



DIONÍZIO, Égina Ribas de Lima.
Pós-Graduada em nível de
Especialização em Direito
Tributário e Previdenciário
(SINERGIA); Graduada em
Direito.
efy2011@live.com

SILVA, Jessica Pascoal da.
Pós-Graduada em nível de
Especialização em Direito
Tributário e Previdenciário
(SINERGIA); Pós-Graduada,
MBA Gestão Ambiental
(UNICESUMAR); Graduada em
Direito. Advogada.
jessicapascoal.adv@outlook.com

DRAEGER, Maria Rosa
Andrade.
Pós-Graduada em nível de
Especialização em Direito
Tributário e Previdenciário
(SINERGIA); Graduada em
Direito. Advogada.
draeger.adv@gmail.com

SANTOS, Jazam.
Doutor em Direito (UFSC);
Mestre em Relações
Internacionais para o Mercosul -
linha de Questões Jurídicas
(UNISUL); Especialista em
Controle da Gestão Pública
Municipal (UFSC); Graduado em
Direito. Professor Universitário e
advogado. Coautor.
jazamsantos@gmail.com
<http://buscatextual.cnpq.br/buscatextual/visualizacv.do?id=K4796634A8>

DIONÍZIO, Égina Ribas de Lima; SILVA,
Jessica Pascoal da; DRAEGER, Maria
Rosa Andrade; SANTOS, Jazam. A
imunidade tributária numa constituição
laica – A religião reconhecida para não
pagar impostos. **REFS – Revista
Eletrônica da Faculdade Sinergia**,
Navegantes, v.10, n.15, p. 28-39, jan./jun.
2019.

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NUMA CONSTITUIÇÃO LAICA - A RELIGIÃO RECONHECIDA PARA NÃO PAGAR IMPOSTOS

RESUMO

Este artigo foi elaborado mediante a utilização do método dedutivo, para analisar o instituto da imunidade tributária religiosa, que é uma norma constitucional com o objetivo de valorizar e proteger a liberdade religiosa. Observa-se que algumas religiões, a exemplo: a maçonaria e as de raiz africana, não são contempladas de imediato por este benefício, necessitando buscar esse direito no judiciário. Apresenta-se a definição de imunidade tributária, seguindo com o instituto da imunidade tributária destinada aos templos de qualquer culto e sua abrangência. Para desenvolvimento do mesmo, elencou-se como objetivo geral: analisar a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, alínea “b” da CF/88, a sua destinação e abrangência, à luz da jurisprudência. Ao final, apresentaram-se as controvérsias entre a imunidade tributária religiosa e sua extensão ao patrimônio, renda e serviços, que já estão pacificadas no tribunal, e ainda a aplicação deste benefício à maçonaria e religiões de raiz africana. Foi identificado que a maçonaria, perante os tribunais, não preenche requisitos que a considerem religião, enquanto as religiões de raiz africana já são reconhecidas e imunes.

Palavras-chave: Imunidade Tributária. Impostos. Religião. Templos. Culto.

INTRODUÇÃO

O presente artigo possui o intuito de pesquisar e verificar a abrangência do instituto chamado imunidade tributária, especificamente sobre os templos de qualquer culto, tendo como intuito a análise deste instituto, previsto no art. 150, VI, alínea “b” da CF/88, a sua destinação e abrangência, à luz da jurisprudência; apresentar a extensão desse instituto, com exemplos de casos práticos, levados ao tribunal de justiça.

Considera-se indispensável, para o melhor entendimento desse assunto, primeiro reforçar a definição do que é imunidade tributária: uma limitação constitucional ao poder de tributar.

Cumprе ressaltar que o Direito Tributário, “existe em função do fato de que os tributos são essenciais para o financiamento da máquina estatal, caso não haja recolhimento de tributos, o Estado será incapaz de proceder suas atividades, principalmente aquelas voltadas à população” (MAFRA, 2005, p. 25).

Desta forma, é possível fazer uma breve análise da importância da matéria, e dos tributos em espécie, para o desenvolvimento do Estado.

Oportuno se toma dizer que:

Todo tributo gera uma carga ao contribuinte, de acordo com sua renda e com as características legais da instituição desses tributos, os valores a serem recolhidos em favor do Estado diferem de uma pessoa ou instituição para outra. É preciso recordar, porém, que os tributos não existem para que o Estado os utilize como considerar melhor, eles são regidos por lei e devem ser aplicados em benefícios aos cidadãos, assegurando seus direitos a educação, cultura, saúde, lazer, entre tantos outros (AMARO, 2011, p. 115).

Vale a reflexão sobre a influência e todas as consequências sobre o não pagamento dos tributos.

Cumprе salientar que o Código Civil de 2002, prevê que a pessoa jurídica possa ser considerada regular com todos os seus direitos jurídicos. Refere-se a organizações religiosas. As entidades religiosas são tipificadas como uma categoria das pessoas jurídicas, com personalidade própria e possibilidade de criação e organização livre.

Pode-se verificar que, logo após a abordagem desse tema, faz-se necessário tecer breves comentários a respeito de sua origem e objetivo, trazendo, ainda, suas espécies existentes, bem como sua natureza jurídica.

Nesse artigo será abordado, especificamente, a imunidade tributária destinada aos templos e cultos de qualquer religião, com maior ênfase na sua destinação, abrangência e aplicabilidade, e buscou-se esclarecer quais são as espécies de impostos

passíveis de isenção e quem são os beneficiários. Para tanto, levantou-se como questão problema: Sendo o Brasil um estado laico, a imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “b” da CF/88, destina-se a todas religiões? Esta imunidade abrange quais espécies de impostos?

Na busca de esclarecer os questionamentos elencados acima, pode-se identificar as hipóteses a seguir: os templos de qualquer culto são imunes apenas as espécies de impostos. A abrangência da imunidade tributária religiosa, destina-se além do templo, ao patrimônio, renda e serviços que se destinam à religião.

O método⁴ utilizado para realização deste artigo foi o dedutivo⁵, isto é, partiu-se de formulações gerais, em busca de posições que as confirmem ou neguem, com base em autores, doutrinadores, como Alexandre (2014), Machado (2015), Mazza (2015), Sabbag (2012, 2014), assim como no Código Civil Brasileiro, na Constituição Federal Brasileira e no Código Tributário Nacional, apontando-se, ao final, as conclusões a que se chegou, através de estudos de doutrina, jurisprudência e legislação.

Convém ressaltar que, realizado o estudo, deparou-se com algumas controvérsias da imunidade tributária dos templos de qualquer culto, ou seja, a divergência em sua aplicação para a maçonaria e religiões de origem africanas.

A imunidade tributária religiosa e sua extensão ao patrimônio, renda e serviços da religião já está pacificada no tribunal, conforme jurisprudências estudadas neste artigo.

No entanto, em relação à aplicação deste benefício à maçonaria e religiões de raiz africana, foi identificado que a maçonaria, perante os tribunais, não preenche requisitos que a considerem religião, pois trata-se de uma filosofia de vida, não fazendo jus à imunidade,

⁴ Método: é a base lógica da dinâmica da Pesquisa Científica. Ou seja, Método é a “forma lógico-comportamental na qual se baseia o pesquisador para investigar, tratar os dados colhidos e relatar os resultados” (PASOLD, 2001, p. 104).

⁵ Dedutivo: é “aquele que parte do geral para o específico, operacionalizando com as técnicas do referente, da categoria, do cop. e da pesquisa bibliográfica” (PASOLD, 2001, p. 85).

enquanto as religiões de raiz africana já são reconhecidas e imunes.

1 DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Os serviços essenciais são disponibilizados por meio de uma estruturação de cobranças tributárias instituídas pelo Estado, visto que este tem importante papel no ordenamento tributário (AMARO, 2011; CARRAZZA, 2010).

Contudo, o ordenamento jurídico limita-se em tributar, haja vista que o instituto da imunidade tributária é uma das principais ferramentas de controle, sendo por meio deste que se delimita a tributação estatal, valorizando e protegendo liberdades alcançadas constitucionalmente, como a religião (COÊLHO, 2009).

A imunidade tributária é definida como uma limitação constitucional “ao poder de tributar consistentes na delimitação da competência tributária constitucionalmente conferida aos entes políticos” (União, Estados, Municípios) (ALEXANDRE, 2014, p. 149). Para Machado (2015, p. 287), trata-se do “obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado”.

Mazza (2015, p. 276), afirma que “são chamadas de imunidades gerais aquelas que, com objetivo de proteger determinada pessoa ou certo produto, afastam a incidência de mais de um tributo”.

As imunidades estão elencadas no art. 150, VI, da CF (Constituição Federal) de 1988, a qual veda a instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; templos de qualquer culto; patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, entidades sindicais, instituições de educação e assistência social (DORNELES, 2007).

Por estarem previstas na constituição, as imunidades tributárias são consideradas cláusulas pétreas⁶. Trata-se de uma “importante

regra protetiva do pacto federativo ao impedir a sujeição de um ente federativo ao poder de tributar do outro (ADI939)” (ALEXANDRE, 2014, p. 156).

Assim sendo, os bens ou pessoas elencadas na Constituição Federal não podem sofrer tributação, pois estão imunes, e essa imunidade objetiva resguardar valores fundamentais do ordenamento jurídico.

A partir do conceito de imunidade exposto, se faz necessário diferenciá-lo do instituto isenção. Imunidade e isenção trazem entre si pontos semelhantes, pois ambas resultam em um benefício tributário, porém não devem ser confundidos, pois suas formas e efeitos são diferentes, conforme será abordado a seguir.

Também é interpretada como a

[...] exoneração, fixada constitucionalmente, traduzida em norma expressa impeditiva da atribuição de competência tributária ou extraível, necessariamente, de um ou mais princípios constitucionais, que confere direito público subjetivo a certas pessoas, nos termos por ela delimitados, de não se sujeitarem à tributação (COSTA, 2006, p. 52).

Já a isenção existe em decorrência de uma legislação ordinária, de leis infraconstitucionais. Existe o fato gerador e surge a obrigação tributária, porém o pagamento desse crédito pode ser dispensado pela Fazenda Pública, conforme o art. 175 e 176 do Código Tributário Nacional.

Trata-se de uma “dispensa legal de pagamento de tributo devido, verificando-se em uma situação na qual há legítima incidência, porquanto se deu um fato gerador, e o legislador, por expressa disposição legal, optou por dispensar o pagamento do imposto” (SABBAG, 2012, p. 887). Portanto, a imunidade aos templos de qualquer culto tem previsão

⁶ Cláusula pétrea trata-se de um artigo da Constituição Federal que não pode ser alterado. Disponível em:

<<https://www.significados.com.br/clausula-petrea/>>. Acesso em: 12 nov. 2018.

constitucional, e em decorrência disso, o mesmo não pode ser tributado.

2 DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

Na Constituição atual verifica-se

[...] um tratamento próprio a respeito de cultos religiosos, expresso no art. 5º, VI a VIII. Diante de uma necessidade de se convencionar uma inviolabilidade e a liberdade de crença, além de reforçar a laicidade estatal, a imunidade tributária sobre templos de qualquer culto apresenta-se como garantia para plena efetivação do exercício religioso, independentemente do culto (SABBAG, 2013 apud NASCIMENTO; DUARTE; QUEIROZ, 2017, p. 1167).

Mazza (2015) relata que as constituições brasileiras historicamente possuem uma tradição em sua redação, isso desde 1946, desta forma, manteve-se no texto de 1988 a imunidade dos templos de qualquer culto.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1891 não impedia os cultos religiosos. Mesmo o país sendo de um estado laico, não adotando nenhuma religião oficial, havia uma separação entre igreja e Estado, todavia manteve-se a imunidade religiosa pelo meio do poder de tributar (BALEEIRO, 2001).

Nesse contexto, três teorias são fundamentais para explicar o conceito de templo para Baleeiro (2006), conforme aponta Sabbag (2014), a saber: 1) Clássico-restritiva; 2) Clássico-liberal e 3) Moderna. A partir desse ponto de vista, tem-se a compreensão do alcance da imunidade tributária, expresso no art. 150, VI, “b” da CF/88.

Na teoria clássico-restritiva, o conceito de templo como “local destinado à celebração de culto. Pauta-se na coisificação do templo religioso [...] que se prende, exclusivamente, ao local do culto” (SABBAG, 2014, p. 330).

Já na teoria clássico-liberal, templo abarcaria tudo “que diretamente ou indiretamente viabilizasse o culto e os anexos deste”, ou seja, tudo que for utilizado a favor da viabilização do culto, como exemplo o IPVA do automóvel (SABBAG, 2014, p. 330).

Finalmente, na teoria Moderna, o conceito de templo seria vasto: uma instituição organizada, não templo-coisa ou templo-atividade, mas sim templo-entidade, com deveres e direitos jurídicos (SABBAG, 2014).

Ante as teorias apresentadas, a doutrina majoritária acata a teoria moderna, uma vez que, as demais, clássico-restritiva e clássico-liberal, não atendem ao anseio esperado pela desoneração tributária implementada pelo legislador constitucional, qual seja, garantir a plena liberdade na escolha e prática de crenças religiosas.

Nesse contexto, “[...] a imunidade religiosa impede que o Estado se utilize do poder de tributar como meio de embaraçar o funcionamento das entidades religiosas” (ALEXANDRE, 2014, p. 165).

Assim, estreitar a norma que traz imunidade apenas ao local (templos e afins) onde são realizados cultos e cerimônias religiosas, seria o mesmo que autorizar cobrar tributos de outros bens e serviços ligados à religião, como de automóveis e terrenos, fugindo extremamente do disposto na Constituição Federal.

2.1 ABRANGÊNCIA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RELIGIOSA

Ressalta-se o entendimento extraído do art. 150, VI, da CF/88: a imunidade religiosa tem valia apenas para os impostos, assim os demais tributos são devidos (MAZZA, 2015).

A partir daí, é importante definir qual é abrangência dessa imunidade para as religiões, visto que no art. 150, VI, “b” da CF/88 está expresso ‘templos de qualquer culto’. Para Alexandre (2014), a redação ‘templos de qualquer culto’, ao invés de entidade, exprime que o legislador da alínea b teve como intenção “imunizar não apenas o templo, mas a própria

entidade religiosa” num todo (ALEXANDRE, 2014, p. 166).

Machado (2015, p. 291) reforça que “templo não significa apenas a edificação, mas tudo quanto seja ligado ao exercício da atividade religiosa. Não pode haver impostos sobre missas, batizados ou qualquer outro ato religioso. Nem sobre qualquer bem que esteja a serviço do culto”. “A imunidade concerne ao que seja para o exercício do culto. [...] um estímulo à prática do culto religioso” (MACHADO, 2015, p. 292).

Mazza (2015, p. 284) também corrobora com esse entendimento, afirmando que

[...] consoante entendimento unânime da doutrina e jurisprudência, o art. 150, VI, b, da CF institui uma imunidade subjetiva estabelecida para beneficiar todas as instituições religiosas, afastando a incidência de quaisquer impostos sobre patrimônio, renda e serviços realizados com suas atividades essenciais.

Alexandre (2014) alude que templo e entidade religiosa são distintas. A primeira trata-se do prédio físico, já o segundo traz consigo as atividades que lhe são inerente. Nesse contexto, exemplifica que:

Se a imunidade fosse tão somente ao templo, estaria impedida apenas a cobrança dos impostos que incidem sobre a propriedade do imóvel em que está instalado o templo (IPTU ou ITR). Entretanto, nada impediria a cobrança, por exemplo, do imposto de renda sobre as oferendas ou do imposto sobre serviços relativo à celebração de casamentos (ALEXANDRE, 2014, p. 166).

A partir desses entendimentos, é possível compreender que o patrimônio em si das instituições religiosas, como por exemplo, o prédio onde se realiza o culto, o cemitério, os veículos utilizados estão imunes.

É importante ressaltar que a instituição religiosa está sujeita aos impostos indiretos⁷, quando atuar como compradora ou vendedora de mercadoria, pois, nestes casos, a imunidade não se aplica. Assim como nos casos em que

“se o imóvel pertencente à instituição religiosa mas não é um templo”, nesses caso IPTU e ITR passam a ter obrigatoriedade de pagamento (MAZZA, 2015, p. 289). O autor indica que essa forma de contenção da imunidade contribui para que imóveis, dentre outros, que não tenham relação com o culto, passem a ser transferidos para a organização religiosa, para afastar a incidência dos impostos.

Quando a “instituição religiosa for locatária de imóvel de terceiro não há imunidade quanto ao IPTU ou ITR”, pois a benesse da imunidade é apenas em prol da igreja e seus bens. Assim, quando esta for locatária, as obrigações tributárias ficam por conta do proprietário do imóvel locado (MAZZA, 2015, p. 288). Já no caso da igreja realizar a locação de seus bens a terceiro, essa imunidade permanece, pois se pressupõe que o valor arrecadado é destinado a sua atividade religiosa (ALEXANDRE, 2014).

Verifica-se, desta forma, que, exploração de estacionamento, imóveis em locação, venda de caixões funerários, não é uma tipicidade religiosa. São atividades inerentes à religião, fora do contexto. Porém, no mesmo entendimento preconizado pelo doutrinador Costa (2001), as atividades atípicas também poderiam ser consideradas imunes, porque é a destinação constitucional dos recursos obtidos pela entidade religiosa o fator determinante para alcançar imunidade tributária.

Por fim, “a imunidade concerne ao que seja necessário para o exercício do culto. Nem deve se 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, 2015, p. 292).

Portanto, a imunidade destinada aos templos de qualquer culto definida constitucionalmente, busca garantir a eficácia da norma, proteger a liberdade de crença e religião a todos.

⁷ "O imposto indireto é aquele cujo ônus tributário repercute em terceira pessoa, não sendo assumido pelo realizador

do fato gerador". (SABBAG, 2012, p. 410).

3 CONTROVÉRSIAS DA ABRANGÊNCIA E APLICAÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RELIGIOSA

Tratando-se de imunidade tributária religiosa, há muitas controvérsias no quesito religiões, pois mesmo o Brasil sendo um estado laico, com uma amalgamação de raça, crença e etnias, ainda há diferenças entre as chamadas religiões imunes.

Conforme aponta a história do Brasil, desde o início trata-se de um país majoritariamente católico, pois na colonização predominava o catolicismo e a igreja exercia grande influência sobre o governo (SABBAG, 2014).

Desde a sua colonização até o ano de 1889, quando ocorreu a proclamação da república, o Brasil possuía como religião oficial a católica, e havia total restrição a outros tipos de religiões, conforme estava expresso no art. 5º da Carta Magna de 1824 a religião 'Catholica Apostólica Romana' era a 'Religião do Império'.

Atualmente, o Brasil é um Estado laico, conforme previsto na Constituição Federal, mas isso não significa que a sociedade deixou de ser em sua maioria cristã, apesar dos dados demonstrarem que a porcentagem de católicos vem diminuindo a cada censo do IBGE, conforme dados explícitos na tabela 1, num comparativo entre o ano de 1991 ao último censo realizado pelo IBGE em 2010. O país em sua maioria ainda possui a fé cristã.

Tabela 1 – As religiões do Brasil conforme censo de 1991/2000/2010.

Religião	1991 (%)	2000 (%)	2010 (%)
Católica apostólica romana	83,0	73,6	64,63
Evangélicas	9,0	15,4	22,16
Espírita	1,1	1,3	2,02
Ubanda e Candomblé	0,4	0,3	0,31
Outras religiosidades	1,4	1,8	0,01
Sem religião	4,7	7,4	0,02

Fonte: adaptado de IBGE, Censos demográficos 1997/2000/2010.

No entanto, a liberdade religiosa é uma garantia individual estendida à imunidade tributária aos templos de qualquer culto:

Assim o culto deve prestigiar a fé e os valores transcendentais que a circundam, sem colocar em risco a dignidade das pessoas e a igualdade entre elas, além de outros pilares do nosso Estado. Com efeito, é imprescindível à seita a obediência e 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 do não reconhecimento da qualidade de imune (SABBAG, 2014, p. 329).

Diante desse contexto, importante é reconhecer que as seitas⁸ também se caracterizam a templos e cultos religiosos, recebendo o direito da imunidade.

Mesmo com esse entendimento, a extensão de imunidade para maçonaria e religiões de origem africanas tem sido objeto de discussão no poder judiciário, conforme será demonstrado na sequência a jurisprudência sobre a aplicabilidade dessa imunidade a essas religiões.

3.1 IMUNIDADE PARA MAÇONARIA

Segundo os criadores, a maçonaria trata-se de uma filosofia de vida e não uma religião, cujo objetivo é buscar a melhoria do homem com o tempo, é dividida em oficinas, que são as lojas maçônicas (organizações) criadas por um grupo de maçons (DOURADO, 2011).

No entanto, existem doutrinadores que consideram a maçonaria como religião, pois possui crença e meditação espiritual.

A maçonaria deve ser considerada uma verdadeira religião, pois "não se pode perder de vista que o conceito de religião é aberto, inexistindo um regramento legal ou constitucional, nessa medida, o interprete deve buscar o sentido mais abrangente, sob pena, de colocar em risco as crenças de grupos

⁸ Doutrina (em geral, religiosa) que constitui crença de grupo dissidente. SEITA. Dicionário online de português. Disponível em: Acesso em: 07 nov. 2018.

minoritários" (TORRES, 2005 apud SABBAG, 2014, p. 339).

No tocante à maçonaria, esta se assemelha a

[...] tantas outras religiões que harmonicamente coexistem em nosso Estado laico. Seu rito está inserido em sistema sacramental e, como tal, apresenta-se pelo aspecto externo (a liturgia cerimonial, a doutrina e os símbolos) e pelo aspecto interno (a liturgia espiritual ou mental, acessível com exclusividade ao maçom que tenha evoluído na utilização da imaginação espiritual) (SABBAG, 2012, p. 339).

Nesse sentido, serão abordados, posteriormente, jurisprudências em consonância com a doutrina, sobre a aplicação da imunidade tributária à maçonaria e demais religiões de origem africana.

3.2 IMUNIDADE PARA RELIGIÕES DE ORIGEM AFRICANA

Na área jurídica, as pesquisas em relação às religiões de origem africana não são tão comuns, pois existem muitos conflitos em relação a elas, pois se entende que os templos estão sempre ligados a um modelo de religião, cuja liturgia está pautada nas igrejas católicas e evangélicas.

Quando se instituiu na CRFB (Constituição da República Federativa do Brasil) a imunidade tributária aos templos de qualquer culto, o objetivo do legislador foi garantir a liberdade religiosa a todos os cultos. Assim, o reconhecimento do pluralismo étnico e cultural e a garantia do direito à diferença da liberdade religiosa, a identidade dos povos tradicionais de matriz africana devem ser reconhecidas e valorizadas, sendo concretizado o direito de ser

e de praticar suas tradições, em seus territórios sagrados (GUIMARÃES, 2014).

O Brasil é um Estado laico, ou seja, não possui uma religião oficial, pois na constituição está previsto o respeito e proteção a todas as religiões, inclusive com a imunidade tributária, portanto independente da religião, seu tamanho ou sua seita, se ela possuir membros que possuam fé comum e se reúnam em um lugar dedicado exclusivamente para cultuar, tem-se o direito de gozar da imunidade tributária, independentemente de ser catedral católica, sinagoga, templo evangélico, terreiros, etc.

O que deve realmente ser considerado é “que uns na sociedade possuam fé comum e se reúnam em lugar dedicado exclusivamente ao culto da sua predileção, este lugar há de ser um templo e gozará de imunidade tributária” (COELHO, 2007, p. 269).

A palavra religião possui um amplo significado, pois engloba uma variedade de grupos litúrgicos, os quais possuem seitas, mitologias, doutrinas, entre outros pensamentos que tenham como características principais agir sobre princípios éticos e morais.

A história da colonização do Brasil mostra que, por um período, os africanos foram trazidos como escravos. Em decorrência disso a religião praticada por eles, ao país, era ‘mal vista’ pela sociedade; atualmente essas religiões geralmente ainda se formam por pessoas de baixa renda, que não possuem conhecimento nem condições para obter acesso a informações de seus direitos e deveres como religião.

Assim, lidam com a carga do preconceito e do racismo, ainda carregam o peso do colonialismo e da escravidão, portanto devem ser abrangidas na imunidade tributária.

4 DO ENTENDIMENTO APLICADO AOS CASOS PRÁTICOS EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA ATUAL

Realizou-se uma pesquisa tanto no Superior Tribunal Federal, quanto no Superior Tribunal de Justiça, com intuito de buscar situações jurídicas nas quais seja possível identificar a imunidade aos bens e serviços da religião além do templo especificamente. E

ainda, casos em que possa ser possível identificar a imunidade concedida à maçonaria e religiões de raiz africana.

4.1 CASOS DE JURISPRUDÊNCIA QUE ABRANGEM IMUNIDADE AOS BENS E SERVIÇOS DA RELIGIÃO

Conforme se pode observar ao longo do estudo realizado, o legislador define como imunidade tributária religiosa tudo que preconiza a realização do culto, pois o intuito da Constituição é proteger a liberdade à prática de qualquer crença e religião no país.

Nesse sentido, ao visualizar a prática das religiões, depara-se com inúmeras situações além do culto, por exemplo, o batismo, cemitério, arrecadação de ofertas, entre outros, que devem gozar da imunidade tributária.

Tem-se um exemplo julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. IPTU. ARTIGO 150, VI, B, CB/88. CEMITÉRIO. EXTENSÃO DE ENTIDADE DE CUNHO RELIGIOSO. 1. Os cemitérios que consubstanciam extensões de entidades de cunho religioso estão abrangidos pela garantia contemplada no artigo 150 da Constituição do Brasil. Impossibilidade da incidência de IPTU em relação a eles. 2. A imunidade aos tributos de que gozam os templos de qualquer culto é projetada a partir da interpretação da totalidade que o texto da Constituição é, sobretudo do disposto nos artigos 5º, VI, 19, I e 150, VI, b. 3. As áreas da incidência e da imunidade tributária são antípodas. Recurso extraordinário provido (STF - RE: 578562 BA, Relator: EROS GRAU, Data de Julgamento: 21/05/2008, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJe-172 DIVULG 11-09-2008 PUBLIC 12-09- 2008 EMENT VOL-02332-05).

APELAÇÃO CÍVEL - Mandado de Segurança - Entidade religiosa - Pretendido reconhecimento da imunidade tributária sobre terreno - Templo de qualquer culto - Segurança concedida, sob o fundamento de que o terreno está vinculado às finalidades essenciais da entidade, vez que ocorrem cultos ao ar livre, enquanto o imóvel ainda não foi construído - imunidade prevista no art. 150, inciso VI, da CF, que deve ser interpretada em conjunto com o § 4º, compreendendo o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades - Terreno recém adquirido para a construção de templo, no qual foi demonstrada a ocorrência de diversos cultos ao ar livre, relacionados, portanto, às finalidades da igreja - Sentença mantida - Recurso improvido” (Apelação nº

0004022-55.2010.8.26.0292, 15ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, Relator: Desembargador Eutálio Porto, Julgado em 22/09/2011).

Instituição religiosa. IPTU sobre imóveis de sua propriedade que se encontram alugados. A imunidade prevista no art.150, VI, b da CF, deve abranger não somente os prédios destinados ao culto, mas também, o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas. O §4º do dispositivo constitucional serve de vetor interpretativo das alíneas b e c do inciso VI do art. 150 da CF. Equiparação entre as hipóteses das alíneas referidas” (STF, Tribunal Pleno, Re 325.822/SP, rel. p/ o ac. Min. Gilmar Mendes, j. 18-12-2002, Plenário, DJ 14-5-2004.

Portanto, faz-se necessário que "o a art. 150, §4º da CF/88, seja lido em conjunto com a alínea "b" o qual em uma interpretação sistemática, dispõe que haverá desoneração sobre patrimônio, renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades", assim é possível estender a imunidade às mercadorias e demais serviços praticados pela instituição religiosa (SABBAG, 2012, p. 329).

Outro ponto importante é sobre a propriedade alugada a terceiros; devemos entender que o legislador teve como motivação imunizar não somente o templo religioso, mas tudo que o envolve. Outrossim, em casos que a locação também não tenha fins lucrativos e seus frutos sejam revertidos para a promoção dos interesses dos templos religiosos, esta atividade será imune.

Em jurisprudência do STF verifica-se esse entendimento:

EMENTA: 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 imóveis de sua propriedade que se encontram alugados. 4. A imunidade prevista no art. 150, VI, b, CF, deve abranger não somente os prédios destinados ao culto, mas, também, o patrimônio, a renda e os serviços "relacionados com 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 (RE 325.822 / SP - SÃO PAULO, RECURSO EXTRAORDINÁRIO, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator (a) p/ Acórdão: Min. GILMAR MENDES, Julgamento: 18/12/2002 Órgão Julgador: Tribunal Pleno).

Diante do exposto, nota-se que a imunidade patrimonial está atrelada à finalidade essencial da entidade, corroborando com a Teoria Clássico-Liberal (Concepção do Templo-Atividade) já abordada: tudo que de forma direta ou indireta tem o fim de viabilizar o culto no que tange à casa e ao veículo ministerial, será abrangido pela imunidade tributária.

Vale mencionar que o benefício da imunidade, está intimamente ligado à essencialidade de cada entidade: para que serve cada entidade, sua finalidade, no sentido restrito da palavra. Tem-se, ainda, que na Teoria Clássico-Liberal (Concepção do Templo-Atividade), tudo que viabiliza o culto, porém, sempre relacionado ao seu fim, deverá ser atingido pela imunidade tributária, conforme alude Eduardo Sabbag:

Em sentença elogiável, o magistrado Luiz Sergio Fernandes de Souza, decidindo com brilhantismo um caso afeto à entidade religiosa que pleiteou a imunidade tributária para o IPTU, relativamente a propriedade de 94 imóveis, em uma mesma cidade do interior paulista, versou sobre o conceito de atividade-fim da entidade religiosa:

[...] mesmo que se admita emprego da metonímia (utilização do sinal, templo, no lugar da coisa significada, religião, pregação, difusão do evangelho, etc., há de se ter em conta a atividade-fim da corporação religiosa e não a atividade-meio, como o são diversos de negócios imobiliários, ou mesmo o patrimônio não consagrado, imediatamente a finalidade religiosa (...). É claro que para cumprir seus objetivos religiosos, a igreja depende de meios. Não importa quais sejam (investimentos no mercado de capitais, concessão de rádio, e televisão, investimento em imóveis, indústria, e comércio, etc.), certo é que, em relação a esses não se aplica a imunidade constitucional (SABBAG, 2012, p. 330).

A pesquisa jurisprudencial esclareceu a abrangência da imunidade tributária religiosa, que vai além dos templos, visando garantir o

direito de liberdade religiosa previsto na constituição.

4.2 CASOS DE ABRANGÊNCIA DA IMUNIDADE A MAÇONARIA E RELIGIÕES DE ORIGEM AFRICANA

Durante a elaboração deste artigo, identificou-se que o Brasil, por ser um país de maioria católica, algumas religiões diferentes do cristianismo possuem dificuldades em conseguir o direito à imunidade tributária que possuem. Cita-se, como exemplo, a maçonaria e religiões de origem africana.

Em relação ao entendimento da doutrina exposta, a maçonaria enquadra-se como religião, conforme o julgado a seguir:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. RECONHECIMENTO PELO PODER PÚBLICO. MAÇONARIA. ENTIDADE RELIGIOSA. A imunidade tributária para as entidades religiosas, dentre estas as lojas maçônicas, decorre da letra constitucional e dispensa qualquer procedimento administrativo para que exista e produza todos os seus efeitos. Apelo provido. Unânime (APC 5.176.5999, Relator VALTER XAVIER, 1ª Turma Cível, julgado em 28/06/1999, DJ 09/09/1999).

Nesse julgado, nota-se o entendimento para a concessão da imunidade tributária às lojas maçônicas, por se equipararem às entidades religiosas:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – IPTU – MAÇONARIA – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – POSSIBILIDADE – INTELIGÊNCIA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 8º DA LEI COMPLEMENTAR N.º 363/2001. 1. “A maçonaria é uma religião, no sentido estrito do vocábulo, isto é na “harmonização da criatura ao Criador.” É religião maior e universal” (Proc. 2003.0150093525 – APC, Relator ASDRUBAL NASCIMENTO LIMA, 5ª Turma Cível, julgado em 15/03/2004, DJ 24/06/2004).

Diante desse julgado, é possível verificar o reconhecimento da maçonaria como religião. Porém, como é sabido, no nosso país, muitos doutrinadores e julgadores não consideram a maçonaria como religião. Uma vez que não existe conhecimento sobre sua organização, em virtude de serem cultos secretos e restritos a

determinados grupos de pessoal, gerando incertezas sobre a sua constituição.

Sabbag (2012) diz que o tema imunidade religiosa para as lojas maçônicas é de escasso tratamento na doutrina e na jurisprudência.

Nesse mesmo pensamento, Sabbag (2012, p. 440) relaciona que:

É importante destacar que o STF, em julgamento (RE 562.351/RS; abril de 2010), em voto do Ministro Relator Ricardo Lewandowski, entendeu que o dispositivo constitucional que avocaria interpretação restritiva, uma vez que a expressão “tempos de qualquer culto” estaria circunscrita aos cultos religiosos. Assim, afastou a imunidade as lojas maçônicas. No caso acompanharam o relator os Ministros Dias Toffoli, Carmen Lúcia e Ayres Britto, enquanto houve pedido de vista do Ministro Marco Aurélio.

Com relação ao sigilo em torno da maçonaria, para Madeira (2013, p. 142), o entendimento é de que:

Em virtude dessa situação de sigilo, existe o entendimento de que a maçonaria não é legitimada como instituição religiosa, pois o acesso dos cidadãos ao culto é uma característica fundamental da religião, assim como a livre propagação da crença, fato este que não ocorre com a maçonaria (MADEIRA, 2013, p. 142).

Desta forma, com toda a limitação das pessoas aos cultos promovidos pela maçonaria, não seria justo e nem viável, equipará-la a outras religiões, conforme já amplamente mencionado pelos doutrinadores acima.

Em consonância com esse entendimento, tem-se a ementa do julgado do STF:

Sociedade maçônica – imóveis inaplicabilidade da imunidade tributária prevista no art. 15, vi, b da constituição federal por não se constituírem em templos - ausente na maçonaria o cunho religioso. Sentença mantida (AC 001570438.2006.8.19.0002, 16ª CC, Rel. Jds. Des. Maria da Glória Bandeira, j. 08/07/2008).

Ementa: CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 150, VI, C, DA CARTA FEDERAL. NECESSIDADE DE REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 279 DO STF. ART. 150, VI, B, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ABRANGÊNCIA DO TERMO “TEMPLOS DE QUALQUER CULTO”. MAÇONARIA. NÃO

CONFIGURAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO EM PARTE E, NO QUE CONHECIDO, DESPROVIDO. I – O reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal exige o cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei. II – Assim, para se chegar-se à conclusão se o recorrente atende aos requisitos da lei para fazer jus à imunidade prevista neste dispositivo, necessário seria o reexame do conjunto fático-probatório constante dos autos. Incide, na espécie, o teor da Súmula 279 do STF. Precedentes. III – A imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, b, é restrita aos templos de qualquer culto religioso, não se aplicando à maçonaria, em cujas lojas não se professa qualquer religião. IV - Recurso extraordinário parcialmente conhecido, e desprovido na parte conhecida (Processo: RE 562351 RS, Relator (a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Julgamento: 04/09/2012, Órgão Julgador: Primeira Turma, Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-245 DIVULG 13-12-2012 PUBLIC 14-12-2012, Parte (s): GRANDE ORIENTE DO RIO GRANDE DO SUL, SALVADOR HORÁCIO VIZZOTTO E OUTRO (A/S), MILTON DOS SANTOS MARTINS, MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE, FERNANDO VICENZI).

Portanto, vê-se que a sinalização do STF é negativa ao reconhecimento da Maçonaria como religião diante da situação abordada, ou seja, não ser uma religião que está aberta a todos os cidadãos.

Essa tese é reafirmada pelo fato das lojas maçônicas não realizarem atos com cunho religioso, como reuniões cerimoniais onde são ensinadas a seus membros as doutrinas e símbolos ou imagens de santos usados na adoração do divino.

Em relação às religiões de origem africana, já é fixada à imunidade tributária para estas.

Nesse sentido, é a jurisprudência:

Apelação Cível nº: 0185069-59.2007.8.19.0001 Cível. Direito Tributário. IPTU. Imunidade concedida aos templos de qualquer culto. Artigo 150, VI, b, da Constituição Federal. Imunidade reconhecida por sentença em favor do imóvel locado a associação adepta do Candomblé. Recurso do Município do Rio de Janeiro que sustenta que a imunidade abarca apenas o patrimônio da entidade religiosa, o que exclui tributos incidentes sobre imóveis de terceiros por ela ocupados. 1) A imunidade tributária conferida

os templos pela Constituição Federal não se limita aos imóveis próprios, estendendo-se os alugados. Tampouco se exige que se cuide de Igreja legalmente instituída ou de alguma religião em particular. 2) Por templo, todavia, tem-se local público, de acesso relativamente livre, que não se configura em um mero anexo ou cômodo de imóvel residencial. 3) Conjunto probatório que não fornece à Corte uma clara visão do complexo ou da real dimensão do culto, sequer permitindo que se compreenda se ele tem lugar no n.º 33 ou 35 da Rua declinada pela vestibular. 4) Imunidade que não pode ser deferida na presença de um mero espaço particular de culto, pena de alargar em demasia o universo de bens não sujeitos à tributação. 5) Recurso conhecido e

provido (Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro TJ-RJ - APELACAO: APL01850695920078190001 RJ 0185069-59.2007.8.19.0001).

Conclui-se, que, as religiões de raízes africana, apesar de pouca jurisprudência e conteúdo encontrado para análise do tema, mesmo sendo minoria no Brasil, tem reconhecido seu direito de gozar do benefício da imunidade tributária religiosa em seus templos e atividades.

CONCLUSÃO

Durante a realização deste estudo, buscou-se analisar o instituto chamado: imunidade tributária religiosa, o qual está previsto no art. 150, inciso VI, da CF/88.

Através de buscas e estudos, obteve-se o entendimento de que a imunidade religiosa possui previsão constitucional, sendo esta tratada como cláusula pétrea, com a principal função de valorizar e proteger a liberdade religiosa. A imunidade recai sobre o pagamento de impostos que abrangem o patrimônio, a renda e serviços, desde que, destinados à finalidade do culto.

Foi identificado que a abrangência dessa imunidade, qual seja, até onde ela se estende, engloba tudo que está relacionado com a finalidade do culto, como por exemplo cemitério, casa pastoral, batismo, entre outros.

Mesmo o Brasil sendo um Estado Laico, a maior parte de sua população opta pela religião cristã. Em decorrência disso, algumas religiões que não pertencem a esse segmento acabam enfrentando dificuldades para ter o seu direito reconhecido.

Nesse sentido, a pesquisa estudou sobre a maçonaria e religiões de origem africana e identificou que a maçonaria, por muitos doutrinadores, é enquadrada como religião. No entanto, o STF já deu parecer contra essa tese, sobre o fundamento de que as lojas maçônicas não realizam atos que caracterizariam cunho religioso, como reuniões cerimoniais onde são

ensinadas a seus membros as doutrinas e símbolos ou imagens de santos usados na adoração do divino.

Ressalta-se que para ser considerada religião e fazer jus à imunidade tributária, segundo o ordenamento jurídico brasileiro, são necessárias algumas características específicas, como por exemplo: cultos e/ou reuniões abertas, não secretas, sendo de livre acesso àquele que deseja participar, o que não ocorre na maçonaria, descaracterizando, assim, o conceito de religião.

Na problemática apontada, chegou-se às seguintes conclusões através de análise de casos e jurisprudências: que a maçonaria não faz jus à imunidade tributária, por ser considerada uma sociedade secreta. E, no tocante às religiões africanas, estas sim, são amparadas e são beneficiadas com a imunidade tributária, pois já têm a definição de religião reconhecida, desde que possuam fé comum e se reúnam em lugar dedicado exclusivamente ao culto da sua predileção.

Conclui-se, desse modo, que o instituto da imunidade tributária religiosa cumpre bem a função para qual foi designada, sendo indispensável aos direitos sociais e fundamentais do cidadão. Desse modo, para atingir este objetivo em sua totalidade, é necessário que os entes beneficiários busquem seus direitos através da interpretação doutrinária da abrangência da imunidade.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 8. ed. ver. atual. e ampl. São Paulo: Método, 2014.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualizada por Mizaël Abreu Machado Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

BRASIL. **Código Civil**. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

_____. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. **Código Tributário Nacional**. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 out. 2018.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. **Imunidades Tributárias. Teoria e Análise da Jurisprudência do STF**. São Paulo: Malheiros, 2006.

COELHO, Sancha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9. ed. rev. e atual. de acordo com o Código Civil de 2002, 3. tir. Rio de Janeiro: Ed. Forense: 2007.

_____. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2009.

DORNELES, Tatiana Poltosi. Breves considerações sobre a Imunidade Tributária. **Âmbito Jurídico**, v. 48, p. 4470, 2007.

DOURADO, Egie Siqueira da Silva. **Imunidade tributária dos templos religiosos**. 2011. 45 f. Monografia (Especialização) – Curso de Direito, Universidade Cândido Mendes, Rio de Janeiro, 2011.

GUIMARÃES, Andréa Letícia Carvalho. **ÉTÓ FÚN ÀWÓN TÓ YÀTÒ**: análise do I Plano Nacional de inclusão dos Povos e Comunidades Tradicionais

de Matriz Africana a partir dos processos de reconstrução da identidade do sujeito constitucional. 2014. 194 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 42. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MADEIRA, Anderson Soares. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2013.

MAFRA, Francisco. Alguns conceitos de direito tributário. In: **Âmbito Jurídico**. Rio Grande, ano 8, n. 22, ago. 2005. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=399>. Acesso em: 17 nov. 2018.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MIOTO, Ricardo. Isenção Tributária no Brasil Chega a R\$ 170 Bilhões por Ano. **Folha de S. Paulo**. 2013. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2013/06/1295806-isencao-tributaria-no-brasil-chega-a-r-170-bilhoes-por-ano.shtml>>. Acesso em: 19 nov. 2018.

NASCIMENTO, Guilherme Martins; DUARTE, Evandro Piza; QUEIROZ, Marcos Vinícius Lustosa. O silêncio dos juristas: a imunidade tributária sobre templo de qualquer culto e as religiões de matriz africana à luz da Constituição de 1988. **Quaestio Iuris**. v.10, n.2, rio de Janeiro, 2017. p. 1162-1180.

PASOLD, César Luiz. **Prática da pesquisa jurídica: idéias e ferramentas úteis para o pesquisador do direito**. 8. ed. Florianópolis: OAB/SC Editora, 2001.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário I**. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

_____. **A imunidade tributária e as lojas maçônicas**. Disponível em: <<https://eduardosabbag.jusbrasil.com.br/artigos/121933885/a-imunidade-religiosae-as-lojas-maconicas>>. Acesso em: 07 nov. 2018.

SOCIEDADE TORREE VIGI DE BÍBLIA TRATADOS. Estudo Perspicaz das Escrituras. São Paulo: sociedade torre de vigia. v. 3., 92.