

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE TEMPLOS RELIGIOSOS: UMA ANÁLISE CRÍTICA CONSOANTE O VOTO DO MINISTRO ILMAR GALVÃO NO RECURSO ESPECIAL 325.822-2

Isadora Trava Dugaich¹
Maryê Roman Ferrari²

RESUMO: O presente artigo tratará da imunidade tributária aplicada aos templos religiosos, prevista no art. 150, VI, b da Constituição Federal, com ênfase na abrangência da referida imunidade. Ainda, será abordado o Recurso Especial 325.822-2, dando especial importância ao voto vencido do ministro Ilmar Galvão, que apontou a necessidade de observar-se a abrangência da imunidade tributária dos templos religiosos, visto que não é dado ao Estado financiar as entidades religiosas, mas tão somente incentivar e proteger o direito de liberdade religiosa e de culto.

Palavras-chave: Imunidade tributária. Templos religiosos. Abrangência. Liberdade religiosa.

1 INTRODUÇÃO

A imunidade tributária de templos e entidades religiosas, também denominada imunidade dos templos de qualquer culto ou, como conhecida pela doutrina, imunidade religiosa, encontra-se disposta no art. 150, inciso VI, alínea "b" da Magna Carta.

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; (...)

Tal imunidade foi instituída pelo constituinte como meio assecuratório do direito fundamental de liberdade religiosa e, ainda que o Brasil seja um Estado laico, percebe-se o incentivo concedido pelo Constituinte originário em manter as entidades religiosas livres da tributação, e com isso,

¹ Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário Antônio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente.

² Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário Antônio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente.

fomentar o crescimento do sentimento religioso e o exercício da religiosidade pelos cidadãos. (CARRAZZA, 2015)

Ademais, em consonância à laicidade do Estado, não havendo religião oficial, todas as religiões devem receber o mesmo tratamento. A laicidade implica que, havendo privilégio, todos os templos devem dele usufruir. (SABBAG, 2016)

Há que se observar que tal privilégio tributário será aplicado somente às entidades religiosas que não afrontem os valores morais e religiosos, bem como os bons costumes. Portanto, não se protegem seitas com inspirações atípicas, demoníacas, e satânicas, que incitem a violência, o racismo, os sacrifícios humanos ou o fanatismo devaneador ou visionário. (SABBAG, 2016)

A fim de compreender a abrangência da imunidade religiosa, é necessário o entendimento do conceito de "templo". Para tanto, três teorias devem ser consideradas: teoria clássico-restritiva; teoria clássico-liberal e teoria moderna.

A teoria clássico-restritiva traz a concepção do *templo-coisa*. O templo é, unicamente, o local destinado à realização do culto. (SABBAG, 2016)

A teoria clássico-liberal engloba ao conceito de templo tudo o que viabiliza a atividade religiosa, consagrando a concepção de *templo-atividade*. (CARRAZZA, 2015)

Por fim, a teoria moderna traz a concepção de *templo-entidade*, que se aproxima da concepção de organização religiosa, sendo o templo considerado uma instituição, organização ou associação.

Esta teoria pauta-se na interpretação conjunta do art. 150, VI, "b" da CF e o parágrafo 4º do mesmo dispositivo, cuja redação dispõe 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".

2 FUNDAMENTAÇÃO

Sendo este o conceito de *templo-entidade* o adotado pelo legislador, entende-se que a imunidade tributária dos templos atinge a entidade religiosa como um todo, abrangendo todo o seu patrimônio, sua renda e os serviços por ela oferecidos desde que relacionados à atividade religiosa.

É imprescindível uma análise, ainda que breve, do Recurso Extraordinário 325.822-2, que resultou na referida interpretação ampliativa da aplicabilidade da imunidade tributária que passou a abranger os lotes vagos e prédios comerciais dados em locação.

No referido R.E., o voto vencedor do Ministro Gilmar Mendes apontou para uma equiparação das alíneas "b" e "c" do já mencionado art. 150, inciso VI da Constituição Federal, afirmando que o §4º do mesmo dispositivo legal deve ser utilizado como "um vetor interpretativo". Concluiu o Ministro que é correta a inclusão dos "lotes vagos e prédios comerciais dados em locação" na imunidade ofertada pelo constituinte.

Contudo, voto vencido, o Ministro Ilmar Galvão fez pertinentes apontamentos sobre a amplitude dada à imunidade religiosa, enfatizando que não haveria que se equiparar as alíneas "b" e "c" do art. 150, CF, visto que não se deve confundir as entidades religiosas com as instituições de assistência social. Entendeu o Ministro que:

"não socorre às recorrentes (*entidades religiosas*) a interpretação ampliativa que este Tribunal vem imprimindo à matéria sob o pálio da alínea c, mesmo porque seria extremamente difícil identificar no conceito de templo, de sentido unívoco, "lotes vagos e prédios comerciais dados em locação". (*grifo nosso*)

Em seu voto, entendeu Ilmar Galvão que o §4º do art. 150, CF deve ser aplicado à alínea "b" (templos religiosos) apenas "no que couber", ou seja, a imunidade tributária não abrangeria somente os bens patrimoniais que compõem o templo (a casa paroquial, casa do vigário ou pastor, jardins e, inclusive o estacionamento), "mas também as rendas resultantes das contribuições dos fieis e a remuneração eventualmente cobrada por serviços religiosos a estes prestados, porquanto relacionados, todos, com as finalidades do culto", porém não ficam abrangidos os "lotes vagos e prédios comerciais dados em locação" visto que estes não estão empregados diretamente na

atividade religiosa, não devendo ser a imunidade aplicada e interpretada de forma extensiva.

Findo o julgamento e obtido o voto vencedor, ficou mais do que claro o posicionamento da Suprema Corte a respeito da abrangência da imunidade religiosa, o que serviu de essência para a criação da Súmula 724, com o seguinte entendimento:

Súmula 724/STF. Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, "c", da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.

Desta feita, não há mais o que se falar em qual bem estaria imunizado ou não, uma vez que o que é relevante e protegido é a finalidade religiosa, ainda que de um ponto de vista bem flexível.

Em contrapartida, ainda que seja voto vencido, é de suma importância ressaltar a coerência e clareza da interpretação do ministro Ilmar Galvão, que questiona a finalidade religiosa de, por exemplo, terrenos baldios da instituição. Para ele, o § 4º restringe a interpretação e não amplia, uma vez que o termo "somente" serve para dar exclusividade aos bens cuja finalidade seja a religiosa.

Sendo assim, fica claro que a imunidade religiosa deve sim ser respeitada como a cláusula pétrea que é, objetivando e protegendo a liberdade de crença, sem perseguição de qualquer que seja a religião.

Contudo, a imunidade ofertada pela Magna Carta deveria ser tratada com cautela ao alcançar todo e qualquer bem de propriedade da instituição religiosa, sem exceção, uma vez que é sim dever do Estado tutelar a liberdade de crença, mas sem financiá-la, tendo que a laicidade do Estado não admite que o mesmo se vincule a qualquer religião.

2.1 Da limitabilidade dos direitos fundamentais

É certo que um direito fundamental não pode retroagir no tempo, porém a inobservância da limitabilidade de um direito, ainda que fundamental, pode gerar desigualdade de aplicação entre eles.

Dentre todas as gerações de direitos fundamentais, insta salientar que nenhuma prefere a outra, de tal forma que todos eles devem ser ofertados e protegidos pelo Estado com o mesmo afincio.

Não observar a limitação da imunidade tributária dos templos religiosos pode não só suprimir a laicidade estatal, como também deixar de arrecadar recursos em prol do interesse público e, conseqüentemente, em prol da aplicação e proteção de outros direitos também fundamentais, tais como o direito à saúde, educação, segurança pública, entre diversos outros.

A interpretação da imunidade religiosa e seu exercício foi legitimada de maneira tão abrangente pelos Tribunais, especialmente em decorrência do julgamento do Recurso Especial 325.822-2, que a atividade estatal torna-se obsoleta e insuficiente no atendimento às necessidades de setores como os da saúde e educação, enquanto organizações religiosas gozam, muitas vezes, de um enriquecimento sem causa devido a arbitrariedade com que é concedido o mencionado "benefício".

3. CONCLUSÃO

É clara e necessária a manobra do Constituinte em proteger e incentivar o direito à liberdade religiosa e de crença, contudo o direito positivado como cláusula pétrea é inequívoco no sentido de que todos os direitos fundamentais devem ser tratados com igual importância.

Enquanto operadores do Direito se movem em busca de "causas pequenas", como impedir a manifestação religiosa em repartições públicas e outras atividades deste gênero, tem sido negligenciada a óbvia oportunidade de beneficiar a população por meio da aplicação da liberdade religiosa arbitrária, como apontado pelo ministro Ilmar Galvão em seu voto, já que o Estado deixa de arrecadar e, conseqüentemente, deixa de tratar com a mesma importância os demais direitos fundamentais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2010.
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**; 7. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 15 de março de 2017.
- _____. **Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 325.822-2**. Relator Originário Ministro Ilmar Galvão. Relator para o Acórdão Ministro Gilmar Mendes. <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=260872>>. Acesso em 18 de março de 2017.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**, 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.