

# IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO SOB O PRISMA DA LIBERDADE DE CRENÇA

Claudiney Anchieta de Carvalho<sup>1</sup>

Me. Rafael Alem Mello Ferreira<sup>2</sup>

## RESUMO

O presente trabalho busca analisar a imunidade tributária dos templos de qualquer culto sob o prisma da liberdade de crença. Tem por objeto demonstrar a finalidade da imunidade, bem como a relação intrínseca com a liberdade de crença e os direitos adquiridos findo o Estado Confessional, atentando-se ao objetivo da imunidade em garantir direito fundamental a manifestar crença. Analisar o surgimento do instituto em tela na Constituição de 1946. Em relação à extensão, há divergência doutrinária quanto sua aplicação, conforme o disposto na Constituição vigente, assim, será analisado o posicionamento de doutrinadores que orientem em ambos os sentidos.

PALAVRAS-CHAVE: Imunidade. Templos. Liberdade. Crença.

## CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Durante muito tempo esteve-se diante de intrínseca relação entre Estado e Religião. Nesse período, denominado de Estado Confessional, eram atribuídos benefícios a somente uma religião, qual seja, a Católica Apostólica Romana, consagrado no artigo 5<sup>o</sup><sup>3</sup> da Constituição de 1824.

O dispositivo mencionado era contundente em relação a manter a religião Católica como oficial e ainda proibia as demais de realizar culto em lugar com característica de templo.

---

<sup>1</sup> Acadêmico da Faculdade de Direito do Sul de Minas.

<sup>2</sup> Professor da Faculdade de Direito do Sul de Minas.

<sup>3</sup> Art. 5º. A Religião Catholica Apostolica Romana continuará a ser a Religião do Imperio. Todas as outras Religiões serão permitidas com seu culto domestico, ou particular em casas para isso destinadas, sem fórma alguma exterior do Templo (sic).

Ocorre que com o passar do tempo houve a promulgação da Constituição de 1946 que inovou, pois estabeleceu em seu texto, pela primeira vez, acerca da imunidade tributária dos templos de qualquer culto. Ao dispor sobre esse instituto, a Constituição em análise se torna a primária, sendo esse direito afirmado nos demais textos Constitucionais.

Tal previsão é de extrema importância, visto que uma vez presente este tema no bojo de uma Constituição é garantido o direito à liberdade de crença a todas as religiões, configurando e assegurando um direito fundamental. A partir disso, os indivíduos podem expressar sua fé de forma livre e sem retaliações, contudo, há necessidade de se observar no tocante ao desrespeito a ordem e moral públicas e bons costumes.

A desoneração trazida, agora de maneira comum a todas as religiões, é forma de efetivar a igualdade, sendo que por meio dela é possível que os fiéis se reúnam e professem a fé de modo livre e em locais com características de templo, se preferirem, bem como podem utilizar da quantia que seria destinada a quitar débitos tributários para melhorar o conforto daqueles que participam dos cultos, no entanto, é certo que para ser concedido o auxílio em tela deve ser destinada as verbas arrecadas ao bem comum do espaço utilizado, ora templo.

## **IMUNIDADE E TEMPLO**

### **Templo**

Primeiramente, cabe a denominação do termo templo que, segundo entendimento doutrinário, é o local destinado a realização do culto, sendo certo que independe se o local é móvel ou imóvel, basta que haja encontro religioso para professar a fé a um ser transcendente comum<sup>4</sup>.

A aplicação da imunidade tributária incidida tanto a templos móveis quanto a imóveis é fato de extrema importância, tendo em vista que em vários locais é necessária

---

<sup>4</sup>COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense. 2008, p. 303.

a utilização de templo móvel, podemos citar como exemplo, no caso da população ribeirinha.

Importante salientar que deve levar em consideração a característica do templo e não em relação ao local em si, uma vez que o local pode ser mudado, mas desde que o novo sítio configure templo, será concedida imunidade. Verifica-se, com isso, que a concessão está relacionada ao templo e não ao local.

## **Imunidade**

Imunidade é exoneração fiscal prevista, de forma expressa, na Constituição por vontade do Poder Constituinte. Nestes termos, o instituto da imunidade deve ser entendido como norma de competência negativa, pois é uma vedação ao poder de tributar, haja vista que não é possível a incidência a tributos referentes a coisas, pessoas ou situações imunes, ou seja, o legislador infraconstitucional é impedido de editar tributos aos quais são abarcados pelo tem em tela.

A imunidade tributária dos templos de qualquer culto possui previsão expressa no artigo 150, VI, “b”<sup>5</sup> da Constituição da República de 1988 e está relacionada a liberdade de crença, que por sua vez é direito fundamental, disposto no artigo 5º, VI, *verbis*: “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.”

Assim, é garantido a todos o direito livre à crença e consciência, sendo obrigação do Estado em não promover embaraços e impedimentos aos cultos religiosos, assim como não permitir que terceiros o façam, conforme artigo 19<sup>6</sup> do texto Maior vigente.

Ressalte-se, todavia, que a imunidade tributária aplicada aos templos de qualquer culto não é favor fiscal, mas uma garantia à cidadania, isto é, garante os

---

<sup>5</sup>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 [...]

<sup>6</sup>Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – estabelecer cultos religiosos ou igrejas, subvencioná-los, embaraçar-lhes o funcionamento ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência ou aliança, ressalvada, na forma da lei, a colaboração de interesse público.

direitos fundamentais dos indivíduos, bem como é forma necessária a efetiva liberdade de professar uma crença<sup>7</sup>.

O fundamento da imunidade tributária dos templos de qualquer culto está intimamente relacionado à proteção a liberdade dos indivíduos e não na ausência de poder econômico para contribuir com o fisco, visto que a liberdade poderia ser tolhida, caso houvesse necessidade de manter-se quite no que tange aos tributos<sup>8</sup>.

Ao se falar em imunidade, é imprescindível que discorra sobre as diferenças e semelhanças com a isenção, vejamos:

Há que ressaltar que por vezes estes institutos são estudados de forma paralela, contudo, possuem divergências; embora contenham efeito comum, qual seja, culminam na inexistência da obrigação tributária.

Com efeito, imunidade é norma Constitucional e se relaciona com a competência do ente tributante originário, portanto, é vedação ao poder de tributar prevista por vontade do Poder Constituinte, já em relação à isenção, temos que esta se localiza no âmbito da norma infraconstitucional, ou seja, é competência do legislador (infraconstitucional), por meio de lei ordinária ou complementar, isentar situação não abarcada pela imunidade. Diante disso, legislador infraconstitucional é incompetente em relação à imunidade.

### **Extensão da Imunidade**

A vedação da extensão da imunidade tributária está preconizada no §4º do artigo 150 da Constituição da República de 1988, 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.”

Nestes termos, para que seja aplicada a imunidade tributária em comento deve a atividade estar ligada necessariamente a finalidade do templo, isto é, o dispositivo Constitucional veda a concessão do auxílio as atividades que não estejam conexas ao templo.

---

<sup>7</sup>MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Imunidades Tributárias*. São Paulo: Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1998. Nova Série – 4, p.34.

<sup>8</sup>CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 29ª ed. São Paulo: Malheiros. 2013, p. 857.

No entanto, há discussão, no âmbito doutrinário, acerca da extensão da imunidade, sendo que, por sua vez, há autores que pregam pela aplicação de forma mais ampla e outros sustentam a necessidade de haver delimitação.

Discorre Aliomar Baleeiro, que templo não deve ser considerado apenas o edifício principal, mas também os locais conexos a realização do encontro religioso, com ressalva de não estar ligado a atividades com fins econômicos<sup>9</sup>. Este entendimento é seguido também por Roque Antônio Carraza<sup>10</sup>.

A incidência da imunidade às atividades e locais conexos ao templo é de extrema relevância para a manifestação de uma crença, bem como para alcançar a igualdade entre grupos, sendo que, dessa forma, a minoria teria o mesmo direito que grupos mais consolidados, religiões com maior número de adeptos, contudo, há necessidade de análise, uma vez que não pode ocorrer a existência de lucros, ou seja, é vedado que haja fim econômico, de modo que haveria concorrência desleal com a iniciativa privada.

Por outro lado, Pontes de Miranda assevera que a imunidade recai somente sob os templos, não sendo permitida a concessão a residência do guia espiritual (residência dos padres, pastores, etc.), com a advertência se esta fizer parte do edifício do templo. Aduz ainda, que no caso de aplicar a renda em fim diverso do de culto, cessa a imunidade<sup>11</sup>. Corrobora essa linha de pensamento o doutrinador Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>12</sup>.

Em relação a destinação de renda a fim diverso não restam dúvidas que cessaria a imunidade, pois perderia o objetivo ao qual está ligada sua incidência.

Entretanto, quanto a aplicação a atividades anexas ao fim do culto, como a residência do guia espiritual, é relevante, de maneira que caso necessitassem contribuir com o fisco poderia ser meio de tolher a liberdade de manifestar crença, em virtude de que grupos minoritários talvez não disponibilizassem de recursos para tal medida, fato que ocasionaria em impedimento do encontro religioso de forma livre, no entanto,

---

<sup>9</sup>BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 311.

<sup>10</sup>CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 29ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 860.

<sup>11</sup>ICHIHARA, Yoshiaki. *Imunidades Tributária* apud MIRANDA, Pontes de. *Comentários à Constituição de 1967, com a emenda nº 1, de 1969*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973. v. 1, p. 425.

<sup>12</sup>COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: Sistema Tributário*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 332.

ressalte-se que não é permitida a incidência se a atividade não estiver relacionada com a finalidade do culto.

Neste diapasão, é correta a relação entre a devida aplicação do tema em análise e a liberdade de manifestação de crença, tendo em vista para que esta seja efetivada de maneira satisfativa necessita de auxílio, a fim de não excluir os grupos minoritários, então, a execução desse instituto é de suma importância, tendo, por conseguinte, o alcance a um importante princípio, qual seja, o da igualdade.

## **Liberdade de Crença**

Atualmente, é prevista, de forma expressa, a liberdade de crença na Constituição da República de 1988, em seu artigo 5º, VI, contudo, nem sempre foi desse modo, pois necessitou que o país evoluísse para que fosse garantido esse direito fundamental aos indivíduos, assim, é possível expressar a fé de forma livre ou não expressar crença alguma, exceto se a manifestação contrariar a ordem e moral públicas e aos bons costumes.

Com o fim do Estado Confessional, o Estado deixa de ter religião oficial e passa a respeitar a todas de forma comum. Nesse sentido, após a Proclamação da República, iniciam-se novas garantias, como a liberdade de crença, desse modo, ao dispor sobre esse direito fundamental, é vedado ao Estado possuir vínculo com qualquer religião. É competência, também, do Estado de impedir que terceiros prejudiquem a manifestação de crença de forma livre, atente-se a exceção mencionada.

O artigo 210, §1º<sup>13</sup> da Constituição da República de 1988 prevê sobre o ensino religioso nas escolas públicas, deve-se ter cautela sobre essa disposição. Em virtude de o Estado ser laico, é vedado que mantenha relação com alguma religião, ou seja, desde que não aplique aos alunos conteúdo referente a uma determinada religião, mas sim matéria que ajude na formação cultural e artística, nacional e regional é lícita, de acordo com o dispositivo supra, haja vista que deve ser garantido o direito fundamental a professar a religião que desejar ou não manifestar crença alguma.

---

<sup>13</sup>Art. 210. Serão fixados conteúdos mínimos para o ensino fundamental, de maneira a assegurar formação básica comum e respeito aos valores culturais e artísticos, nacionais e regionais.  
§ 1º - O ensino religioso, de matrícula facultativa, constituirá disciplina dos horários normais das escolas públicas de ensino fundamental [...].

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio do presente trabalho buscou analisar a norma imunidade tributária aplicada aos templos de qualquer culto sob o prisma da liberdade de crença, constatando que estão intimamente ligadas, uma vez que após a efetiva aplicação desse instituto possibilita a garantia, de forma mais robusta, do princípio da igualdade, configurando na liberdade de crença.

No entanto, necessita-se de atenção no que tange a extensão, haja vista que é de extrema relevância a incidência sobre os bens e renda ligados diretamente ao templo como forma de assegurar direito Constitucional previsto, contudo, há que se analisar a situação para que não haja desvio de finalidade.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14 ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*(Anotado por Misabel de Abreu Machado Derzi). 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. *História do tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BRASIL. Constituição Política do Império, de 25 de março de 1824. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao24.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm)>. Acesso em: 24 jan. 2015.

BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 18 de setembro de 1946. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao46.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm)>. Acesso em: 01 de fev. 2015.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 07 de fev. 2015.

CANOTILHO, J. J. Gomes; et al. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 29ª ed. São Paulo: Malheiros. 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: Sistema Tributário*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense. 2008

COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

ICHIHARA, Yoshiaki. *Imunidades Tributárias*. São Paulo: Atlas, 2000.

LACOMBE, Américo Masset . O ESTADO LAICO E O PLURALISMO RELIGIOSO. *Revista Trimestral de Direito Público – RTDP*, Belo Horizonte, n. 56, p. 35-59, 2011. Disponível em: <<http://bid.editoraforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=154938>>. Acesso em: 20 jan. 2015.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Imunidades Tributárias*. São Paulo: Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1998. Nova Série – 4.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário*. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 14 ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. *A imunidade tributária dos templos de qualquer culto*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*. São Paulo: Revista dos Tribunais. v. 78, jan./fev. 2008.