.

4. Imunidade tributária dos templos religiosos

4.1. Discussão Doutrinária

Ao falar sobre a imunidade tributária dos templos religiosos, Machado¹³ elucidada:

Nenhum imposto incide sobre os templos de qualquer culto. Templo não significa apenas a edificação, mas tudo quanto seja ligado ao exercício da atividade religiosa. Não pode haver imposto sobre missas, batizados ou qualquer outro ato religioso. Nem sobre qualquer bem que esteja a serviço do culto. Mas pode incidir imposto sobre bens pertencentes à Igreja, desde que não sejam instrumentos desta. Prédios alugados, por exemplo, assim como os respectivos rendimentos, podem ser tributados. Não a casa paroquial, ou o convento, ou qualquer outro edifício utilizado para atividades religiosas, ou para residência dos religiosos.

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.

De acordo com o autor, alguns doutrinadores sustentam que os imóveis alugados e os rendimentos respectivos estão ao abrigo da imunidade desde que sejam estes destinados à manutenção do culto. Porém, afirma que isso não cabe quando se tratar de uma atividade permanente. Isso porque, a locação de um imóvel seria uma atividade essencialmente econômica, não possuindo vínculo propriamente com o culto.

¹¹ SABBAG, Eduardo. *Direito tributário*, cit., p. 60.

¹² CARRAZZA, Roque Antonio. *Imunidades Tributárias...*, cit., p. 65.

¹³ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 304.

Já Barreto¹⁴ discorda dessa posição:

Salvo se houver agressão ao princípio da livre concorrência, no mais podem as rendas ser provenientes de quaisquer fontes lícitas. (...)

Se essas entidades têm imóveis, não se espera que eles fiquem ociosos. Se elas possuem terrenos, é altamente desejável que os explorem, direta ou indiretamente, com estacionamentos ou qualquer outra forma. Se são titulares de prédios, é bom que os aluguem, desde que fortaleçam suas finanças. Se tem maquinaria e pessoal especializado, que invistam em editoras ou que prestem serviços de variada ordem.

Nesse sentido, Carrazza¹⁵ entende que o mesmo se pode dizer dos serviços de comunicação (televisão, por exemplo), desde que tenham o intuito da evangelização. O autor vai além ao afirmar que estariam abrangidos pela imunidade imóveis rurais mesmo com empreendimentos hortifrutigranjeiros ou agropastoris, podendo inclusive serem destinados ao comércio desde que totalmente revertidos para a expansão do culto.

Para tanto, seria necessário diferenciar a obtenção de renda do ânimo de lucro. Só restaria descaracterizada a imunidade caso houvesse a intenção de distribuir o lucro entre os dirigentes da igreja.

Assim, desde que não houvesse ânimo de enriquecimento, estariam abarcadas pela imunidade aplicações financeiras feitas pelas entidades, seja no Brasil ou no exterior e a remessa de dinheiro ao exterior de acordo com as normas do Banco Central do Brasil.

Destarte, a prova de que a finalidade essencial do templo está sendo desviada cabe a administração pública, sendo uma prova negativa.

Sabbag¹⁶ ao tratar sobre a imunidade dos Templos Religiosos explica que não se trata de um benefício isencional, mas de uma exoneração de ordem constitucional. Tal exoneração encontra-se relacionada com o artigo 19, I da CRFB/88¹⁷ que versa sobre a postura de “neutralidade ou não identificação do Estado com qualquer religião”.

Ives Gandra Martins, que escreveu o prefácio do livro de Carrazza¹⁸ entende que é um erro falar em “renúncia fiscal”, uma vez que a imunidade trata de uma vedação constitucional ao poder de tributar, ou seja, não se pode renunciar a algo que não tem.

Nesse sentido, Carrazza¹⁹ entende que as imunidades são regras negativas de competência tributária, ou seja, não implicam cassação da faculdade de tributar, só conferem proteção aos valores constituídos pelo legislador originário. Assim, seriam destinatários

¹⁴ BARRETO, Aires Fernandino. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 62-63.

¹⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. *Imunidades Tributárias...*, cit., p. 60.

¹⁶ SABBAG, Eduardo. *Direito tributário*, cit., p. 60.

¹⁷ Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - estabelecer cultos religiosos ou igrejas, subvencioná-los, embaraçar-lhes o funcionamento ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência ou aliança, ressalvada, na forma da lei, a colaboração de interesse público;

¹⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. *Imunidades Tributárias...*, cit., prefácio.

¹⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. *Imunidades Tributárias...*, cit., p. 6.

imediatos das regras imunizantes os entes federativos, não lhes dando possibilidade de exercer competência tributária e como destinatários mediatos as pessoas que elas indicam possuir o direito subjetivo de não ser alvo de tributação em determinados casos.

4.2. Posicionamento do STF

Sobre esse tema, Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 325.822-2, decidiu da seguinte forma:

Recurso Extraordinário. 2. Imunidade tributária de templos de qualquer culto. Vedação de instituição de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades. Artigo 150, VI, “b” e §4º, da Constituição. 3. Instituição religiosa. IPTU sobre imóvel de sua propriedade que se encontram alugados. 4. A imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, CF deve abranger não somente os prédios destinados aos cultos, mas, também o patrimônio, a renda e os serviços “relacionados as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas”. 5. O §4º do dispositivo constitucional serve de vetor interpretativo das alíneas “b” e “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. Equiparação entre as hipóteses das alíneas referidas. 6. Recurso extraordinário provido. STF, Rel. Min. Gilmar Mendes, primeira turma, 18/12/2002.

No entanto, o voto do Ministro Ilmar Galvão foi divergente:

Com efeito, referindo-se o § 4º, do artigo 150, as imunidades das letras “b” e “c” do inciso VI do mencionado dispositivo, é fora de dúvida que, no tocante a letra “b”, há de ser interpretado no sentido de aplicar-se “no que couber”, isto é, entender-se que a imunidade, no caso, compreende não apenas os bens patrimoniais que compõem o templo de qualquer culto com os seus anexos, como a casa paroquial, a casa de residência do vigário ou pastor, jardins e áreas de estacionamento, contíguas, mas também as rendas resultantes das contribuições dos fiéis e a remuneração eventualmente cobrada por serviços religiosos a estes prestados, porquanto relacionados todos, com as finalidades do culto. Portanto, como a discussão, no presente caso, limita-se a referida alínea “b” e envolve apenas os “lotes vagos e prédios comerciais dados em locação” – que foram os bens excluídos do benefício pelo acórdão recorrido – deve este ser confirmado, por que em harmonia com o sentido do texto constitucional. Não reconheço o recurso. STF, Min. Ilmar Galvão, primeira turma, 18/12/2002.

No referido recurso, o STF aumenta a interpretação da imunidade dos templos de qualquer culto, abrangendo patrimônio, renda e serviços que tenham vinculação às finalidades essenciais das entidades, tendo como base o § 4º do artigo 150 da Carta Magna.

Nesse sentido, Carrazza²⁰ explica que o Supremo acolhe a tese de que as imunidades devem receber interpretação extensiva e teleológica, dividindo-se em genéricas, alcançando todos os impostos e específicas, alcançam apenas alguns impostos.

O Supremo Tribunal Federal tem julgados que reconhecem a imunidade dos

²⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. *Imunidades Tributárias...*, cit., p. 41.

templos de qualquer culto com relação ao IPTU, ainda que sobre imóveis locados (RE 257.700) ou utilizados como escritório e residência de membro da igreja (RE 221.395); em relação ao ISS, sobre o preço cobrado em estacionamento de veículos (RE 144.900), entre outros.

4.3. Discussões no Congresso nacional

Segundo reportagem da Folha de São Paulo, no ano de 2011 diferentes igrejas de vários credos arrecadaram uma verdadeira fortuna. Só de contribuições diretas, isto é, os chamados “dízimos” e doações foram R\$14,2 bilhões no ano. A venda de bens e serviços somaram R\$ 3 bilhões e os rendimentos com ações e aplicações deram um lucro de R\$ 460 milhões de reais.

Além disso, entre 2006 e 2011 a arrecadação dos templos cresceu 11,9% de acordo com as informações da Receita Federal apresentadas pela reportagem. Em termos práticos, uma arrecadação que soma R\$20,6 bilhões de reais é superior ao orçamento de 15 dos 24 ministérios da Esplanada. Levando em conta esses dados é possível ter uma noção do montante da arrecadação que a tributação das igrejas poderia gerar.

A matéria cita ainda dados do Censo de 2010, indicando que 64,6% da população brasileira são católicos, 22,2% são evangélicos – segmento que teve aumento de 16,1 milhões de fiéis em uma década-, e apenas 8% da população declaram não seguir nenhuma religião.

Em recente proposta no portal E-Cidadania, o fim da imunidade alcançou mais de 20 mil manifestações de apoio, o que levantou o debate novamente e será analisado pela Comissão de Direitos Humanos. No entanto, a proposta mostrou também que o tema está longe de ser pacífico: a consulta recebeu mais de 220.000 respostas sendo 115.091 favoráveis e 112.026 contrárias ao fim da isenção de impostos para igrejas. A sugestão 2/2015 tem atualmente a relatoria do senador José Medeiros (PSD-MT) que em entrevista ao jornal do Senado, afirmou:²¹

Nós estamos preparando o relatório, ouvindo pessoas de ambas as partes, construindo, mas não definimos ainda a linha que sairá o relatório. Lembrando que há argumentos de toda sorte. Há argumentos de que as igrejas usam isso para enriquecer seus comandantes. Outros argumentos de que as igrejas prestam um relevante serviço social e que as igrejas fazem parte do papel que é do Estado, levando cursos de formação, apoio psicológico e outros. São argumentos que devem ser levados em conta de ambas as partes, mas não temos ainda formada a convicção a respeito do tema.

²¹ SENADO FEDERAL. *Fim da imunidade tributária para igrejas aguarda parecer na CDH*. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2016/11/03/fim-da-imunidade-tributaria-para-igrejas-aguarda-parecer-na-cdh>. Acesso em: 09 abr. 2017.

No entanto, até a conclusão do presente trabalho ainda não havia conclusão dos trabalhos no Congresso Nacional, tendo como último andamento em 05/10/2016, “matéria com a relatoria”.

5. Conclusão

Diante o exposto, pode-se concluir que a relação Estado-Igreja vem de muito longe na história mundial. A evolução, no entanto, caminhou para um período de maior laicização do Estado, com respeito a diversidade religiosa, seja ela qual for. Entretanto, ainda hoje existem diversas guerras e conflitos entre os povos em nome da religião, o que faz crer que a diversidade religiosa ainda não tem proteção mundial.

O fato da Constituição Federal Brasileira prever imunidades tributárias aos templos de qualquer culto visa exatamente proteger a liberdade religiosa e de expressão, valores consagrados pela Carta Magna. Por isso, as imunidades são consideradas cláusulas pétreas tributárias, não podendo ser restringidas ou revogadas nem mesmo por emendas constitucionais.

Sabe-se que a imunidade abrange somente os impostos e não todos os tributos. Contudo, é preciso ainda uma análise do que estaria abrangido por essa imunidade. Para tanto, analisamos os conceitos de culto, templos religiosos e o que estaria relacionado com suas finalidades essenciais, embora esses conceitos encontrem vozes divergentes dentro da doutrina contemporânea.

Referências

AGUIAR, Lilian Maria Martins de. *A igreja forma seu estado*. Brasil Escola. Disponível em: <http://brasilecola.uol.com.br/historiag/aigreja.htm>. Acesso em: 27 jan. 2017

ALENCAR Marcelo. *O antigo sistema feudal e a formação do estado*. Disponível em: <http://noticias.ne10.uol.com.br/coluna/difusao/noticia/2015/04/16/o-antigo-sistema-feudal-e-a-formacao-do-estado-542181.php>. Acesso em: 27 jan. 2017.

BARRETO, Aires Fernandino. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARROSO, Luís Roberto. *O direito constitucional e a efetividade de suas normas: Limites e possibilidades da constituição brasileira*. 8. ed. [S.L.]: Renovar, 2006.

BRASIL. *Código tributário nacional* (1966). Brasília: DF. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em: 15 dez. 2017

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da república federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 14 dez. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Direito tributário. Recurso extraordinário. Imunidade tributária dos templos de qualquer culto*. nº. 325.822-2, da Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, Brasília, DF. 18 de dezembro de 2002. Disponível em: <http://www.stf.gov.br>. Acesso em: 14 dez. 2017.

CALAINHO, Ronaldo Vainfas; FERREIRA, Jorge. FARIA Sheila de Castro; BUONO Daniela. *História.doc*. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CALIENDO, Paulo. Comentário ao art. 153, VII. In: CANOTILHO, José. J. Gomes; MENDES, Gilmar; SARLET, Ingo; STRECK, Lenio L. (Coord.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Imunidades Tributárias dos Templos e Instituições Religiosas*. [S.L.]: noeses, 2015.

CLARO, Flávio de Campos; CLARO, Regina. *Oficina de história*. 1. ed. São Paulo: Leya, 2013.

FALCÃO, Amílcar. *Fato gerador da obrigação tributária*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

FOREQUE, Flávia. *Igrejas arrecadam R\$ 20 bilhões no Brasil em um ano*. Disponível em: <http://www1.folha.uol.com.br/poder/2013/01/1221000-igrejas-arrecadam-r-20-bilhoes-no-brasil-em-um-ano.shtml>. Acesso em: 09 abr. 2017.

GOMES, José Laurentino. 1889. São Paulo: Globo editora, 2013.

RAMALHO, Renan. *STF derruba ação penal contra padre autor de livro crítico ao espiritismo*. Disponível em: <http://g1.globo.com/politica/noticia/2016/11/stf-derruba-acao-penal-contrapadre-autor-de-livro-critico-ao-espiritismo.html>. Acesso em: 05 abr. 2017.

JÚNIOR, Flávio Martins Alves Nunes. *Curso de direito constitucional*. 1. ed. São Paulo: RT, 2017.

JÚNIOR, Walther. *Teoria da burocracia de Max Weber*. 2015. Disponível em: <http://www.estudoadministracao.com.br/ler/teoria-da-burocracia-de-max-weber/>. Acesso em: 31 jan. 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros. 36. ed. 2015.

PAIVA, Carlos Henrique Assunção. *A burocracia no Brasil: as bases da administração pública nacional em perspectiva histórica (1920-1945)*. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/his/v28n2/27.pdf>. Acesso em: 31 jan. 2018.

SABBAG, Eduardo. *Direito tributário I: Saberes do direito*. [S.L.]: Saraiva, 2012.

SENADO FEDERAL. *CDH vai debater fim da isenção de impostos para templos religiosos*. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2017/04/06/cdh-vai-debater->

fim-da-isencao-de-impostos-para-templos-religiosos. Acesso em: 09 abr. 2017.

SENADO FEDERAL. *Fim da imunidade tributária para igrejas aguarda parecer na CDH*. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2016/11/03/fim-da-imunidade-tributaria-para-igrejas-aguarda-parecer-na-cdh>. Acesso em: 09 abr. 2017.

STF. *STF nega Habeas Corpus a editor de livros condenado por racismo contra judeus*. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=61291>. Acesso em: 05 dez. 2017.