

## ANÁLISE CRÍTICA SOBRE A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS ENTIDADES RELIGIOSAS

Francielle Moreira COSTA<sup>1</sup>  
Isadora Cavalli de Aguiar FILGUEIRAS<sup>2</sup>

### RESUMO

**RESUMO:** O presente trabalho tem por objetivo discutir sobre as imunidades tributárias presentes no artigo 150 da Constituição Federal, com uma análise ampla sobre as imunidades dos templos de qualquer culto previsto no inciso IV 'b'. O primeiro tópico vem introduzir o tema das imunidades trazidas pela Constituição que foram obra do legislador originário. No segundo tópico encontra-se o tema central do artigo, as imunidades das entidades religiosas, analisando o fato de o Brasil ser um Estado laico e portanto, desde que seja um culto dentro da moralidade, terá esta imunidade. Já no terceiro tópico, finaliza o trabalho com uma análise crítica acerca da constitucionalidade da proposta de emenda constitucional que esta sendo analisada pelo Senado.

**Palavras-chave:** Imunidade Tributária. Constituição Federal. Estado laico. Templos religiosos.

### 1 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

O instituto da imunidade tributária condiz demasiadamente em valores sociais, religiosos e políticos, e nada mais são do que a liberação de ônus tributário a determinados órgãos, ou indivíduos. Segundo Martins (1998, p. 31 apud SILVA, 1997, p. 246):

“As imunidades foram criadas estribadas em considerações extrajudiciais, atendendo à orientação do Poder Constituinte em função das ideias políticas vigentes, preservando determinados valores políticos, religiosos, educacionais, sociais, culturais e econômicos, todos eles fundamentais à sociedade. Dessa forma assegura-se, retirando das mãos do legislador infraconstitucional, a possibilidade de, por meio da exação imposta, atingi-los. Resguarda o equilíbrio federativo, a liberdade política, religiosa, de associação, do livre pensamento, e de expressão, a expansão da cultura, o desenvolvimento econômico etc., e, assim, não deve considerar a imunidade como um benefício, um favor fiscal, uma renúncia à competência

---

1 Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. Franciellecosta1@hotmail.com.

2 Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. Isinha\_cavalli@hotmail.com.

tributária ou um privilégio, mas sim uma forma de resguardar e garantir os valores da comunidade e do indivíduo.”

As imunidades surgiram com o legislador originário, são normas constitucionais e possuem caráter restritivo, sendo, portanto, impossível ter qualquer imunidade que não esteja no rol que a Constituição estabeleça. Sua principal função é limitar a atribuição das pessoas e órgãos políticos.

Segundo Dorneles (2007):

O rol das imunidades tributárias está previsto no ordenamento jurídico no artigo 150, inciso VI, alíneas “a”, “b”, “c” e “d”, da Constituição Federal de 1988, protegendo o patrimônio, a renda ou os serviços dos entes federados; os templos de qualquer culto; o patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos, atendendo os requisitos da lei; e, por último, os livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Portanto tais imunidades, segundo entendimento pacífico da doutrina é que são institutos distintos de isenção tributária. Isto significa que, o legislador em face de existência de norma constitucional vedatória, não possui competência para atingir pessoas ou coisas imunes, uma vez que, estes (imunes) não podem ensejar nem mesmo o surgimento o “fato gerador”, ou seja, a obrigação tributária.

Neste diapasão, (Marton apud Amaro, 2010 pag. 174), em sua lição define imunidade tributária como:

A imunidade tributária é, assim, a qualidade da situação que não pode ser atingida pelo tributo, em razão de norma constitucional que, à vista de alguma especificidade pessoal ou material dessa situação, deixou-a fora do campo sobre que é autorizada a instituição do tributo.

Neste sentido, Marton (2013) traz o conceito de imunidade diferenciando em objetivas e subjetivas, no qual:

As imunidades subjetivas dizemos que são aquelas em que o legislador não pode fazer com que determinado sujeito venha ser obrigado a pagar o imposto em razão de atributos relacionados com o próprio sujeito. Já a imunidade objetiva exclui a possibilidade de surgir a obrigação tributária em razão de atributos da coisa. Assim, nenhum sujeito pode vir a ser obrigado a pagar imposto que tenha como matéria tributável coisa imune.

É esclarecedor que no texto Constitucional fica evidente as hipóteses das imunidades objetivas e subjetivas, uma delas é que os “templos de qualquer

culto”, é classificada como imunidade objetiva, ou seja, nenhuma pessoa pode vir a ser imposta a pagar imposto cujo seu fato gerador seja imune.

## 2 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

Segundo preconiza a Constituição Federal em seu artigo 150, inciso VI, alínea b:

**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;

Desta forma, esta imunidade deve ser interpretada como uma extensão do direito à liberdade de consciência e crença, uma vez que, estão consagrados no artigo 5º, incisos VI, VII e VIII da Constituição, que nos remete:

**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;

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

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

Portanto fica claro perceber que, estes dispositivos visam garantir a todas as pessoas, o direito a religiosidade e a crença, uma vez que, a liberdade religiosa, é uma das manifestações dos direitos humanos em sociedade, permitindo que as cultivem, sem nenhum empecilho as suas crenças religiosas.

De acordo com Dorneles (2007):

O artigo 5º, inciso VI, da Constituição Federal consagra a garantia de liberdade religiosa dos cidadãos, independentemente do modo como ocorra sua manifestação e divulgação.

Essa prerrogativa conferida aos templos pode encontrar sua razão partindo-se do pressuposto de que as atividades religiosas não ensejam lucro, ou, ao menos não deveriam ensejar lucro. Compreende uma forma de resguardar os interesses precípuos das igrejas e não desvirtuá-las para os assuntos da vida econômica.

Como expresso na nossa Constituição Federal, a República Federativa do Brasil é um Estado laico e, portanto, tem como princípio a Imparcialidade em asserções religiosas, não discriminando nenhuma religião, desde que essa esteja nos conformes da mesma, e não viole preceitos fundamentais.

Em uma breve interpretação do texto constitucional “*imunidade tributaria dos templos de qualquer culto*”, podemos concluir que, a imunidade é concedida para as entidades religiosas em virtude da realização de seus cultos, deixando clara a intenção do legislador de que, independentemente do culto a realizado de propriedade ou não religiosa, reforça e salvaguarda o princípio da liberdade religiosa. Neste diapasão, Carrazza (apud Ricardo Lobo Torres, pag. 211):

O fundamento jurídico da imunidade dos templos é a “liberdade religiosa”, um dos pilares do liberalismo e do Estado de Direito. O cidadão pode praticar a religião que quiser – ou não praticar nenhuma – sem que esteja sujeito ao pagamento de qualquer tributo. A imunidade fiscal, no caso, é um atributo da própria pessoa humana, é condição de validade dos direitos fundamentais.

Neste contexto, a expressão “*templo*” deve ser interpretada em forma ampla, uma vez que, segundo Carrazza (2012, pg. 11):

Justamente por esse motivo, a imunidade do art. 150 VI “b” da Constituição Federal, deve ser interpretada com vistas largas. Mas do que o templo propriamente dito, isto é, o local destinado a cerimônias religiosas, o benefício alcança a própria entidade mantenedora (igreja), além de estender-se a tudo quanto esteja vinculado as liturgias (batizados, celebrações religiosas, consagrações, vigílias, etc).

Segundo Marton (2013), a palavra templo vem sendo utilizada desde a Constituição Monárquica de 1824, com a finalidade de assegurar a Igreja Romana, a religião do Império, o privilegio de ter edifícios públicos destinados aos cultos religiosos.

Portanto, a expressão termo, entende-se como o local do culto, não como patrimônios, uma vez que, não possuem rendas, não prestam serviços, tendo

assim a imunidade tributaria em decorrência subjetiva, das atividades religiosas realizadas naquele local (igreja). Neste sentido, Carrazza (2012, pag. 16), completa que:

A própria palavra Templos tem sido entendida com certa dose de liberdade. Assim, são considerados templos, não apenas os edifícios destinados à celebração publica dos ritos religiosos, isto é, os locais onde o culto se professa, mas, também, seus anexos, vale dizer, os imóveis que tornam possível ou, quanto pouco, facilitam a pratica da religião. Exemplificando, consideram-se anexos dos templos, em termos de religião católica, a casa paroquial, o seminário, o convento, a abadia, o cemitério onde os religiosos ou os membros das ordens terceiras são sepultados etc., desde que estes imóveis venham empregados, como observa Aliomar Baleeiro, nas atividades essenciais do culto. Implementada a condição, também eles não podem sofrer a incidência de IPTU. Já a religião protestante, evangélica ou pentecostal, são anexos dos templos a casa do pastor (local, pertencente a confissão religiosa, onde o pastor reside, prepara suas predicas, recebe os fies, etc.), o centro de formação de pastores, etc. (...)

Vale ressaltar que, para gozar de imunidade religiosa, é preciso que, a pessoa jurídica (neste caso a igreja) seja constituída regularmente, ou seja, inscrita no órgão competente e que mantenha como finalidade essencial as atividades religiosas (art. 150 §4º da CF).

Destarte que o fundamento da imunidade dos templos de qualquer culto, segundo Carrazza (2012, pag. 13):

Não é ausência de capacidade contributiva (aptidão econômica para contribuir com os gastos da coletividade), mas a proteção da liberdade dos indivíduos, que restaria tolhida, caso as igrejas tivessem que suportar os impostos incidentes “sobre o patrimônio, a renda ou serviços”, mesmo quando tais fatos jurídicos-econômicos guardassem sintonia com as “finalidades essenciais” (art. 150§4º da CF) do culto.

Pelo fato do Brasil ser um “Estado Laico”, ou seja, como preconiza a Carta Magna ao invocar “a proteção de Deus”, no sentido de ser Transcendental, estamos longe de ser um país ateu ou ainda ‘inimigo da fé’. Pelo contrario, o Brasil respeita todas as religiões, dando-lhe as pessoas a opção de escolherem qual praticar, ou seja, o cidadão pode praticar a religião que quiser ou nenhuma, sem que seja sujeito ao pagamento de qualquer tributo.

Assim, fica evidente que o Estado tolera as religiões que não ofendem a moral, nem os bons costumes, nem tampouco, que fazer perigar a segurança nacional. Desta forma, presume-se que toda religião é legitima, até que se prove o contrario, prova esta que deve ser produzida pelo Estado, perante o Poder

Judiciário, assegurando a igreja, o exercício do seu direito constitucional a ampla defesa, contraditório e devido processo legal, assim como os demais sujeitos de direitos.

Todavia a Constituição ao estabelecer em seu ordenamento jurídico uma restrição na amplitude da isonomia dos templos de qualquer culto, a imunidade destes visa à maior efetividade da liberdade religiosa, impedindo assim negócios lucrativos ou que não sejam relacionados com as finalidades essenciais dos templos ao longo da tributação.

### **3 ANÁLISE CRÍTICA**

Haja vista há disseminação do fenômeno dos 'templos de fachada' é que o Senado Federal esta analisando sobre a constitucionalidade ou não do fim da imunidade tributária para igrejas.

Segundo Tollemache (2014, p.1 apud HARADA 2001, P.293):

O cenário atual brasileiro, de proliferação de templos, haja vista a facilidade de instituição de uma seita, em razão de falta de regulamentação e fiscalização na sua criação, propicia a ocorrência de inúmeros abusos noticiados na mídia e trazidos à seara judicial.

Uma sugestão popular fez com que o Senador José Medeiros (PSD-MT) se tornasse o relator da sugestão de por fim à imunidade tributária para os templos religiosos, diante da CDH (Comissão de Direitos Humanos e Legislação Participativa), e tal relatório está em análise pela Comissão.

O não pagamento de impostos relacionado à imunidade que os templos de qualquer culto possuem que lhe é conferido no artigo 150 da CF, esta relacionado com o parágrafo 4º desse mesmo instituto "§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.", portanto tal proibição de entes federativos criarem impostos sobre esses templos, esta ligado as finalidades essenciais da entidade e nada além disso.

O que se quer com essa sugestão popular é a emenda à Constituição, e são vários os argumentos a favor e contrários também, é o que se passa a

analisar: foi argumentado o caso de muitos templos usarem essa imunidade conferida pela CF como forma de enriquecer seus comandantes; o caso da facilidade de haver lavagem de dinheiro;

Em síntese, a falta de fiscalização e regulamentação somada à permissibilidade jurisprudencial desmedida transformaram a imunidade tributária religiosa em uma ampla via facilitadora da evasão fiscal, da lavagem ilícita de dinheiro e da concorrência desleal. (Tollemache, 2014, p. 2)

A falta de fiscalização faz com que alguns erros sejam generalizados, e escândalos contendo pessoas e líderes religiosos prejudiquem entidades que fazem o certo.

Embora o Brasil seja um Estado Laico, não faz sentido dar imunidade tributária a uma parcela das instituições apenas porque contem cunho religioso, uma vez que, qualquer organização que permite o enriquecimento de seus líderes e/ou membros deve ser tributadas. Destarte que, certos líderes religiosos abusam do conceito liberdade religiosa, exigindo dos seus fieis, mais e mais dinheiro, para seu enriquecimento próprio.

Desta forma, na atualidade é possível enxergar a igreja como um investimento isento de tributação, diante os vários escândalos financeiros em que os líderes religiosos protagonizam em torno da ideia de enriquecimento “fácil” em face a imunidade tributária das igrejas.

Proposta de Emenda Constitucional no senado que quer abolir a imunidade religiosa, conta com mais de 79 mil votos a favor, e cerca de 4 mil contrários, ganhando direito de ser analisada pelos senadores ao atingir o mínimo de 20 mil votos, que ao final desse processo, poderão transforma-la em uma proposta de emenda a Constituição (PEC).

Diante disso, o STF entende que, as imunidades tributárias religiosas, hoje tratadas como clausulas pétrea trata-se de um direito publico subjetivo, ou seja, que a abolição, salvo melhor juízo, seria inconstitucional. Com base no Principio da solidariedade social, no qual encontra-se previsto em nosso ordenamento jurídico (artigo 3º, I, da Constituição Federal), no qual se proclama a construção de uma “sociedade livre, justa e solidaria” como sendo um dos objetivos fundamentais.

Invocando o principio da solidariedade na área na tributária, esta deve ser reconhecida de forma expressa pela doutrina e jurisprudência, a fim de que se

promova uma justiça tributária justa. Desta forma, diante todo o exposto, dos escândalos envolvendo os líderes religiosos, que utilizam da imunidade religiosa para o enriquecimento ilícito, fica a pergunta – É ou não possível à emenda?

Assim, presente Emenda a Constituição, o correto seria uma revogação das imunidades, para que estas fossem substituídas por isenções, ou seja, estariam sujeitas as mesmas normas de fiscalização as que se submetem as organizações sociais, tais como as ONG's, ou similares.

Conclui-se, portanto, sob nosso ponto de vista, que a presente emenda trata-se de uma forma de punir as instituições religiosas verdadeiramente dedicadas a propagação de fé. Pois o fim das imunidades é algo extremamente prejudicial, uma vez que, boa parte dos templos vive de contribuições humildes de seus cristãos (dízimos e ofertas), desta forma, este ato de revogação das imunidades, se tornaria ato totalmente agressivo do Estado em interferir, violar e confiscar tais valores que são destinados à prática de fé.

Não se justifica punir todos os templos devido aos abusos cometidos por alguns. Lamentável, os escândalos ocorridos por esses líderes religiosos, repúdio está prática, mais o fato desses acontecimentos não podem alterar o que no nosso ordenamento jurídico é considerado imutável, uma vez que as imunidades são cláusulas pétreas. O que pode ser feito para melhor tais desvios de recursos, são mais fiscalizações das entidades e cultos, pois se a situação chegou neste ponto crítico, foi falha do Estado em seu papel de fiscalização, não podendo agora afetar e atingir aquelas instituições religiosas que realmente cumpre na essência suas atividades religiosas e retiram seus recursos de seus membros (através dos dízimos e ofertas). Como dito acima, talvez se fosse isenções, esses templos e entidades seriam mais fiscalizados, analisando realmente caso a caso, sendo realmente um caso para se pensar em mudanças.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente trabalho buscou estudar de maneira ampla as imunidades tributárias previstas no artigo 150 da Constituição Federal de 1988, com enfoque nas imunidades dos templos de qualquer culto, artigo 150 VI, "B" CF.

A Lei não faz distinção de religião, uma vez que o Estado é laico, aceitando pela República Federativa do Brasil todos os tipos previstos, desde que não atentem sobre a pessoa e aos bons costumes. Portanto todos os templos religiosos terão imunidade tributária das verbas que recaírem sobre o patrimônio, serviços e rendas que se destinam as finalidades essenciais dos templos religiosos.

Diante do aumento dos 'templos de fachada', e do enriquecimento dos líderes religiosos, levou parcela da população a entender que tal imunidade dos templos religiosos deveria ser considerada inconstitucional. Desta forma, o senador José Medeiros, relator da sugestão popular, discute a necessidade de tributação para templos religiosos que está em análise pela Comissão de Direitos Humanos e Legislação Participativa, por outro lado, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, essa imunidade tributária dos templos de qualquer culto faz parte do rol de cláusula pétrea, sendo, portanto constitucional, não podendo ser retirada da Constituição Federal.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBANO, Wladimir Mattos. **A imunidade constitucional aos templos de qualquer culto e sua interpretação nos municípios.** Disponível em: [http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=8128](http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8128) Acesso em: 17/03/2017.

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

CARRAZZA, Elizabeth Nazar. **Imunidades Tributárias.** Elizabeth Nazar Carrazza, coordenadora; Daniel Moreti, organizador.- Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

DORNELES, Tatiana Poltosi. **Breves Considerações sobre a imunidade tributária.** Disponível em: [http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=4470](http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4470). Acesso em: 20/03/17.

FACULDADES INTEGRADAS “ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”. **Normalização de apresentação de monografias e trabalhos de conclusão de curso.** 2007 – Presidente Prudente, 2007, 110p.

FREITAS, Rafael de. **Imunidade tributaria – templos de qualquer culto e maçonaria.** Disponível em: <http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI193200,91041-Imunidade+Tributaria+Templos+de+qualquer+culto+e+Maconaria> Acesso em: 25/03/2017.

GOUVEIA, Paulo. Proposta de emenda à Constituição nº \_\_, de 2004. Disponível em: [http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=231262](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=231262) Acesso em: 17/03/2017.

H AidAR, Raul. **O fim da imunidade tributaria das igrejas é urgente.** Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-dez-19/justica-tributaria-fim-imunidade-tributaria-igrejas-urgente> Acesso em: 26/03/2017.

HELMER, Gisele Suhett. **Fim da imunidade tributaria para as entidades religiosas (igrejas).** Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ecidadania/visualizacaoideia?id=38723> Acesso em: 25/03/2017.

**Imunidades tributárias.** Coordenador Ives Gandra da Silva Martins; conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves.- São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1998.- (Pesquisas tributárias. Nova série; n.4).

**Imunidade tributária do livro eletrônico.** Coordenação geral Hugo de Brito Machado. 2ª ed.- São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MARTON, Ronaldo Lindimar José. **A imunidade tributaria dos templos de qualquer culto na interpretação da Constituição adotada pelo Supremo Tribunal Federal.** Disponível em: [http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/CP13006\\_1.pdf](http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/CP13006_1.pdf) Acesso em: 25/03/2017.

OLIVEIRA, Vitor Rossafa de. **Imunidades Tributárias**. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,imunidades-tributarias,55970.html>>. Acesso em: 17/03/17.

PESTANA, Márcio. **O princípio da imunidade tributária**. 2001- São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.

SIA, Leonardo Godoi. **As imunidades tributarias são clausulas pétreas na Constituição Federal ou uma Emenda Constitucional tem o poder revogar alguma imunidade disposta na CF/88?** Disponível em: <http://direitotributarioatualizado.blogspot.com.br/2014/01/as-imunidades-tributarias-sao-clausulas.html> Acesso em: 17/03/2017.

SOUZA, Elane F de. **Fim da imunidade tributaria para entidades religiosas: essa ideia eu aprovo**. Disponível em: <https://lanyy.jusbrasil.com.br/artigos/193514564/fim-da-imunidade-tributaria-para-entidades-religiosas-essa-ideia-eu-aprovo> Acesso em: 17/03/2017.

TOLLEMACHE, Mark. **Imunidade Tributária Religiosa e a Evasão Fiscal**. Disponível em: <<http://www.fag.edu.br/upload/ecci/anais/559538e2ec3da.pdf>>. Acesso em: 21/03/17.

TORRES, Rodolfo. **Projeto suspende imunidade tributaria de igrejas**. Disponível em: <http://congressoemfoco.uol.com.br/noticias/projeto-suspende-imunidade-tributaria-de-igrejas/> Acesso em: 17/03/2017.