



FANESE - FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE
BACHARELADO EM DIREITO

.

RENALDO ALBUQUERQUE DE MELO

**ANÁLISE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA AOS TEMPLOS DE
QUALQUER CULTO À LUZ DA CARTA MAGNA DE 1988**

ARACAJU
2019

RENALDO ALBUQUERQUE DE MELO

**ANÁLISE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA AOS TEMPLOS DE
QUALQUER CULTO À LUZ DA CARTA MAGNA DE 1988**

Monografia apresentada à Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe - FANESE,
como um dos pré-requisitos para a conclusão do
curso de bacharelado em Direito.

Orientador: Prof. Esp. Matheus Brito Meira

**ARACAJU
2019**

M528a MELO, Renaldo Albuquerque de

ANÁLISE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO À LUZ DA CARTA MAGNA DE 1988 / Renaldo Albuquerque de Melo; Aracaju, 2019. 39p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe. Coordenação de Direito.

Orientador(a) : Matheus Brito Meira.

1. imunidade tributária 2. templos de qualquer culto 3. imunidade maçônica 4. imunidades.

342.534.2 (813.7)

RENALDO ALBUQUERQUE DE MELO

**ANÁLISE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA AOS TEMPLOS DE QUALQUER
CULTO À LUZ DA CARTA MAGNA DE 1988.**

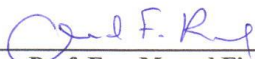
Monografia, apresentada no Curso de Bacharelado em
Direito da Faculdade de Administração e Negócios de
Sergipe, como requisito parcial para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Aprovado em 05 / 12 / 2019

BANCA EXAMINADORA



Prof. Esp. Matheus Brito Meira
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe



Prof. Esp. Marcel Figueiredo Ramos
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe



Prof. Esp. Rodrigo Dias Rosa
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Agradeço a Olorum pela graça da vida, a
Oxalá pela força da minha fé e a minha
Mãe por seu amor.

AGRADECIMENTOS

Em especial, agradeço a Deus pela oportunidade que me fora concedida.

Graças a minha mãe Osmarina, que nunca mediu esforços para me proporcionar uma melhor qualidade de vida em todos os sentidos, me mostrando a real importância do seu amor, pois, sem este eu jamais teria chegado onde cheguei.

Ao meu Pai José Renaldo, que pouco distante e ao mesmo tempo tão presente buscou me propiciar lições de vida em que fui submetido, com a finalidade de me proporcionar uma melhor compreensão das adversidades da vida.

Ao meu GRANDE MENTOR Jorge Luiz, que como um pai acolhe o seu filho, me acolheu, me inspirou a lograr êxito e buscar ascender não só profissionalmente, mais acima de tudo como ser humano que se coloca no lugar do próximo. Com seus conselhos e “puxões” de orelha pude notar o quanto tenho que crescer e aprender na sombra de seus passos, obrigado por ter me acolhido.

A Joseane, que se mostrou presente nas diversas fases da minha vida e que fruto do nosso relacionamento fui agraciado com um dos motivos da minha perseverança, dedicação e labuta diária, Maria Clara minha filha em que prezo um amor indescritível.

A Senhora Vitória, que me propiciou muitos aprendizados e aconselhamentos para que eu pudesse amadurecer cada vez mais.

Ao Senhor Jose Francisco da Cunha, pessoa indispensável que me oportunizou crescer profissionalmente.

A todos os meus familiares, em especial minhas tias Flora e Vânia que em dado momento da minha vida tiveram papel de mãe, me acolheram e cuidaram de mim enquanto criança e tiveram a paciência do mundo para me aturar.

Aos meus primos Carlisson, Diego, Rafael, Tiago, Tamires, Bruno, Fábio, entre outros mais, que prezo imensurável carinho e apreço.

A Todos os meus professores da graduação, em especial aos professores Matheus Brito Meira, Fábio Brito Fraga, Marcel Ramos, Antonina Lima Galotti, Augusto Cesar, Edson Oliveira, Sandro Luiz da Costa, Lucas Cardinali Pacheco e todos os demais funcionários da instituição FANESE.

RESUMO

Este trabalho buscou traçar uma análise sobre a imunidade tributária dos templos de qualquer culto. É sabido que o Poder Constituinte Originário cuidou de elencar em determinados artigos da Carta Magna de 1988 limitações ao poder de tributação dos entes federativos, sendo conceituado por alguns doutrinadores como imunidade tributária, esse instituto jurídico tem como finalidade garantir a liberdade de culto, excluindo do campo da tributação todas as entidades religiosas, frise-se que a imunidade suscitada não refere-se tão somente à entidade religiosa, mais todo e quaisquer bens pertencentes ao ente imunizado, a referida imunidade tributária tem liame com a liberdade de crença e liturgia prevista no rol dos direitos e garantias fundamentais na Carta Magna, sendo esta portanto de natureza constitucional. Os meandros deste trabalho monográfico, tem como escopo analisar a evolução constitucional do instituto jurídico supracitado, distinguindo-o de outros institutos que o assemelham, classificando os tipos de imunidade com base na doutrina majoritária esclarecendo quais são os bens que gozam da imunidade tributária com base no entendimento do Supremo Tribunal Federal e da doutrina majoritária. Analisar o entendimento dos tribunais locais acerca da imunidade tributária dos templos de quaisquer cultos através de alguns julgados, tecer comentários a respeito da aplicabilidade da imunidade tributária em face dos templos de matriz africana e lojas maçônicas.

Palavras-chave: Imunidade Tributária. Templos de Qualquer Culto. Imunidade Maçonaria.

ABSTRACT

This paper sought to draw an analysis about the tax immunity of the temples of cultures. It is known that the Original Constituent Power takes care to list in articles of the Magna Carta of 1988, allowing the power of taxation of federative entities, being conceived by some doctrineers like tax immunity, being this legal institute a way to protect the excluded people of the taxation of All religious entities, if the immunity raised does not refer only to the religious entity, but to all goods and property belonging to the immunized entity, the tax immunity has the same right with freedom of belief and liturgy evaluated in the list of fundamental rights and guarantees. Magna Carta, which is therefore the constitutional nature. The intricacies of this monographic work, as a scope to analyze a constitutional evolution of the aforementioned legal institute, to distinguish itself from other institutes that resemble it, to classify the types of immunity based on the majority doctrine and to clarify which are the assets that appreciate tax immunity with It is based on the understanding of the Supreme Federal Court, which concurs with the same understanding of the majority doctrine, namely, modern theory. to analyze the understanding of local courts on the tax immunity of temples of cultural use of some judges, comments to comment on the respect of the applicability of tax immunity in the face of African matrix liturgy temples and Masonic lodges.

Keywords: Tax Immunity. The temples of worship. Immunity Freemasonry.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	08
2 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA	10
2.1 Evolução Constitucional da Imunidade Tributária no Brasil	10
2.2 Imunidade, Isenção Tributária e Não incidência	11
2.3 Classificações da Imunidade Tributária	13
2.4 Imunidade Genérica	13
2.4.1 Imunidade Subjetiva	13
2.4.2 Imunidade Subjetiva Recíproca ou Intergovernamental	14
2.4.3 Imunidade Objetiva	17
2.4.4 Imunidade Objetiva dos livros.....	18
2.4.5 Imunidade Musical de Fonogramas e Videofonogramas.....	18
3 IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO	20
3.1 Evolução Constitucional da Imunidade dos Templos de Qualquer Culto No Brasil	20
3.1.2 Extensão da Imunidade Tributária dos Templos de Qualquer Culto	23
3.1.3 Imunidade Tributária aos Templos de Candomblé e Umbanda	26
4 POSICIONAMENTO JURISPRUDENCIAIS ACERCA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO.....	29
4.1 Análise acerca da Jurisprudência do STF	29
4.2 Análise da Jurisprudência no Tribunal Regional Federal da 5ª Região	30
4.3 Análise da Jurisprudência no Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe	32
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
Referências	37

1 INTRODUÇÃO

Desde o período em que o Brasil era considerado império, havia um tratamento diferente por parte do Estado em face de determinados grupos religiosos, pois, a Igreja Católica era a única considerada como religião oficial do Estado, em razão disso, esta era a única que gozava das benesses constitucionais, incluindo o direito ao livre exercício de culto e liturgias.

Com a consolidação do novo ordenamento jurídico brasileiro através da promulgação da Constituição Cidadã de 1988, restou estabelecido que o Estado é laico, ou seja, sem uma religião oficial, sendo imprescindível o tratamento paritário entre todas as religiões conforme prevê o rol dos direitos fundamentais elencados na supracitada Carta Magna, incluindo o direito ao livre exercício de culto e liturgias.

Uma das formas que o poder constituinte originário pode salvaguardar e garantir os direitos fundamentais, seria criando limitações ao poder de tributar do Estado, uma vez que esse pode ser utilizado por quem for detentor da máquina estatal para perseguir determinados grupos religiosos em razão de sua crença e ideologia, tal limitação pode ser conceituada como limitação ao poder de tributar, conforme se assevera no Art. 150, a, b, e c § 2º e 4º da Carta Magna da República Federativa do Brasil de 1988.

A imunidade tributária em face dos templos de qualquer culto, ao limitar a competência tributária dos entes federativos, retira os templos do campo de incidência dos impostos. O objetivo principal desse trabalho monográfico é analisar a imunidade tributária dos templos de qualquer culto à luz da Constituição Federal de 1988, sob o prisma da doutrina majoritária e entendimentos jurisprudenciais. E como objetivos específicos apresentar a evolução constitucional da imunidade tributária.

Ante o exposto, emerge o seguinte questionamento: sob a ótica constitucional, qual a extensão de aplicabilidade da imunidade tributária dos templos religiosos no Brasil?

Circunscrevendo a questão maior, outras emergem no sentido de nortear a pesquisa, vejamos:

- a) A imunidade tributária prevista na Constituição Federal de 1988 recai somente sobre o imóvel que é realizado o culto?
- b) A imunidade tributária recai sobre bens móveis?
- c) A imunidade tributária refere-se a todo e qualquer tributo?
- d) A imunidade tributária afasta a incidência de taxas e serviços?
- e) A imunidade tributária é aplicável aos bens imóveis alugados?

f) A imunidade tributária é aplicada aos templos de maçonaria?

O referido projeto de pesquisa pautou-se mais precisamente na utilização de acervos bibliográficos e entendimentos jurisprudências, a fim de compreendermos a imunidade tributária.

O método de pesquisa a ser utilizado para alcançar à um resultado será o método dedutivo, pautado em duas premissas, a fim de obtermos uma conclusão coerente.

Quanto a natureza da pesquisa, será utilizado o método qualitativo, realizando uma comparação entre as teorias e teses apontadas por autores pesquisados.

O objetivo da pesquisa será abordado de forma descritiva, uma vez que tem como finalidade realizar levantamentos de fatos já existentes e que foram abordados por outros autores.

Serão destrinchados fatos, questões norteadoras conforme estudos bibliográficos que já foram realizados por especialistas da seara do Direito Constitucional e Tributário, com o propósito de sanar as dúvidas pertinentes à imunidade tributária dos templos de qualquer culto à luz da Carta Magna de 1988.

No primeiro capítulo é realizado uma exposição introdutória acerca do tema imunidade tributária. No segundo capítulo é abordado a evolução constitucional da imunidade tributária no Brasil, conceituando e classificando os tipos de imunidade tributária. O Terceiro capítulo é explanado a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, apontando inclusive a precariedade da aplicação da imunidade tributária aos templos de matriz africana. E por fim no quarto capítulo é analisado a jurisprudência a respeito da imunidade aos templos de qualquer culto.

2 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

2.1 Evolução Constitucional da Imunidade Tributária no Brasil

É inquestionável que o instituto da imunidade tributária sempre esteve presente em diversos ordenamentos jurídicos. Em Roma na *Lex Vicesima Hereditatum et Legatorum*, havia a previsão de um imposto parecido com o imposto sobre transmissão causa mortis e doação, onde havia a incidência do imposto com alíquota de 5% sobre o valor das heranças ou legados destinados a amigos ou celibatários. Os familiares próximos eram dispensados em realizar o pagamento de tal imposto, caracterizando-se a previsão de imunidade tributária no ordenamento jurídico Romano.

Há relatos históricos que no Egito, a Pedra de Roseta previa a possibilidade de concessão de imunidade tributária em face dos templos e sacerdotes.

A Pedra da Roseta, registro a partir do qual se fez possível a compreensão contemporânea dos hieróglifos egípcios, contém texto de um decreto dedicado ao que, na realidade atual, seria uma isenção, ou mesmo uma imunidade tributária, sendo o caso de lembrar que àquela época não havia a distinção, criada com as revoluções havidas no final da idade média e início da idade moderna, entre Constituição rígida e leis infraconstitucionais. É sintomático que a desoneração tenha sido registrada em pedra, e não em papiro, como era usual no período. (MACHADO, 2018, p. 88).

Na idade média, no Ocidente, a imunidade tributária já foi utilizada em tempos como um instrumento extremamente arbitrário, tendo em vista que os suseranos gozavam de tal imunidade e os vassalos não possuíam tal benefício (SCAFF, 2016)

Posteriormente com o advento do liberalismo, a imunidade tributária perdeu a característica de arbitrariedade, pois, deixou de ser uma benesse concedida exclusivamente a determinada classe, e passou a ser como uma limitação ao poder do Estado.

A Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988, outorga competências tributárias, e ao mesmo tempo traz exceções à competência tributária dos entes federados, e de forma sintética podemos conceituar tais exceções como imunidade tributária primeira coisa que devemos trazer à baila a respeito da imunidade tributária é que não existe imunidade tributária fora da Constituição Federal, estando fora da constituição pode ser qualquer instituto jurídico, seja renúncia fiscal, anistia e isenção, menos imunidade.

As imunidades tributárias podem ser classificadas em: objetiva, subjetiva e mista,

sendo, portanto, no momento oportuno esclarecidos.

2.2 Imunidade tributária e Isenção e não incidência.

Segundo Adilson Pires (1996) para compreendermos o instituto da imunidade tributária, é necessário tecermos algumas considerações a respeito da imunidade, não incidência e isenção.

Os institutos da imunidade, não incidência e isenção se assemelham pelos efeitos jurídicos que produzem, quais sejam, retiram do campo da tributação determinados fatos ou sujeitos, é mister realizar a distinção teórica tendo em vista que possuem embasamento legal e efeitos jurídicos distintos.

A imunidade tributária é uma regra constitucional qualificada, ou seja, a imunidade não pode em nenhum momento ser suprimida, pode ser complementada, interpretada extensivamente, porém jamais suprimida por se tratar de cláusula pétrea, já a isenção nada mais é que uma dispensa legal ao pagamento do tributo, ao imposto devido, concedido pelo ente tributante, a não incidência se dá quando determinados fatos estão fora do campo de incidência, ou seja, não foram definidos na lei como fato gerador de imposto.

A imunidade tributária é conceituada pela corrente majoritária como uma limitação à competência tributária dos entes tributantes, para o Supremo Tribunal Federal são limitações constitucionais ao poder de tributar.

*As imunidades fiscais, instituídas por razões de privilégio, ou de considerações de interesse geral (neutralidade religiosa, econômicas, sociais ou políticos), excluem a atuação do poder de tributar. Nas hipóteses imunes de tributação, incorre fato gerador da obrigação tributária. Nisso diferem imunidades e isenções, pois, relativamente a estas, dá-se o fato gerador da obrigação tributária, mas o contribuinte fica apenas isento do pagamento do tributo. As imunidades configuram privilégios de natureza constitucional e não podem estender-se além das hipóteses expressamente previstas na Constituição, que, em seu art. 150, VI, veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios instituir impostos sobre: (a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros (é a chamada *IMUNIDADE recíproca*); (b) templos de qualquer culto; (c) 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, atendidos os requisitos da lei; (d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão; (e) fonogramas e videofonogramas musicais e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (SILVA, 2014, p. 367)*

De acordo com Machado (2018, p. 87):

Diz-se que há imunidade quando a Constituição veda a criação e a cobrança de tributos sobre determinados fatos ou sobre determinados sujeitos, retirando-os do âmbito das regras que delimitam a competência tributária, âmbito no qual, do contrário, não fosse a regra imunizante, tais fatos ou sujeitos estariam normalmente abrangidos. Trata-se de um impedimento constitucional, hierarquicamente superior, verdadeira limitação à competência tributária dos entes tributantes. A lei, se pretender criar o tributo sobre a pessoa ou situação imune, será inconstitucional.

A isenção e a não incidência diferentemente da imunidade tributária, não estão previstos de forma explícita na Carta Magna de 1988, pois, estas são reguladas por lei infraconstitucional, a isenção em regra é concedida pelo próprio ente tributante ou seja, por quem institui determinado tributo sobre um fato gerador, a exemplo uma Prefeitura Municipal isenta determinada classe de não pagar o imposto predial e territorial urbano desde que estejam preenchidos alguns requisitos na sua lei municipal, essa é chamada de isenção autonômica, ressalvadas algumas exceções, como por exemplo a isenção heterônoma onde um ente tributante diverso para instituir determinado tributo pode através de lei criar isenção.

leciona Machado (2018, p.87):

A isenção, por sua vez, é estabelecida por lei, e não pela Constituição. É o ente tributante (União, Estado, Município...), competente para criar o tributo, que edita norma *mais específica* que a norma de tributação, estabelecendo exceções (as hipóteses de isenção) nas quais o tributo não será devido. Em princípio, do mesmo modo que a lei concedeu a isenção, pode também a qualquer tempo revogá-la.

Já a não incidência abrange todas aquelas situações não descritas na lei como sendo tributadas. Trata-se de mera decorrência lógica da enumeração legal das hipóteses de incidência: por exclusão, o que não está legalmente indicado como sendo tributável configura uma hipótese de não incidência. Se a hipótese de incidência do IPVA é a propriedade de veículos automotores, logicamente a propriedade de computadores, de brinquedos, ou mesmo de veículos de propulsão humana(bicicletas) ou animal (carroças) é hipótese de não incidência desse imposto.

Conforme foi explicitado acima, em que pese os institutos da imunidade tributária, isenção e não incidência se assemelharem, são institutos totalmente distintos em decorrência dos efeitos jurídicos que produzem.

2.3 Classificação da Imunidade Tributária

A Carta Magna da República Federativa do Brasil de 1988, cuidou de limitar o poder de tributação do Estado, concedendo a determinadas pessoas jurídicas o manto constitucional da imunidade em face da tributação. Para melhor compreensão de tal instituto é necessário analisarmos as classificações elencadas no ordenamento jurídico pátrio consoante a doutrina majoritária.

2.4 Imunidade Genérica

A imunidade genérica está elencada na Carta Magna da República Federativa do Brasil de 1988, mais precisamente no seu art. 150, “VI” quais sejam:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) 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, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.
- e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

A imunidade genérica em dado momento possui caráter subjetivo, ora objetivo. Significa dizer que em um dado momento, tanto pode ser estabelecida em favor de uma pessoa, e em outro momento em favor de um bem ou operação (PAULSEN, 2017).

2.4.1 Imunidade Subjetiva

A imunidade subjetiva está elencada no Art. 150, a, b, e c § 2º e 4º da Carta Magna da República Federativa do Brasil de 1988.

Segundo MAZZA (2018), a imunidade subjetiva se dá quando a benesse

constitucional é destinada a uma determinada pessoa ou grupos, mediante a presença de bens, rendas e serviços vinculados a finalidade essencial da entidade imune, pessoa jurídica determinada.

Pode-se classificar que em regra a imunidade constitucional subjetiva é de eficácia plena e imediata, ressalvado a aquela estabelecida no art. 150, VI, c, da Carta Magna de 1988 que é de eficácia contida e imediata, pois, depende de regulamentação de lei infraconstitucional, para que a norma constitucional produza integralmente seus efeitos pretendidos, conforme assevera a tripartição tricotômica da eficácia das normas constitucionais de Jose Afonso da Silva.

É imperioso destacar que a imunidade subjetiva requer o preenchimento de alguns requisitos que estão taxativamente elencados no Art. 14 e incisos, do Código Tributário Nacional, quais sejam, 1) não podem distribuir lucros, 2) devem aplicar integralmente a renda no país, sendo vedado encaminhar valores provenientes da imunidade ao exterior, 3) o ente imunizado deve manter livros contábeis revestidos de formalidades capazes de comprovar sua veracidade, 4) e cumprir todas as obrigações acessórias.

2.4.2 Imunidade Tributária Recíproca ou Intergovernamental

A imunidade recíproca ou intergovernamental é considerada por alguns doutrinadores como alicerce para a manutenção da forma de Estado, qual seja, federativo, sendo garantido a todos os entes federativos autonomia, ou seja, não podendo haver hierarquia entre os entes federados.

A imunidade tributária recíproca é considerada como cláusula pétrea, tendo em vista que está atrelada ao princípio federativo elencado no art. 60, § 4º da Carta Magna de 1988. Em passado não tão distante, houve ameaça ao instituto da imunidade recíproca, com a Emenda Constituição nº 3 que havia abolido a referida imunidade.

Segundo Baleeiro (2004), o Poder Judiciário sempre rechaçou as tentativas de enfraquecer a imunidade, seja diante dos controles de constitucionalidade em sede de controle difuso, ou em sede de controle concentrado, a exemplo disso foi a decisão acertada do Supremo Tribunal decidiu pela inconstitucionalidade da emenda constitucional de nº 3, emenda está que conforme foi narrado acima, tinha finalidade de abolir a imunidade recíproca.

A Imunidade recíproca surgiu com o advento da emenda constitucional de nº 9, de 1945, até então pouco se falava de imunidade recíproca, tendo esta sido inserida de forma explícita na Carta magna de 1988. (REIS, 2015).

A imunidade recíproca está elencada no Art. 150, “VI”, “a”, da Carta Magna de 1998 da República Federativa do Brasil, que prevê que os entes tributantes não podem cobrar impostos entre si.

Pode-se afirmar que a imunidade recíproca tem como escopo uma aliança entre os entes federativos, a fim de que não ocorra uma guerra fiscal-tributária desordenada, o que poderia afetar o princípio do pacto federativo, não faz sentido o Estado tributar os bens dos Municípios e vice-versa, tal imunidade é considerada subjetiva.

A referida imunidade pode ser extensível aos órgãos da administração pública indireta, quais sejam, autarquias e fundações, sendo os bens, rendas e serviços desses órgãos da administração pública indireta, não tributáveis.

A esse respeito, Carvalho (2012, p. 131) leciona:

A imunidade recíproca, prevista no art. 150, VI, *a*, da Constituição é uma decorrência pronta e imediata do postulado da isonomia dos entes constitucionais, sustentado pela estrutura federativa do Estado brasileiro e pela autonomia dos Municípios. Na verdade, encerraria imensa contradição imaginar o princípio da paridade jurídica daquelas entidades e, simultaneamente, conceder pudessem elas exercer suas competências impositivas sobre o patrimônio, a renda e os serviços, umas com relação às outras. Entendemos, na linha do pensamento de Francisco Campos, Oswaldo Aranha Bandeira de Mello e Geraldo Ataliba, que, se não houvesse disposição expressa nesse sentido estaria forçada a admitir o princípio da imunidade recíproca, como corolário indispensável da conjugação do esquema federativo de Estado com a diretriz da autonomia municipal. Continuar a imunidade, ainda que implícita, com a mesmo vigor que a formulação expressa lhe outorgou.

Alguns doutrinadores a exemplo de Reis (2015), classificam a imunidade recíproca como ontológicas, uma vez que mesmo que a imunidade recíproca não estivesse elencada de forma explícita na Carta Magna de 1988, poderia ser constatado de forma implícita, tendo em vista que esta possui liame com o princípio federativo, levando em consideração a autonomia política e administrativa.

É sabido que não há hierarquia entre os entes federativos, estes não podem tributar uns aos outros pois estaríamos diante de clara afronta ao princípio federativo.

Alguns doutrinadores classificam a imunidade recíproca como uma forma de garantir a autonomia dos entes federados.

Nesse sentido leciona Nascimento (2016, p. 99):

Não resta dúvida que a imunidade recíproca é uma decorrência do sistema federativo, e tem por escopo estabelecer o necessário equilíbrio entre as unidades autônomas da federação. Se assim não fosse, configuraria uma grande confusão no sistema, de tal sorte a comprometer a própria harmonia e independência entre as três órbitas de Governo: federal, estadual e municipal.

Nesse diapasão leciona Harada (2003, p. 361):

Como resultado da coexistência de três esferas governamentais, próprias do sistema federativo brasileiro, nossas Constituições vêm contemplando o princípio da imunidade recíproca, de sorte que nenhuma entidade política poderá exigir impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços de outra.

É necessário destacar que a imunidade recíproca não se refere tão somente à impostos que incidem sobre o patrimônio, renda ou serviços, mais sobre qualquer imposto presente ou futuro.

Nesse sentido ensina Paulsen (2017, p. 113):

Embora o art. 150, VI, alínea *a*, ao estabelecer a imunidade recíproca, refira-se a impostos “sobre” “patrimônio, renda ou serviços”, o STF segue a orientação no sentido de que a imunidade não é restrita aos impostos sobre o patrimônio, sobre a renda ou sobre serviços, mas a todo aquele que possa comprometer o patrimônio, a renda e os serviços do ente imune, alcançando, assim, **todo e qualquer imposto**, conforme destacamos na introdução à análise das imunidades genéricas. Aplica-se, assim, tanto ao IPVA, IPTU, ITR, IR e ISS, como ao ICMS e ao IPI, ao II e ao IE, ao IOF e mesmo ao ITBI ou a qualquer outro imposto presente ou futuro.

É importante salientar que a Constituição Cidadã de 1988 estendeu a aplicabilidade da imunidade recíproca para as autarquias e fundações que forem instituídas e mantidas pelo Poder Público, porém, só com relação ao patrimônio, renda e aos serviços, vinculados as funções essenciais ou delas decorrentes conforme se assevera no art. 150, parágrafo 2º da Carta Magna.

Segundo o posicionamento do Supremo Tribunal Federal é possível a extensão da imunidade recíproca para as sociedades de economista mista, desde que estes atuem em condição de monopólio do serviço público prestado.

Veja-se a Jurisprudência do STF:

“DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IPTU. IMUNIDADE. ART. 150, VI, “A” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. PRECEDENTES. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 11.6.2014. 1. O entendimento adotado na decisão agravada reflete a jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a imunidade tributária prevista na alínea “a” do art. 150, VI, da Constituição Federal alcança a sociedade de economia mista prestadora de serviço público essencial, sem caráter concorrencial. 2. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Agravo regimental conhecido e não provido” (RE n. 918.704-AgR, Relatora a Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, DJe 9.12.2015).

Por fim, o posicionamento do STF é que as sociedades de economia mista gozam de imunidade tributária, desde que estejam em condição de monopólio e que os lucros sejam revertidos em favor da própria prestadora de serviço público, ou seja, não pode haver divisão de lucros em favor de acionistas ou particulares com fundamento nos princípios da primazia da igualdade e da livre concorrência entre empresas públicas e privadas.

É essencial salientarmos que a imunidade recíproca não pode ser estendida para particulares, terceiros que possuem direitos reais sobre os bens das entidades imunizadas.

Nesse sentido leciona Baleeiro (2004, p. 128):

A imunidade recíproca não beneficia particulares, terceiros que tenham direitos reais em bens das entidades públicas, nem créditos ou rendas de outrem contra tais entidades – como queria Pontes de Miranda –, cessando os “odiosos” privilégios de funcionários públicos, magistrados, parlamentares ou militares; não se estende, pelos mesmos fundamentos, aos serviços públicos concedidos, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel art. 150, ii, §§ 2º e 3º.

2.4.3. Imunidade Objetiva

Alguns doutrinadores distinguem a imunidade objetiva da subjetiva sob o seguinte prisma: A imunidade objetiva exclui do campo da tributação determinados bens, quais sejam, livros, jornais e periódicos, já a imunidade subjetiva é destinada a determinadas pessoas, sendo essa a principal distinção entre a imunidade subjetiva e objetiva.

A imunidade objetiva abrange todas as hipóteses de incidência que tenham no seu aspecto material alguns daqueles objetos, quais sejam, livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão (ÁVILA, 2010, p. 250).

2.4.4 Imunidade Objetiva dos Livros:

A supracitada imunidade, refere-se exclusivamente à imunização dos livros, jornais, periódico e do papel destinado para sua impressão, o poder constituinte originário decidiu tirar do campo da tributação tais produtos, possivelmente com a finalidade de tornar menos oneroso o acesso à educação e cultura, tendo em vista que tais bens tem como finalidade levar informação de todas as ciências para a sociedade.

Segundo Hugo Machado (2018), o posicionamento do Supremo Tribunal Federal a imunidade tributária dos livros não está relacionada com o conteúdo auferido na obra literária, sendo imprescindível tão somente que não se trate de um livro em branco.

É imperioso ressaltar que a imunidade objetiva dos livros não é destinada para pessoas jurídicas, quais sejam, editoras ou empresas jornalísticas, a imunidade é exclusivamente destinada aos bens elencados no rol do Art. 150, “V”, “d” da Carta Magna de 1988.

O Professor Reis (2015, p. 102) dispõe nesse sentido:

A imunidade em questão, portanto, direciona-se à exoneração de impostos que recaiam sobre aqueles bens elegidos pelo constituinte – o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), o Imposto de Importação (II) e o Imposto de Exportação (IE) –, não se estendendo às pessoas jurídicas e físicas que os fabricam ou comercializam, que permanecem sujeitos à incidência dos impostos devidos em decorrência de sua atuação pessoal, comercial ou profissional.

2.4.5 Imunidade Musical de Fonogramas e Videofonogramas

A Imunidade Musical fora inserida no ordenamento jurídico brasileiro, após a Emenda Constitucional de nº. 75 de outubro de 2013, conceituada por alguns doutrinadores a exemplo de Ricardo Alexandre, como PEC da música.

Um dos principais motivos que ensejou na criação da referida PEC musical foi o combate à pirataria, conforme se vê na exposição de motivos da propositura da emenda à constituição, sob o prisma de que retirando tais bens do campo da tributação, haveria uma

redução significativa no preço dos produtos, ocasionando ainda mais o acesso das classes menos privilegiadas do país ao acervo musical.

Ocorre que há uma contradição entre o fundamento da PEC qual seja combater a pirataria e a extensão da aplicabilidade da imunidade musical de fonogramas e videofonogramas, ora, se o fundamento da emenda à constituição foi combater a pirataria, não haveria porquê limitar a extensão da imunidade tributária tão somente para os produtos musicais produzidos no Brasil, uma vez que a imunidade não se aplica aos bens musicais produzidos no exterior.

Na concepção de Costa (2014, p. 86):

Fonograma é o registro de ondas sonoras – a própria música –, e videofonograma, por sua vez, o registro de imagens e sons, em determinado suporte.

Os valores homenageados pela nova imunidade coincidem com alguns dos contemplados pela norma imunizante da alínea *d*: a liberdade de comunicação, a liberdade de manifestação do pensamento, bem como a expressão da atividade artística.

O intuito é incentivar a produção musical de autoria e/ou interpretação brasileiras, por meio de CDs, DVDs e outras mídias, desonerando esses itens da carga tributária de impostos.

Observe-se a ressalva efetuada na cláusula final do dispositivo, que veda o tratamento tributário excepcional na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a *laser*.

Tal imunidade afasta, a nosso ver, a exigência de Imposto de Importação, Imposto de Exportação, ICMS, IPI e ISSQN. Com relação ao IPI, não haverá imunidade na etapa industrial apontada.

Segundo Alexandre (2017), o Poder Constituinte Originário foi mais inteligente ao imunizar os livros, jornais, periódicos e os papéis destinados a sua impressão, sem excluir os materiais que forem provenientes do estrangeiro, diferentemente do poder constituinte derivado que ao acrescentar na Carta Magna a imunidade referente ao acervo musical, fez tão somente quanto ao acervo musical produzido exclusivamente no Brasil, excluindo da imunidade os materiais produzidos por cantor estrangeiro.

3 IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUAISQUER CULTOS

3.1 Evolução Constitucional da Imunidade Sobre Templos De Qualquer Culto No Brasil

Desde a Constituição Política do Império do Brasil de 25 de março de 1824, existia participação da religião na formação do Estado, onde no Art. 5º da supracitada Carta Magna definia que a Igreja Católica Apostólica Romana era a religião oficial do Estado. Nesse período não havia um tratamento paritário entre os contribuintes, uma vez que apenas alguns sujeitos gozavam de benesses tributárias.

A Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891, foi o marco inicial para a concepção do Estado laico, uma vez que deixou de considerar a Igreja Católica como religião oficial e passou a garantir o direito de culto para todas as confissões religiosas conforme dispusera no seu Art. 72, § 3º “Todos os indivíduos e confissões religiosas podem exercer pública e livremente ao seu culto, associando-se para esse fim e adquirindo bens, observadas as disposições do direito comum”.

As Constituições de 1934 e 1937 também cuidaram em resguardar o direito de consciência e de crença garantindo o livre exercício dos cultos religiosos, sendo mitigados tais direitos em face do interesse público.

A imunização tributária constitucional em face dos templos religiosos surgiu no Brasil com a Constituição dos Estados Unidos do Brasil que foi promulgada em 18 de setembro de 1946 conforme Art. 31, “V”, alínea B da supracitada.

A liberdade religiosa está intrinsecamente interligada com a imunidade tributária, uma vez que a imunidade tributária tem como finalidade vedar a interferência do Estado no livre exercício de crença e de culto através da tributação, atualmente a vedação constitucional ou proibição de instituir impostos sobre os templos de quaisquer cultos, está elencada na Carta Magna de 1988 mais precisamente no seu Art. 150, “VI”, ou seja, nenhum ente federativo pode criar ou instituir tributos em face daqueles que estão elencados no artigo supracitado.

Sabe-se que a Carta Magna de 1988 classificou o Brasil como um Estado laico, quando no seu Art. 5º, “VI”, dispôs que o direito a culto é inviolável independentemente do credo religioso confessado, logo, as liturgias e locais de culto são resguardados nos termos da lei, e a imunidade tributária é uma das formas de blindar e proteger as religiões contra a criação de impostos que poderia ser instituído com a finalidade de perseguir a um determinado grupo religioso.

Na opinião de BRITO (2014, p.6):

As igrejas podem se constituir livremente, sendo vedado ao Estado subvencioná-las, embarcar-lhes o funcionamento ou manter com elas relação de dependência ou aliança, seja para beneficiá-la ou prejudicá-las, ressalvada unicamente a colaboração de interesse público, sobretudo nos setores educacional, assistencial e hospitalar.

A imunidade tributária deve ser aplicada de forma paritária entre todos os entes religiosos, deve-se aplicar de forma igualitária tendo em vista que uma religião não pode ser mais importante que outra, tendo em vista que todas possuem uma função social.

Em outras palavras assevera MACHADO (2016) a respeito do tratamento isonômico:

A Constituição Federal de 1998 definiu tratamento isonômico e igualitário ao afirmar que todos são iguais perante a lei sem distinção, diferentemente o Direito Tributário não poderia ser, pois estaria violando o princípio da isonomia, evitando que não exista favorecimento para uns em detrimento de outros. Percebe-se que as desigualdades sociais tendem a ser alavancadas quando a cobrança de tributos daqueles que tem o poder aquisitivo menor for igual a dos que possuem um poder aquisitivo maior em clara afronta ao princípio da capacidade contributiva

Registros históricos demonstram que o Brasil nem sempre foi um Estado laico, para se ter uma noção, na Constituição federal de 1824, a religião Católica Apostólica Romana, era tida como a religião oficial, e esta possuía direitos especiais em detrimento das demais. Após o período do Brasil pós-império, ficou consolidado que o Brasil seria um Estado laico, passo necessário para acabar com o favoritismo e os privilégios que eram concedidos exclusivamente para uma única religião.

É imperioso destacarmos que em que pese o Brasil seja laico, não há impedimento para existir um ordenamento jurídico com a finalidade de proteger e resguardar as religiões, principalmente quando a própria Constituição Federal prevê a liberdade de consciência, crença e assegurado o livre exercício de culto religioso.

Nesse sentido, leciona o SABBAG (2010):

Logo, o conceito de Estado Laico não impede a proteção sobre as religiões, pois o que deve ser resguardado são os direitos fundamentais do cidadão, não se impondo a prevalência de credos, mas a garantia dos direitos para os que possuem ou não uma crença, independente de qual for, desde que não pratiquem abusos como violência ou sacrifícios desumanos.

A imunidade tributária teve como marco inicial na Carta Magna de 1946 quando esta previu no Art. 31, alínea “b” a vedação dos Entes federativos de tributar os entes religiosos, tal imunidade é um direito e garantia fundamental do ente religioso, afastando a incidência dos impostos, sendo irrelevante o tamanho da igreja ou a quantidade de adeptos.

Em 1988 foi promulgada uma nova Constituição Federal e graças ao poder Constituinte originário, foi possível assegurar a preservação da imunidade tributária em face dos templos religiosos de qualquer culto.

Alguns doutrinadores afirmam que a imunidade tributária dos templos religiosos tem ligação com os direitos fundamentais, quais sejam, liberdade de confessar seu credo religioso e de culto sem qualquer distinção, ora, o principal objetivo da imunidade tributária é evitar que o aparato Estatal seja utilizado de tempos em tempos para perseguir determinados grupos religiosos através da tributação, como se sabe, já houve tempos em que o Brasil possuía religião oficial, e está se sobrepusera sobre outras religiões, como por exemplo, no período do Império no Brasil, somente a igreja católica romana possuía pleno direito de culto.

Segundo Leandro Paulsen (2017, p. 115):

A imunidade a impostos que beneficia os “templos de qualquer culto” abrange as diversas formas de expressão da religiosidade. Cuida-se de “uma das formas que o Estado estabeleceu para não criar embaraços à prática religiosa foi outorgar imunidade aos templos onde se realizem os respectivos cultos” Está, portanto, a serviço da liberdade de crença e da garantia de livre exercício dos cultos religiosos, assegurada proteção aos locais de culto e às suas liturgias, conforme se colhe do art. 5o, VI, da CF.

A imunidade tributária em face dos templos de qualquer culto, nada mais é que limitação constitucional à competência tributária dos entes federativos, a fim de que não haja perseguição, muito menos favoritismo entre o Estado e uma religião específica como ocorria no período do Brasil-império, onde apenas a igreja católica gozava de benefícios concedidos pelo Estado.

A referida vedação constitucional de tributar os templos de qualquer culto, afasta apenas a incidência dos impostos, porém, é imperioso destacar que a imunidade não incide tão somente sobre o templo ou seja, o prédio onde é realizado o culto, mais também afasta a incidência de impostos em face da própria instituição religiosa, uma vez que esta possui relação com a liberdade de culto e crença.

3.1.2 Extensão da Imunidade Tributária dos Templos de Qualquer Culto

Pois bem, após analisarmos as principais nuances de Imunidade tributária, evolução constitucional, distinção da imunidade, isenção e não incidência e classificação da imunidade tributária propriamente dita, partindo desses pressupostos, pontuar-se-á os reflexos ou a extensão da aplicabilidade da imunidade tributária nos templos de quaisquer cultos.

É sabido que a Constituição Federal de 1988 ao prever a vedação à União, aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios para instituir imposto em face dos templos de qualquer culto, não esclareceu se a imunidade refere-se ao templo onde é realizado o culto ou se a imunidade afasta a incidência dos impostos sobre todos os bens do ente religioso.

É imperioso salientarmos que a imunidade tributária dos templos de qualquer culto não se refere somente ao prédio onde é realizado o culto, mais afasta a incidência de impostos sobre o próprio culto, não podendo haver tributação sobre as rendas que forem doadas para prática religiosa, ou seja, não pode haver tributação sobre os dízimos e ofertas, sob pena de estarmos diante de clara afronta ao que dispõe a Carta Magna de 1988.

Segundo BALEEIRO, (2004, p. 136):

O “templo de qualquer culto” não é apenas a materialidade do edifício, que estaria sujeito tão-só ao imposto predial do Município, se não existisse a franquia inserta na Lei Mater, um edifício só é templo se o completam as instalações ou pertencas adequadas àquele fim, ou se o utilizam efetivamente no culto ou prática religiosa.

Nesse sentido leciona HARADA (2010, p.396):

A expressão *templos de qualquer culto* abrange não só o edifício onde se realiza a prática religiosa, como também o próprio culto e sem qualquer distinção de ritos, Aliomar Baleeiro inclui na imunidade o convento os anexos, inclusive a residência do pároco ou pastor, assim como a embarcação, o avião ou o veículo utilizado como templo móvel exclusivamente para a prática do culto.

A interpretação ampla, que se costuma dar ao instituto da imunidade, não pode implicar tolerar os abusos que vêm sendo praticados, tendo em vista a extrema facilidade com que se institui uma seita. A disputa do gordo filão dos dízimos e contribuições vem acirrando a luta entre as seitas e, não raras vezes, entre seitas próprios membros da mesma seita, numa inequívoca demonstração de ofensa aos princípios éticos e morais, não condizente; com a livre manifestação do credo, assegurado pela Carta Magna.

Existem algumas divergências quanto o conceito da palavra templo, sendo necessário a interpretação de forma sistemática, a fim de compreendermos o que o legislador constituinte originário pretendia ao estabelecer a imunidade tributária em face dos templos de qualquer culto.

Nessa trilha leciona o Professor SABBAG (2013, p. 365-365) sobre as teorias, vejamos:

(I) Teoria Clássico-restritiva (Concepção do *Templo-coisa*): conceitua o *templo* como o local destinado à celebração do culto. Pauta-se na *coisificação* do templo religioso (*universitas rerum*, ou seja, o conjunto de coisas), que se prende, exclusivamente, ao local do culto. Exemplo: não deve haver a incidência de IPTU sobre o imóvel – ou parte dele, se o culto, v.g., ocorre no quintal ou terreiro da casa – dedicado à celebração religiosa; não deve haver a incidência de IPVA sobre o chamado *templo-móvel* (barcaças, caminhões, vagonetes, ônibus etc.); entre outras situações. Como defensores dessa concepção, aproximam-se Pontes de Miranda, Sacha Calmon Navarro Coêlho, entre outros.

(II) Teoria Clássico-liberal (Concepção do *Templo-atividade*): conceitua o *templo* como tudo aquilo que, direta ou indiretamente, viabiliza o culto. Nessa medida, desoneram-se de impostos o local destinado ao culto e os anexos deste (*universitas juris*, ou seja, o conjunto de relações jurídicas, afetas a direitos e deveres).

Como defensores dessa concepção, aproximam-se Aliomar Baleeiro, Roque Antonio Carrazza e Hugo de Brito Machado.

Note alguns didáticos exemplos na linha de defesa dessa concepção:

- a) não deve haver a incidência de IPTU sobre a residência do religioso, sobre a casa ou salão paroquial, sobre o centro social, sobre todos os anexos ao templo, como nítidas pertenças do templo;
- b) não deve haver a incidência de IPTU sobre o local destinado à aprendizagem da liturgia (conventos ou outras habitações de comunidades religiosas);
- c) não deve haver a incidência de IPVA sobre o veículo (carro, avião, barco) utilizado pelo religioso para a realização do trabalho eclesiástico.

Para Aliomar Baleeiro, não se deve considerar templo “apenas a igreja, sinagoga ou edifício principal, onde se celebra a cerimônia pública, mas também a dependência acaso contígua, o convento, os anexos por força de compreensão, inclusive a casa ou residência do pároco ou pastor, desde que não empregados em fins econômicos”.

É possível notar que as duas correntes até aqui apresentadas – a do templo-coisa e a do templo-atividade – apresentam uma característica comum: limitam a imunidade ao local do culto e ao conjunto de bens e atividades vinculadas a ele. O STF, aliás, sob a

égide da Carta Magna de 1946, assim se posicionava:

EMENTA: A imunidade estatuída no art. 31, v, “b”, da Constituição (1946), é limitada, restrita, sendo vedado à entidade tributante lançar impostos sobre templos de qualquer culto, assim entendidos a igreja, o seu edifício, e dependências. Um lote de terreno, isolado, não se pode considerar o solo do

edifício do templo. (RE 21.826/DF, 2ª T., rel. Min. Ribeiro da Costa, j. 02-07-1953) Passemos, agora, à concepção do *templo-entidade*.

(III) Teoria Moderna (Concepção do *Templo-entidade*): conceitua o *templo* como entidade, na acepção de instituição, organização ou associação, mantenedoras do templo religioso, encaradas independentemente das coisas e pessoas objetivamente consideradas.

No sentido jurídico, possui acepção mais ampla que pessoa jurídica, indicando o próprio “estado de ser”, a “existência”, vista em si mesma. Nessa medida, o *templo-entidade* extrapola, no plano conceitual, o formato da *universitas rerum*, destacado na teoria clássica-restritiva, e a estrutura da *universitas juris*, própria da concepção clássica-liberal, aproximando-se da concepção de *organização religiosa*, em todas as suas manifestações, na dimensão correspondente ao culto.

Curiosamente, segundo Flávio Campos, o texto constitucional registra o vocábulo **entidade** “*exatas cinquenta e duas vezes e, em todas elas, emprega-o com este sentido de ‘instituição’, ‘associação’, ‘organização’*”.

Como defensores dessa concepção, aproximam-se José Eduardo Soares de Melo, Marco Aurélio Greco, Celso Ribeiro Bastos, entre outros.

A nosso sentir, a concepção moderna tem-se mostrado a mais adequada à satisfação da problemática que circunda a tributação dos templos religiosos que, em virtude do dinamismo que tem orientado a atividade, com questões jurídicas as mais variadas possíveis, requerem do exegeta um certo desprendimento das estruturas formais, a fim de atingir a *ratio legis* e propor a justiça fiscal aos casos concretos.

A doutrina clássica expõe sobre a aplicabilidade da regra imunizante, veja-se:

Nenhum imposto incide sobre os templos de qualquer culto. Templo não significa apenas a edificação, mas tudo quanto esteja ligado ao exercício da atividade religiosa. Não pode haver imposto sobre missas, batizados ou qualquer outro ato religioso. Nem sobre qualquer bem que esteja a serviço do culto (MACHADO. P. 291, 2015).

Segundo a doutrina majoritária a imunidade tributária religiosa nada mais é que uma imunidade subjetiva, tendo em vista que esta é destinada a determinados grupos de origem religiosa sem quaisquer distinções a respeito da forma de culto, diferentemente da imunidade objetiva que recai somente sobre determinados bens.

É importante frisar que a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, aplica-se a todos os seus bens, logo os imóveis pertencentes a uma entidade religiosa não são sujeitos ao pagamento de imposto predial e territorial urbano.

Havia um fato controverso a respeito da imunidade tributária quanto os imóveis que pertencem a entidade religiosa e se encontram em condição de locação para terceiros, nessa hipótese o imóvel não sofrerá incidência de IPTU, desde que o valor proveniente da locação seja revertido para a finalidade essencial do templo.

A compra de bens imóveis por parte do ente religioso também não pode sofrer a incidência de imposto sobre transmissão de bens imóveis ITBI. As doações, dívidas e ofertas oriundas da atividade religiosa também não podem sofrer a incidência de imposto de renda, uma vez que a imunidade tributária afasta a incidência de tal tributo e o conjunto de bens estão intrinsicamente ligados com as finalidades essenciais da entidade imunizada.

É importante destacar que a imunidade tributária não afasta ou isenta de pagamento taxas ou contribuições, uma vez que a imunidade tributária afasta somente a incidência de impostos.

A finalidade dela é assegurar a liberdade de liturgia, de crença de todas ou quaisquer religiões, limitando a competência dos entes tributantes a fim de que estes não criem obstáculos para embaraçar a liberdade religiosa.

3.1.3 Imunidade Tributária aos Templos de Candomblé e Umbanda

Os povos de matriz africana possuem imensurável relevância na formação plural do Brasil, porém, ante uma sociedade que ainda possui resquícios da escravidão e das políticas de embranquecimento, sofrem discriminações raciais, e acabam sendo preteridas ao acesso aos direitos fundamentais, inclusive quanto ao direito de culto e liturgias.

Os templos de santo, o Candomblé, Pajelança, o tambor de mina, a encantaria entre outros, integram o conjunto de liturgias existentes no país. Porém, não é difícil vislumbrarmos a disparidade que reina na aplicabilidade normativa quanto aos direitos fundamentais, sendo imprescindível a utilização dos princípios da igualdade a fim de evitarmos, sobretudo, injustiças.

Para termos uma noção de que o povo de Candomblé e Umbanda não recebem tratamento paritário a respeito da imunidade tributária, podemos citar o decreto lei de nº 25.560 de 2014 assinado pelo prefeito ACM Neto em Salvador, o referido decreto garante isenção do IPTU de terreiros de candomblé de Salvador.

Faz mister necessário relatarmos que se já existe no ordenamento jurídico brasileiro a previsão de imunidade tributária aos templos de qualquer culto, porquê foi necessário a elaboração de um decreto municipal em favor dos templos de candomblé com a finalidade isentar o pagamento de tributos, sendo que outros templos de liturgias a exemplo da igreja católica e evangélica não necessitaram da elaboração de um decreto municipal para que fosse garantido o direito a imunidade tributária.

Isto é, no Brasil a aplicabilidade da imunidade tributária ainda não é de forma igualitária, sendo necessário a incitação da discussão na seara acadêmica para cativar nos

alunos e professores o senso de justiça, a fim de que os futuros operadores do direito, busquem garantir igualdade para todos os templos de qualquer culto sem distinção.

Alguns doutrinadores ao tratarem da imunidade tributária associam sempre a palavra templo a igrejas católicas ou evangélicas, raramente citam templos ou terreiros de candomblé e umbanda, caracterizando uma ausência doutrinária a respeito da garantia da imunidade a estas formas de culto.

A exemplo disso podemos citar o doutrinador CARRAZA (2010, p. 786) vejamos:

Mais que templo propriamente dito – isto é, o local destinado a cerimônias religiosas –, o benefício alcança a própria entidade mantenedora (a Igreja), além de se estender a tudo quanto vinculado às liturgias (batizados, celebrações religiosas, vigílias, etc.)

Ante o exposto vislumbramos que alguns doutrinadores citam somente igrejas e os ritos inerentes a igreja católica e evangélica, deixando de lado outros tipos de liturgias, a exemplo dos templos de candomblé e umbanda.

É sabido que a aplicação da imunidade tributária deve ser de forma igualitária, sem distinção ou discriminação em razão do credo religioso confessado, deve haver igualdade para que sejam preservados os direitos fundamentais existentes no ordenamento jurídico pátrio.

Quanto ao conceito de igualdade leciona o professor e ministro aposentado do STF Joaquim Barbosa:

“A noção de igualdade, como categoria jurídica de primeira grandeza, teve sua emergência como princípio jurídico incontornável nos documentos constitucionais promulgados imediatamente após as revoluções do final do século XVIII. Com efeito, foi a partir das experiências revolucionárias pioneiras dos EUA e da França que se edificou o conceito de igualdade perante a lei, uma construção jurídico-formal segundo a qual a lei, genérica e abstrata, deve ser igual para todos, sem qualquer distinção ou privilégio, devendo o aplicador fazê-la incidir de forma neutra sobre as situações jurídicas concretas e sobre os conflitos interindividuais. Concebida para o fim específico de abolir os privilégios típicos do ancien régime e para dar cabo às distinções e discriminações baseadas na linhagem, no rang, na rígida e imutável hierarquização social por classes (classement par ordre), essa clássica concepção de igualdade jurídica, meramente formal, firmou-se como idéia-chave do constitucionalismo que floresceu no século XIX e prosseguiu sua trajetória triunfante por boa parte do século XX. Por definição, conforme bem assinalado por Guilherme Machado Dray, ”o princípio da igualdade perante a lei consistiria na simples criação de um espaço neutro, onde as virtudes e as capacidades dos indivíduos livremente se poderiam desenvolver. Os privilégios, em sentido inverso, representavam nesta perspectiva a criação pelo homem de espaços e de zonas delimitadas,

susceptíveis de criarem desigualdades artificiais e nessa medida intoleráveis”. Em suma, segundo esse conceito de igualdade que veio a dar sustentação jurídica ao Estado liberal burguês, a lei deve ser igual para todos, sem distinções de qualquer espécie. Abstrata por natureza e levada a extremos por força do postulado da neutralidade estatal (uma outra noção cara ao ideário liberal), o princípio da igualdade perante a lei foi tido, durante muito tempo, como a garantia da concretização da liberdade. Para os pensadores e teóricos da escola liberal, bastaria a simples inclusão da igualdade no rol dos direitos fundamentais para se ter esta como efetivamente assegurada no sistema constitucional”

Por fim, com base no princípio da igualdade, entendemos que a imunidade tributária deve privilegiar não só aos templos católicos e evangélicos, mais também aos templos de umbanda e candomblé, sendo garantido a vedação para instituir impostos em face de todos os bens que forem essenciais para prática do credo religioso confessado.

4 POSICIONAMENTOS JURISPRUDENCIAIS ACERCA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUAISQUER CULTOS

4.1 Análise acerca da Jurisprudência do STF

Como é cediço, a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, estabelecida no artigo 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição Federal, tem por objetivo viabilizar a efetivação das garantias à liberdade de consciência, crença, livre exercício dos cultos religiosos, proteção aos locais de culto e liturgias, consoante assegurado no artigo 5º, inciso VI, também da Constituição Federal.

Consoante aludidos dispositivos, a vedação à instituição de impostos sobre templos de qualquer culto deve abranger não apenas os prédios destinados ao culto, como também o patrimônio, a renda (aluguéis) e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

Nesse sentido, já decidiu o STF, *in verbis*:

ARE 895972 A GR / RJ IMPROVIDO. I – Este Tribunal, no julgamento do RE 325.822/SP, Relator para o acórdão o Ministro Gilmar Mendes, assentou que a imunidade prevista no art. 150, VI, b, da Constituição impede a incidência de IPTU sobre imóveis de propriedade de entidade religiosa mas locados a terceiros, na hipótese em que a renda decorrente dos aluguéis é vertida em prol das atividades essenciais da entidade. II – Se a circunstância de a entidade religiosa alugar o imóvel de sua propriedade a terceiro, sem qualquer vínculo com ela, não afasta a imunidade mencionada, nada justifica o óbice ao gozo do benefício na hipótese de o bem em questão ser destinado à residência dos seus ministros religiosos. III – Agravo regimental improvido.” (ARE 694.453-AgR, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, Segunda Turma)

O Supremo Tribunal Federal também proferiu julgamento a respeito da possibilidade de aplicação da imunidade tributária em face dos imóveis que se encontram em situação de locação para terceiro, vejamos:

1.O Tribunal de origem não divergiu da orientação da Corte de que a regra imunizante contida no art. 150, VI, c, da Constituição Federal afasta a incidência do IPTU sobre os imóveis de propriedade das instituições de assistência social sem fins lucrativos, mesmo que alugados a terceiros, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas suas atividades essenciais (Súmula 724/STF). 2. Para ultrapassar o entendimento consagrado pelo Tribunal a

quo, especialmente no que concerne à destinação dos aluguéis do imóvel, seria necessário o reexame dos fatos e das provas dos autos. Incidência da Súmula 279/STF. [ARE 852.600 AgR, rel. min. **Cármem Lúcia**, 2ª T, j. 6-3-2015, *DJE* 43 de 5-3-2015.]

Diante do julgamento supracitado do recurso extraordinário com agravo, podemos concluir que o posicionamento do Supremo Tribunal Federal a respeito dos imóveis que se encontram em situação de locação, é que estes são imunes a tributos, desde que os valores das locações sejam revertidos para as atividades essenciais do templo de qualquer culto.

O Supremo Tribunal Federal editou uma súmula de nº 724, a fim de garantir seu posicionamento a respeito da imunidade aos imóveis das entidades que estiverem em situação da locação e acabar com eventuais controvérsias a respeito do tema, ficando consolidado o direito dos templos de qualquer culto a imunidade tributária aos imóveis locados a terceiros.

Oportuno mencionar que havia controvérsia acerca das lojas maçônicas, se discutia se a maçonaria era uma religião ou não, em decorrência de tal controvérsia foi necessário que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 562.351 definisse se a maçonaria gozaria da imunidade dos templos de qualquer culto, vejamos:

STF: “O reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal exige o cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei. A imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, b, é restrita aos templos de qualquer culto religioso, não se aplicando à maçonaria, em cujas lojas não se professa qualquer religião ... As liberdades, como é sabido, devem ser interpretadas de forma extensiva, para que o Estado não crie qualquer óbice à manifestação de consciência, como é o caso sob exame, porém, às imunidades deve ser dado tratamento diametralmente oposto, ou seja, restritivo. Nessa linha, penso que, quando a Constituição conferiu imunidade tributária aos ‘templos de qualquer culto’, este benefício fiscal está circunscrito aos cultos religiosos” – RE 562351/RS, Voto do rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 4-9-2012, 1ª T.

Portanto, a maçonaria em que pese seja considerada como filosofia de vida, esta não detém a qualidade de religião conforme asseverou o Julgamento no Supremo Tribunal Federal supracitado, afastando assim, a possibilidade da concessão da imunidade tributária aos templos de maçonaria.

4.2 Análise da Jurisprudência no Tribunal Regional Federal da 5ª Região

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região proferiu Acórdão na apelação em

mandado de segurança de nº 68280, onde uma entidade religiosa pleiteava a aplicação da imunidade sobre maquinário de doação proveniente do exterior e que seria utilizado para os fins sociais do templo, vejamos:

Constitucional e tributário. mandado de segurança. exigibilidade de imposto de importação. maquinário para confecção de hóstias recebido em doação de entidade alemã. imunidade. igreja católica apostólica romana. templos de qualquer culto. artigo 150, vi, letra “b”, parágrafo 4º da constituição federal. impossibilidade da cobrança.

1. Ação de segurança na qual se objetiva provimento judicial que assegure à impetrante, entidade reconhecida como pessoa jurídica (templo da igreja católica apostólica romana), o desembaraço de maquinário recebido em doação de entidade alemã para confecção de hóstia, sem o pagamento do imposto de importação na base de 17% (dezesete por cento), à conta da imunidade prevista no artigo 150, vi, “b”, parágrafo 4º da lei magna.

2. A imunidade é o obstáculo decorrente de regra da constituição federal, à incidência de ordem jurídica de tributação. o que é imune não pode ser tributado. a imunidade impede que a lei ordinária de tributação, incida sobre determinado fato, obstando a que ele (o fato) seja definido como hipótese de imunidade tributária.

3. A imunidade dos templos de “qualquer culto”, veda as entidades elencadas no artigo 150, item vi, “b”, da cf da incidência de impostos, estando protegidas pela imunidade “mas tudo que seja ligado ao exercício da atividade religiosa. não pode haver imposto sobre missas, batizados ou qualquer outro ato religioso. nem sobre qualquer bem que esteja a serviço do culto)”.

4. Encontra-se a impetrante amparada pela imunidade constitucional, posto que o objeto da demanda gira em torno de maquinário para o fabrico de hóstias, por assim dizer, de bens destinados ao culto religioso.

5. Apelação e remessa oficial tida por interposta, improvidas.

Em outro momento o Tribunal Regional Federal julgou a apelação de nº 08056971020184058100, em que versava sobre a possibilidade de afastar a incidência do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados vejamos:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. II E IPI. IMPORTAÇÃO DE LONA TÊXTIL.

COBERTURA DE TEMPLO. IMUNIDADE DE TEMPLOS DE QUALQUER CULTO. DESTINAÇÃO ÀS FINALIDADES ESSENCIAIS. REMESSA NECESSÁRIA NÃO PROVIDA.

1. Trata-se de remessa necessária decorrente de sentença prolatada em mandado de segurança impetrado pela IGREJA BATISTA CENTRAL DE FORTALEZA, que concedeu a segurança para determinar à autoridade impetrada para tão somente declarar a inexigibilidade do Imposto de Importação - II e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI sobre a aquisição no exterior de 5.450 kg de lona têxtil para a cobertura do templo da impetrante.

2. A previsão constitucional de imunidade tributária para

- os templos religiosos refere-se à instituição/cobrança de impostos, compreendendo somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades.
3. Conforme se observa, a imunidade genérica dos, por sua vez, enfrenta apenas um óbice, consistente na prova que a sua renda, o seu patrimônio e os seus serviços estão intimamente relacionados com as suas finalidades essenciais.
4. Nessa ordem de raciocínio, de acordo com a jurisprudência mais recente do STF e STJ, milita presunção relativa de que os imóveis da entidade religiosa seriam destinados às finalidades essenciais da instituição (art. 150, parágrafo 4º da Constituição), sendo ônus do ente federativo provar eventual desvio de finalidade.
5. É dizer, ao estabelecer a imunidade em favor dos templos de qualquer culto" o legislador constituinte fez questão de destacar que a sua abrangência deveria se reportar tão somente àquilo que fosse essencial a difusão dos "valores religiosos".
6. Assim, considerando que o bem importado, correspondente a 5.450kg de lona têxtil originários da Alemanha, tem destinação específica para servir de cobertura do templo da entidade religiosa, desponta evidente que a sua aquisição se configura como medida necessária para o resguardo da funcionalidade da igreja, de modo a restar fora de dúvida que o referido material é essencial ao desempenho das atividades litúrgicas ali praticadas, eis que imprescindível para abrigar os fiéis das intempéries climáticas a que estariam expostos durante a celebração dos cultos.
7. Daí resulta que a concessão da segurança com base no reconhecimento da inexigibilidade do Imposto de Importação - II e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI sobre a aquisição no exterior de 5.450 kg de lona têxtil para a cobertura do templo da impetrante, ante a imunidade para fins tributários, instituída pela alínea "b" do inciso VI do art. 150 da CRFB/88, não se configura em descompasso com o tratamento normativo do tema, bem como com a jurisprudência consagrada pelas cortes de superposição.
8. Remessa necessária não provida.

Em suma, os dois Julgados supracitados tratam sobre o mesmo fundamento constantemente utilizado pelo Supremo Tribunal Federal para concessão da imunidade tributária em face dos templos de quaisquer cultos, qual seja, para que os bens sejam acobertados pelo manto da imunidade tributária, é necessário que estes estejam intimamente atrelados a finalidade essencial do templo, sob pena de não gozar da imunidade tributária.

4.3 Análise da Jurisprudência no Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe

Em Julgamento o Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe se posicionou a respeito da imunidade tributária em face dos templos de qualquer culto, vejamos:

APELAÇÃO CÍVEL – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – SENTENÇA A QUO JULGOU EXTINTO O PROCESSO COM BASE NA EXISTÊNCIA DE COISA JULGADA – IMPOSSIBILIDADE – INCIDÊNCIA DA SÚMULA 239 DO STF – APLICAÇÃO DA TEORIA

DA “CAUSA MADURA” – ARTIGO 515, § 3º, DO CPC – ANULAÇÃO DA SENTENÇA - IPTU – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE TEMPLOS DE QUALQUER CULTO – PREVISÃO NO ARTIGO 150, VI, “B” C/C § 4º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS ESTABELECIDOS NO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL POR PARTE DA APELADA/EXECUTADA – PRECEDENTES DO STF E DO TJSE – RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE – SENTENÇA ANULADA - EMBARGOS À EXECUÇÃO JULGADOS PROCEDENTES NESTA CORTE E EXECUÇÃO FISCAL EXTINTA – CONDENAÇÃO DO MUNICÍPIO DE ARACAJU EM CUSTAS PROCESSUAIS E HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. - Por imunidade entende-se a não-incidência constitucionalmente qualificada. Nela, a própria Constituição Federal veda a incidência de tributos sobre determinados fatos ou situações. - Para o reconhecimento da imunidade prevista na alínea “b” do inciso VI, c/c § 4º do art. 150 da CF, depende do preenchimento dos requisitos ali delineados, o que restou demonstrado pela Arquidiocese de Aracaju quando do ajuizamento dos Embargos à Execução Fiscal. - Aplicação da Súmula 724 do STF - “Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades”. - Incidência do artigo 515, § 3º, do CPC, para anular a sentença *a quo* e julgar procedentes os Embargos à Execução Fiscal, diante da existência da “causa madura”, extinguindo-se o processo executivo correlato. - Condenação do Ente Municipal em custas processuais e honorários advocatícios, estes fixados com fundamento no artigo 20, §§3º e 4º, DO CPC. (AC nº 201400726782, Relator: DES. OSÓRIO DE ARAÚJO RAMOS FILHO, julgado em 23.11.2015, TJSE).

Diante da jurisprudência elencada acima, concluímos que o Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe possui entendimento em consonância com os julgados do Supremo Tribunal Federal, garantindo aos templos de qualquer culto o direito a imunidade tributária em situações de locação do imóvel para terceiro.

Em outro julgamento o Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe proferiu acórdão na apelação de nº 201600826712 para reconhecer a imunidade tributária de imóvel pertencente à entidade religiosa, vejamos:

Apelação Cível – Embargos à Execução - IPTU – Entidade Religiosa – Imóveis – Inteligência dos artigos 150, inciso VI, alínea “b” da CF c/c 14 do CTN – Destinação dos imóveis às finalidades essenciais da entidade religiosa – Presunção - Ônus da prova – Administração Tributária – Inteligência do artigo 373, inciso II do CPC - Imunidade Tributária reconhecida no caso concreto – Sentença mantida – Honorários advocatícios – Incidência do artigo 85, §§1º, 4º, inciso III e 11 do CPC - Recurso conhecido e improvido. I – As entidades religiosas gozam de imunidade tributária relativamente ao IPTU por outorga constitucional (artigo 150, VI, 'b'), desde que o bem integre seu patrimônio para cumprimento dos objetivos de sua existência; II – É de presumir que os imóveis de propriedade das entidades religiosas sejam destinados às suas finalidades institucionais. O ônus de elidir a presunção de vinculação dos imóveis das entidades

religiosas às suas atividades essenciais é do Fisco. Precedentes do STF e STJ; III – No caso concreto, nos termos do artigo 373, inciso II do CPC, o ente público não se desincumbiu do ônus da prova ao não comprovar que os imóveis pertencentes à organização religiosa estariam desvinculados da destinação institucional; IV - Recurso conhecido e improvido. (Apelação Cível nº 201600826712 nº único 0040336-51.2015.8.25.0001 - 2ª CÂMARA CÍVEL, Tribunal de Justiça de Sergipe - Relator: Cezario Siqueira Neto, julgado em 29.11.2016).

É necessário observarmos que o julgamento trazido à baila nos afirma o ônus probatório para cessação do manto da imunidade tributária é do órgão tributante, devendo este comprovar a predestinação do bem imune, ou seja, o fisco deve comprovar que a destinação do imóvel não está atrelada ao cumprimento da finalidade essencial do templo, sob pena de não o fazendo, ser mantido o direito a imunidade tributária.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente monografia teve como escopo analisar a imunidade tributária dos templos de qualquer culto à luz da Carta Magna de 1988, destacando os principais pontos acerca da imunidade tributária em face das instituições religiosas.

De início foi analisado marcos históricos acerca da evolução constitucional da imunidade tributária, sendo este instituto utilizado em alguns tempos para beneficiar pequenos grupos religiosos em detrimento de outros que se encontravam em condições de desigualdades.

Com o advento da Constituição Cidadã de 1988, o poder constituinte originário cuidou de estabelecer a laicidade do Estado, criando inclusive direitos e garantias fundamentais que assegurem o livre exercício de culto e liturgias consoante o rol dos direitos fundamentais na Carta Magna supracitada.

Extraí-se do presente estudo que a imunidade tributária dos templos de qualquer culto tem liame com a liberdade de expressão e crença, uma vez que o objeto principal da imunidade tributária é cercear a utilização do aparelho estatal com o fito de perseguir determinados grupos religiosos e barrar o livre exercício de culto.

Foi realizado no presente trabalho monográfico a distinção entre os institutos jurídicos da imunidade tributária, isenção e não incidência tributária, pois, em que pese se assemelhem, produzem efeitos jurídicos totalmente distintos.

Analisamos a divisão da imunidade genérica que se subdivide em objetiva e subjetiva. A imunidade subjetiva é direcionada a pessoas ou alguma pessoa jurídica, enquanto a imunidade objetiva é destinada aos livros, jornais, periódicos e papeis destinados a sua impressão.

Ressaltamos as três teorias doutrinárias que discorrem acerca da aplicabilidade da imunidade tributária, sendo elas: restritiva, liberal e moderna, a doutrina majoritária defende a teoria moderna, teoria está que é acolhida pelo Supremo Tribunal Federal consoante diversos julgamentos em que este fundamenta as decisões na teoria templo-entidade, uma vez que a imunidade é direcionada à instituição religiosa, ocasionando assim, maior efetividade na aplicação da imunidade tributária dos templos de qualquer culto.

Observamos a possibilidade da aplicação da imunidade tributária em face dos templos de candomblé e umbanda pautado no princípio da igualdade, onde restou consolidado que na doutrina e na jurisprudência pouco se fala a respeito da imunidade tributária em face desses grupos religiosos que em suma são excluídos da apreciação até mesmo por parte da

doutrina, sendo necessário ser suscitado no meio acadêmico a importância da imunidade tributária em face dos templos de candomblé e umbanda, a fim de que não haja predileção do Estado em face de alguns grupos religiosos em detrimento de minorias.

Analizamos acerca da impossibilidade de aplicação da imunidade tributária em face das lojas maçônicas com base no julgamento do RE 562.351 do Rio Grande do Sul, onde restou consolidado a impossibilidade da aplicação da imunidade tributária em face das lojas maçônicas uma vez que estas não possuem status de religião.

Apreciamos o julgamento do tribunal local, qual seja, Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe em ao julgar a apelação de nº 201700705173, afirmou que é obrigação do fisco comprovar a predestinação do bem imóvel que estiver alugado a terceiro a fim de que este possa perder o direito a imunidade tributária.

Chegamos à conclusão que a imunidade tributária deve privilegiar todos os templos de qualquer culto sem distinção, todos os bens sejam móveis ou imóveis, possuem imunidade tributária, desde que estejam relacionais as funções essenciais do templo religioso, quanto aos bens imóveis que estiverem alugados a terceiros, estes possuem o manto da imunidade tributária, desde que o valor da locação seja revertido em favor da própria entidade religiosa, sob pena de não o fazendo perder o direito a imunidade tributária.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. Salvador: Saraiva, 2006.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11. ed. rev., atual e ampl. Salvador: Juspodivm, 2017.
- BALEEIRO, Aliomar, **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2004.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- HARADA, Kioshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- ICHIHARA, Yoshiaki. **Curso de Direito Tributário**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- MORAIS, Bernardo Ribeiro de. **Imunidade Tributária e Seus Novos Aspectos**, in: Martins, Ives Gandra da Silva (Org.) **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.
- NASCIMENTO, Carlos Valder. **Estudos de Direito Público Direito Tributário**. Bahia: Editora da Uesc, 2016.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva 1995.
- PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- BARROS, Paulo de Carvalho. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- REIS, Hércio Lafetá. **A Imunidade Tributária e a Liberdade de Expressão: o caso do livro digital**. São Paulo: Intelecto Soluções, 2015.
- SILVA, Jose Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 37. ed. São Paulo: Malheiros editores, 2014.
- SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Manual de Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 37. ed. São Paulo: Malheiros editores, 2013.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 20 ago. 2019.

BRASIL. TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SERGIPE. **Jurisprudência TJSE**. Disponível em: <<http://www.tjse.jus.br>>. Acesso em :13 de set. 2019

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Jurisprudência STF**. Disponível em: < <http://portal.stf.jus.br/>> Acesso em 15 de set. 2019

BRASIL. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO. **Jurisprudência TRF5**. Disponível em: < <https://www.trf5.jus.br/>> Acesso em 16 de set. 2019