

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE ENTIDADES RELIGIOSAS: ANÁLISE CRÍTICA

Gabriella Galindo Ortega Guimaro ABEGÃO¹
Letícia Fancelli COSTA²

RESUMO: O presente trabalho teve por objetivo realizar uma breve análise crítica acerca da imunidade tributária constitucionalmente concedida às entidades religiosas, considerando a extensão de tal vedação à tributação, sobretudo em razão de propostas e entendimentos tendentes a flexibilizar a proibição prevista na Constituição Federal. Para tanto, o estudo se ocupou de tecer algumas considerações teóricas essenciais para o exame sensato deste polêmico tema. Por fim, adentrou ao ponto nevrálgico da questão, que diz respeito à (in)constitucionalidade de eventual tentativa do Poder Legislativo de restringir ou, até mesmo, abolir tal imunidade.

Palavras-chave: Tributação. Imunidade. Entidades Religiosas. Constitucionalidade.

1 INTRODUÇÃO

Uma vez que a atividade de tributação é a principal fonte de arrecadação do Estado, faz-se evidente sua relação inexorável com a prestação dos serviços públicos e com a efetivação de diversos direitos fundamentais.

Por isso, muitas vezes o pagamento de tributos é atrelado à ideia de cidadania e questões que lhe são afetas têm seu interesse social presumido.

Responsável por estruturar o sistema de tributação brasileiro e distribuir a competência tributária entre os entes políticos, a Constituição Federal de 1988 previu algumas regras de competência negativas, que limitam material e formalmente a atividade.

Ao fazê-lo, cuidou de estabelecer hipóteses em que a competência para a tributação é afastada e impede o surgimento da obrigação, em razão da pessoa, do bem ou da atividade em questão, instituindo o que se chamou de imunidade tributária.

¹ Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. E-mail: gabriella_galindo@hotmail.com

² Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. E-mail: leticia_fan@hotmail.com

Dentre tais hipóteses, destaca-se a imunidade que impede o surgimento de obrigação tributária que diz respeito a templos religiosos, previsão constitucional que tem sido questionada e vem provocando discussão.

Antes de se avaliar a pertinência das críticas que lhe são dirigidas, há que se analisar a possibilidade de modificação de tal disposição sem que se agrida a Constituição Federal.

2 BREVE ANÁLISE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE ENTIDADES RELIGIOSAS

A fim de preservar alguns valores tidos como importantes pelo constituinte, o poder de tributar conferido à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é balizado por algumas limitações previstas na Constituição Federal.

Tais limitações constitucionalmente previstas podem se traduzir em imunidades, que assim são descritas por Ives Gandra Martins (1998, p. 32):

A imunidade, portanto, descortina fenômeno de natureza constitucional que retira do poder tributante o poder de tributar sendo, pois, instrumento de política nacional que transcende os limites fenomênicos da tributação ordinária. Nas demais hipóteses desonerativas, sua formulação decorre de mera política tributária de poder público, utilizando-se de mecanismo ofertados pelo Direito. Na imunidade, portanto, há um interesse nacional superior a retirar, do campo de tributação, pessoas, situações, fatos considerados de relevo, enquanto nas demais formas desonerativas há apenas a veiculação de uma política transitória, de índole tributária definida pelo próprio Poder Público, em sua esfera de atuação.

Uma espécie de imunidade que suscita muitas discussões consiste na imunidade de ordem subjetiva prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “b”, da Carta Maior, que abrange entidades religiosas e implica à vedação da instituição de impostos sobre estas³.

Com efeito, embora o referido dispositivo faça menção a “templos de qualquer culto”, é importante mencionar a ponderação de Leandro Paulsen (2008, p.

³ “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;”

108), segundo a qual “a expressão ‘templos de qualquer culto’ deve ser interpretada de forma ampla, abrangendo todas as formas de expressão da religiosidade, ainda que não corresponda às religiões predominantes na sociedade brasileira”.

Tal entendimento sustenta-se a partir da previsão contida no § 4º do referido artigo 150, que estabelece que “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”, restando patente que tal imunidade não se restringe ao templo religioso enquanto espaço físico.

Considerando que a concessão de uma imunidade não se trata da mera concessão de um benefício por parte da Constituição, mas sim da tentativa do constituinte de tutelar um valor jurídico tido como fundamental pelo Estado, entende-se que a interpretação das alíneas do artigo 150, VI, da Constituição Federal deve ser ampla e teleológica, nunca restritiva e literal (TEPEDINO, 1994, p. 12).

Nesse sentido, nota-se que a imunidade religiosa trata-se, pois, de uma forma de prestigiar o direito previsto no artigo 5º, inciso VI da Constituição Federal, que assim determina:

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:

[...]

VI - é inviolável a liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e a suas liturgias;

No entanto, uma polêmica que circunda a questão diz respeito à extensão de tal imunidade e à eventual possibilidade de restringi-la, especialmente tendo-se em vista a proliferação de templos que caracteriza o cenário brasileiro na atualidade.

Isso porque, assim, abre-se margem para a ocorrência de abusos, sobretudo considerando a ausência de fiscalização e regulamentação sobre a criação de tais templos e a permissibilidade jurisprudencial desmedida, fatores que, segundo Mark Tollemache (2014, p. 02), transformaram a imunidade tributária religiosa em uma ampla via facilitadora da evasão fiscal, da lavagem ilícita de dinheiro e da concorrência desleal.

Dessa forma, não são poucas as críticas que recaem sobre a aplicação ampla de tal previsão constitucional, havendo diferentes concepções acerca do tema. Em verdade, há um entendimento pouco ressonante na doutrina brasileira que afirma que a previsão de imunidades violaria o princípio da isonomia. De acordo com esta alegação, foi apresentado por Eduardo Jorge o Projeto de Emenda Constitucional nº. 176-A/93, que visava à supressão não apenas da imunidade tributária religiosa, mas de todas as espécies de imunidade previstas nas alíneas b, c e d, do artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal.

A fim de combater a existência das imunidades e de justificar seu posicionamento, Eduardo Jorge (1994, p. 1942), à época Deputado Federal, defendeu:

A revogação da imunidade dos livros e jornais parece, à primeira vista, indefensável. No entanto, a imunidade é criação nossa. Não é princípio constitucional alhures. Na França, por exemplo, os livros estão sujeitos à TVA e são tributados pela alíquota de 5,5%. A tributação dos livros e jornais não fere a liberdade de imprensa, assim como a tributação do arroz e do feijão não fere o sagrado direito à vida. E tanto não fere que os lucros auferidos pelos editores estão sujeitos ao imposto sobre a renda, assim como os direitos autorais e salários dos jornalistas e demais empregados nessas indústrias.

Já se sabe que tal entendimento não encontrou guarida, sobretudo considerando que não há violação à isonomia se o fator de discriminação da norma guardar pertinência lógica com a disparidade dos regimes outorgados e se conduzir a efeitos consonantes com os interesses constitucionalmente prestigiados (MELLO, 2015), o que se verifica no presente caso, haja vista as entidades religiosas não estarem em paridade com pessoas jurídicas atuantes no livre mercado e representarem interesse prezado pelo constituinte.

No entanto, ainda mais relevante do que esta questão é aquela que discute a constitucionalidade de eventual restrição ou, até mesmo, supressão, que recaia sobre tal imunidade.

De fato, há diversos autores que defendem a abolição desta imunidade constitucionalmente concedida, utilizando como argumento, em suma, o poderio econômico de muitas entidades religiosas e a existência de verdadeiros comércios travestidos de entidades religiosas, que acabando sendo acobertados pela capa da imunidade tributária, que acabariam por desvirtuar a previsão constitucional.

No entanto, não se pode descartar o entendimento de que a norma constitucional imunizante se trata de cláusula pétrea, incorrendo no artigo 60, § 4º, inciso III, da Constituição Federal, que prevê:

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:
(...)
§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:
(...)
IV - os direitos e garantias individuais.

De acordo com os autores adeptos dessa corrente, a imunidade deve ser encarada como um direito das entidades religiosas, de modo que não haveria a possibilidade de sua abolição.

Nesse sentido, pontua Regina Helena Costa (2006, p. 68):

[...] quando a exoneração tributária é outorgada por uma Constituição, pretende-se seja perene. Se a Constituição é rígida, tal perenidade está assegurada em termos mais consistentes, diante do maior grau de dificuldade estabelecido para sua modificação. (...) No caso da Constituição Brasileira, no que tange às imunidades tributárias, a rigidez constitucional atinge seu grau máximo. Isto porque as normas imunizantes são cláusulas pétreas, autênticas limitações materiais ao exercício do Poder Constituinte Derivado.

Com efeito, mostra-se adequado este posicionamento, tendo-se em vista que o dispositivo declara expressamente a volição do constituinte no sentido de que estes estabelecimentos de cunho religioso sejam insuscetíveis à cobrança de tributos, não se verificando meios de excepcionar tal regra. Ainda que haja uma brecha para a desvirtuação do mandamento constitucional, esta há de ser coibida por outros meios que não respinguem no direito fundamental protegido pela imunidade das entidades religiosas.

Dessa forma, pode-se concluir que a imunidade tributária em comento retrata claramente um interesse caro à ordem jurídica brasileira e consiste em cláusula pétrea, de modo que sua supressão, ou ainda restrição, se faz impossível.

3 CONCLUSÃO

A partir desta breve análise sobre o tema, denota-se que a imunidade tributária que recai sobre entidades religiosas, ainda que controvertida, visa a proteger direito cuidadosamente pinçado pelo constituinte dentre tantos outros direitos fundamentais, de modo que a importância do interesse que tutela resta incontestável.

De fato, diante dos posicionamentos analisados, constata-se que a referida imunidade suscita variadas discussões, que incluem a extensão de tal regra de competência negativa e, até mesmo, a possibilidade de sua previsão (haja vista argumentos de que violaria a isonomia).

Contudo, a complexidade da questão vem realmente à tona ao se tratar da proliferação de entidades que, ainda que se enquadrem na abrangente expressão “templos de qualquer culto”, desafiam a boa vontade e o real interesse do constituinte.

Com efeito, instaura-se uma situação que dá margem à deturpação da disposição constitucional e, conseqüentemente, do direito por ela amparado, podendo resultar em burla ao sistema tributário. Não se pode perder de vista, entretanto, que o instituto da imunidade, ao que tudo indica, integra as chamadas cláusulas pétreas, de modo que propostas que sugiram sua abolição ou restrição sequer podem ser deliberadas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

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

COSTA, Regina Helena. **Imunidade tributária: teoria e análise da Jurisprudência do STF**. 2 ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2006.

JORGE, Eduardo. **Proposta de Emenda à Constituição nº 176, de 1993**. Publicada no Diário do Congresso Nacional no dia 22 de fevereiro de 1994, Brasília, DF. Disponível em:
<<http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD22FEV1994.pdf#page=12>>.
Acesso em: 25 de março de 2017.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3. ed., reimpr. São Paulo: Malheiros, 2015.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. 2. ed., rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

TOLLEMACHE, Mark. **Imunidade tributária religiosa e a evasão fiscal**. Anais do 12º Encontro Científico Cultural Interinstitucional. 2014. Disponível em: <<http://www.fag.edu.br/upload/ecci/anais/559538e2ec3da.pdf>>. Acesso em: 26 de março de 2017.