



Abel Costa Marinho

**STF E A AMPLIAÇÃO DA IMUNIDADE
TRIBUTÁRIA PARA TEMPLOS DE QUALQUER CULTO:
Como e quando o STF estendia o direito de
imunidade do art. 150, VI, “b” e “c” antes da EC
132/23.**

**Monografia apresentada à
Escola de Formação da
Sociedade Brasileira de
Direito Público – SBDP, sob
orientação do Professor
Rafael Cunha Procópio.**

**SÃO PAULO
2024**

Resumo: A pesquisa busca analisar a extensão da imunidade tributária concedida aos templos de qualquer culto para outras entidades, com base na interpretação do Supremo Tribunal Federal (STF). A Emenda Constitucional (EC) 132/2023 alterou o art. 150, VI, "b" da Constituição Federal, ampliando a imunidade tributária para incluir entidades religiosas e suas organizações assistenciais e beneficentes. Essa mudança, entretanto, ainda não foi amplamente testada judicialmente devido ao pouco tempo desde sua promulgação. Antes da EC 132/2023, o STF já apresentava decisões que sugeriam uma visão extensiva da imunidade tributária, como nos casos de entidades que realizam atividades assistenciais vinculadas a cultos religiosos. A jurisprudência demonstrava que o Tribunal avaliava o propósito essencial das entidades beneficiadas, especialmente considerando a relação entre a atividade assistencial e a fé praticada. A recente alteração busca consolidar esse entendimento, mas o impacto definitivo dependerá da evolução das decisões futuras. A pesquisa levanta questões sobre como a Corte tratava anteriormente esses casos, investigando padrões de argumentação, os tipos de tributos envolvidos (como IPTU, ICMS e outros) e o perfil das partes litigantes. Um dos principais pontos de análise é se as decisões prévias já antecipavam a lógica extensiva da EC 132, que agora engloba expressamente organizações assistenciais e locatárias de bens.

Acórdãos citados: AC 2547 MC-Ref; ADI 773; ADI 939; ADI 3421; RE 129930/SP; RE 32582/SP; RE 578562/BA; RE 630790/SP; RE 630790 RG/SP; RE 562351/RS; RE 608872/MG; RE 237718/SP; RE 217233/RJ; RE 247809/RJ.

Agradecimentos

Dedico esta primeira parte a agradecer a DEUS, sobre todas as coisas, sobre todas as pessoas, e sobretudo quanto tenho experimentado: foi, é e será meu maior companheiro. Tem me ajudado nos meus dias difíceis e tem sido meu grande confidente. Apesar das minhas imperfeições, me ama, me oferece oportunidade de salvação e me agraciou com a dádiva de ser chamado Seu filho. Agradeço pela luz, pelo entendimento e pela sabedoria. Tudo quanto tenho vivido é preparação Dele.

Agradeço aos meus pais, Adonis e Ednea, meu senhor e minha senhora, que me respaldaram em toda a minha jornada com amor, carinho, sustento, instrução e que são instrumentos de Deus na minha vida. Devo muito pelas suas orações nas madrugadas, pelos choros e preocupações compartilhados, pelos mais diversos ensinamentos. Os senhores me fizeram homem, embora me olhem como menino caçula. Agradeço aos meus irmãos André e Adriel que, apesar das diferenças, amo e devo muito pela inspiração em me educar e me formar enquanto cidadão. Minha família é peculiar, são muitas as nossas particularidades, mas não deixamos de zelar pela nossa comunhão.

Agradeço aos meus pais de consideração, Bruno e Ingrid, que nunca deixaram de me incentivar e de confiarem em mim. Sei que devem ter orado por mim.

Devo dedicar os seguintes extensos aos meus docentes: Luzia e Adriana – do Ensino Infantil – Claudiana, Hildevan, Samantha, Giselle, Raquel – do Ensino Fundamental I – Márcio, Marize, Gilmara – do Ensino Fundamental II – Alice Santos, Eliana, Marina e André – do Ensino Médio. Agradeço à Professora Dra. Maria Elisa Cesar Novais, que redigiu minha carta de apresentação à Escola de Formação e por toda a bagagem crítica que me ofertou na disciplina de Teoria Geral do Direito.

Agradeço aos meus amigos, Alan, Amanda, Rayssa pelo companheirismo. A você, Civi, meu grande *tutupom*. Ao Junior, pelo lugar seguro, por ser especial e pela sua paz. Obrigado por fazer parte disso tudo. Amo todos vocês.

Minha gratidão à Escola de Formação Pública e toda a equipe da sbdp. Mariana e Yasser por prezarem por um ensino democrático e acolhedor. Obrigado, Manu, pelas preparações de aula e pelo suporte. Obrigado Felipe Natil pela assistência durante a primeira etapa na EFp.

Obrigado *Uzpobres* da Escola de Formação, em especial à Glaciele, Milena e Lara. Aos meus colegas de quarto Everton e Paulinho. Aos meus amigos mackenzistas, Adrielly e Vinicius, que se arriscaram a subir uma única vez as ladeiras da Bela Vista. Obrigado Isabelle por rir das minhas palhaçadas.

Por fim, mas não menos importante, meus sinceros agradecimentos ao Professor Rafael Cunha Procópio. Obrigado pela instrução, pelo suporte, pelos aprendizados, pelo acompanhamento. Poderia ter sido um orientando melhor - isso é fato, mas arrisco dizer que não conheceria um orientador melhor.

São Paulo, 2024.

Sumário

I.	INTRODUÇÃO	7
II.	METODOLOGIA	7
1.	Perguntas de pesquisa	7
2.	Limitações da pesquisa	8
3.	Recorte temporal e jurisprudencial	8
3.1.	Supremo Tribunal Federal	9
3.1.2.	Primeira etapa de buscas	10
3.1.3.	Segunda etapa de buscas	11
3.1.4.	Terceira etapa de buscas	12
III.	IMUNIDADE TRIBUTÁRIA	14
1.	Conceito	14
2.	Imunidade e isenção	14
2.1.	Breve histórico	16
IV.	DIVISÃO TEMÁTICA	17
1.	CPMF	18
V.	FICHAMENTO DOS ACÓRDÃOS	18
1.	Quanto à contribuição sindical	18
2.2.	RE 129.930/SP: IGREJA PRIMITIVA DE JESUS E SINDICATO DOS HOSPITAIS	18
2.	Quanto ao patrimônio e renda	19
2.3.	RE 221.395/SP: TORRE DE VIGIA E MUNICÍPIO DE SÃO PAULO	19
2.4.	RE 237.718/SP: SÃO PAULO E PROVÍNCIA DOS CAPUCHINHOS	21
2.5.	RE 247.809/RJ: SANTA CASA E MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO	23
2.6.	RE 325.822/SP: MITRA DIOCESANA DE JALES E PREFEITO DE JALES	24

2.7.	RE 578.562/BA: SALVADOR E CEMITÉRIO ANGLICANO	25
2.8.	RE 562.351/RS: PORTO ALEGRE E TEMPLO MAÇOM	27
3.	Sobre importação	28
3.2.	RE 630.790 RG/SP: UNIÃO E TORRE DE VIGIA: PARTE I	29
3.3.	RE 630.790/SP: UNIÃO E TESTEMUNHAS DE JEOVÁ: PARTE II	30
3.4.	RE 608.872/MG: CASA DE MURIAÉ E MINAS GERAIS	32
4.	Sobre circulação e produção de bens	33
4.1.	ADI 773/RJ	33
4.2.	ADI 3.421/PR	34
	ADI 773 vs ADI 3.421	35
5.	Sobre movimentações financeiras	36
5.1.	ADI 939	36
VI.	DOS RESULTADOS	37
1.	Observações gerais acerca dos conteúdos	38
VII.	CONCLUSÃO	41
1.	Das generalidades	41
2.	Das especificidades	42
	BIBLIOGRAFIA	43
	Gerais	43

I. INTRODUÇÃO

A pesquisa investiga extensão da imunidade tributária para os templos de qualquer culto para outras entidades, na perspectiva do Supremo Tribunal Federal (STF). O artigo 150, inciso VI, alínea "b" da Constituição Federal de 1988 dispunha sobre a vedação dos entes federativos em instituir impostos sobre os chamados templos de qualquer culto.

Em 2023, com a Reforma Tributária trazida pela Emenda Constitucional 132/23 (EC nº 132/23), alguns dispositivos da Constituição sofreram alterações. O art. 150, VI, "b", da Constituição Federal de 1988 (CRFB/88) foi reformulado e, agora, vige com a redação: "entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes".

Considerando o curto espaço de tempo entre a data da promulgação e vigência da Reforma Tributária até a realização da presente pesquisa, não é possível averiguar com prudência os impactos da Reforma nas decisões da Corte Suprema. Contudo, é possível aferir se decisões anteriores à Emenda Constitucional já demonstravam algum entendimento extensivo do STF ante o art. 150 da CRFB/88 e aos pedidos imunizantes.

II. METODOLOGIA

1. Perguntas de pesquisa

O texto anterior à EC nº 132/23 estava presente na Constituição Federal desde a sua promulgação, em 1988. Não houve sequer uma alteração. Entretanto, com a chegada da Reforma Tributária, o legislador achou adequado a extensão da qualidade imunizante à outras entidades.

De antemão, não é possível averiguar prudentemente se o legislador considerou a jurisprudência do STF, tampouco o contraste entre as decisões da Corte anteriores à Emenda em relação as posteriores. Isso ocorre por causa do tempo de vigência do novo texto e a inexistência de jurisprudência consolidada sobre o tema, cabendo à futuras pesquisas tais investigações. Entretanto, averiguando a atual conjuntura e a recente promulgação da Emenda, cabe à esta pesquisa investigar quais eram os perfis das decisões

e quais os contrastes entre o novo texto e o entendimento da Corte sobre a matéria.

- 1) As decisões do STF traziam alguma característica extensiva semelhante à do novo texto constitucional?
 - A) Qual era o entendimento do STF sobre a extensão do direito antes da EC 132/23? Era semelhante ao que se compreende hoje no texto constitucional, no sentido de estender o direito?
 - B) Existe um padrão na argumentação e fundamentação dos Ministros? (*Ex.: Todos os Ministros se baseiam na laicidade do Estado?*)
- 2) Qual costuma ser o perfil das partes? O Tribunal costuma dar ganho de causa ao ente federativo ou à entidade? E quando nega, qual o perfil da instituição (creche particular, casa de acolhimento para idosos etc.)?
- 3) Quantas e quais são as espécies tributárias requeridas? (*Ex.: IPTU, ICMS, II, ITBI etc.*)

2. Limitações da pesquisa

O tempo hábil para realização dessa pesquisa sempre foi fator relevante para a obtenção dos resultados e respostas das perguntas. Por isso, a investigação se limitou a investigar acórdãos que tratassem “puramente” da matéria sem que houvesse reexame de decisão monocrática por parte do colegiado.¹ Outras pesquisas já se dedicaram a examinar outros julgados com escopo de pesquisa semelhante,² inclusive, tratando sobre os julgados que ao longo dos primeiros filtros desta pesquisa, foram desconsiderados. Entretanto, essas outras pesquisas não acolhem decisões mais recentes (de 10 e 5 anos atrás, respectivamente).

3. Recorte temporal e jurisprudencial

¹ Com exceção do RE 630.790 RG/SP. Este recurso foi julgado pela primeira vez para tratar repercussão geral e, anos depois, reexaminado para reexame material.

² Menciono: DE ABREU, Rogério Roberto Gonçalves, CAMPOS, Hélio Sílvio Ourém, COLARES, Virgínia. **“A imunidade tributária dos templos e o conceito de religião no Supremo Tribunal Federal”**. Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM. Universidade Federal de Santa Maria. 2020. LIMA, Renner Augusto Silva e, VIOLA, Ricardo Rocha. **“Imunidade tributária dos templos de qualquer culto, interpretação restritiva ou extensiva?”** Idea Revista. Uberlândia, 2015.

Considerando que o texto foi mantido desde a primeira redação constitucional de 1988, utiliza-se o recorte temporal de acórdãos julgados entre 06/10/1988 e 20/09/2024.

3.1. Supremo Tribunal Federal

O Supremo Tribunal Federal possui significativa relevância para o estabelecimento, manutenção e vigência do Estado de direito democrático. A Constituição Federal de 1988 consolidou o STF como guardião da Constituição, ampliando suas competências para atender as demandas de controle de constitucionalidade de leis, atos normativos e omissões. Entre suas principais atribuições originárias, estão o julgamento de ações diretas de inconstitucionalidade (ADIs), ações declaratórias de constitucionalidade (ADCs), arguições de descumprimento de preceito fundamental (ADPFs) e ações diretas de inconstitucionalidade por omissão (ADOs), que formam o núcleo do controle constitucional no Brasil.

Por meio de recursos extraordinários, o STF examina decisões judiciais que afrontam dispositivos constitucionais ou envolvem a inconstitucionalidade de normas (MENDES, 2024, p.1163)³. Adicionalmente, o tribunal possui competência para ações que envolvem toda a magistratura, embora, conforme jurisprudência consolidada, restrinja sua atuação aos casos em que o interesse seja exclusivamente judicial.

Com essas funções, o STF desempenha um papel central na preservação da ordem constitucional e na solução de conflitos jurídicos de maior relevância no país. Ou, pelo menos, deveria ser o STF se torna o último a dar a palavra na resolução de conflitos jurídicos, porém, nem sempre isso acontece.

3.1.1. O STF é mesmo o último a dar a palavra?

Em 2018, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos foi reconhecida pelo Carf – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – como tributariamente imune. A Receita Federal não homologou um pedido de

³ BRANCO, Paulo Gustavo G.; MENDES, Gilmar. Curso de Direito Constitucional - Série IDP - 19ª Edição 2024. 19th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024. E-book. p.1163. ISBN 9786553629417. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553629417/>. Acesso em: 19 nov. 2024.

restituição de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – pasmem, retido na fonte – e a ECT ingressou com recurso no Carf.

No mesmo artigo 150, VI, alínea “a” o constituinte institui a chamada “imunidade recíproca”. Ela impede que os entes federativos cobrem impostos entre si sobre “*patrimônio, renda ou serviços*”. Essa impossibilidade garante que exista um equilíbrio e autonomia para o pacto federativo. Logo, a ECT deveria ser tributariamente imune, cujo entendimento também estaria consolidado pelo STF nas discussões dos Temas 235⁴ (de 2013), 402 (de 2014) e 644 (também de 2014).

Na EC nº 132/23, VI, §2º, o legislador passa a compreender que apesar do patrimônio, sua renda ou serviços não serem tributados, a imunidade só será compreendida quando estiverem voltados às atividades essenciais. Portanto, a imunidade deixa de ser absoluta e passa a estar em função das funções essenciais das autarquias e fundações públicas.

3.1.2. Primeira etapa de buscas

Para a escolha dos acórdãos foram utilizadas as plataformas de busca de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (www.jurisprudencia.stf.jus.br). Foram utilizadas os operadores e palavras-chave: “templo” ou relig\$ e “imunidade”. Na primeira etapa foram obtidos 59 acórdãos.

Destes 59 acórdãos, após breve leitura do conteúdo, foram descartados os que: (i) não tratavam da matéria tributária (ii) os que não afetavam instituições religiosas ou assistenciais que requeriam o reconhecimento do direito. Também, não foram considerados os agravos regimentais interpostos contra decisões monocráticas (RE AgR) por não se

⁴ **“Descrição:** Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 150, VI, a, da Constituição Federal, se a imunidade tributária recíproca alcança, ou não, todas as atividades exercidas pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. **Tese:** Os serviços prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, inclusive aqueles em que a empresa não age em regime de monopólio, estão abrangidos pela imunidade tributária recíproca (CF, art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º).”
Texto disponível em:
<<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2689962&numeroProcesso=601392&classeProcesso=RE&numeroTema=235>>. Acesso em 08 de fev. de 2025.

tratar de decisões originalmente colegiadas, mas de reexame processual pelos pares. Os AREs – agravos em recurso extraordinário - também não foram utilizados nesse escopo por causa da inadmissibilidade em grau inferior.

Grande parte desses acórdãos tratam não da matéria constitucional pura – como análise e aplicação do art. 150, VI, b, tampouco da questão religiosa subjetiva - mas da legitimidade da ação – com referências aos artigos de requisitos processuais etc. Portanto, preferiu-se admitir para essa pesquisa apenas os recursos extraordinários (RE), ações diretas de inconstitucionalidade (ADI) e uma ação cautelar (AC), apesar de nesses últimos, instituições religiosas e assistenciais não constituírem partes nas ações. No desenvolver da pesquisa, ficará mais claro o motivo do acolhimento da AC e ADIs.

Mantiveram-se:

Título	Relator(a)	Publicação	Julgamento
RE 129930	CARLOS VELLOSO	16/08/1991	07/05/1991
RE 325822	ILMAR GALVÃO	14/05/2004	18/12/2002
RE 578562	EROS GRAU	12/09/2008	21/05/2008
AC 2547 MC-REF	JOAQUIM BARBOSA	08/10/2010	14/09/2010
RE 630790 RG		15/04/2011	21/10/2010
RE 562351	RICARDO LEWANDOWSKI	14/12/2012	04/09/2012
RE 608872	DIAS TOFFOLI	27/09/2017	23/02/2017

Tabela 1: Primeiro acolhimento de acórdãos.

3.1.3. Segunda etapa de buscas

Em uma nova busca, foram alterados os termos de busca para: imun\$ e relig\$ ou “templo”, dispostas nessa mesma ordem com os respectivos operadores, ampliando o número de resultados. Foram obtidos 3.543 acórdãos e 14.177 decisões monocráticas. Acrescentou-se o filtro de busca por legislação combinado ao de palavras-chave, portanto, o critério

de busca passou a ser as decisões colegiadas que citaram diretamente o art. 150, VI, b⁵. Foram obtidos 55 acórdãos.

Em uma tabela comparativa, foram excluídos os acórdãos duplicados, isto é, aqueles que já constavam na primeira etapa de buscas e que já haviam sido descartados. Restaram 5 acórdãos:

Título	Relator(a)	Publicação	Julgamento
ADI 939	SIDNEY SANCHES	18/03/1994	15/12/1993
RE 237718	SEPÚLVEDA PERTENCE	06/09/2001	29/03/2001
RE 217233	ILMAR GALVÃO	14/09/2001	14/08/2001
RE 247809		29/06/2001	15/05/2001
ADI 773	GILMAR MENDES	30/10/2014	20/08/2014

Tabela 2: Segundo acolhimento de acórdãos.

O RE 217.233 foi desconsiderado para a pesquisa durante à análise. Ele não trata de templo religioso, tampouco contribui para o escopo temático da pesquisa.

3.1.4. Terceira etapa de buscas

No campo de busca por termos nas ementas, decisões e indexações da seção de buscas avançadas, foram inseridos os termos e operadores: “crença” ou “culto” ou tribut\$ ou igreja\$ ou comunidade. Dos 70 resultados obtidos, apenas 24 não estavam duplicados em relação aos resultados já coletados. Destes, apenas 2 tratavam da matéria tributária e subjetiva. Portanto:

Título	Relator(a)	Publicação	Julgamento
ADI 3421	MARCO AURÉLIO	05/05/2010	28/05/2010
RE 221395		08/02/2000	12/05/2000

Tabela 3: Terceiro acolhimento de acórdãos.

⁵ CF- 1988 ART-150 INC-6 LET-B.

Em resumo:

Etapas de busca	Crítério de busca	Qtde. de acórdãos	Acórdãos	
Primeira	"templo" ou relig\$ e "imunidade"	7	• RE 129930 (CARLOS VELLOSO); • RE 325822 (ILMAR GALVÃO); • RE 578562 (EROS GRAU); • AC 2547 MC-REF e RE 630790 RG (JOAQUIM BARBOSA); • RE 562351 (RICARDO LEWANDOWSKI); • RE 608872 (DIAS TOFFOLI).	
Segunda	imun\$ e relig\$ ou "templo" + CF-1988 ART-150 INC-6 LET-B	4	• ADI 939 (SYDNEY SANCHES); • RE 237718 (SEPÚLVEDA PERTENCE); • RE 247809 (ILMAR GALVÃO); • ADI 773 (GILMAR MENDES).	
Terceira	imun\$ e relig\$ ou "templo" + CF-1988 ART-150 INC-6 LET-B + "crença" ou "culto" ou tribut\$ ou igrejas ou comunidade	2	• RE 221395 e ADI 3421 (MARCO AURÉLIO)	
	TOTAL	13	RE	9
			ADI	3
			AC	1

Tabela 4: Síntese dos acolhimentos de acórdãos.

III. **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA**

1. **Conceito**

Eduardo Sabbag (2024, p. 281) caracteriza a norma de imunidade tributária como sendo uma delimitação negativa de competência tributária. O Estado brasileiro, na Constituição de 1988, estabeleceu critérios para a arrecadação de tributos. Ou seja, compete ao Estado tributar de acordo com o que prevê a Constituição Federal. Quando não há o cumprimento desse dispositivo, há uma incompetência tributária.

Para Sacha Calmon Navarro Coêlho (2022, p. 126):

*"As imunidades expressas dizem o que não pode ser tributado, proibindo ao legislador o exercício da sua competência tributária sobre certos fatos, pessoas ou situações por expressa determinação da Constituição (não incidência constitucionalmente qualificada). Sobre as imunidades exerce o Judiciário, igualmente, a sua zeladoria. De notar, pois, que a expressão limitações ao poder de tributar alberga princípios e imunidades."*⁶

A Constituição dita as regras gerais sobre a limitação, criação e funcionamento do instituto. Dessa forma, a competência do legislador em tributar qualquer um que seja, é limitada pela previsão constitucional. Essa incapacidade é chamada de "não incidência constitucionalmente qualificada". Aqueles grupos inseridos na sociedade, portanto, que são excluídos da previsão de tributação Constitucional, então, estão imunes (BORGES, 1980, p. 209)⁷.

2. **Imunidade e isenção**

A imunidade trata do dever estatal de não tributar sob o respaldo constitucional. Isso significa dizer que a imunidade está acima de qualquer lei infraconstitucional. A isenção, por sua vez, é como uma execução da norma no perímetro de aplicação constitucional. Ela não inova, não cria, tampouco é capaz de ultrapassar – sem justificativa – a delimitação imunitária.

⁶ COÊLHO, Sacha Calmon N. Curso de Direito Tributário Brasileiro - 18ª Edição 2022. 18th ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

⁷ BORGES, José Souto Maior. Isenções tributárias. 2 ed. São Paulo, 1980. p. 209.

Sabbag (2024, p. 280) destaca que a “*norma imunizante* revela uma dispensa constitucional de tributo” enquanto a regra isentiva “indica uma dispensa legal, no campo da tributação”. A característica da norma de isenção se dá pela previsão ordinária, dispensando o recolhimento do tributo. A imunidade, por outro lado, é uma dispensa constitucional.

O que a Carta Magna estabelece em seu texto – não apenas no âmbito tributário – é puramente antecedente, não encontra com a incidência, é fronteiro. De maneira que o dispositivo constitucional sobre imunidade é nada mais que hipótese, ou ainda, regra geral. Ao passo que a norma infraconstitucional opera no exercício da competência e não na definição da competência. Portanto, a isenção será sempre prevista no âmbito legal e a imunidade, principalmente – mas não apenas⁸ - no âmbito constitucional.

Vale destacar que as instituições imunizadas não estão eximidas de obrigações fiscais, nem de prestação de contas para as fazendas. Logo, estão sujeitos à aplicação de multas e sanções fiscais, assim como outros institutos.

A Constituição Federal garante a imunidade tributária aos templos religiosos, partidos políticos, sindicatos, instituições de educação e assistência social, como forma de proteger valores éticos e democráticos⁹. Para os templos, Sacha Calmon (2022, p. 208), explica que pela lógica de concepção econômica capitalista, o homem é objeto de uma dinâmica de obtenção de riquezas. Considerando que o professor da fé não parte dessa dinâmica, pois é comunitária e congregada à concepção “*democrática de vida e governo*”. Todas as Constituições brasileiras respaldam juridicamente a proteção tributária dessas entidades.

Essa imunidade se aplica às rendas, patrimônios e serviços dessas entidades, considerando que seus fins se alinham aos deveres do Estado, como promoção da cultura e assistência social.

No entanto, essa regra não é autoaplicável, pois depende de regulamentação por lei complementar, conforme o artigo 146, II, da

⁸ Vide Código Tributário Nacional, art. 9º.

⁹ Art. 5º, VI e 150, VI, “b” como defesa e manutenção da liberdade religiosa; Art. 1º, V e 150, VI, “c” como defesa do pluralismo político.

Constituição. Isso evita que o legislador ordinário, pertencente às mesmas entidades restritas pelo poder de tributar, altere ou elimine essas proteções. Essa interpretação foi confirmada pelo STF em 2017¹⁰, que reforçou a necessidade de regulamentação por lei complementar para o gozo da imunidade.¹¹

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966) é considerado uma lei complementar material e continua válido no ordenamento atual, sendo indispensável para regular as limitações ao poder de tributar nas três esferas de governo (União, estados e municípios). Entretanto, tanto o dispositivo Constitucional, como o CTN, não podem ser inobservados.

2.1. Breve histórico

Por exemplo, a Constituição de 1824, do Brasil Império, não previa explicitamente a imunidade tributária mas, é importante lembrar que no art. 5º havia a previsão de que o Catolicismo seria a religião oficial do Império. A Constituição de 1891, da Primeira República em seu art. 72, §7º inovou: ela estabelecia a laicidade do Estado brasileiro, de maneira que o fator “defesa ética da cidadania e valores sociais” estava presente, ainda que sucintamente, na separação de Estado e Igreja.

As Constituições de 1934 e 1937, também não haviam previsões acerca da vedação de tributar sobre os templos de qualquer culto. Entretanto, havia uma certa preocupação do legislador com a pluralidade religiosa e com a relação das instituições religiosas com o Estado¹². Uma curiosidade é de que na CF/1824 o exercício de qualquer outra religião era permitida contanto que não fossem em lugares públicos. Leia:

"Art. 5. A Religião Catholica Apostólica Romana continuará a ser a Religião do Império. Todas as outras Religiões serão permitidas com seu culto domestico, ou particular em casas para isso destinadas, sem fôrma alguma exterior do Templo."

¹⁰ Nas ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621.

¹¹ FORENSE, Equipe. Constituição Federal Comentada - 1ª Edição 2018. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

¹² Art. 17, II e III; Art. 113, nº 1, 4, 5, 6 e 7, CF/34.

Somente a partir da Constituição de 1946 é que a referência aos “templos de qualquer culto” passou a ser adotada, agora, para prever imunidade tributária.

Art. 31. À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

*II - estabelecer ou subvencionar **cultos religiosos**, ou embarçar-lhes o exercício;*

*III - ter relação de aliança ou dependência com **qualquer culto ou igreja**, sem prejuízo da colaboração recíproca em prol do interesse coletivo;*

(...)

V - lançar impôsto sobre:

(...)

*b) **templos de qualquer culto**, bens e serviços de partidos políticos, instituições de*

As Constituições de 1967 e 1988 mantiveram o texto. Em 2023, com a EC nº 132/23, passou a adotar o texto: “*entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes*”.

IV. DIVISÃO TEMÁTICA

Analizando o conteúdo dos documentos acolhidos, é possível separar o exame da Corte Suprema em temas relação às espécies de tributo:

- i. Quando se trata de contribuição sindical;
- ii. Quando se trata de patrimônio e renda (ITBI, IPTU);
- iii. Quando se trata de importação (II);
- iv. Quando se trata de circulação e produção (ICMS, IPI);
- v. Quando se trata de imposto sobre movimentações financeiras (IMPF).

É importante dar atenção para esta última espécie de tributo: o Imposto Provisório sobre Movimentações Financeiras (IMPF). Esse imposto foi instituído pela Lei nº 9.311/1996 e tinha como objetivo a cobrança sobre movimentações financeiras realizadas em contas bancárias. Ela se aplicava a transferências, saques e depósitos, por exemplo. Esse tributo foi substituído pela CPMF (Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira) criado com o objetivo de financiar a saúde pública no Brasil

(SABBAG, 2024, p. 687)¹³. A CPMF vigorou entre agosto de 1993 e dezembro de 2007, com o objetivo específico de arrecadar recursos para o Sistema Único de Saúde (SUS).

1. CPMF

A CPMF surgiu como sucessora do IPMF, com o objetivo de financiar a saúde pública no Brasil, existindo de 1993 a 2007. Criada pela EC nº 12/96, a CPMF era um tributo federal destinado ao Fundo Nacional de Saúde, com alíquota máxima de 0,25%, incidindo também sobre o ouro como ativo financeiro (SABBAG, 2024, p. 686).

Classificada como uma contribuição para a seguridade social, sua arrecadação deveria ser vinculada a ações de saúde. No entanto, ao longo de sua existência, a CPMF foi alvo de críticas, sendo considerada uma exação de constitucionalidade duvidosa e prorrogada arbitrariamente, tornando-se um tributo quase permanente.

Em 2007, a tentativa de prorrogar sua cobrança até 2011 foi rejeitada pelo Senado, resultando na extinção da contribuição em 31 de dezembro de 2007. Sua extinção representou uma perda de arrecadação de cerca de R\$ 40 bilhões anuais para o Estado, mas um alívio para os contribuintes. Apesar de sua extinção, há recorrentes debates sobre a possível recriação da CPMF, especialmente diante de crises fiscais, mas a ideia é amplamente rejeitada pela população.

V. FICHAMENTO DOS ACÓRDÃOS

1. Quanto à contribuição sindical

2.2. RE 129.930/SP: IGREJA PRIMITIVA DE JESUS E SINDICATO DOS HOSPITAIS

O primeiro acórdão é de relatoria do Ministro Carlos Velloso. A Igreja Primitiva de Jesus no Brasil (IPJB) versa contra o Sindicato dos Hospitais, Clínicas, Casas de Saúde, Laboratórios de Pesquisas e Análises Clínicas, Instituições Benéficas, Religiosas e Filantrópicas do Estado de São Paulo.

¹³ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário - 16ª Edição 2024. 16th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024.

O recurso discutia a imunidade tributária prevista na Constituição Federal de 1967, reproduzida na Constituição Federal de 1988, referente à contribuição sindical cobrada de entidades religiosas. A Igreja buscava imunidade na contribuição sindical sob o argumento de imunidade tributária, com base no art. 19, III, da CF/67 (correspondente ao art. 150, VI, da CF/88), que garante imunidade a impostos sobre templos de qualquer culto.

O Ministro Paulo Brossard, em seu voto acompanhando o voto do Ministro relator Carlos Velloso, enfatiza que:

"O assunto não é novo. De longa data se tem entendido que a imunidade é referente à imposto. Veja o art. 150 da Constituição. Nele, repetidas vezes a lei ora fala em "tributo", ora fala em "impostos". Usa palavras que têm distinto sentido técnico¹⁴"

O acórdão expõe os votos dos Ministros Célio Borja e Paulo Brossard. De acordo com o voto preliminar do Ministro Célio Borja¹⁵, a imunidade prevista na Constituição refere-se exclusivamente a impostos, sem abrangência de outros tipos de tributos, como as contribuições sindicais do caso em questão. A contribuição sindical é uma espécie tributária distinta, destinada ao interesse de categoria profissional e não incluída na imunidade tributária para impostos (CF/67, art. 21, §2º, I e CRFB/88, art. 149). O voto do Ministro Borja foi concernente ao do relator e a do Ministro Brossard.

Por unanimidade, a Segunda Turma do STF decidiu não conhecer do recurso extraordinário, pois a imunidade pleiteada não se estende à contribuição sindical. Portanto o entendimento do Supremo nesse recurso foi que a imunidade tributária de entidades religiosas prevista na Constituição é restrita a impostos e não se aplica à contribuição sindical.

2. Quanto ao patrimônio e renda

2.3. RE 221.395/SP: TORRE DE VIGIA E MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

Sociedade Torre de Vigia de Bíblias e Tratados contra Município de São Paulo. Requereu imunidade tributária sobre imposto predial. O Supremo

¹⁴ Pág. 13, RE 129.930/SP.

¹⁵ Pág. 14, RE 129.930/SP.

Tribunal Federal (STF) decidiu que o fato de imóveis pertencentes a instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos serem usados como escritórios ou residências de membros da entidade não afasta a imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "c", § 4º da Constituição Federal vigente.

*"Quanto à residência de membros engajados na edificante tarefa de difundir a bíblia, atente-se para a razão de ser de a eles ser proporcionada moradia gratuita. São pessoas abnegadas, que se mostram alheias, até mesmo, à vida econômica, no que esta cobra, passo a passo, o dispêndio de numerário para a aquisição de certos bens indispensáveis a uma vida digna."*¹⁶

Por unanimidade, a Segunda Turma do STF, sob relatoria do Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao recurso da Sociedade Torre de Vigia de Bíblias e Tratados, reconhecendo a imunidade tributária em relação ao IPTU sobre os imóveis utilizados como escritório e residência. A imunidade tem por objetivo preservar o patrimônio de instituições sem fins lucrativos, desde que respeitem os requisitos legais para atender a seus objetivos institucionais. Vale destacar o voto do Ministro Nelson Jobim acerca do caso:

"(...) efetivamente essa expressão contida na Constituição, que não me é muito simpática, "finalidades essenciais", pois sempre se refere a juízo de valor, mas, na estrutura absolutamente necessária para o cumprimento dessas finalidades. Eles, por si próprios, não são a finalidade; são a infra-estrutura indispensável para o cumprimento dessas finalidades."

Essa decisão reforçou o entendimento de que o uso dos imóveis para atividades administrativas ou como residência de membros da entidade não descaracteriza sua destinação aos fins institucionais protegidos pela imunidade tributária.

Não apenas essa decisão, mas outras como o ARE 895.972 AgR (1ªT) e ARE 915.011 AgR (2ªT)¹⁷ mencionam que (i) por locação do imóvel à terceiros ou (ii) de usufruto do imóvel por ministro religioso a imunidade é afastada apenas quando há desvio dos recursos obtidos pela instituição para

¹⁶ Pág. 8, RE 221.395/SP

¹⁷

manutenção de sua atividade. Isso significa que os valores arrecadados com o imóvel pertencente à instituição precisam ser revertidos à finalidade essencial da instituição.

2.4. RE 237.718/SP: SÃO PAULO E PROVÍNCIA DOS CAPUCHINHOS

Recurso Extraordinário movido pelo Município de São Paulo em desfavor da Província dos Capuchinhos de São Paulo e julgado em 29 de março de 2001. Este acórdão abordou a questão da imunidade tributária relacionada na espécie de IPTU de um imóvel pertencente à entidade que foi alugado a terceiros. A Província alegou que a renda obtida é direcionada a fins assistenciais.

O acórdão debatia se a imunidade concedida às entidades assistenciais à luz do artigo 150, inciso VI, "c", da CRFB/88, se estende o IPTU na hipótese de imóvel alugado, dado que a receita é revertida para a finalidade institucional da entidade. O Município de São Paulo sustentou que a imunidade é limitada ao patrimônio, renda e serviços diretamente relacionados aos fins essenciais da entidade, numa perspectiva bem fiel ao texto da CF/88, e argumenta que, ao alugar o imóvel, a entidade sujeita-se à incidência do IPTU.

O Ministro Sepúlveda Pertence cita:

"O grande Baleeiro (Limitações, cit, p. 312) - já assinalara que "não são imunes ao imposto predial casas de aluguel ou terrenos do Bispado ou da paróquia etc. O governo não se alia nem subvenciona cultos (...), porque, em sua neutralidade, respeitando as minorias, não pode ter preferência, mas não as embaraça (...)"

Continua:

"Perfeito, na medida em que a imunidade dos templos visa apenas a assegurar e não obstacular¹⁸ a liberdade de culto: não é nem pode ser subsídio ou incentivo às manifestações religiosas. Diferente é a inspiração da imunidade das instituições filantrópicas de educação ou assistência social, onde a imunidade não é apenas garantia de sua licitude, mas norma de estímulo, de direito promocional, de sanção premial a atividades privadas de interesse público que suprem as impotências do Estado.

¹⁸ Isto é, colocar obstáculos.

"No que diz respeito ao IPTU" - distingue, por isso. Sacha Calmon (Curso de Dir. Tributário Brasileiro, 2ª ed., 1999, p. 269 - "não podem os municípios tributar os prédios ou terrenos onde se exerce o culto (os templos). Podem, a nosso ver, tributar com o predial ou o territorial os terrenos paroquiais, da mitra, das ordens religiosas, das seitas e religiões, que se voltem a fins econômicos- prédios alugados, terrenos arrendados para estacionamento, conventos e seminários, lotes vagos etc. Agora, se o patrimônio imóvel de qualquer religião estiver afetado, ainda que lucrativamente, a fins educacionais ou assistenciais, e desde que estejam sendo devidamente cumpridos os antepostos da lei complementar tributária, há pouco versados, então a questão passa a enquadrar-se nos limites da imunidade das instituições de educação e assistência, obstando aos municípios o exercício da competência tributária impositiva relativamente ao predial e territorial urbano. Mas aí já não se trata da imunidade dos templos de qualquer culto"

O Tribunal por maioria, decidiu que a imunidade tributária se mantém neste caso. Argumentaram que a renda obtida com a locação do imóvel não descaracteriza sua imunidade, pois a finalidade assistencial é preservada, considerando seu destino aos fins essenciais da entidade. O voto do Ministro Carlos Velloso¹⁹, Presidente, foi vencido. Ele argumentou que a atividade desempenhada pela instituição naquele estabelecimento poderia ser caracterizada como atividade comercial.

Baleeiro, no trecho citado, destaca que existe uma divergência no princípio da concessão da imunidade tributária para os templos e para as entidades filantrópicas. O ponto é que inegavelmente o Estado brasileiro, mesmo federado, mesmo municipalizado, é incapaz de atender as demandas da população e assisti-la das mais variadas maneiras. A União, os estados e municípios são incapazes de contemplar as demandas populacionais financeiramente menos favorecidas. Especialmente em questões como saúde, lazer, emprego etc. as instituições religiosas criam um poder de influência considerável no cotidiano de pessoas que integram essas instituições.

A rede de apoio que essas instituições criam com seus membros é capaz de ascender socialmente parte desse grupo. Veja: Fulano é membro de uma igreja. Fulano e Beltrano são amigos e Beltrano, que também é

¹⁹ Pág. 16, RE 237.718/SP

membro da mesma igreja perde o emprego. Sabendo que Beltrano perde o emprego, Fulano o indica na empresa em que trabalha. Fulano confia - ainda que acessoriamente - em Beltrano pois, sabe que a base religiosa que recebem na igreja, o tornam alguém confiável aos seus moldes, mas, sobretudo, porque a convivência social que a igreja proporciona na vida de ambos viabiliza o acesso de Beltrano à um novo trabalho, por exemplo.

Isso acontece, na prática, com tantos outros exemplos como, um *irmão* de uma determinada igreja que possui uma quitanda. Evidentemente, a rede que a igreja do *irmão* cria entre ele e outras pessoas, contribui para a manutenção da sua atividade econômica.

No fim, o que quero dizer é que a proteção tributária que o Estado concede às entidades religiosas e filantrópicas, apesar de para Baleeiro, estarem fundadas em princípios distintos, se cruzam na finalidade social e no reconhecimento deficitário do Estado e seus braços.

2.5. RE 247.809/RJ: SANTA CASA E MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

Santa Casa de Misericórdia do Rio de Janeiro impetrou ação em desfavor do Município do Rio de Janeiro na matéria de imunidade tributária de instituições de assistência social e educação. Julgado em 15 de setembro de 2001. A norma fundamentada é prevista no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal. A Santa Casa, entidade filantrópica, alugou um imóvel de sua propriedade. O julgado discutia se o imóvel alugado continuava imune ao IPTU. Em seu voto, o Ministro Ilmar Galvão discorre:

*"Ora, cuidando-se de imunidade tributária, desde que a instituição (...) preencha dos requisitos legais, não importa (...) se os imóveis de suas propriedades são locados ou não. É que a imunidade cobre patrimônio, rendas e serviços, não havendo distinção quanto ao uso direto ou à locação (...)."*²⁰

A Primeira Turma decidiu que a imunidade tributária se aplica ao imóvel mesmo quando alugado, desde que a receita do aluguel seja direcionada exclusivamente para as finalidades institucionais da entidade, como assistência social e educação. Essa interpretação propõe defender que os recursos obtidos por instituições filantrópicas sejam empregados em suas

²⁰ Pág. 3, RE 247.809/RJ

atividades-fim, alinhando-se ao interesse público que fundamenta a imunidade.

O Ministro Ilmar Galvão, relator do acórdão, cita o RE 286.692 e o RE 237.718 do Ministro Sepúlveda Pertence. Segundo o relator, esse julgado é a reafirmação das decisões antes proferidas pela Corte. A decisão reforça que a imunidade não se limita ao uso direto do imóvel pela instituição, mas também inclui situações em que a renda auferida com a locação é destinada às atividades institucionais. O recurso foi conhecido e lhe deu provimento.

2.6. RE 325.822/SP: MITRA DIOCESANA DE JALES E PREFEITO DE JALES

A Mitra Diocesana de Jales questionou, em desfavor do Prefeito Municipal de Jales, a incidência na cobrança do IPTU sobre imóveis de sua propriedade que estavam locados a terceiros, defendendo que a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, "b" da Constituição Federal também deveria contemplar essas propriedades, considerando-as como relacionadas com as finalidades essenciais da Mitra. Julgado em 18 de dezembro de 2002.

O Supremo entendeu que a imunidade tributária conferida às instituições religiosas pelo art. 150, VI, "b" da Constituição não se restringe apenas aos prédios destinados ao culto, mas também inclui o patrimônio, a renda e os serviços vinculados às finalidades essenciais da instituição religiosa. Nesse caso, imóveis alugados para gerar renda para a manutenção da entidade também são protegidos pela imunidade, desde que o valor seja destinado ao sustento da entidade e de suas atividades religiosas. Destaca-se trecho do voto do Ministro Gilmar Mendes:

*"Pois bem. Ao fazer uma leitura compreensiva do texto constitucional, na linha preconizado pelo Moreira Alves, entendo que, o dispositivo art. 150, VI, "b", há de ser lido com o vetor interpretativo do § 4º deste mesmo artigo da Constituição. Vê-se, pois, que a letra "b" se refere apenas à imunidade dos "templos de qualquer culto"; a letra "c", ao "patrimônio, a renda ou serviços". Portanto, o dispositivo no § 4º **alcança** o patrimônio, a renda ou serviços dos templos de qualquer culto, em razão da equiparação entre as letras "b" e "c".*

Nestes termos, dou provimento ao recurso extraordinário.²¹

O Ministro Marco Aurélio, relator, considerou o § 4º do art. 150 da CRFB/88 foi para um "vetor interpretativo" em defesa de que a imunidade não poder estar limitada ao espaço físico de cultos, mas que abrangesse recursos necessários para a prática e manutenção das atividades religiosas.

"Ressaltou bem o Ministro Moreira Alves que a Carta de 1988 trouxe a novidade do § 4º do artigo 150 (...) que cogita da imunidade quanto aos templos de qualquer culto. (...) tais vedações compreendem o patrimônio, a renda e os serviços relacionados de forma direta "com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas". Havendo, portanto, o elo, a destinação, como versado nos autos, não se tem como afastar o instituto da imunidade.²²

Por maioria, a Corte deu provimento ao recurso da Mitra Diocesana de Jales, reconhecendo que o IPTU não deveria incidir sobre os imóveis alugados da instituição religiosa, pois essa renda é aplicada em suas finalidades essenciais.

Ministros como Ilmar Galvão e Ellen Gracie discordaram da decisão majoritária, argumentando que a imunidade deveria ser restrita a bens diretamente vinculados ao culto, sem abarcar imóveis comerciais ou alugados, o que, segundo eles, extrapolaria a finalidade constitucional de imunidade de templos.

"A isenção que alcança os templos diz respeito tão somente ao local de reunião dos fiéis e, no máximo, às casas anexas destinadas à congregação religiosa que mantém esse culto²³

Esse voto diverge da jurisprudência do STF sobre a matéria. Observou-se em outros acórdãos, citados anteriormente que, o fator relevante para a caracterização ou descaracterização da imunidade é se a atividade está ou não vinculada às finalidades essenciais do culto ou filantropia.

2.7. RE 578.562/BA: SALVADOR E CEMITÉRIO ANGLICANO

²¹ Pág. 19, RE 325.822/SP.

²² Págs. 30 – 31, RE 325.822/SP

²³ Trecho do voto da Ministra Ellen Gracie; pág. 20, RE 325.822/SP.

Julgado em 21 de maio de 2008, essa decisão envolve a Sociedade da Igreja de São Jorge e Cemitério Britânico e o Município de Salvador. O recurso questiona a incidência, isto é, a regularidade na cobrança do IPTU sobre imóveis pertencentes a cemitérios ligados a entidades religiosas, com base na imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "b", da Constituição Federal de 1988.

No julgamento era questionado se a imunidade tributária garantida aos "templos de qualquer culto" se estenderia aos cemitérios mantidos por entidades religiosas. Segundo o relator, Ministro Eros Grau, a imunidade garantida pela Constituição abrange também os cemitérios quando estes são extensões das atividades de instituições religiosas, pois o conceito de "templos" deve ser interpretado de forma ampla, visando garantir a liberdade religiosa. O relator destaca:

"no julgamento do presente recurso esta Corte não dirá, simplesmente, que cemitérios em geral estão abrangidos, ou não estão abrangidos, pela imunidade; diversamente, decidiremos se cemitérios que consubstanciam extensões de entidades de cunho religioso estão, ou não estão, por ela alcançados."²⁴

Assim, o STF, nesse julgamento, compreendeu que a imunidade tributária se estende aos cemitérios religiosos, desde que não haja exploração comercial.

"Deveras, o Cemitério Britânico é uma extensão da Capela destinada ao culto da religião anglicana (...) A (...) Igreja de São Jorge (...) é uma entidade filantrópica sem fins lucrativos (...) dedicada à preservação da Capela e do Cemitério Britânico e jazigos, bem assim do culto da religião anglicana professada nas suas instalações."²⁵

Esse entendimento é sustentado pela interpretação dos artigos 5º, VI; 19, I; e 150, VI, "b", da Constituição Federal, que consagram a liberdade de culto religioso e impedem a cobrança de impostos sobre bens diretamente relacionados à prática de culto.

O Tribunal, por unanimidade, deu provimento ao recurso extraordinário, reconhecendo a imunidade tributária sobre o IPTU do imóvel

²⁴ Pág. 5, RE 578.562/BA.

²⁵ Pág. 5, RE 578.562/BA.

em questão. A decisão amplia a interpretação na proteção tributária às atividades religiosas, imunizando os cemitérios associados a instituições religiosas, desde que não haja finalidade lucrativa.

É possível notar um padrão até aqui. Lucrar não é o objetivo. Atividade religiosa, filantrópica, assistencial não se confunde com atividade comercial. Embora as instituições dependam e gerem receitas por arrecadações, contribuições voluntárias ou locação de propriedades à terceiros, há sempre um cuidado do STF em observar o destino desses recursos.

2.8. RE 562.351/RS: PORTO ALEGRE E TEMPLO MAÇOM

Grande Oriente do Rio Grande do Sul – entidade maçônica - propõe ação contra o Município de Porto Alegre sobre a análise de aplicação da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "b", da Constituição Federal para uma loja maçônica, especificamente se a imunidade tributária se aplica a essa entidade, considerando a definição de "templos de qualquer culto". Na origem:

"APELAÇÃO CÍVEL EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. IPTU. MAÇONARIA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E ISENÇÃO NÃO CARACTERIZADAS.

Descabe o reconhecimento da imunidade tributária à Maçonaria, na medida em que esse tipo de associação não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 150, VI, alíneas 'b' e 'c', da Constituição Federal. Descabe enquadrá-la como instituição de educação ou assistência social, na medida em que estas desenvolvem uma atividade básica que, a princípio, deveria ser cumprida pelo Estado, o que não é o caso da Maçonaria. Da mesma forma, não se pode admitir seja a Maçonaria um culto na acepção técnica do termo. Trata-se de uma associação fechada, não aberta ao público em geral e que não tem e nem professa qualquer religião, não se podendo afirmar que seus prédios sejam templos para o exercício de qualquer culto. Trata-se de uma confraria que, antes de mais nada, professa uma filosofia de vida, na busca do que ela mesmo denomina de aperfeiçoamento moral, intelectual e social do Homem e da Humanidade. Daí porque, não incidentes, à espécie, as hipóteses previstas no art. 150, VI, 'b' e 'c', da CF. Incabível, ainda, o pedido de isenção, não tendo a embargante atendido aos requisitos contidos na Lei que concedeu a benesse. APELAÇÃO NÃO PROVIDA" (fl. 108)²⁶."

²⁶ Pág. 4, RE 562.351/RS

O Tribunal estabeleceu que a imunidade tributária é restrita a templos que promovem cultos religiosos. No caso em questão, a maçonaria não foi considerada uma religião, uma vez que suas lojas – como são chamados os templos de reuniões maçons – não professam uma crença religiosa específica. Portanto, não se encaixaria na definição de "templo de qualquer culto", conforme o entendimento do artigo 150, VI, "b", da Constituição.

A análise do caso exigiria um reexame do conjunto fático-probatório, o que é vedado pela Súmula 279 do STF. Assim, não se pode reconhecer a imunidade tributária sem uma avaliação do contexto específico que envolva a maçonaria, nos termos do recurso extraordinário.

A Primeira Turma conheceu parcialmente do recurso extraordinário, mas negou provimento à parte conhecida, mantendo a decisão anterior que não reconheceu a imunidade tributária à maçonaria. A tese do relator foi aprovada por maioria de votos, com o Ministro Marco Aurélio vencido.

Esse caso é um ponto fora da curva. Na maioria dos acórdãos analisados durante a pesquisa o Tribunal não descaracterizou as instituições de sua qualidade religiosa. De maneira que não existiu um parâmetro da Corte para compreender o que seria ou não um templo ou culto religioso.

3. Sobre importação

3.1. AC 2.547 MC-Ref/SP

O Supremo Tribunal Federal (STF) analisou a concessão de medida liminar que atribuiu efeito suspensivo a um recurso extraordinário envolvendo a Associação Torre de Vigia de Bíblias e Tratados. A controvérsia girou em torno do reconhecimento da imunidade tributária da associação, questionada sob o argumento de que suas atividades assistenciais e beneficentes não atenderiam aos critérios previstos na Constituição.

Dada a relevância da discussão constitucional e a inexistência de obstáculos processuais para o recurso extraordinário, a Segunda Turma referendou a decisão monocrática que concedeu a liminar. Por unanimidade, a Segunda Turma referendou a liminar concedida pelo relator.

Critérios para imunidade tributária de instituições religiosas e assistenciais, em especial seu caráter beneficente, são objeto de análise constitucional. O julgamento reafirmou a necessidade de um exame aprofundado sobre a imunidade tributária de entidades beneficentes e religiosas, considerando a relevância do tema para o sistema tributário e para o respeito às garantias constitucionais. Não houve discordância.

3.2. RE 630.790 RG/SP: UNIÃO E TORRE DE VIGIA: PARTE I

Levado à julgamento em 21 de outubro de 2010, sob relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, a Corte analisou a questão da repercussão geral sobre a imunidade tributária para entidades religiosas que realizam atividades filantrópicas e assistenciais, especialmente na incidência do Imposto sobre Importação (II).

"1. Há repercussão geral da discussão acerca da caracterização de atividade filantrópica à luz de preceitos religiosos (Ensino, caridade e divulgação dogmática) como assistência social (...).

2. Igualmente, há repercussão geral da discussão sobre aplicabilidade da imunidade tributária ao Imposto de Importação (...)"²⁷.

A questão central era determinar se atividades de caráter assistencial, executadas à luz de princípios religiosos, se caracterizavam como assistência social e, logo, se essas entidades possuiriam direito à imunidade prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição de 1988.

Os artigos 194²⁸ e 203 da Constituição também foram levados à debate considerando a sua temática no que diz respeito à tutela da assistência social e definição de seus parâmetros. Por exemplo, delimitando se ela deve ser voltada às pessoas em situação de vulnerabilidade, sendo, à princípio, de responsabilidade do Estado o dever de assistir. O art. 203 discorre:

"Art. 203 - A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

²⁷ Pág. 3, RE 630790 RG/SP.

²⁸ Diz o art. 194, caput: "A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social"

*I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;
II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;
III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;
IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;
V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.
VI - a redução da vulnerabilidade socioeconômica de famílias em situação de pobreza ou de extrema pobreza.”*

Entretanto, ela pode ser prestada por instituições mantidas por particulares, incluindo as religiosas. O Tribunal compreendeu que as atividades filantrópicas religiosas, como ensino e caridade, podem se caracterizar como assistência social, atendendo ao propósito constitucional.

O Tribunal Pleno reconheceu a existência de repercussão geral para a questão constitucional levantada, isto é, reconheceu que a imunidade sobre o II para entidades religiosas que atuam em assistência social é relevante e transcende o caso concreto, exigindo análise do mérito em futuras decisões.

Essa decisão estabeleceu a possibilidade de que atividades de assistência social realizadas por entidades religiosas possam ser reconhecidas como passíveis de imunidade tributária em relação ao II, desde que as respectivas atividades estejam no perímetro assistencial essencial da instituição. Segundo o texto do Tema 336: “Imunidade tributária em relação ao imposto de importação para entidades que executam atividades fundadas em preceitos religiosos.”

O Tema distingue as entidades religiosas de outros contribuintes. Isso reforça o entendimento da Corte sobre o papel social e assistencial que o Estado carece e que as instituições religiosas apreciam. Essa discriminação é constitucional? O Poder Judiciário reafirma o art. 150 com essa distinção ou cria instabilidade jurídica?

3.3. RE 630.790/SP: UNIÃO E TESTEMUNHAS DE JEOVÁ: PARTE II

A Associação Torre de Vigia de Bíblias e Tratados, promove ação contra a União para discutir a imunidade tributária para entidades religiosas

no tratamento aos impostos de importação (II) e produtos industrializados (IPI) em bens importados que são utilizados em atividades assistenciais essenciais, conforme previsto no artigo 150, VI, "c" da Constituição Federal de 1988. Na origem, a Associação requeria imunidade sobre pagamento de impostos na aquisição de "*papel especial para impressão de bíblias, limpador de banda de papel de outros bens*²⁹".

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF-3), à princípio, reconheceu o direito. Insatisfeita, a União interpôs apelação recorrendo que a imunidade seria unicamente para impostos sobre patrimônio, rendas e serviços, sem observância do IPI e II. Posteriormente, em outubro de 2008, a Sexta Turma do TRF-3 compreendeu que as instituições religiosas não atendiam requisitos de prestação assistencial e, portanto, sem direito imunizante extensivo.

Em junho de 2006, a Associação interpôs o recurso extraordinário que não foi admitido no TRF-3. Agravado, foi atribuído o processo ao Ministro Joaquim Barbosa. Por meio de uma Ação Cautelar, a Associação pediu suspensão dos efeitos do agravo de instrumento interposto no TRF-3. O agravo foi convertido em recurso extraordinário pelo relator no STF e discutido o mérito.

Em 21 de março de 2022, volta a debater o mérito, com admissão da ABIMO³⁰ como *amicus curiae*. Pautada na argumentação do Ministro Marco Aurélio na apreciação do RE 587.970, o voto do Ministro Barroso analisou a aplicabilidade da imunidade tributária de entidades religiosas que, ao atuar em assistência social, contribuem para a redução das desigualdades, conforme os objetivos constitucionais e sociais.³¹ Houve reconhecimento de que atividades de assistência social realizadas por organizações religiosas, sem discriminação e sem coação religiosa, se enquadram no conceito de assistência social constitucional. Com isso, as entidades religiosas podem

²⁹ Pág. 5, RE 630.790/SP

³⁰ Associação Brasileira da Indústria de Artigos e Equipamentos Médicos, Odontológicos, Hospitalares e de Laboratórios.

³¹ Pág. 11, RE 630.790/SP

ser beneficiadas pela imunidade tributária ao importar bens necessários para realizar essas ações.³²

O relator propôs a fixação da tese para o Tema 336 da repercussão geral:

"A atividade filantrópica executada com fundamento em preceitos religiosos (ensino, caridade e divulgação dogmática) caracteriza-se como assistência social e é abrangida pela imunidade tributária prevista no art. 150, VI, "c", da CF, excluídos os impostos sobre a importação de bens para uso próprio, uma vez que são meramente decorrentes das finalidades essenciais da entidade."³³

O Tribunal, por unanimidade, deu provimento ao recurso extraordinário, garantindo a imunidade tributária de impostos de importação e IPI para a Associação Torre de Vigia, abrangendo bens importados destinados a atividades essenciais de assistência social. Esse julgamento fortalece o papel das entidades religiosas na prestação de assistência social, ampliando a imunidade tributária para cobrir também impostos sobre a importação de bens necessários a suas atividades estatutárias, o que contribui para sua sustentabilidade e ampliação de impacto social.

3.4. RE 608.872/MG: CASA DE MURIAÉ E MINAS GERAIS

O recurso extraordinário foi interposto pelo Estado de Minas Gerais em desfavor da Casa de Caridade de Muriaé - Hospital São Paulo. Trata da aplicação da imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal, em relação ao ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços). O acórdão discutia se essa imunidade se aplicaria às entidades beneficentes de assistência social, considerando sua posição como contribuintes de direito ou de fato.

O Supremo Tribunal Federal (STF) reafirmou o entendimento de que a imunidade tributária subjetiva se aplica a seus beneficiários apenas na posição de "contribuinte de direito", não como "contribuinte de fato". A

³² O Ministro Barroso, aqui, compreende a extensão do direito para entidades caso esses produtos sirvam para função principal da instituição.

³³ Págs. 53 e 54.

repercussão econômica do tributo não é relevante para determinar a existência do beneplácito constitucional.

A Súmula nº 468 e a Súmula nº 591 do STF, tratam da responsabilidade tributária e da imunidade de entidades beneficentes e foram citadas no acórdão. A imunidade foi reconhecida para entidades que utilizam o lucro obtido em suas atividades institucionais.

O recurso foi provido para declarar que a imunidade tributária não se aplica à Casa de Caridade de Muriaé, já que ela ocupa a posição de contribuinte de fato. Não houve condenação em honorários, seguindo a Súmula nº 512 do STF.

O Tribunal fixou a tese de que:

*"A imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido."*³⁴

(...)

4. Sobre circulação e produção de bens

4.1. ADI 773/RJ

No julgamento da ADI 773, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, o STF analisou dispositivos da Constituição do Estado do Rio de Janeiro e de norma estadual (Lei Estadual nº 1.423/89) que concediam imunidade tributária a "veículos de radiodifusão". A ADI foi proposta pelo Governador do Estado do Rio de Janeiro, alegando que a norma se opunha à princípios constitucionais, como o da isonomia tributária e o princípio federativo.

O STF entendeu que a Carta de 1988, pelo art. 150, inciso VI, estabelece normas de imunidade tributária de reprodução obrigatória pelos demais entes. Portanto, a inclusão de "veículos de radiodifusão" como beneficiários dessa imunidade na Constituição Estadual violava a isonomia tributária e ultrapassava as delimitações desenhadas pela Constituição Federal, reservando imunidades apenas para templos de qualquer culto,

³⁴ Pág. 60, RE 608.872

entidades assistenciais e outros grupos específicos. Além disso, a lei estadual deveria ter seguido os acordos nacionais necessários para conceder isenção de ICMS.

Assim, o STF, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade das expressões que previam imunidade para "veículos de radiodifusão" na Constituição Estadual do Rio de Janeiro e na Lei nº 1.423/89.

Considerando o julgamento de constitucionalidade da norma estadual, não existe a decisão de mérito, tampouco segue o parâmetro observado anteriormente se a instituição é ou não religiosa ou se os recursos são ou não destinados à atividade essencial. O Ministro Gilmar Mendes observa outra coisa: o princípio da isonomia tributária. Se os veículos de radiodifusão podem ser imunes no estado do Rio de Janeiro, também poderiam ser nos estados de São Paulo, Goiás, Ceará etc.

4.2. ADI 3.421/PR

A ADI teve como relator o Ministro Marco Aurélio. A ação foi impetrada pelo Governador do Paraná em desfavor aos dispositivos de uma lei estadual que estende a imunidade ao ICMS, para contas de serviços públicos, como água, luz, telefone e gás, utilizados por igrejas e templos de qualquer crença. Assim como nos demais julgados, a pauta era sobre a discussão sobre essa imunidade poder ser estendida a serviços essenciais.

Por unanimidade, o Tribunal Pleno decidiu pela constitucionalidade da norma estadual, considerando que essa extensão não configurava "guerra fiscal" nem exigia aprovação em convênio no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). A decisão baseou-se na interpretação de que a imunidade tributária dos templos visa proteger as atividades religiosas e o seu funcionamento. Dessa forma, a imunidade ao ICMS para os serviços essenciais de templos foi entendida como uma medida de respeito à liberdade religiosa e de manutenção das atividades das entidades religiosas. Em seu voto, o Ministro Marco Aurélio discorre:

"A lei complementar relativa à disciplina da matéria é a nº 24/75. Nela está disposto que, ante as peculiaridades do ICMS, benefícios fiscais hão de estar previstos em instrumento formalizado, por todas as unidades da Federação. Indago: o preceito alcança

*situação concreta que objetive beneficiar, (...) o contribuinte de fato, (...) templos de qualquer crença, quanto a serviços públicos (...)? A resposta é negativa.*³⁵

A decisão reafirmou que o benefício tributário concedido pelo estado do Paraná para templos religiosos não caracteriza guerra fiscal, pois essa imunidade se encontra resguardada pela Constituição. Estender a imunidade ao ICMS para serviços essenciais visa assegurar que as entidades religiosas continuem suas atividades sem ônus tributário.

O STF interpretou que a proteção dada aos templos pela imunidade tributária no art. 150, VI, "b", da Constituição abrange os serviços necessários ao seu funcionamento, pois isso promove o direito fundamental à liberdade de crença. Logo, a Corte julgou improcedente a ação direta e manteve a validade da norma paranaense.

ADI 773 vs ADI 3.421

A divergência entre esses dois julgados está no escopo principiológico. Vejamos que, até aqui, a pesquisa analisou diversos acórdãos cujo padrão está desenhado em se o cabe ou não cabe imunidade à atividade da entidade, seja ela de locação de imóvel, distribuição de folhetos etc. Entretanto, durante a análise da ADI 773 foi constatado que o motivo da declaração de inconstitucionalidade estava pautado no princípio da isonomia tributária dos entes da federação.

Diferente da ADI 3.421, que também trata de legislação estadual, porém estende o direito imunitário ao pagamento de contas das despesas com água, energia, gás etc. Parece incoerente à primeira vista, mas, se analisarmos a CFRB/88 em seu art. 25, §1º e §2º:

Art. 25. Os Estados organizam-se e *regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição.*

§ 1º São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição.

§ 2º Cabe aos Estados *explorar diretamente, ou mediante concessão*, os serviços locais de gás canalizado, na forma da lei, vedada a edição de medida provisória para a sua regulamentação.

³⁵ Pág. 6, ADI 3.421/PR

Ora, a Constituição Federal delegou aos Estados a organização legislativa local, observados delimitações da Constituição Federal. Agregando inclusive a competência legislativa sobre concessão e exploração direta dos serviços locais. Se a jurisprudência da Corte já apontava para ampliação da imunidade considerando a finalidade essencial daquela atividade, seria curiosa a decisão por procedência do instrumento e declaração de inconstitucionalidade da norma.

5. Sobre movimentações financeiras

5.1. ADI 939

A Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio (CNTC) impetrou ação contra o Congresso Nacional e o Presidente da República. Foi analisada, nessa ação, a constitucionalidade da Emenda Constitucional nº 3/1993, que permitiu à União instituir o Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF). A CNTC questionou a emenda e a Lei Complementar nº 77/1993, alegando que violavam princípios constitucionais.

O STF, por maioria, decidiu que a emenda era parcialmente inconstitucional. Segundo o tribunal, a emenda violava *(i) o princípio da anterioridade tributária*, ou seja, uma garantia individual que exige que um novo tributo respeite um período de carência antes de sua cobrança, o que não foi cumprido com o IPMF; *(ii) imunidade tributária recíproca*, que proíbe os entes federativos de cobrarem impostos entre si, uma proteção fundamental para o pacto federativo; *(iii) imunidades para entidades específicas* como templos religiosos, partidos políticos, entidades assistenciais e culturais, que não podem ser tributados para preservar sua atuação social.

A Corte, então, declarou inconstitucional a Emenda nº 3/1993, em pontos específicos, bem como artigos da Lei Complementar 77/1993, que autorizavam a cobrança imediata do IPMF e não respeitavam as imunidades tributárias. A ADI 939 foi julgada parcialmente procedente, restringindo a incidência do IPMF.

Voltando à contribuição sindical

A natureza jurídica das contribuições foi historicamente debatida na doutrina, especialmente quanto à sua classificação como tributos. A CRFB/88 resolveu a questão ao incluí-las no capítulo do sistema tributário nacional, confirmando sua natureza tributária. No entanto, persistiu a controvérsia sobre sua classificação específica dentro dos tributos. Alguns juristas as associavam a impostos ou taxas, enquanto outros defendiam sua autonomia como uma categoria própria (SABBAG, 2015).

Embora a destinação da arrecadação não seja critério para diferenciar impostos, taxas e contribuições de melhoria, no caso das contribuições, sua finalidade justifica sua existência. Atualmente, prevalece na doutrina e no STF a teoria pentapartite, que classifica os tributos em cinco espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições.

Ora, existe incongruência com a doutrina e essa decisão? Se a contribuição é justificativa para a sua existência, não seria a entidade imune das contribuições assim como as outras foram imunes do pagamento de energia, saneamento, imposto predial sobre imóvel locado a terceiro?

VI. DOS RESULTADOS

Para visualização dos resultados, foram elaboradas algumas tabelas. As tabelas a seguir retratam respectivamente a relação entre os acórdãos, suas espécies de tributo e a decisão favorável ou não à instituição religiosa e a relação de aceitação das ações pela Corte.

Espécie de tributo	Título	Relator(a)	Provimento à instituição religiosa
Contribuição sindical	RE 129930	CARLOS VELLOSO	NÃO
IPTU	RE 221395	MARCO AURÉLIO	SIM
	RE 237718	SEPÚLVEDA PERTENCE	SIM
	RE 247809	ILMAR GALVÃO	SIM
	RE 325822		SIM

	RE 578562	EROS GRAU	SIM
	RE 562351	RICARDO LEWANDOWSKI	NÃO
	RE 217233	ILMAR GALVÃO	SIM
II	AC 2547 MC-Ref	JOAQUIM BARBOSA	CONCEDEU
	RE 630790 RG		SIM
	RE 630790	ROBERTO BARROSO	SIM
ICMS/IPI	RE 608872	DIAS TOFFOLI	NÃO
	ADI 773	GILMAR MENDES	INCONSTITUCIONAL
	ADI 3421	MARCO AURÉLIO	CONSTITUCIONAL
IPMF*	ADI 939	SIDNEY SANCHES	INCONSTITUCIONAL

Tabela 5: Espécies e provimentos.

Espécie de tributo	Título	Relator(a)	Decisão sobre validade do instrumento
Contribuição sindical	RE 129930	CARLOS VELLOSO	NÃO CONHECEU
IPTU	RE 221395	MARCO AURÉLIO	CONHECEU
	RE 237718	SEPÚLVEDA PERTENCE	NÃO CONHECEU
	RE 247809	ILMAR GALVÃO	CONHECEU
	RE 325822		CONHECEU
	RE 578562	EROS GRAU	CONHECEU
	RE 562351	RICARDO LEWANDOWSKI	CONHECEU PARCIALMENTE
	RE 217233	ILMAR GALVÃO	CONHECEU
II	AC 2547 MC-Ref	JOAQUIM BARBOSA	REFERENDADO
	RE 630790 RG		CONHECEU
	RE 630790	ROBERTO BARROSO	CONHECEU
ICMS/IPI	RE 608872	DIAS TOFFOLI	CONHECEU

	ADI 773	GILMAR MENDES	PROCEDENTE
	ADI 3421	MARCO AURÉLIO	IMPROCEDE
IPMF*	ADI 939	SIDNEY SANCHES	PROCEDENTE

Tabela 6: Espécies e acepção da ação.

1. Observações gerais acerca dos conteúdos

O exame das peças que compõem o inteiro teor desses julgados aponta algo relevante: embora o Supremo Tribunal Federal decida sobre a aplicação da imunidade tributária aos templos de qualquer culto, exigindo que o culto possua caráter ou natureza religiosa e fundamentando o reconhecimento ou a negação de direitos nessa exigência, o Tribunal jamais definiu, de maneira clara e em decisão colegiada, o que deve ou pode ser entendido como objeto religioso. Em outras palavras, o STF estabelece que, para fazer jus à imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, da Constituição Federal de 1988, a entidade deve ser religiosa e seus cultos, igualmente religiosos. Contudo, não há uma definição precisa acerca do que configura essa natureza ou caráter religioso das entidades e de seus cultos.

Por exemplo, no caso da RE 562.351/RS, do templo maçom, o Tribunal não concedeu a imunidade nos termos do art. 150, VI, “b”, alegando que maçonaria não seria culto ou prática religiosa, entretanto não especificou parâmetros objetivos. Decidiu sob alegação de que a imunidade “*é restrita aos templos de qualquer culto religioso, não se aplicando à maçonaria, em cujas lojas não se professa qualquer religião*”.

No tratamento de outra entidade, do segmento cristão, a Corte decidiu por reconhecer a ampliação do direito sobre a casa pastoral. Os critérios utilizados para ampliação foi o de reafirmação jurisprudencial. Isto é, sem critérios claros, a Corte decidiu manter o entendimento de que a casa pastoral deveria ser abraçada pela imunidade pois a jurisprudência assim compreendia.

Embora os julgados selecionados não tratem exclusivamente de templos religiosos, mas, de entidades que desempenham papéis sociais e de assistência às suas comunidades, o argumento central sobre a validação do poder imunizante sobre essas instituições é o da finalidade essencial

quando se discutem as alíneas “b” e “c” em concomitância. É possível aferir esse posicionamento no RE 578.562/BA em que a tese sustentada era de que para a aplicação do direito imunizante, deveria ser observada a reversão do recurso sobre as atividades essenciais da instituição. O RE 325.822/SP, um tanto quanto paradigmático, considerou também que o exercício de culto não se limita exclusivamente ao prédio, porém, se estende sobre todas as atividades à fé correlata.

Nestes dois casos mencionados, o direito que se estende é sobre renda e patrimônio. Ambos possuem como parte uma municipalidade e uma entidade religiosa.

Sobre a temática de importação, dois recursos se dedicam a expor o caso de uma instituição pertencente às Testemunhas de Jeová. Em um dos acórdãos, o RE 630.790/SP, os Ministros apontam um aspecto interessante: a característica assistencial de uma instituição religiosa. O Ministro relator aponta que para o caso de entidade religiosa que executa trabalho social sem coação, para eventual conversão ou aceitação da fé, deve ser compreendida como entidade assistencial. Essa interpretação pode ter extrema relevância para a delimitação – ou não delimitação – do que é utilizado como parâmetro para aplicação do direito imunizante sob a alínea “b”.

Das ações mencionadas nesta pesquisa, aparecem algumas que não possuem como parte entidades religiosas tampouco beneficentes, como no caso das ADIs. Apesar disso, elas foram consideradas pela sua menção ao art. 150, VI, alíneas “b” e – eventualmente – “c” e, por afetarem diretamente a incidência de tributar sobre essas entidades nas esferas municipais e estaduais. Toma-se, por exemplo, a ADI 3.421/PR. Ela trata sobre o julgamento de inconstitucionalidade de uma lei inferior que vedava a cobrança de serviços prestacionais sobre algumas instituições. O STF, neste caso, julgou constitucional a norma, estabelecendo uma compreensão de que para o ente que, em seu ordenamento, proteger legalmente as instituições públicas e instituições religiosas na incidência de contas, será respaldado.

Averiguando a ADI 773/RJ, seguindo os mesmos critérios de análise anterior, a ação foi considerada para a pesquisa por ressaltar e reafirmar a decisão dos Ministros de que a incidência de tributo não deve recair sobre os templos de qualquer culto. Não se aplica, imunidade, aos veículos de radiodifusão pois abriria possibilidade de os Estados legislarem sobre a matéria e faltarem com a isonomia tributária.

Cunho religioso	Título	Instituição	Segmento
SIM	RE 129930	Igreja Primitiva de Jesus	Cristão
SIM	RE 221395	Sociedade Torre de Vigia	Cristão
SIM	RE 237718	Província dos Capuchinhos	Cristão
SIM	RE 247809	Santa Casa de Misericórdia do Rio de Janeiro	Cristão
SIM	RE 325822	Mitra Diocesana de Jales	Cristão
SIM	RE 578562	Cemitério Anglicano de Salvador	Cristão
SIM	RE 562351	Grande Oriente do Rio Grande do Sul	Maçom
SIM	AC 2547 MC-Ref	Associação Torre de Vigia	Cristão
SIM	RE 630790 RG		
SIM	RE 630790		
SIM	RE 608872	Casa de Muriaé – Hospital São Paulo	Cristão
-	ADI 773	Estado do Rio de Janeiro	-
	ADI 3421	Assembleia Legislativa do Estado do Paraná	
	ADI 939	Congresso Nacional	

Tabela 7: Caracterização religiosa e segmento.

VII. CONCLUSÃO

1. Das generalidades

O Supremo Tribunal Federal (STF) analisa a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, prevista no art. 150, VI, “b”, da Constituição Federal de 1988. Apesar de exigir caráter religioso para o reconhecimento

desse direito, não há definição clara e colegiada sobre o que constitui a natureza ou o caráter religioso de cultos e entidades.

Em julgados como o RE 578.562/BA e o RE 325.822/SP, o STF destaca que a imunidade se aplica às atividades essenciais das instituições religiosas, abrangendo rendas e patrimônios, e reconhece que o exercício do culto não se limita ao templo físico, mas se estende às atividades relacionadas à fé. Já no RE 630.790/SP, discutiu-se a função assistencial de entidades religiosas, como no caso das Testemunhas de Jeová, afirmando que ações sociais sem coação para conversão podem configurar entidade assistencial, relevante para a aplicação da imunidade.

Além disso, ações diretas de inconstitucionalidade (ADIs), como a ADI 3.421/PR e a ADI 773/RJ, reforçam que leis infraconstitucionais não podem limitar a imunidade dos templos. Por exemplo, foi considerada constitucional uma norma estadual que protegia instituições religiosas da cobrança de tributos sobre serviços, reafirmando a imunidade como um meio de preservar o papel social e comunitário das entidades, sem visar lucro ou enriquecimento.

2. Das especificidades

Definitivamente, neste grupo de acórdãos acolhidos, as entidades que se destacam na aplicação do direito imunizante são as entidades cristãs. A única instituição de caráter cristão que não teve seu direito de extensão da imunidade aceita pela Corte foi a Casa de Muriaé, mantenedora do Hospital São Paulo sob alegação da contribuição de fato que a instituição assumia. A IPJB, não foi atendida pelo STF pela espécie que a imunidade recairia, entretanto, para outras espécies de tributo, como pode ser observado nos dados anteriores, foram massivamente aceitos pela Corte.

Não é possível, portanto, assumir que o STF costuma diferenciar instituições cristãs de outros segmentos na requisição do direito pois, não existe quantidade suficiente de ações cujas partes pertençam a outros segmentos religiosos. O Supremo – e nenhuma entidade pública – deve diferenciar uma entidade pelo seu seguimento religioso pois isso fere o princípio da liberdade de culto presentes desde a Constituição do Império.

Mas, é possível reconhecer ante as argumentações que o Supremo Tribunal Federal reconhece o papel assistencial e social que as instituições assumem no país. Embora, o entendimento da Corte costume ser com relação a interpretação do culto, uma atividade constante de profissão de fé e além do espaço físico, as lojas de maçonaria não se enquadram nessa perspectiva pois seus membros não são aceitos indistintamente. Essa não foi a razão pelo qual o STF decidiu pela não ampliação do direito imunizante, mas sim porque não reconheceu a qualidade religiosa da entidade.

Dessa forma, o texto abrangente da EC 132/23 é semelhante ao entendimento do STF sob análise desses julgados. O STF caracteriza de maneira extensiva o culto, o templo, a atividade religiosa a tal ponto de conceder a imunidade tributária para diversas espécies de tributo.

BIBLIOGRAFIA

Gerais

BRANCO, Paulo Gustavo G.; MENDES, Gilmar. Curso de Direito Constitucional - Série IDP - 19ª Edição 2024. 19th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024. E-book. ISBN 9786553629417. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553629417/>. Acesso em: 19 nov. 2024.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 194. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 150. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 10 de julho de 2023. Altera o sistema tributário nacional e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 11 jul. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 30 set. 2024.

BORGES, José Souto Maior. *Isenções tributárias*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1980.

COÊLHO, Sacha Calmon N. *Curso de Direito Tributário Brasileiro - 18ª Edição 2022*. 18ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022. E-book. ISBN 9788530993900. Disponível em: [<https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530993900/>](https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530993900/). Acesso em: 21 nov. 2024.

DE ABREU, Rogério Roberto Gonçalves, **CAMPOS**, Hélio Sílvio Ourém, **COLARES**, Virgínia. "A imunidade tributária dos templos e o conceito de religião no Supremo Tribunal Federal". Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM. Universidade Federal de Santa Maria. 2020.

FORENSE, Equipe. *Constituição Federal Comentada - 1ª Edição 2018*. Rio de Janeiro: Forense, 2018. E-book. ISBN 9788530982423. Disponível em: <<https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530982423/>>.

Acesso em: 18 nov. 2024.

LIMA, Renner Augusto Silva, **VIOLA**, Ricardo Rocha. "*Imunidade tributária dos templos de qualquer culto, interpretação restritiva ou extensiva?*" *Idea Revista*. Uberlândia, 2015.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário - 16ª Edição 2024*. 16ª ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024. E-book. ISBN 9788553620012. Disponível em: <<https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553620012/>>.

Acesso em: 19 nov. 2024.