IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE TEMPLOS DE QUALQUER CULTO: ALCANCE

Gean Luis de B. Silva ¹, Tiago Pinheiro ¹, Pedro Teófilo de Sá ²

¹ Docente da Universidade do Oeste Paulista – UNOESTE. ² Discente da Universidade do Oeste Paulista – UNOESTE. E-mail: geanluis_bs@hotmail.com

RESUMO

Diante de uma das maiores cargas tributárias do mundo, atualmente, o Brasil conta com um sistema tributário complexo e de pouco conhecimento da população em geral. Dentro desse sistema encontra-se uma vedação ao poder de tributar, estabelecida por determinação constitucional. A doutrina denominou esta vedação como imunidade tributária. O presente artigo busca estudar a imunidade tributária apenas dos templos de qualquer culto, com o foco voltado para o alcance dessa imunidade em relação aos templos. Ao estudar o tema socorreu-se a posições doutrinárias que dão interpretação ampla à conceituação de templo para qualquer culto, como forma de assegurar a execução dos direitos fundamentais trazidos na Constituição Federal, a liberdade de crença. Isto porque ela considera relevantes, Direitos e Garantias Fundamentais, dentre os quais se destacam as imunidades de templos de qualquer culto, que refletem sobre a liberdade religiosa.

Palavras – chave: Imunidade tributária – alcance – templos – culto.

1. INTRODUÇÃO E JUSTIFICATIVA

É sabido que o Brasil tem uma das maiores cargas tributárias do mundo. Porém, a população desconhece o sistema tributário e seu funcionamento, para obtenção de recursos e, principalmente, as proibições de tributação encontradas no sistema, especificamente para certos fatos.

As proibições, ou também denominadas de limitações ao poder de tributar, estão contextualizadas na Constituição Federal em seu artigo 150¹, que traz as mencionadas vedações constitucionais ao poder de tributar.

Em decorrência dessa vedação o contribuinte fica fora do alcance de incidência da tributação, já que se estabelece uma vedação ao alcance a determinados fatos ou categoria de pessoas, dando-lhes uma proteção contra lei ordinária no campo da tributação.

Tal vedação é denominada como imunidade tributária, e de acordo com Martins (1998, p132) funciona como uma colocação de uma barreira legal entre contribuinte e poder tributante.

Dentre as vedações está aquela que recai sobre templos de qualquer culto.

¹ Art. 150- Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

Modernamente tem-se notado o aumento do número de templos, com diferentes nomenclaturas, e das mais diversas formas de crenças. Diante desses fatos e do tratamento legal que é dado, é que surgiu o interesse pelo estudo do tema, se alcança somente o templo destinado à realização dos cultos.

A fim de estudar a imunidade e o seu alcance é que se desenvolve o presente artigo, que abordará com maior ênfase a imunidade tributaria dos templos de qualquer culto. O estudo é importante para que se possa entender a imunidade e o seu alcance aos templos, contribuindo com isso, com a formação doutrinaria e para a sociedade.

2. OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral da pesquisa consiste em estudar a imunidade tributaria sobre os templos de qualquer culto. Enquanto o objetivo específico se limita a analisar o alcance da imunidade sobre os templos.

3. METODOLOGIA

Para o desenvolvimento do presente trabalho utilizou-se, de pesquisas bibliográfica, em livros revistas especializadas, periódicos, e meios eletrônicos.

4. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Antes de adentrar no estudo das imunidades tributárias aos templos de qualquer culto é importante esclarecer acerca da acepção palavra imunidade. Etimologicamente vem do latim: *immunitas tatis* que indica uma negação da palavra latina *munus*, cuja significação é cargo, função ou encargo. Esta, por sua vez, somada ao prefixo *in*, indica negação. Juntas, dão o verdadeiro sentido da palavra, sem encargo, livre de encargos, ou livre de *munus* (MORAES, 1998, p.105).

Partindo do entendimento conceitual é possível estudá-la dentro no sistema jurídico tributário brasileiro, delineando o alcance aos templos de qualquer culto.

4.1. Conceito de Imunidade

Ao longo dos anos diversos foram os conceitos aplicados pelos tributaristas à imunidade tributária. Todos sempre mantendo uma mesma linha de raciocínio e certo grau de coerência, destacando-a como integrante do sistema constitucional tributário.

Fiel ao posicionamento constitucional, o presente trabalho não inovará, mas trará alguns conceitos que possibilitarão a compreensão das imunidades, no contexto geral. Deste modo, o foco da pesquisa se mantém sobre a imunidade dos templos e seu alcance.

Segundo Machado (2012, p. 287) “Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de Tributação”. Percebe-se claramente a importância do entendimento conceitual da imunidade, por se tratar de dispositivo constitucional e por expressar um obstáculo à regra jurídica de tributação.

Seguindo o mesmo raciocínio Harada (1998, p. 450) diz que: “Imunidade tributaria é um instituto de natureza constitucional representando restrição ao exercício do poder impositivo do Estado”. Novamente é posto em evidência a natureza constitucional da imunidade, também posta como uma restrição ao poder impositivo do Estado.

Para Martins (1998, p.33) é forma de desoneração, de modo que não permite o surgimento da obrigação tributária.

“Das seis formas desonerativas da imposição tributária, é a única que se coloca fora do alcance do poder tributante, não havendo nascimento nem da obrigação nem do crédito tributário, por determinação superior” (MARTINS, 1998, p.33).

O termo imunidade trazido alume reflete uma proibição, uma barreira no poder de tributar ao qual o Estado está investido, limitando assim a sua imposição sobre fatos legalmente previstos, refletindo numa desoneração constitucionalmente prevista.

Por se tratar de uma determinação superior, caracterizando uma barreira constitucional imposta, necessário se faz entender o fundamento de tal imposição, levando ao raciocínio das situações fáticas materiais e desoneradas, ou seja, livre do pagamento de tributos.

4.2. Fundamento

É necessário compreender que a desoneração é resultado do mandamento constitucional, trazido no art. 150². Portanto, vê-se que tem como fundamento o limite ao poder constitucional de tributar que ela mesma atribuiu aos entes políticos, para que pudessem dispor sobre o alcance da tributação, e nesse contexto, a finalidade e o alcance das imunidades.

Deste modo, Amaro (2006, p. 151) afirma:

² Art. 150- Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

“O fundamento das imunidades é a preservação de *valores* que a Constituição reputa relevantes (a atuação de certas entidades, a liberdade religiosa, o acesso à informação, a liberdade de expressão etc.)”.

Observa-se que a Constituição considera relevantes, Direitos e Garantias Fundamentais, dentre os quais se destaca o estudo das imunidades, que refletem sobre a liberdade religiosa.

Esses direitos fundamentais, também são considerados como base da Constituição encontram-se no artigo 5º³.

Por este motivo, Harada (2010, p. 371) ao tratar da imunidade dos templos diz: “Essa imunidade visa à proteção dos valores espirituais”. Assim, fica claro que o fundamento é constitucional e visa assegurar os direitos fundamentais de liberdade de expressão da fé ou de crença.

Como forma de garantir os direitos fundamentais é que o constituinte estabeleceu vedações ao poder de tributar dos entes políticos no campo da tributação e consequentemente proibindo-os de instituírem tributos sobre determinadas situações fáticas, sob pena de cometer uma inconstitucionalidade. A imposição do referidos limites ou freios da tributação fazem com que o ente público preserve os valores constitucionais relevantes, dentre eles, o direito à liberdade de expressão da fé.

5. ALCANCE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Depois de visto o termo imunidade, seu conceito de acordo com a doutrina, e seu fundamento considerado importante pela Constituição, é possível começar a traçar o seu alcance.

Partindo desse ponto passa-se ao estudo do alcance da imunidade tributária em questão. Devido ao fundamento constitucional, anteriormente destacado, é necessária uma exposição do dispositivo constitucional relativo às vedações do poder de tributar do ente público.

Constituição Federal 1998, no artigo 150, inciso IV, dispõe:

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;

[...]

³ 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;

[...].

Seguindo um raciocínio lógico constitucional, é impossível estabelecer o alcance da imunidade tributária, sem antes conhecer o significado das palavras culto e templo⁴.

5.1. Culto

Normalmente o significado encontrado no léxico para definição da palavra culto, cuja origem é do latim (adoração), é o de: conjunto de práticas religiosas (disponível em: <<http://www.lexico.pt/>> Acesso em 03 de ago. 2013).

Destarte a este significado Eduardo Sabbag afirma que “[...] *culto* é a manifestação religiosa, cuja liturgia adstringe-se a valores consonantes com o arcabouço valorativo que se estipula, programática e teologicamente, no texto constitucional” (disponível em: <<http://atualidadesdodireito.com.br/eduardosabbag/2012/04/26/a-imunidade-religiosa-e-as-lojas-maconicas/>> Acesso em 15 de ago. 2013).

A partir destas definições, vê-se que a expressão culto, no contexto da constituição é trazida como forma de manifestação da liberdade de expressão de crença da pessoa, sem abranger qualquer religião, visto que o Brasil é um país laico, ou seja, não adota uma religião oficial, mas garante a liberdade de cultuar e expressar a fé por meio qualquer religião.

Cabe observar que no inciso VI, na letra b, do art. 150 a Carta Magna faz referência ao termo qualquer culto. No entanto, adverte Martins (apud Alves, 1998, 303, nota 55) que tal liberdade não deve ter interpretação ampla, a ponto de que sejam abrangidas seitas demoníacas e/ou satânicas, ou de qualquer outro cunho com negação a Deus. Isto porque a Constituição foi promulgada sob a proteção de Deus, por isso não haveria compatibilidade com tais templos.

Afim de que se respeitassem os pilares do Estado Social e Democrático de Direito, sem ferir a dignidade das pessoas ou a igualdade entre elas é que o autor entende não ser possível a abertura da interpretação quanto ao culto.

A liberdade é de expressão da fé, por isso, parece acertada a posição do autor citado quando traz como fundamento o preâmbulo da Constituição destacando a figura de Deus. Por isso o culto deve ser voltado para a expressão da fé em Deus.

Cabe lembrar e registrar um recorte epistemológico, qual seja, o presente trabalho se volta para o estudo do alcance da imunidade ao tempo de acordo com os parâmetros

⁴ Em que pese a Constituição Federal trazer templo e culto, a análise dos termos será feita na ordem inversa para facilitar o entendimento acerca do alcance da imunidade aos templos de qualquer culto.

estabelecidos pela Constituição, razão porque não se abordará, neste trabalho, a devoção além ou aquém do termo Deus trazido pelo texto constitucional.

5.2. Templo

O significado da palavra templo é de suma importância para o principal objetivo do presente estudo. Visto que, sua definição contribuirá decisivamente para demarcação do alcance da imunidade que aqui se estuda.

Para Assis (1998, p.303) templo é local específico onde se professam, com frequência, rituais de cunho religioso.

De acordo com o significado encontrado no dicionário, templo é o edifício público destinado ao culto religioso (disponível em: <<http://www.dicionarioinformal.com.br/templo/>> Acesso em 06 ago. 2013).

A partir destas definições surgem duas correntes doutrinárias divergentes quanto à interpretação do contexto em que a palavra templo está inserida na constituição.

Com uma interpretação mais restrita, Celso Ribeiro Bastos defende que, “o texto constitucional não se referiu a ordens religiosas ou a associações com tais fins, mas circunscreveu-se ao local em que se efetua o culto, isto é, o templo. Vale dizer: o templo que é imune e não a entidade em si, que o administra”. (disponível em: <<http://www.arcos.org.br/monografias/imunidade-tributaria-da-casa-pastoral/3-imunidade-dos-templos/31-significado-da-palavra-templo-no-texto-constitucional/>> Acesso em 06 de ago. 2013).

No mesmo sentido Coêlho (1998, p. 304) afirma que o templo não está alcançado pela casa paroquial, por exemplo. Para a autora a casa do padre não é templo, “é moradia. Mesmo considerando que o bem seja do sacerdote, que nem por isso deixa de ser um cidadão, com os direitos e deveres comuns à cidadania”.

De outro lado encontra-se a segunda corrente que defende ser necessária uma interpretação mais ampla da palavra templo dentro do texto constitucional. Com isso, a imunidade ganha um alcance maior e não se restringe tão somente ao edifício principal destinado a realização dos cultos (disponível em: <<http://www.arcos.org.br/monografias/imunidade-tributaria-da-casa-pastoral/3-imunidade-dos-templos/31-significado-da-palavra-templo-no-texto-constitucional/>> Acesso em 06 ago. 2013).

Nesse sentido, Baleeiro (apud Ichihara, 1998, p. 332) destaca que “Destarte, ‘templo’, no art. 19, III, b, compreende o próprio culto e tudo quanto vincula o órgão à função.”

Partilhando da mesma linha de pensamento colaciona-se a posição de Ichihara (1998, p.332)

“O templo não deve ser apenas a igreja, sinagoga ou edifício principal, onde se celebra a cerimônia pública, mas também a dependência contígua, o convento, os anexos por força de compreensão, inclusive a casa ou residência especial, do pároco ou pastor, pertencente à comunidade religiosa, desde que não empregados em fins econômicos”.

Nota-se que o autor ressalta a importância do imóvel não ser utilizado com finalidade econômica, pois isso descaracterizaria a finalidade constitucional da garantia do direito fundamental, o exercício da expressão da crença.

Na mesma esteira da amplitude do alcance da imunidade não apenas aos templos, encontra-se a lição de Harada (2010, p. 371) nos seguintes termos: “A expressão *templos de qualquer culto* abrange não só o edifício onde se realiza a prática religiosa, como também o próprio culto, sem qualquer distinção de ritos”.

Comungando do mesmo entendimento, Machado (2012, p. 291) afirma que “Templo não significa apenas a edificação, mas tudo quanto seja ligado ao exercício da atividade religiosa”.

Depreende-se então que, toda ação da entidade religiosa ligada à sua principal finalidade, como crismas e batizados, por exemplo, ficam alcançadas pela imunidade tributária (MACHADO, 2012, p. 291).

Reforçando tal argumento Ichihara (1998, p. 332) escreve que: “Por certo, nenhum governante em estado de saúde mental pensaria em tributar a missa ou o batismo, [...]”.

Parece mais acertada a corrente que dá interpretação ampla à aplicabilidade da imunidade sobre templos de qualquer culto. Com isso, ao ser interpretado o termo templo, este deve ser entendido e interpretado em conjunto com os aparatos necessários para o desiderato para professar a fé.

A interpretação extensiva aqui suscitada deve ser efetivada com toda a cautela necessária para que o interprete não cometa equívocos nem excessos, para tanto é preciso socorrer-se do parágrafo 4º do artigo 150 da Constituição⁵.

Observa-se que o artigo em comento traz o patrimônio sendo alcançado pela imunidade, estabelecendo assim, o seu limite e, ao mesmo, tempo, o seu alcance, ficando descaracterizada tal imunidade quando houver exercício de atividades que saiam do raio de alcance do culto.

⁵ Art. 150- Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...].§ 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.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo da imunidade tributária como expressão da limitação do poder de tributar do ente público se mostra uma forma de exercício e efetivação dos direitos fundamentais trazidos na Constituição Federal.

Partindo dessa ideia é que se sustentou que a constituição traz os valores supremos que norteiam a ação do ente público ao tratar da tributação. Nesse contexto ele não pode deixar de fixar a linha limítrofe para a definição de templo de qualquer culto, trazido no art. 150.

No atual cenário nacional, observa-se que o aumento da abertura de templos para o exercício da crença é resultado da permissão constitucional que assegura, num país laico, o direito do cidadão, de livremente expressar a sua fé.

O que se buscou foi uma proteção dos direitos fundamentais, dentre eles o da dignidade humana e o da expressão da fé. Para alcançar tal fim, o ente público, por meio de legislação infraconstitucional disciplina de maneira direta o alcance das vedações impostas pela Carta Magna.

A partir de então, pode-se concluir que a imunidade tributária para templos de qualquer culto alcança os edifícios e bens utilizados para a realização do direito fundamental do exercício da liberdade religiosa, a exemplo do carro, da embarcação, da casa do pároco ou dos conventos e anexos. Isto quer dizer que todos deverão estar ligados a tal finalidade.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, LUIZ ROBERTO LINS. **Imunidade tributária da casa pastoral**. 2008. 37 f. Monografia (Especialista em Direito Tributário) – Universidade do Sul de Santa Catarina – Unisul, Campo Grande.

HARADA, KIYOSHI. **Direito financeiro e tributário**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

<http://www.arcos.org.br/monografias/imunidade-tributaria-da-casa-pastoral/3-imunidade-dos-templos/31-significado-da-palavra-templo-no-texto-constitucional/>> Acesso em 06 ago. 2013).

<http://atualidadesdodireito.com.br/eduardosabbag/2012/04/26/a-imunidade-religiosa-e-as-lojas-maconicas/>> Acesso em 15 de ago. 2013)

<http://www.lexico.pt/>> Acesso em 03 de ago. 2013)

<http://www.dicionarioinformal.com.br/templo/>> Acesso em 06 ago. 2013).

MACHADO, HUGO DE BRITO. **Curso de direito tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

MARTINS, Coordenador IVES GRANDA DA SILVA. **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1998 (Pesquisas Tributárias. Nova série; n.4).

SABBAG, EDUARDO. A imunidade religiosa e as lojas maçônicas. **Atualidades do Direito**. Disponível em: <<http://atualidadesdodireito.com.br/eduardosabbag/2012/04/26/a-imunidade-religiosa-e-as-lojas-maconicas/>>. Acesso em: 15, agosto, 2013.