

A IMPORTÂNCIA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA AOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO EM FACE DA MERCANTILIZAÇÃO DA FÉ NO BRASIL

*THE IMPORTANCE OF TAX IMMUNITY TO TEMPLES OF ANY CULT IN FACE OF THE
MERCHANTIZATION OF FAITH IN BRAZIL*

Felipe Aparecido Menezes da Silva²⁰

Kátia Vanessa Marcon Ribeiro²¹

RESUMO

O presente artigo tem por objetivo realizar uma análise teleológica acerca da real importância da imunidade tributária aos templos de qualquer culto, isso com supedâneo no art. 150, inciso IV, alínea “b” da Constituição Federal, bem como identificar, por meio de pesquisas, se há falhas do Estado no que se refere à fiscalização tributária e se estas contribuem para a fruição indevida do gozo imunizacional sob o enfoque da mercantilização da fé. Examinar-se-á, por meio de pesquisa bibliográfica, a extensão e o conceito de templo e culto, bem como a interpretação que o Supremo Tribunal Federal tem dado ao § 4º do art. 150 da Constituição Federal, que delimitada a imunidade dos impostos incidentes sobre a renda, serviço e patrimônio que promova estrita ligação com a finalidade essencial do templo.

Palavras-chave: Imunidade. Limitações. Isonomia. Mercantilização. Fé.

Revista Científica da Faculdade Quirinópolis

ABSTRACT

The purpose of this article is to carry out a teleological analysis about the real importance of tax immunity to the temples of any cult, that is, in the art. 150, item IV, item “b” of the Federal Constitution, as well as to identify through research if there are failures of the state with regard to tax inspection and if these contribute to the undue enjoyment of the immunization enjoyment under the focus of the commodification of faith. The extent and concept of temple and worship, as well as the interpretation that the Federal Supreme Court has given to §4 of art. 150 of the Federal Constitution, which delimited the immunity from taxes levied on income, services and assets that promotes strict connection with an essential of the temple.

Key-works: Immunity. Limitations. Isonomy. Commodification. Faith.

²⁰ Formação Superior em Gestão em Segurança Pública pela FACLIONS; Bacharelado no curso de Direito pela FAQUI e no curso de Teologia pela CETADEB. E-mail: felipedireito.jus01@gmail.com

²¹ (Orientadora) Docente do curso de Direito da Faculdade Quirinópolis. E-mail: katiamarcon.adv@gmail.com

INTRODUÇÃO

A religiosidade é crescente em todo mundo. Todos os dias surgem novas estruturas religiosas, desde as mais simples às monumentais, todas, geralmente, com o intuito primordial de exercer sua liberdade de fé. Tais estruturas religiosas contribuem bastante para com a sociedade, realizando, muitas das vezes, o próprio papel do Estado, (v. g, educação, assistência social). Por isso, é a religião, como instituição, uma das mais efetivas fontes informais de controle social, inclusive dos níveis de criminalidade, como se verá adiante.

O presente artigo abordará de maneira sintética a importância da imunidade tributária dos templos de qualquer culto, estabelecendo as bases gerais do tema, tais como a natureza jurídica da imunidade; a diferenciação entre imunidade tributária e isenção; bem como os fundamentos que limitam o poder de tributar do Estado.

Na sequência, traçar-se-á uma linha cronológica da evolução do instituto da imunidade tributária no Brasil, partindo do período colonial e findando na Carta Cidadã de 1988, que instaura o atual Estado Democrático de Direito.

Será explanado também os conceitos de templo e culto para fins da caracterização da imunidade, bem como a polêmica *mercantilização da fé* como forma de desvirtuação do instituto. Nesse passo, serão apresentadas as ferramentas fiscalizatórias disponíveis em nosso país para coibir tais ingerências tributárias em razão de possível afronta à matriz constitucional em voga (imunidade tributária).

1 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E SEUS ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

Para o correto desenvolvimento do tema, é importante, de início, que sejam expostos alguns conceitos fundamentais acerca dos tributos, imunidades, isenções e outras características correlatas, pois, como se verá a seguir, apesar de suas raízes estarem recentemente solidificadas na legislação pátria, estas foram irrigadas a muito suor e sangue, ante a luta pela consciência e liberdade de crença.

1.1 Concepção e natureza jurídica da imunidade tributária

A Constituição Federal, em seu art. 142, atribui à União, aos Estados e Municípios o poder de tributar (BRASIL, 1988). Todavia, esse exercício não se demonstra de modo absoluto, pois, há situações em que a própria Constituição impõe barreiras à competência

tributária. Essa restrição denomina-se: limitação do poder de tributar e está contida nos arts. 150 ao 155, do texto constitucional (BRASIL, 1988).

O poder de tributar legitima-se, obviamente, no poder estatal. O poder de tributar, segundo Bobbio (1999) é uma das três principais funções de um Estado. Para Machado (2014), o poder de tributar nada mais é do que um aspecto da soberania estatal ou parcela desta.

Barbosa (*apud* SABBAG, 2019, p. 56), com a maestria que lhe é peculiar, assevera que “o poder de tributar é, portanto, uma decorrência inevitável da soberania que o Estado exerce sobre as pessoas de seu território, ao qual corresponde, por parte dos indivíduos, um dever de prestação”.

Noutra senda, Bohn (2017) cita, no âmbito do direito comparado, Nabais, que se refere ao poder de tributar da seguinte maneira:

Concebida em termos jurídicos, não absoluta e válida para as situações correntes ou normais, a soberania mantém-se um conceito útil que se exprime, sobretudo, na função legislativa enquanto manifestação normativa do “poder jurídico supremo do estado”. Atento, um tal sentido, compreende-se que continuemos a falar num dos seus mais importantes vectores – a soberania fiscal – para designar o nível que cabe ao estado ou estados, dos outros níveis, que cabem às regiões ou outras estruturas da descentração (2012, p. 682-683, *apud* BONH, 2017, p. 27).

Revista Científica da Faculdade Quirinópolis

De acordo com Torres (2007, p. 16):

E nesta busca por uma sociedade livre, justa e solidária, a Constituição Brasileira regula minuciosamente a matéria financeira, pois seu texto apresenta a criação do sistema tributário nacional, determina os limites ao poder de tributar, apresenta os princípios básicos, executa a partilha dos tributos e da arrecadação tributária e ainda disciplina a fiscalização e execução do orçamento público.

Baleeiro (1999, p. 14) referindo-se à limitação constitucional ao poder de tributar, faz o seguinte destaque:

[...] a maioria das imunidades e princípios que asseguram a limitação ao poder de tributar representa especificações dos direitos e garantias individuais como a legalidade, irretroatividade, igualdade, generalidade, capacidade econômica de contribuir, ou ainda, dos princípios estruturais da imunidade recíproca dos entes públicos estatais.

Em síntese, o poder de tributar é uma atribuição conferida ao Estado soberano, para criar, extinguir, aumentar e diminuir tributos, com a finalidade de arrecadar recursos para a consecução de suas finalidades.

Quanto à imunidade tributária, que é um dos exemplos de limitação ao poder estatal, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 150, inciso VI, alínea “b”, prevê a vedação à instituição de impostos aos templos de qualquer culto, veja:

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;

[...]

§ 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. (BRASIL, 1988, s.p)

Como se depreende do dispositivo constitucional acima citado, juntamente com o conceito descritivo de imunidade tributária, é vedado aos entes federativos instituir imposto sobre os templos de qualquer culto, o que é consectário lógico da laicidade declarada pelo Brasil e da liberdade religiosa dada pela Carta Política (art. 5º, VI, VII e VIII).

Em termos conceituais, Sabbag (2019, p. 304), afirma que “a imunidade tributária é a delimitação negativa da competência tributária”. Quanto à natureza jurídica, Costa (2018, p. 81) ensina o seguinte:

[...] a imunidade tributária apresenta dúplici natureza: de um lado, exsurge como norma constitucional demarcatória da competência tributária, por continer de hipótese de intributabilidade, e, de outro, constitui direito público subjetivo das pessoas direta ou indiretamente por ela favorecidas.

A norma constitucional brasileira contempla dezenas de dispositivos imunizantes, que fazem alusão a distintos tributos, como impostos, taxas e contribuições, direcionados à diversas entidades, a exemplo dos templos de qualquer culto, partidos

políticos, sindicatos de trabalhadores, instituições educacionais, assistências sociais sem fins lucrativos, entre outros.

O presente artigo se limitará à análise apenas da imunidade tributária aos templos de qualquer culto, bem como de sua extensão. Neste sentido, a seguir será posta a diferença entre imunidade e isenção, as quais muitas vezes são confundidas.

1.2 Distinção entre imunidade e isenção

Apesar de haver no vernáculo não especializado a relação entre os vocábulos *imunidade* e *isenção*, na linguagem técnica do Direito Tributário designam-se realidades distintas. Uma das semelhanças que se pode citar entre imunidade e isenção é que ambas acarretam o fenômeno da ausência de imposição tributária (BONH, 2017).

Segundo Rocha (2018), apesar da Constituição por vezes citar *isenção* em seu bojo, na verdade refere-se à imunidade, como aquela inserta no §5º do art. 184 da CRFB/88 “São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária” (BRASIL, 1988, s.p).

Para Carvalho (2013) os preceitos de imunidade exercem a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, o momento da percussão tributária. Isto é: a imunidade aniquila o próprio poder de tributar, o que se difere da isenção, que é um fato desobrigador do cumprimento de uma incidência tributária.

Nessa linha de raciocínio, Sousa (apud BOHN, 2017, p. 79), o principal coautor do Anteprojeto do Código Tributário Nacional, retrata que “a isenção é o favor fiscal concedido por lei, que consiste em dispensar o pagamento de um tributo devido”.

Nesse passo, Falcão (2013), ensina que nela (refere-se à isenção) – há incidência tributária e ocorre o fato gerador, todavia, o legislador ordinário, seja por motivos relacionados à capacidade econômica ou por considerações extrafiscais determina a inexistência do débito tributário.

Enfim, há na doutrina uma larga discussão acerca dos conceitos específicos de isenção e imunidade, todavia, sem adentrar em debates que levariam ao desvio temático do presente trabalho, pode-se afirmar, isso incontestavelmente, ao menos pela perspectiva formal, que “a distinção entre imunidade e isenção reside na fonte normativa,

uma vez que as imunidades se encontram expressamente descritas na Constituição Federal, enquanto as isenções são estabelecidas por leis infraconstitucionais” (BOHN, 2017, p. 78).

Embora a imunidade esteja agasalhada pela Constituição vigente, não foi assim em alguns momentos históricos do Brasil, isso veremos a seguir.

2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RELIGIOSA NO BRASIL

A imunidade tributária aos templos de qualquer culto, além de possuir um viés garantista de liberdades religiosas, é também um símbolo forte da neutralidade estatal, demonstrando na prática, ao menos formalmente, que o Estado não possui preferências religiosas. Nos próximos subtópicos será abordada, numa perspectiva vertical, a evolução da liberdade religiosa no Brasil, iniciando-se no período colonial (1500-1822) até a Constituição democrática (1988).

2.1 Exame da imunidade religiosa desde o período colonial

A cobrança de tributos é mais antiga que o Estado na forma que hoje conhecemos. A administração da capacidade de tributar, assim como de sua espécie, a não tributação, é uma das mais antigas formas de distinguir pessoas e atividades, e de implementar políticas fiscais e econômicas (BOHN, 2017).

Com o transcorrer histórico e o advento das constituições (expressão política da limitação do Poder estatal) as imunidades tributárias deixam de ser uma expressão de favoritismo a determinados grupos e pessoas, e passa a ser uma espécie de direito individual fundamental, previamente delimitado na legislação.

Em que pese a importância histórica das religiões para a evolução humana, nem sempre houve liberdade plena para sua manifestação. O Brasil, um país colonizado por portugueses e catequizado por membros da fé Católica Apostólica Romana: os jesuítas, por vezes não reconhecia e não permitia a aparição pública de outras religiões (CARVALHO, 2013).

Os indígenas, apesar de viverem em tribos diferentes e regionalizadas, possuíam suas crenças, tanto que havia sempre a presença de um líder espiritual (pajé ou feiticeiro), responsável pela ministração da fé baseada nas forças da natureza e nos espíritos dos seus antepassados (BOHN, 2017).

Sousa (2020) destaca que, com a chegada dos negros africanos no solo brasileiro, vieram também as suas crenças anímicas²², que mesmo havendo uma espécie de conversão forçada ao Cristianismo, eles continuaram oficiando seus rituais ancestrais, escondendo sua espiritualidade por debaixo dos altares cristãos.

O Brasil colônia (1500-1822) era regido essencialmente por normas portuguesas, a exemplo das ordenações Afonsinas, Manuelinas e Filipinas, sendo estas apartadas lentamente do ordenamento jurídico brasileiro.

A Constituição do Brasil Império (1824) foi promulgada pelo imperador Dom Pedro I. Tal documento, além de instituir a monarquia hereditária constitucional como forma de governo, fixou o Catolicismo Romano como religião oficial, demonstrando-se a instituição de um Estado não laico ou confessional (BARRETO, 2015).

Apesar da referida constituinte ser confessional, ela permitia cultos de outras religiões, mas de forma doméstica. Veja o teor do art. 5º:

A Religião Catholica Apostolica Romana continuará a ser a Religião do Império. Todas as outras Religiões serão permitidas com seu culto doméstico, ou particular em casas para isso destinadas, sem fórma alguma, exterior do Templo (sic) (BRASIL, 1824).

No que se refere à imunidade tributária aos templos de qualquer culto, como cita Torres (apud CANOTILHO, 2013, s.p), “esta somente aparece na Constituição de 1946 e, desde então, sendo mantida pelos sucessivos textos constitucionais”. Somente a partir da Constituição de 1891, com a separação entre Estado e Igreja, essa liberdade tornou-se um patrimônio dos cidadãos livres que não poderia ser violado por ações do poder de tributar.

A Constituição de 1934, conhecida como a constituição democrática, apontada como a primeira a se preocupar em enumerar direitos fundamentais sociais, decorrente do rompimento da ordem jurídica ocasionado pela revolução de 1930 (PAULO, VICENTE, 2017), foi a primeira a trazer em seu bojo o direito à liberdade de consciência e de crença, veja:

²² Ideologia ou crença de acordo com a qual todas as formas identificáveis da natureza (animais, pessoas, plantas, fenômenos naturais etc) possuem alma”. Disponível em: <https://www.dicio.com.br/animismo/>. Acesso em: 17 dez. 2020.

Art. 113, 5) É inviolável a liberdade de consciência e de crença e garantido o livre exercício dos cultos religiosos, desde que não contravenham à ordem pública e aos bons costumes. As associações religiosas adquirem personalidade jurídica nos termos da lei civil (BRASIL,1934).

A Constituição de 1937 foi a que menos tratou do tema de imunidades, dedicando-se apenas a manter a vedação do embaraço aos cultos (MARTINS, 2012). A Carta de 1946 foi a primeira a prever expressamente a imunidade tributária aos templos de qualquer culto (art. 131, V, “b”).

O texto fundamental de 1967, como explica Machado (2014), no que concerne à imunidade tributária aos templos de qualquer culto, manteve o disposto nas constituições anteriores (art. 20, III, “b”). A Constituição de 1969 foi aprovada sob o rótulo formal de Emenda Constitucional n. 1, de 17.10.1969, que praticamente repetiu o texto da Carta de 1967 (art. 20, III, “b”).

E por último, a Constituição de 1988, que como pontua Bohn (2017, p. 69), “inclui no rol novos sujeitos imunes, a exemplo das fundações dos partidos políticos e as entidades sindicais de trabalhadores”. Ademais, a Constituição Cidadã, fruto de uma evolução, traz em seu bojo vários dispositivos que reafirmam as liberdades religiosas, v. g, art. 3º, IV (não discriminação); art. 5º, VI, VII e VIII (liberdades de culto e crenças); art. 19, I (separação entre Estado e Igreja); art. 150, VI, “b” e § 4º (imunidade tributária aos templos de qualquer culto).

Nota-se que, com o decorrer da história e com o advento das constituições (expressão política da limitação do Poder estatal), as imunidades tributárias deixaram de ser uma expressão de favoritismo a determinados grupos e pessoas e passaram a ser um direito individual fundamental (ROCHA, 2018).

2.2 Noção Jurídica de Templo e Culto

Em termos conceituais, templo, segundo a doutrina de Coelho (2001, p. 188), “é o local dedicado exclusivamente ao culto de predileção de um grupo de pessoas na sociedade que possuem uma fé em comum”. Ainda, o autor continua a ensinar afirmando que “O templo, dada a isonomia de todas as religiões, não é só a catedral católica, mas a sinagoga, a casa espírita kardecista, o terreiro de candomblé ou de umbanda, a igreja protestante, shintoísta ou budista e a mesquita maometana”.

Embora seja cirúrgico o conceito de templo acima exposto, é mister que se mencione a existência de três teorias que conceituam o termo templo, a saber: teoria clássica-restritiva, clássica-liberal e moderna.

Conforme explica Sabbag (2019), a primeira teoria, denominada de clássica-restritiva ou templo-coisa, delimita que seria templo o local em que seja ministrado o culto.

Já para a segunda teoria, chamada clássica-liberal ou templo-atividade, seria templo tudo aquilo que venha a possibilitar o culto, abrangendo tanto o local de celebração como os veículos que viabilizam a atividade eclesial e os anexos diretos e indiretos do edifício principal.

Por fim, a última, tida como moderna ou templo-entidade, parte do conceito de que o templo é uma entidade em sua vertente de instituição, organização ou associação, mantenedoras do templo religioso.

O contexto constitucional e jurisprudencial dos tribunais superiores, como se verá nos exemplos mais a frente, tem demonstrado que a teoria moderna (templo-entidade) é a adotada até o presente momento.

Avançando, no que se refere ao termo culto, Carraza (2015, p. 65) afirma tratar-se de “uma palavra polissêmica que pode significar tanto um conjunto de atitudes, ritos e cerimônias desenvolvidas por uma igreja, com o escopo de melhor pregar a mensagem divina, como a própria confissão religiosa”.

No mesmo contexto, Carraza (2015), continua explicando que no primeiro sentido, o culto seria - no viés laico - apenas uma manifestação de reverência a Deus ou a entes sobrenaturais, já no segundo - confissão religiosa - o culto demonstra-se como uma entidade dotada de uma estrutura orgânica hierarquizada, instituída com o objetivo fundamental de agrupar, de modo permanente, pessoas que compartilham da mesma fé transcendental. Pôr o Estado ser laico, a Constituição adota o segundo sentido de culto, isto é, culto como confissão religiosa.

Deve ser mencionado ainda que a definição de culto se demonstra bastante importante, pois, para alguns autores, como Sabbag (2019), para fins de reconhecimento de culto, é necessário que este esteja pautado em bons costumes e em valores morais, portanto, não se protegem seitas com inspirações atípicas, demoníacas e satânicas, que incitem a violência, o racismo, os sacrifícios humanos ou o fanatismo devaneador ou visionário.

Quanto à Maçonaria, apesar das divergências, o entendimento que tem prevalecido no Supremo Tribunal Federal é de que esta não se enquadra no conceito de templo, tampouco de culto (RE 562.351/RS), vez que a própria Maçonaria sequer se considera como uma religião, mas sim como uma instituição essencialmente filosófica, filantrópica, educativa e progressista (COMO SE TORNAR MAÇOM, 2020).

Conclusivamente, temos que culto é uma manifestação coletiva de pessoas que se reúnem para compartilhar uma fé transcendental. Já templo, numa concepção moderna, é uma instituição/entidade formada por uma estrutura organizacional que dá sustento à fé, de modo que não só é alcançado pela imunidade o prédio onde os fiéis costumam se reunir, mas todo aparato envolto, desde que tudo seja revertido para a finalidade essencial dos templos, isto é: o exercício do culto, tema que será abordado a seguir.

3 A MERCANTILIZAÇÃO DA FÉ FRENTE AO ABUSO DA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL

Até o presente momento foram apresentados fundamentos introdutórios, conceituais, algumas classificações. Agora, faz-se necessário fazer um contraponto entre a importância da imunidade aos templos de qualquer culto e os abusos que são praticados em detrimento dessa benesse constitucional. Para isso, serão explanadas algumas considerações sobre o parágrafo quarto do artigo 150 da constituição Federal de 1988, que condiciona a imunidade somente aquilo que for revertido na finalidade essencial do templo.

3.1 Considerações acerca das finalidades essenciais dos templos de qualquer culto

De início, profícuo se faz mencionar que o § 4º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, é taxativo ao prever que a vedação da instituição de impostos compreende somente sob o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais dos templos de qualquer culto.

Apesar de o texto constitucional ser bastante claro, há na doutrina e na jurisprudência do Superior Tribunal Federal divergência sobre a extensão da imunidade tributária, visto a subjetividade semântica da expressão finalidade essencial.

Para alguns autores²³, as finalidades essenciais que a Constituição almejava imunizar eram tão somente àquelas atividades que possuíssem ligação direta com o

²³ Pontes de Miranda, Hely Lopes Meirelles, Sacha Calmon Navarro Coelho e Aliomar Baleeiro e outros.

exercício religioso, por exemplo: o templo onde celebra-se o culto, a casa anexa, o convento ou o local reservado para moradia dos religiosos. Já para outros²⁴, a imunidade se estende, inclusive, a bens, patrimônio ou serviços que, apesar de não terem ligação direta com a atividade principal do exercício da fé, foram obtidos para fomentar o desenvolvimento das atividades essenciais.

Sustentando a primeira linha de entendimento, veja o que ensina Baleeiro (2018, p. 303-304):

O “templo de qualquer culto” não é apenas a materialidade do edifício [...] O templo não deve ser 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 especial, do pároco ou pastor, pertencente à comunidade religiosa, **desde que não empregados em fins econômicos [...] Contudo, não se incluem na imunidade as casas de aluguel, terrenos, bens e rendas do Bispado ou da paróquia etc.** (Grifo nosso).

Representando a segunda corrente doutrinária, Carrazza (2015, p. 30), expõe o seguinte entendimento:

Atividades essenciais são aquelas que se referem à prática dos atos litúrgicos, à divulgação das crenças da igreja (proselitismo religioso), à orientação espiritual dos fiéis, à formação dos ministros da entidade religiosa e ao exercício de atividades filantrópicas e de assistência social, que põem em ação os ensinamentos doutrinários da confissão religiosa.

Antes da Constituição Federal de 1988, o STF interpretava de forma restritiva a extensão da imunidade tributária, tanto que ao julgar o Recurso Extraordinário n. 21.826/DF, negou provimento ao recurso interposto pela igreja Matriz da Glória do Rio de Janeiro, que pleiteava o alcance da imunidade tributária a um lote de terreno de propriedade da igreja, sob o fundamento de que o um lote de terreno isolado não poderia ser considerado solo do edifício do templo. Veja a ementa, colada abaixo:

²⁴ Roque Antônio Carraza, Regina Helena, Luciano Amaro, Hugo de Brito Machado, Ives Gandra e outros.

A imunidade estatuída no art. 31,5, letra b da constituição, e limitada, restrita, sendo vedado a 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** (Grifo nosso).

Após a Constituição Federal de 1988, o Superior Tribunal Federal, passou a adotar uma postura mais ampliativa quanto a abrangência da imunidade tributária aos templos de qualquer culto, tanto que no ano de 2002 deu provimento ao Recurso Extraordinário 325.822-2/SP, interposto pela Mitra Diocesana de Jales, que requeria o reconhecimento da imunidade tributária aos seus diversos imóveis (61 imóveis), cujas rendas obtidas através deles eram revertidas nas atividades essenciais da entidade religiosa.

Embora a imunidade tributária religiosa conste no rol das cláusulas pétreas (garantia individual), dado a polêmica que envolve o tema, no ano de 1993, o Deputado Federal Eduardo Jorge propôs, via Proposta de Emenda à Constituição (PEC n.176-A/1993), a revogação da imunidade em comento, a qual, obviamente, não foi sequer admitida pela Comissão de Constituição e Justiça daquela Casa Legislativa (BRASIL, 1993), visto a limitação material imposta ao poder Reformador contida no art. 60, § 4º, IV, da Constituição Federal.

Enfim, atualmente nota-se que o contexto constitucional e jurisprudencial se encontra bastante favorável à efetivação das liberdades religiosas, de modo que se faz necessário que os malfeitores da fé sejam punidos de forma exemplar, para que essa tão brilhante garantia constitucional não caia em descrédito. O Brasil é o berço de várias religiões e por possuir um sistema tributário que facilita o exercício da fé precisa acompanhar de forma mais próxima as movimentações financeiras dos templos, perscrutando possíveis fraudes ou indícios de mercantilização da fé, o que será abordado no próximo subtópico.

3.2 A importância do supervisionamento estatal como forma de maior efetividade constitucional da imunidade religiosa e para o combate à mercantilização da fé

Reforçando o já exposto nos tópicos anteriores, a imunidade tributária aos templos de qualquer culto é fonte de conquistas históricas que prestigiam o respeito à fé dos povos, à liberdade de crença, de culto e muito além disso: à democracia e o estado democrático de direito.

A palavra mercantilização da fé, neste contexto, será utilizada com o sentido de desvirtuação financeira, abuso de direito, má-fé e ultraje, adjetivos esses que são capitaneados pela minoria das entidades religiosas que aproveitam da incompetência constitucional dos entes federativos para cometer toda sorte de ingerências tributárias.

Dessa forma, torna-se necessário, como ensina Carraza (2015), que haja uma aproximação estatal a fim de questionar elevadas movimentações em caixas eclesiásticas ou até mesmo de seus líderes, visto que tais escândalos fazem com que a membresia que utiliza da imunidade com boa-fé – que é a maioria – seja equiparada e até vista com maus olhos pela sociedade.

Nesse sentido, Saraiva (2008, p.103) reforça que:

o escopo do texto constitucional ao prever a imunidade subjetiva dos templos de qualquer culto, que é o de garantir a liberdade de crença religiosa e de sua exteriorização, e não de proporcionar o enriquecimento, algumas vezes ilegítimo, de religiões e seus líderes, pela exploração da ingenuidade, do desespero e até mesmo da pobreza de muitos.

A falta de uma fiscalização mais próxima do Estado tem servido de um verdadeiro abrigo às irregularidades tributárias e criminais, nas quais se inserem, por exemplo, a simulação, a fraude, a evasão fiscal, a lavagem de dinheiro, a concorrência desleal, entre outros ilícitos.

À guisa exemplificativa, pode-se citar o caso do Padre Robson, a principal figura da Basílica da cidade de Trindade, Goiás, que foi recentemente acusado pelo Ministério Público goiano por suposta apropriação indébita, lavagem de dinheiro, falsificação de documentos e sonegação fiscal que podem superar R\$ 120 milhões (CORREIO BRAZILIENSE, 2020). Atualmente, a informação que se tem pelas notícias veiculadas pela mídia - visto o processo tramitar em segredo de justiça – é que o STJ determinou a sustação do andamento da ação movida contra o sacerdote em comento (OLIVEIRA, 2020).

Outrossim, não cai no esquecimento o caso do bispo Samuel Ferreira (MAIA, AMARAL, 2017), o qual foi investigado na Operação Lava Jato por suposta lavagem de dinheiro para o ex-presidente da Câmara dos Deputados, Eduardo Cunha (MDB-RJ), preso em Curitiba. Segundo denúncia da PGR (Procuradoria-Geral da República) acatada pelo STF (Supremo Tribunal Federal), Cunha teria usado uma conta da igreja para lavar R\$ 250

mil. Atualmente o processo, que se deflagrou no ano de 2015, segue em curso (WARD, 2020).

Ademais, deve ser questionado ou, no mínimo, verificado com maior parcimônia a fortuna de líderes religiosos que apresentam patrimônio líquido elevadíssimos. Um exemplo é o Bispo Edir Macedo, que tem sido alvo de investigações da Polícia Federal por ter, supostamente, se apropriado de recursos da igreja para formar seu patrimônio pessoal e empresas de telecomunicações. Segundo a revista Forbes (2013), Edir Macedo é um dos líderes evangélicos mais ricos do Brasil, com patrimônio estimado em R\$ 2 bilhões de reais.

É por essas e outras razões que, vez ou outra, surgem discussões sobre a importância/necessidade dessa imunidade aos templos de qualquer culto, visto que, tais figuras – não só as citadas - transpassam uma mensagem de mercancia da fé. À vista do exposto, visto ser o nosso país referência em rastreabilidade financeira e tributária, serão apresentadas a seguir algumas destas ferramentas.

3.3 Dos aparatos estatais disponíveis e aptos para fiscalização

A fiscalização deve ser mais efetiva, pois o sistema de fiscalização tributária do Brasil é referência em todo o mundo. A Receita Federal e o Banco Central do Brasil possuem um sistema integrado de comunicação capaz de cruzar dados de praticamente todo contribuinte nacional (SARAIVA FILHO, 2008).

Explica Siqueira (2019), que para exercer o controle das movimentações financeira em todo país, os órgãos de arrecadação, como a Receita Federal e as Secretarias de Fazenda dos Estados e Municípios, possuem à disposição duas ferramentas, o T-Rex e a Harpia, o primeiro é um supercomputador batizado como o *dinossauro* da Receita Federal e a segunda trata-se de um potente software conhecido como *caçadora de sonedores* de impostos. Ambas as ferramentas agem em conjunto no rastreamento e no cruzamento de dados financeiros de todas as operações que envolvem pessoas físicas e jurídicas em todo o território brasileiro.

Recentemente, o Governo Federal investiu cerca de 20 milhões em uma tecnologia capaz de captar de maneira detalhada a vida financeira de todos os contribuintes do país. Trata-se de um supercomputador, apelidado como *Hal*, o qual é capaz de monitorar de forma *on-line* todas as contas bancárias e suas transações,

divididas por CPF e CNPJ, usando inteligência artificial como base do software (FRANÇA, 2019).

Nesse sentido, França (2019), indica que há no mundo dois sistemas fiscalizatórios parecidos, o da Alemanha e o da França, todavia, ambos inferiores ao brasileiro. O Brasil possui o melhor sistema de fiscalização tributária do mundo, o que demonstra sua plena capacidade para rastrear movimentações estranhas e persegui-las, principalmente no que tange aos templos de qualquer culto.

As ferramentas citadas acima (T-Rex, Harpia e Hal) são as maiores, mas não são as únicas, há em nosso país outros diversos meios de controles disponíveis, *v.g.*, a DIMOF (Declaração de Informação sobre Movimentações Financeiras), a DIRPF (Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física), DIRPJ (Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica), DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais), DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), DITR (Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural), DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte), DIMOB (Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias), entre outros (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2020).

Para acompanhar as movimentações patrimoniais, temos à disposição o SISBAJUD (uma versão atualizada e integrada do BACENJUD), o INFOJUD, o RENAJUD, o SIREI (Sistema de Registro Eletrônico de Imóveis), bem como, INFOSEG, SERASAJUD, entre outros, que, principalmente na via judicial, são meios bastante eficazes para localização e para verificação de movimentações suspeitas de patrimônio (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2020).

Assim, verifica-se que há vastos meios de fiscalização, todavia, o que se vê na prática é uma omissão estatal (COELHO, 2001), o que facilita que parcela dos religiosos verdadeiramente mergulhem na sonegação de impostos e na criminalidade. Deve-se levar em conta que tais atitudes colocam em xeque outros princípios que norteiam o direito tributário, a exemplo da isonomia tributária, da capacidade contributiva, da livre concorrência e da primazia do interesse público (MACHADO, 2014).

CONCLUSÃO

Dado o exposto, conclui-se que a imunidade tributária concedida aos templos de qualquer culto é uma positiva fonte de conquista histórica e cultural, pois, como analisado

anteriormente, na primeira Constituição do Brasil (1824), a imperial, o país era confessional (não laico), havendo sérias restrições à liberdade religiosa.

Desta forma, pelo fato de o Estado tornar-se laico, não confessional, foi necessário conceder meios para que as pessoas pudessem sem muitas burocracias (liberdade de organização religiosa) e custos exercer sua fé (liberdade de culto), seja ela qual for (liberdade de crença).

Como demonstrado, a imunidade preconizada no art. 150, IV, “b” da Constituição de 1988, engloba tão somente os impostos que incidirem sobre o patrimônio, renda e serviços que tiverem relação com a finalidade essencial do templo (§4º do art. 150, da CRFB/88). Assim, caso comprovado a ocorrência de qualquer desvirtuação da benesse constitucional, a imunidade não deverá ser aplicada.

O presente trabalho propôs breves observações acerca da evolução da imunidade tributária deferida aos templos de qualquer culto, bem como demonstrou sua importância, extensão e aplicabilidade. Outrossim, foram apresentados exemplos reais de entidades e líderes religioso do Brasil que abusaram/abusam do direito e utilizam da omissão estatal para cometer diversos ilícitos criminais e tributários.

O Brasil possui o mais sofisticado sistema de fiscalização de movimentações financeiras, patrimoniais e tributárias do mundo, dessa forma, tendo em vista que muitos líderes religiosos têm se beneficiado com má-fé dessa benesse constitucional (mercantilizando a fé, lavando dinheiro, cometendo fraudes, simulações, afetando bens particulares à igreja e entre outros), deve o Estado fiscalizar de forma mais próxima as movimentações financeiras e patrimoniais tanto dos templos, quando dos líderes administradores.

Neste contexto, reitera-se que a presente imunidade tributária não pode sofrer alterações, vez que o constituinte originário a incluiu dentre os direitos individuais, sendo, portanto, cláusula pétrea. Logo, insuscetíveis até mesmo modificações por Emendas à Constituição (art. 60, §4º da CRFB/88), o que se demonstra louvável, pois, caso contrário seria facilitado o controle das liberdades religiosas pelo Estado.

Por fim, ante a vasta pesquisa bibliográfica efetuada, se conclui que no Brasil há elementos constitucionais que facilitam o exercício da fé e da mesma forma há mecanismos aptos para fiscalizar possíveis ingerências, devendo, pois, o Estado apenas ser mais ativo e supervisionar tais entidades.

REFERÊNCIAS

ANTUNES, Anderson. **Os pastores mais ricos do Brasil**. Disponível em: <<https://www.forbes.com/sites/andersonantunes/2013/01/17/the-richest-pastors-in-brazil/?sh=7183feb45b1e>>. Acesso em: 29 de dezembro de 2020.

BALEEIRO, Aliomar, DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**. 14 ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

_____. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 7 ed. rev. e compl. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BARRETO, Alex Muniz. **Direito Constitucional Positivo**. 2. Ed. Leme/SP, EDIJUR, 2015.

BOBBIO, Norberto. **As ideologias e o poder em Crise**. 4. Ed. Brasília: Unb, 1999.

BOHN, Ana Cecília Elvas. **Imunidade Tributária dos Templos Religiosos: do seu conteúdo e extensão como forma de tutela da liberdade religiosa**. Curitiba: Jaruá, 2017.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Projeto de Emenda à Constituição nº 173/1993**. 1993. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=14500>>. Acesso em: 30 de dezembro de 2020.

_____. Constituição (1824). **Constituição Política do Império do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em: 13 dez. 2020.

_____. Constituição (1891). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 13 dez. 2020.

_____. Constituição (1934). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em: 16 dez. 2020.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 21826**, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJ 18/12/2002. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=re%20325822&base=baseAcordaos>> Acesso em: 23 de dezembro de 2020.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 21826**, Relator Ministro Ribeiro da Costa, Segunda Turma, DJ 31/12/1953. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28templos+de+qualquer+culto%29&pagina=2&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/lv2zv9q>> Acesso em: 23 de dezembro de 2020.

BRASILIENSE, Correio. **Padre Robson de Oliveira se torna réu após juíza aceitar denúncia do MPMO**. Disponível em: <<https://www.correiobrasiliense.com.br/cidades->

df/2020/12/4894223-padre-robson-de-oliveira-se-torna-reu-apos-juiza-aceitar-denuncia-do-mpgo.html >. Acesso em: 29 de dezembro de 2020.

COMO SE TORNAR UM MAÇOM. **Gob.** 2020. Disponível em: <<https://www.gob.org.br/como-se-tornar-macom/>>. Acesso em: 29 de dezembro de 2020.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes; MENDES, Gilmar Ferreira.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio Luiz. (Coords.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

CARRAZA, Roque Antônio. **Imunidades tributárias dos templos e instituições religiosas**. São Paulo: Noeses, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Saraiva 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro: comentários à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

FRANÇA, Mathias. **Você sabe o que é o HAL da Receita Federal**. Disponível em: <<https://escritoriofrancaesilva.com.br/voce-sabe-o-que-e-o-hal-da-receita-federal/>>. Acesso em: 30 de dezembro de 2020.

MACHADO, Hugo Brito. **Curso de direito tributário**. 35. Ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MAIA, Gustavo, AMARAL, Luciana. **Temer recebe bispos de igreja presidida por suspeito de lavar dinheiro para Cunha**. Disponível em: <<https://noticias.uol.com.br/politica/ultimas-noticias/2017/06/01/temer-recebe-no-planalto-bispos-de-igreja-presidida-por-suspeito-de-lavar-dinheiro-para-cunha.htm>>. Acesso em: 29 de dezembro de 2020.

MARTINS, Ives Gandra, MENDES, Gilmar Ferreira, NASCIMENTO, Carlos Valder do. (coords). **Tratado de Direito constitucional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MENDES, Gilmar Ferreira, COELHO, Inocêncio Mártires, BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Rafael. **STJ susta andamento da ação em que padre Robson e outros 17 são réus por suspeita de desvio de dinheiro da Afipe**. Disponível em: <https://g1.globo.com/go/goias/noticia/2020/12/17/stj-susta-andamento-da-acao-em-que-padre-robson-e-outros-17-sao-reus-por-suspeita-de-desvio-de-dinheiro-da-afipe.ghtml>. Acesso em: 29 de dezembro de 2020.

SIQUEIRA, Luiz Antônio. **Como funciona o Radar do Fisco**. Disponível em: <<https://coancontabil.com.br/como-funciona-o-radar-da-fisco/>>. Acesso em: 30 de dezembro de 2020.

SOUSA, Rainer Gonçalves. **As religiões afro-brasileiras e o sincretismo**. Disponível em: <https://brasilecola.uol.com.br/religiao/as-religoes-afrobrasileiras-sincretismo.htm>. Acesso em: 17 de dezembro de 2020.

PAULO, Vicente, ALEXANDRINO, Marcelo. **Direito Constitucional Descomplicado**. 16. ed. ver., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2017.

ROCHA, Roberval. **Direito Tributários sinopses para concursos**. 5. ed. Bahia: Juspodivm, 2018.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2019.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. **A Imunidade Tributário dos Templos de Qualquer Culto**. Revista Tributária e de Finanças Públicas. Revista dos Tribunais, São Paulo, 2008.

SCAFF, Fernando Facury. **Imunidades Tributárias**. São Paulo: 1998.

SHEICARA, Sérgio Salomão. **Criminologia**. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

VERGUEIRO, Guilherme von Müller Lessa. **Teoria Constitucional da Imunidade dos Templos Religiosos**. Imunidade Tributária. São Paulo: MP Editora. 2005.

WARD, Rebekah, MUYLEAERT, Beatriz, ALBASI, Matt, SEGNINI, Giannina. **Investigações sobre lavagem de dinheiro por líderes religiosos emperram em vários países**. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mundo/2020/08/investigacoes-sobre-lavagem-de-dinheiro-por-lideres-religiosos-emperram-em-varios-paises.shtml>. Acesso em: 30 de dezembro de 2020.

Enviado em: 03/05/2021.

Artigo pré-aprovado, apresentado à comissão de bancas de TCC da FAQUI 2020/2.