



Revista Processus de Estudos de Gestão, Jurídicos e Financeiros

ISSN: 2237-2342 (impresso)

L-ISSN: 2178-2008 (on-line)

Tramitação editorial:

Data de submissão: 15/10/2020

Data de aceite definitivo: 09/11/2020

DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.4289419>

Data de publicação: 24/11/2020.

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO E SUA FUNCIONALIDADE¹

THE TAX IMMUNITY OF TEMPLES OF ANY CULT AND ITS FUNCTIONALITY

Cíntia Moutinho de Oliveira²

Jonas Rodrigo Gonçalves³

Resumo

O tema deste artigo é A Imunidade Tributária dos Templos de Qualquer Culto e sua Funcionalidade. Investigou-se o seguinte problema: “compreender a função da imunidade, enquanto norma garantidora de direitos fundamentais”. Cogitou-se a seguinte hipótese “explanar a discussão acerca das limitações e abrangências da imunidade tributária dos templos religiosos”. O objetivo geral é “examinar o instituto jurídico da imunidade tributária dos templos de qualquer culto”. Os objetivos específicos são: “estudo da definição de imunidade”, “sua presença nos textos

¹ Artigo de Revisão de Literatura elaborado como Trabalho de Curso da Especialização em Direito Tributário da Faculdade Processus, sob a orientação do professor Jonas Rodrigo Gonçalves.

² Pós-Graduanda em Direito pela Faculdade Processus. CV Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9760128849098366>. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-8609-8453>. E-mail: [cynthiamoutinho@gmail.com](mailto:cinthiamoutinho@gmail.com).

³ Doutorando em Psicologia; Mestre em Ciência Política (Direitos Humanos e Políticas Públicas); Licenciado em Filosofia e Letras (Português e Inglês); Especialista em Direito Constitucional e Processo Constitucional, em Direito Administrativo, em Direito do Trabalho e Processo Trabalhista, entre outras especializações. Professor das faculdades Processus (DF), Unip (SP) e Facesa (GO). Escritor (autor de 61 livros didáticos/acadêmicos). Revisor. Editor. CV Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6904924103696696>. Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-4106-8071>. E-mail: jonas.goncalves@institutoprocessus.com.br

constitucionais brasileiros” e “a função da imunidade” Este trabalho é importante por fazer uma análise dos diversos posicionamentos acerca dos conceitos conferidos à imunidade religiosa, em decorrência de uma insuficiência normativa. Foi utilizado o método indutivo de cunho qualitativo e quantitativo, buscando informações em livros de autores renomados na área, artigos sobre o assunto, além de consultas a dados coletados em institutos de pesquisa.

Palavras-chave: Imunidade. Constituição. Templo. Culto. Funcionalidade.

Abstract

The theme of this article is the Tax Immunity of Temples of Any Worship and its Functionality. The following problem was investigated: "to understand the function of immunity, as a norm that guarantees fundamental rights, and the basis for editing the normative statement in Constitutional Tax Law". The following hypothesis was considered "explain the discussion about the limitations and scope of the tax immunity of religious temples". The general objective is "to examine the legal institute of tax immunity of the temples of any cult". The specific objectives are: "study of the definition of immunity", "its presence in the Brazilian constitutional texts" and "the function of immunity" This work is important because it analyzes the different doctrinal positions regarding the concepts conferred to religious immunity, as a result normative insufficiency. The qualitative and quantitative inductive method was used, seeking information in books by renowned authors in the field, articles on the subject, in addition to consultations with data collected in research institutes

Keywords: Immunity. Constitution. Temple. Cult. Functionality.

Introdução

As imunidades tributárias são um dispositivo presente na Constituição Federal de 1988 localizadas no art. 150 que garante a imunidade sobre incidência de impostos a determinados contribuintes e em determinadas situações específicas. Estas imunidades que estão presentes na Constituição Federal são consideradas cláusulas pétreas, o que significa que seu dispositivo não pode ser alterado, nem mesmo por emenda constitucional.

Tais imunidades protegem diversas instituições contra a tributação, como por exemplo a “imunidade recíproca”, a imunidade dos partidos políticos, das entidades sindicais e das instituições de educação ou assistência social sem fins lucrativos, imunidades de jornais, livros e periódicos, mas principalmente, o assunto tratado nessa monografia, a imunidade de templos de qualquer culto.

A imunidade dos templos de qualquer culto tem por finalidade a garantia do direito fundamental de liberdade religiosa localizada no art. 5º da Constituição Federal, sendo necessário o estudo e a abrangência do que se pode considerar como “qualquer culto.

A Constituição Federal consagra a liberdade de consciência, a liberdade religiosa e a liberdade de culto, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos, assim como a proteção dos locais do seu efetivo exercício e suas liturgias. Ela outorga aos Entes Federados o poder para instituírem seus tributos, a chamada competência tributária. No entanto, o exercício desse poder encontra obstáculos em normas contidas no próprio texto constitucional, que atuam como verdadeiras limitações da competência tributária desses entes políticos, afastando a possibilidade

de instituição e arrecadação de tributos sobre determinados atos, fatos e pessoas, atuando como um limitador legal ao poder estatal.

As críticas e discussões costumam pautar-se pelo fato de o Brasil ser compreendido como um Estado laico ao qual é vedado impedir ou embaraçar, e tampouco promover ou subvencionar manifestações religiosas. Essas críticas e discussões ganham uma proporção ainda maior quando se referem às entidades religiosas que atuam em determinados setores econômicos e desenvolvem atividades diversas daquelas exclusivamente religiosas, com finalidade lucrativa.

Embora haja um entendimento de que, para a aplicação ou não do instituto, os templos devem atender às finalidades essenciais, de modo a garantir a continuidade da atividade litúrgica, muita discussão foi gerada em torno do que poderia ser considerado como templo, do que efetivamente pode ser tido como culto, e da extensão de aplicabilidade da imunidade religiosa.

A imunidade tributária se apresenta como o instituto jurídico que dá ao contribuinte a prerrogativa constitucional de não ser atingido pelo tributo. Isto em decorrência de alguma especificidade pessoal ou material dessa circunstância que o deixou fora do campo sobre o qual é autorizada à incidência tributária e que se justifica pelos valores sociais, éticos, políticos e religiosos.

Neste sentido, o problema que norteou a atividade de pesquisa consistiu em compreender se a imunidade tributária contraria a ideia de laicidade do Estado, compreendendo o conceito de templo para fins da garantia constitucional da imunidade tributária.

O foco principal é o favorecimento tributário aos templos de qualquer culto por meio do não pagamento de impostos no tocante as suas atividades essenciais e a celeuma causada pelo emprego das expressões “templo” e “culto”.

A hipótese que norteou o trabalho de escrita e pesquisa sobre o tema foi a de que o direito tem um precário conhecimento sobre religião e aplica deficitariamente sua noção sobre o tema ao analisar a abrangência da imunidade tributária prevista na Constituição Federal de 1988, além de ter-se presumido, que a laicidade do Estado é substancialmente afetada quando a imunidade tributária não é aplicada de forma isonômica, privilegiando algumas manifestações religiosas e cerceando o direito de outras.

O objetivo da pesquisa é tanto no campo das ciências das religiões quanto no campo jurídico, entender de que modo esta imunidade revelaria elementos que podem contradizer a ideia de laicidade almejada pelo Estado Brasileiro, principalmente frente à diversidade religiosa presente na atualidade, utilizando de diferentes autores, bem como doutrinadores na área jurídica.

Será apresentada a relação entre Estado e religião, buscando elucidar o conceito de laicidade e de liberdade religiosa com amparo de conceitos pertinentes às experiências de religiosidade.

Trará a temática pertinente à imunidade tributária, apresentando o seu conceito, sua origem e a diferença entre os institutos jurídicos da imunidade e da isenção. Buscará demonstrar, no tocante a relação estabelecida entre o Estado brasileiro e a religião, que o grau de laicidade ainda não se apresenta de forma clara e com contornos totalmente definidos, necessitando de uma apreciação cuidadosa do texto constitucional, sobretudo ao tratar da imunidade tributária dos templos de qualquer culto.

Pretende, ainda, compreender o fenômeno religioso diante do impacto causado pelo tratamento recebido do direito. Ademais, diante da ampla diversidade de

manifestações religiosas no Brasil e vastos elementos típicos do fenômeno religioso, almeja identificar conflitos ao abordar a liberdade religiosa na atualidade.

Serão apresentados os conceitos fundamentais de imunidade tributária, esclarecendo ser esse instituto jurídico uma limitação constitucional ao poder de tributar e forma garantidora dos direitos fundamentais do contribuinte, que ao mesmo tempo, preserva valores considerados relevantes como a liberdade de expressão, liberdade de crença, liberdade religiosa e liberdade de culto. No que diz respeito à imunidade dos templos de qualquer culto, será objeto de análise juntamente com os conceitos de templo e culto.

Caberá tal apreciação seguida por uma análise retida ao campo religioso de atuação da imunidade tributária, apontando os valores que foram os alvos da proteção trazida aos templos de qualquer culto. Todo esse estudo é fundamental para abordar a imunidade tributária tratada frente à diversidade religiosa brasileira, além de uma avaliação crítica do tema.

A relevância da pesquisa se justifica não apenas pelas divergências entre religião e Estado, mas também diante da expressiva expansão de templos e cultos religiosos. Torna-se necessária uma reflexão aprofundada sobre a imunidade tributária religiosa impulsionada pelo impedimento ao Estado de usar seu poder tributário para restringir liberdades e que visa dar plena efetividade a liberdade de culto. Além disso, alertar para a possibilidade das diversas formas de interpretação dessa imunidade, podendo tanto transformar-se em incentivo aos cultos religiosos ou igrejas bem como restringi-los, o que é vedado pela Constituição.

Assim, como se pretender discutir, tal entendimento nos parece insuficiente para sanar as divergências oriundas da imprecisão da norma constitucional. Faz-se pertinente, portanto, uma análise pormenorizada dos elementos que compõem a imunidade religiosa, de modo que seja possível desenvolver um critério que, concomitantemente, preserve a garantia fundamental, e delimite a aplicação do dispositivo constitucional.

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO E SUA FUNCIONALIDADE

1. DEFININDO AS IMUNIDADES

O principal assunto abordado neste estudo diz respeito às imunidades tributárias, conceito que, de acordo com Hugo de Brito Machado, significa:

Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. No que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação da competência de tributar (MACHADO, 2015, p. 287).

Igualmente importante para o decorrer deste trabalho é a definição de competência tributária, a qual pode ser entendida como o poder de criar tributos conferido pela Constituição federal, aos entes federativos, sendo estes a União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, além de igualmente relevante a definição trazida por Luciano Amaro:

(...) o poder de criar tributos é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição. Temos assim a competência tributária — ou seja, a aptidão para criar tributos — da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todos têm, dentro de certos limites, o poder de criar determinados tributos e definir o seu alcance, obedecidos os critérios de partilha de competência estabelecidos pela Constituição. A competência engloba, portanto, um amplo poder político no que respeita a decisões sobre a própria criação do tributo e sobre a amplitude da incidência, não obstante o legislador esteja submetido a vários balizamentos (AMARO, 2010, p. 96).

O mais importante de se compreender é que as regras de imunidade possuem um caráter de freio a esse mecanismo e de exceção, uma vez que não estabelece a regra geral de tributar.

Quem define o campo de atuação em que o tributo vai vigorar é a Constituição Federal, ou seja, é ela que define o campo em que o legislador vai formular a situação de incidência do tributo, assim como será a própria Constituição que criará determinadas situações em que o contribuinte não poderá ser afetado, sendo essas regras presentes no art. 150, IV:

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:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.
- e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou litero-musicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser (BRASIL, 1988).

1. IMUNIDADE, ISENÇÃO E NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

O estudo das imunidades tributárias e de sua aplicação perpassa preponderantemente pela análise do poder de tributar e das limitações ao exercício desse poder impostas pela Constituição Federal.

Podemos compreender o que se chama de "poder de tributar" enquanto a prerrogativa atribuída aos Entes Públicos de criar, arrecadar e fiscalizar tributos que, no entanto, não é absoluta. No Brasil, por força de uma série de disposições constitucionais não há que se falar em poder tributário, mas, tão somente, em competência tributária (BOMFIM, 2018).

É muito importante não confundir a imunidade tributária com a isenção fiscal e com a não incidência, sendo a isenção compreendida como:

[...]causa de exclusão do crédito tributário, nos termos do art. 175, do CTN. Contudo, a facilidade no estudo sobre este instituto cessa com essa afirmação, pois quando se avança para definir sua natureza jurídica, percebe-se que a doutrina pátria não é uníssona quanto a este ponto. Muito comumente se encontra nos manuais de direito tributário e em provas de concursos públicos a isenção definida como sendo mera dispensa legal de pagamento de tributo (LEAL, 2013).

Além da isenção fiscal, não se pode confundir imunidade tributária com a não incidência, sendo esta entendida segundo Tavares como:

[...]a não-incidência tributária, ou não incidência pura e simples, é tudo aquilo que escapa da hipótese de incidência, ou, simplificada, corresponde a toda situação que não se subsume perfeita e rigorosamente ao tipo tributário legalmente previsto (TAVARES, 2009, p. 39).

De forma minoritária, há posicionamentos que entendem o instrumento Constitucional de imunidade ser válido apenas para os impostos, como no caso de Eduardo Sabbag (2010, p. 315), ministrada em suas aulas de Sistema Constitucional Tributário. Esses impostos, segundo o Código Tributário Nacional art. 16 podem ser compreendidos como:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte (BRASIL, 1966).

As imunidades são normas que não podem ser restringidas ou anuladas nem por lei complementar. Portanto, possuem eficácia plena e aplicabilidade imediata, tornando inconstitucionais as manifestações interpretativas e os atos administrativos que as desafiam (GIMENES, 2018).

Em outros termos, se entendia que para os demais tributos, como por exemplo as taxas, não caberia imunidade, sendo está definida pelo art. 77 do CTN como:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição (BRASIL, 1966).

A imunidade remete à classe de normas jurídicas contidas no texto da Constituição Federal onde se estabelece a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas (STRUECKER, 2020).

A imunidade é norma jurídica com fundamento constitucional, que delimita a competência dos entes jurídicos que compõem a Federação, ao mesmo tempo em que constitui-se em regra de incompetência, no sentido de que tais entes não estão autorizados a legislar em matéria tributária acerca dos assuntos elencados na Constituição Federal, o que veta o exercício da atividade legislativa do ente estatal naquela situação específica resguardada pela imunidade.

Igualmente não se eram aplicadas as imunidades em relação às contribuições de melhorias que segundo o CTN Art. 81 significam:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

As imunidades tributárias são direitos individuais que possuem aplicação imediata, são cláusulas pétreas, não podem ser abolidas por emenda constitucional e possuem hierarquia constitucional, ou seja, se alguma lei dificultar ou impedir desproporcionalmente sua aplicação poderá ser declarada inconstitucional (GIMENES, 2018).

Porém, de forma majoritária, entende-se que, para a imunidade tributária atingir a finalidade de ser plenamente efetiva, deve ser interpretada de maneira ampla e abrangente. Nenhum dos tipos de tributos pode ser desconsiderado.

A imunidade tributária pode ser aplicada às taxas, contribuições de melhoria e às contribuições, sendo que as regras de competência das imunidades tributárias que trazem referência clara às taxas e à contribuição de melhoria, são delimitadas pela e Constituição Federal (STRUECKER, 2020).

Desta forma, a imunidade tributária é definida como regra constitucional que tem o fito de delimitar a competência tributária em detrimento do alcance de fins públicos almejados em consonância com os princípios constitucionais e garantias fundamentais assentados na Constituição Federal.

Por sua vez, a isenção interfere na incidência, impedindo que esta ocorra, já que considerada um benefício fiscal que consiste na dispensa do pagamento de um tributo devido. A isenção é concedida por lei e pode abranger impostos, taxas e contribuições de melhoria. Na isenção a obrigação tributária surge, mas a lei dispensa o pagamento do tributo, havendo o fato gerador do tributo, porém a lei determina que o contribuinte deixe de arcar com a respectiva obrigação tributária (STRUECKER, 2020).

Ou seja, a isenção é aquela que ressalta o surgimento da obrigação tributária, no preciso instante em que se deu a realização do fato jurídico (CARVALHO, 2013, p. 340).

Ao contrário da imunidade, a isenção não delimita ou denega a competência, mas, ao contrário, pressupõe que haja uma competência do ente público para que possa concedê-la, com escopo de bloquear parte da esfera de atuação da regra de tributação.

Neste sentido, a principal diferença entre as duas regras jurídicas consiste na forma de atuação no ordenamento jurídico, uma vez que, a primeira atua no plano da definição da competência, e a segunda opera no plano do exercício da competência.

A Constituição Federal de 1988 é a encarregada por definir a competência tributária dos entes federativos, sendo esta responsável não só por instituir normas de cobrança, mas também normas que explicitam a não cobrança de diversos tributos em situações específicas. Essas não cobranças podem ser entendidas como imunidades, isenções e não incidências de determinados tributos a certas instituições.

Com o objetivo de se obter um melhor entendimento, Carraza define o termo “imunidade” como:

Um fenômeno de natureza constitucional. As normas constitucionais que, direta ou indiretamente, tratam do assunto fixam, por assim dizer, a incompetência das entidades tributantes para onerar, com exações, certas pessoas, seja em função de sua natureza jurídica, seja porque coligadas a determinados fatos bens ou situações (CARRAZA, 2008, p. 705).

É importante ressaltar não apenas uma definição simples a respeito das imunidades como mera limitação constitucional ao poder de tributar, mas sim uma abordagem mais ampla, uma vez que há hipóteses específicas para que se possa incidir a imunidade sendo necessários o respeito a diversos princípios que limitam tal poder de tributar.

Pode-se entender a “incidência” tributária como o acontecimento de diversos fatos previstos em hipóteses de aplicação de tributos, o que faz gerar uma nova obrigação de pagar o tributo. Em contraponto a esta ideia, a não incidência é a ocorrência de atividades econômicas não previstas em lei, não acarretando em qualquer incidência de tributos, e por consequência, não gerando nenhuma obrigação de pagar tributos (MAZZA, 2011).

Em decorrência das isenções e imunidades tributárias ficam excluídas as possibilidades de incidência de tributos em diversas situações, neste caso compreende-se que estes estão presentes no campo da não incidência tributária. Sendo assim, pode-se entender que o legislador não quis tributar ou pela falta de interesse, ou pela falta de competência, uma vez que a Constituição é quem estabelece tais competências (MAZZA, 2011).

Para uma melhor compreensão, Luciano Amaro diferencia imunidade de isenção da seguinte forma:

A imunidade e a isenção distinguem-se em função do plano em que atuam. A primeira opera no plano da definição da competência, e a segunda atua no plano da definição da incidência. Ou seja, a imunidade é técnica utilizada pelo constituinte no momento em que define o campo sobre o qual outorga competência. Diz, por exemplo, o constituinte: “Compete à União tributar a renda, exceto a das instituições de assistência”. Logo, a renda dessas entidades não integra o conjunto de situações sobre que ode exercer-se aquela competência. A imunidade, que reveste a hipótese excepcionada, atua, pois, no plano da definição da competência tributária. Já a isenção se coloca no plano da incidência do tributo, a ser implementada pela lei (geralmente ordinária) por meio da qual se exerce a competência tributária (AMARO, 2010, p. 306).

Outro ponto importante a ser mencionado é a respeito de que diferentemente da imunidade presente na Constituição e de ambas resultarem no não pagamento de algum imposto, a isenção é instituída por lei, da mesma forma que por lei pode ser revogada, situação não existente no plano da imunidade, uma vez que o art. 150 da CF que trata das não incidência tributária é uma cláusula pétrea (MACHADO, 1999).

A norma imunizante visa proteger valores consagrados pela Constituição como a política, a religião, a ética e decorre de princípios e garantias constitucionais que são utilizados para limitar o poder de tributar. Assim, a imunidade tributária protegeria algum direito ou garantia fundamental e quanto à imunidade dos templos, a norma tem como objetivo ampliar a liberdade de crença (SCALCO, 2018).

Com isso, ao alargar as hipóteses de imunidades tributárias para diferentes práticas comerciais realizadas por organizações religiosas, o Estado se afasta da

racionalidade pública e viola o princípio da igualdade de seus cidadãos, uma vez que as atividades comerciais de organizações religiosas são privilegiadas em detrimento das mesmas atividades desenvolvidas por sujeitos não religiosos, provocando distorções no mercado e situações de concorrência desleal (SCALCO, 2018).

2. A LIBERDADE RELIGIOSA ENQUANTO DIREITO FUNDAMENTAL

Em uma análise histórica, é de comum conhecimento que a Constituição Brasileira de 1824 ainda previa de maneira explícita que a religião católica seria a religião oficial na época do império, sendo permitida a prática de outros cultos religiosos desde que fosse feita domesticamente e sem propagação ao público, ou seja, de forma reclusa (SILVA JÚNIOR, 2010).

Porém, por volta de 1890, o Brasil não mais possuía uma união entre o Estado brasileiro e a religião, graças ao Decreto nº 119-A, sendo tal característica confirmada e positivada na Constituição de 1981, por meio do art. 72º, § 3º: “Todos os indivíduos e confissões religiosas podem exercer pública e livremente o seu culto, associando-se para esse fim e adquirindo bens, observadas as disposições do direito comum”, sendo mantida a laicidade em todas as Constituições seguintes do Brasil (CAVALCANTI, 2002, p. 305).

Em face do princípio constitucional da isonomia, este tem por objetivo garantir de maneira igual as mesmas condições sociais, o que por consequência acarrete em uma não recepção de leis e atos normativos que afete o cidadão em face da escolha religiosa.

No entanto, pode-se notar no art. 5º, inciso VIII, da CF/88 que:

Ninguém será privado de direitos por motivo de crença religiosa ou de convicção filosófica ou política, salvo se as invocar para eximir-se de obrigação legal a todos imposta e recusar-se a cumprir prestação alternativa, fixada em lei (BRASIL, 1988).

Ou seja, há a possibilidade de se eximir do cumprimento de determinadas obrigações, uma vez que estas tenham como objetivo de fazer com que o Estado obrigue o cidadão a ir contra as próprias convicções, toda via, não cumprido as obrigações alternativas, haverá consequências como a perda ou suspensão dos direitos políticos, segundo art. 15 da Carta Magna.

As imunidades constitucionais são normas limitadoras de competência que têm como propósito proteger determinado valor ou direito da incidência tributária e, via de consequência, de eventual arbitrariedade da autoridade estatal. É assegurada no rol dos direitos e garantias fundamentais, juntamente com as suas garantias (SCALCO, 2018).

A imunidade dos templos de qualquer culto, na Constituição, é contemplada em dois dispositivos: o primeiro veda a instituição de impostos sobre os “templos de qualquer culto”; o segundo determina que as vedações compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades (MARTON, 2012).

Pode-se aduzir que a imunidade objetiva impedir que o Estado fomente ou desestime a realização de práticas religiosas, uma vez que a imunidade tem como fundamento principal o dever do Estado de garantia da liberdade religiosa. Por esta razão, segundo a doutrina clássica, a liberdade religiosa é enquadrada como direito fundamental de primeira geração, constituindo-se em um direito que demanda uma prestação negativa do Estado, um dever geral de abstenção (ALVES, 2008, p. 3571).

Saliente-se, que a imunidade tributária dos templos de qualquer culto não pode ser usada pelo Estado para servir sob qualquer pretexto de auxílio à atividade religiosa, considerando o caráter laico estatal (BOMFIM, 2018).

Por outro lado, garante-se a imunidade tributária em relação aos impostos, como forma de garantia à liberdade religiosa, por respeito jurídico à importância da fé para o ser humano e, também, em respeito ao exercício da religiosidade pelos cidadãos.

Como resta configurado, para o exercício pleno do direito fundamental à liberdade religiosa, segundo os ditames constitucionais, não pode haver embaraço à prática religiosa, tampouco a imposição de requisitos que sejam óbices a manifestação religiosa.

A imunidade dos templos de qualquer culto é a reafirmação do princípio da liberdade de crença e da prática religiosa e por esta razão, nenhum óbice há de ser criado para impedir ou dificultar esse direito de todo cidadão (SCALCO, 2018).

3. DA LAICIDADE DO ESTADO

Antes da proclamação da República, o Brasil era considerado um Estado Confessional, ou seja, um Estado que possui uma religião oficial ou também chamada de religião de Estado, não podendo ser confundida com um Estado teocrático, onde a religião faz parte do contexto político do Estado, sendo tal característica alterada com a proclamação da República que transformou o Brasil em um Estado laico (BEZERRA, 2016).

Com a Promulgação da República consagrou-se a separação entre Estado e religião, e, em seguida, a liberdade religiosa. Entretanto, o Estado deve ser neutro em relação às religiões. Não pode haver discriminação entre cultos, quer para beneficiá-los, quer para prejudicá-los.

O Estado possui uma série de princípios que garantem uma posição de neutralidade por parte deste. São exemplos de princípios fundamentais ao Estado Brasileiro: o princípio da legalidade, da liberdade e da igualdade, expressos no art. 5º da Constituição Federal:

Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, [...] (BRASIL, 1988).

Destaque é dado, inclusive, ao aspecto da religiosidade:

VI - é inviolável a liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e a suas liturgias; (BRASIL, 1988).

O conceito do termo laico faz referência à noção de neutralidade, indiferença, de maneira que o Estado não interfere na liberdade de escolha religiosa dos cidadãos, tampouco possui uma religião oficial (CARVALHO, 2010).

Um Estado laico assume uma postura neutra com relação às religiões e não se torna com isso um Estado ateu, mas um Estado tolerante com toda e qualquer manifestação de religiosidade, garantindo igualmente o exercício da liberdade individual da prática religiosa. Posicionamentos divergentes apontam para termos como laicidade e laicismo, sendo apropriado, neste momento. Entende-se por

laicidade uma neutralidade estatal quanto ao fator religioso, enquanto o laicismo representa um juízo de valor negativo do Estado em relação às crenças religiosas, apresentando uma postura hostil às práticas religiosas

Assim, é possível entender que a laicidade consiste na garantia religiosa e da não submissão pública a normas religiosas, bem como rejeição da discriminação, inserida em um contexto em que a legitimação do Estado não se encontra mais no divino, mas na legitimação democrática constitucional (SCALCO, 2018).

O Estado não se vincula a nenhuma crença, nem obriga os cidadãos a aderirem a qualquer religião, não vedando a prática religiosa, salvo aquelas que ferem os direitos fundamentais básicos. (SCALCO, 2018)

Isso significa que, em um Estado conhecido como “laico”, todos os credos devem ser respeitados, sem distinção ou preferência, de maneira que o Estado não promova meios de incentivar determinada religião em detrimento de outra.

Nesse sentido, entende-se que o caráter laico atribuído ao Estado pela Constituição Republicana de 1988 é pautado em dois princípios base: o Estado não pode estabelecer cultos ou igrejas ou embaraçar-lhes o funcionamento; e o Estado não pode subvencionar cultos ou igrejas (MARTON, 2013, p. 3).

Isso significa, portanto, que independente da religião ou crença daqueles que representam, o Estado Brasileiro deve se manter, em sua essência, como um estado neutro, que permite o exercício de todas as crenças religiosas ao mesmo tempo em que não fomenta ou promova qualquer uma delas. (SCALCO, 2018)

Tal norma tem um propósito claro de existir: garantir o exercício da liberdade individual de crença, uma garantia fundamental protegida e resguardada pela Constituição da República Federativa do Brasil. (SCALCO, 2018)

O grau de laicidade do Estado Brasileiro ainda não está totalmente compreendido, pois é preciso analisar os limites do apoio conferido pelo sistema constitucional para verificar até que ponto iria a neutralidade estatal.

Nesse sentido, a liberdade religiosa é compreendida, sob um aspecto, como uma questão de igualdade, e dessa maneira, diz respeito ao ambiente em que se possa viver com liberdade. Para alguns autores, a liberdade de religião precisa, inclusive, ser protegida por direitos especiais ou acomodações, como é o caso da proteção através do instituto das imunidades, o que evidencia o papel das instituições à proteção da religião, cujos custos devem ser suportados por todos.

4. A FUNÇÃO DA IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

Em específico, a Constituição Federal reafirma os princípios que versam sobre a liberdade de crença e prática religiosa, se propondo a assegurar a não violação da liberdade de consciência e de crença, assegurando o livre exercício dos cultos religiosos, garantindo, na forma da lei, a proteção aos templos de culto e suas liturgias. Isto desde a separação entre a Igreja e o Estado, sendo o Brasil um País Leigo, laico ou não confessional.

Para se conceituar o termo “templo”, deve-se analisar diversas categorias usadas para separar as definições atribuídas, sendo estas as teorias: Clássico-restritiva, Clássico-liberal e a teoria Moderna, que possui maior efetividade jurídica:

Teoria Clássico-restritiva (concepção do templo-coisa) tem como seus maiores defensores Pontes de Miranda, Paulo de Barros Carvalho e Sacha Calmon Navarro Coelho, e conceitua o templo como local destinado à celebração do culto, pouco importando se é móvel ou imóvel, se há construção fixa ou provisória;

Teoria Clássico – Liberal (concepção do Templo – atividade), onde o templo é tudo aquilo que viabiliza o culto, ou seja, o local e seus anexos, comungam dessa concepção Aliomar Baleeiro, Roque Antonio Carazza e Hugo de Brito Machado;

Teoria Moderna (concepção do Templo - Entidade), tal teoria conceitua o templo como entidade, no sentido de instituição, organização ou associação, mantenedoras do templo religioso, tem como seus defensores José Eduardo Soares de Melo, Marco Aurélio Greco e outros (BEZERRA, 2016).

Porém para se analisar por completo as imunidades referentes aos templos de qualquer culto, deve-se conceituar também o termo culto, função atribuída ao professor Eduardo Sabbag, que define em seu livro como:

(...)culto é a manifestação religiosa cuja liturgia adstringe-se a valores consonantes com o arcabouço valorativo que se estipula, programática teleologicamente, no texto constitucional (SABBAG, 2010, p. 319).

Portanto, pode-se concluir que o mecanismo que veda a imposição de impostos para os templos religiosos, incidirá sobre os bens imóveis utilizados para a realização de suas atividades essenciais, ou seja, não se incidirá sobre o IPTU, assim como para os veículos destinados a utilização do trabalho religioso como o IPVA, a renda dos funcionários da igreja, IR e sobre os serviços prestados pela instituição religiosa ISS.

Em outras palavras, a imunidade trata de uma forma constitucional de não incidência tributária em determinadas categorias, tratando de limitação constitucional ao poder de tributar, equiparando-se as cláusulas pétreas por sua grande relevância ao Estado. A imunidade não exclui nem suprime competências tributárias, uma vez que estas representam o resultado de uma conjunção de normas constitucionais, entre elas, as de imunidade tributária.

Como pontuado, a imunidade dos templos de qualquer culto consiste em uma manifestação de garantia material em proveito da liberdade de culto e de crenças religiosas, tendo em vista a ordem constitucional ter se pautado pela laicidade do Estado.

Assim sendo, a imunidade em voga é uma garantia que salvaguarda a liberdade de consciência e de crença e o livre exercício dos cultos religiosos, com proteção dos locais de culto e suas liturgias, sem discriminação de nenhuma espécie. De tal sorte, que o que fundamenta a imunidade é o exercício do direito fundamental à liberdade religiosa e de crença (BOMFIM, 2018).

A imunidade tributária dos templos de qualquer culto abrange os impostos que, por terem implicações econômicas, acabariam por reduzir a renda auferida pelas instituições religiosas, o que por via de consequência minaria a receita que seria destinada às atividades relacionadas ao próprio exercício religioso. Com isso, a forma pela qual as entidades religiosas compensariam a ausência de pagamento de imposto seria cumprindo sua função social com prestação de serviços à sociedade (SCALCO, 2018).

Esse aspecto é importante pois, quando observadas religiões tidas como minoritárias no Brasil, é possível inferir que a eventual incidência de determinados impostos poderia tornar-se um impedimento ao próprio exercício de culto, porquanto, a depender do valor a ser pago, tornar-se-ia excessivamente oneroso para a

instituição religiosa suportar referido ônus sem comprometer as próprias atividades litúrgicas.

Afinal, existe uma presunção de que por determinadas vezes, a receita arrecada com as contribuições voluntárias dos religiosos é revertida integralmente para a manutenção do templo, em despesas como o custeio da energia elétrica e pequenos reparos que o edifício eventualmente necessite (BOMFIM, 2018).

Para além do viés econômico é importante considerar que a referida imunidade constitucional também visa impedir que determinadas instituições religiosas ou entidades de manifestação de crenças sofram perseguições ou abusos de autoridade disfarçados pela atividade fiscalizatória/tributária.

Nesta senda, pertinente mencionar que algumas religiões brasileiras, por vezes encontram dificuldades de acesso quando requerem que a imunidade tributária seja aplicada, de modo que sobre o local de culto de tais religiões não haja incidência do IPTU (BOMFIM, 2018).

Para que se compreenda qual a abrangência da imunidade dos templos em relação às suas imunidades, necessário pensar no aspecto teológico da norma imunizante.

Da análise dos dispositivos constitucionais pertinentes à liberdade religiosa, viu-se que o Estado se compromete a assegurar o exercício dos cultos e a proteger os locais onde são praticados. Por outro lado, é vedado ao Estado estabelecer ou subvencionar cultos, bem como manter relações de aliança com seus representantes, ressalvada a colaboração de interesse público, que viria a ser mais um auxílio do culto ao Estado do que o contrário.

Assim, verifica-se que o objetivo da norma de imunidade dos templos de qualquer culto é a preservação das entidades mantenedoras dos cultos, para que não venham a ser embargadas pela atividade tributária estatal.

A imunidade tributária das atividades religiosas é sobre a não cobrança de impostos, mas é possível haver a cobrança de outros tipos de tributos, porém, nada impede que o Estado crie isenções para taxas que beneficiem as mesmas instituições, mas tais isenções poderão ser revogadas (GIMENES, 2018).

Com isso, apesar de algumas organizações religiosas fazerem mau uso da religião para enriquecimento ilícito, não se pode presumir que todos o fazem. A imunidade tributária das instituições religiosas deve acompanhar o mesmo raciocínio de que ela é para todos, não cabendo uma espécie de censura tributária à liberdade de pensamento e de palavra (GIMENES, 2018).

A imunidade dos templos de qualquer culto surgiu em razão do retorno das liberdades individuais e garantias e está presente nos textos constitucionais como forma de preservar os direitos fundamentais da liberdade de crença e culto da maneira mais ampla possível (BOMFIM, 2018).

O surgimento do instituto se deu com o advento de assegurar aos cidadãos a liberdade de crença e o livre exercício dos cultos religiosos e com o advento da Constituição Federal de 1988, no que diz respeito à tributação e ao orçamento, restou estruturado o Sistema Tributário Nacional, de modo que foi reservada a imunidade tributária dos templos de qualquer culto.

Como é sabido, a Constituição de 1988 surge em um contexto de reconquista da democracia, momento em que o Brasil foi alçado à Estado Democrático de Direito. Nesse cenário coube a implementação constitucional dos direitos fundamentais do homem, em resposta às demandas advindas da sociedade (BOMFIM, 2018).

5. TEMPLOS E CULTOS

Considerando o propósito que circunda o instituto das imunidades – qual seja o de resguardar determinado valor que seja caro à ordem jurídica e social – o presente trabalho pretende debruçar-se sobre os limites e extensão da chamada “imunidade religiosa”.

Conforme se nota, ao definir que serão imunes da incidência de impostos os chamados “templos de qualquer culto”, não apresenta maiores desdobramentos ou definições do que pode ser compreendido como templo, e tampouco como culto, ficando a cargo dos destinatários da norma fazê-lo.

Assim, em vista de elucidar os conceitos doutrinários existentes acerca das acepções de templo, cumpre anotar, conforme dito acima, que o termo “templo” permite diversas acepções semânticas, e que em razão disso, a doutrina diverge no sentido que deve ser atribuído ao vocábulo, e mais propriamente à extensão de sua acepção (MARTON, 2012).

Três são as correntes doutrinárias que procuram conceituar a palavra “templo”. A teoria clássico-restritiva, que considera templo enquanto coisa; a teoria clássico-liberal, que por sua vez, determina templo enquanto atividade, e finalmente, a teoria moderna, que carrega um entendimento de templo enquanto entidade (SABBAG, 2017, p. 427).

Principiando pela corrente doutrinária que se inclinou pela teoria clássico-restritiva (templo- coisa), este deve ser entendido e conceituado como os locais propriamente ditos em que se realizam os rituais religiosos. Para esta teoria e seus adeptos, somente o edifício em que se cumprem os cultos devem ser considerados como templos, tão e somente o local em que se realize a liturgia. Neste ensejo, Paulo de Barros Carvalho conceitua templo de maneira que “as edificações onde se realizarem esses rituais haverão de ser consideradas templos” (CARVALHO, 2013, p. 195).

Isto posto, a partir da análise de incidência e aplicabilidade da imunidade tributária no que tange aos templos de qualquer culto, a partir do prisma da teoria clássico-restritiva, a imunidade seria aplicada somente ao local físico, ao edifício propriamente dito, seja ele terreno ou prédio construído, onde se realizem os rituais litúrgicos.

Assim, estariam imunes da incidência do Imposto somente o espaço físico onde for professada aquela crença, não se estendendo ao local de residência do pároco, por exemplo, pois nos moldes desta teoria, a casa do sacerdote não é o edifício em que se cumprem os ritos litúrgicos (MARTON, 2012).

Para os doutrinadores que optam pela teoria clássico-liberal (templo-atividade), não se deve considerar templo somente o edifício propriamente dito onde se celebra a cerimônia pública, mas também as dependências contíguas desde que relacionadas com a atividade eclesiástica, e sem fins de exploração econômica (BALEEIRO, 2006, p. 311).

Desta feita, os templos não são compreendidos apenas como os locais destinados à celebração dos cultos, mas também os anexos, entendendo-se por estes últimos locais que viabilizam o culto ou são decorrentes dele (CARRAZZA, 2007, p. 732). Disto decorre que templo, portanto, é tudo aquilo que, direta ou indiretamente, esteja ligado com a respectiva atividade religiosa.

No caso das imunidades relacionadas aos templos de qualquer culto, estas são ligadas ao sujeito, ou seja, imunidade subjetivas, que têm como principal função o reconhecimento da Constituição para com determinados entes religiosos de direito

privado, de maneira que sejam imunes a determinados tipos de tributos. Esta prática contribui indiretamente, não só para o avanço da fé, mas também para avanços sociais além do combate a diversos problemas sociais (CUNHA, 2013).

Outra solução a ser discutida é a possível extensão do controle imposto pelo art. 14 do CTN para a alínea “b” da Constituição Federal, ou seja, impor as regras de não finalidade lucrativas, a aplicação integral da renda no próprio país e o controle exercido por escrituração contábil. Tais medidas podem acarretar

em um maior reaproveitamento social e menos corrupção por parte das igrejas no país, como exemplifica a reportagem a seguir:

A Igreja Evangélica Assembleia de Deus intermediou o recebimento de pelo menos R\$ 250 mil em propinas ao presidente da Câmara dos Deputados, Eduardo Cunha (PMDB-RJ), em 2012. A acusação foi feita pela PGR (Procuradoria Geral da República) e está na denúncia feita nesta quinta-feira (20) contra Cunha ao STF (Supremo Tribunal Federal). O dinheiro seria referente a propina do esquema investigado pela operação Lava Jato (PRAZERES, 2015).

Por fim, vale lembrar da anteriormente discutida possibilidade de inclusão acerca do dízimo como cobrança de um tributo parafiscal, sendo tal medida uma forma de ajuda ao controle realizado pelo Estado, além da possibilidade de um maior incentivo do Ente Federativo para que as entidades religiosas continuem a realizar o seu trabalho social.

Por fim a teoria conhecida como “moderna” (templo-entidade), optou pela terminologia “entidade”, pois considera-se que este é o termo que mais se aproxima de uma concepção de “organização religiosa”, cujo objetivo diz respeito à manutenção dos templos, possuindo “acepção mais ampla que pessoa jurídica, indicando o próprio ‘estado de ser’, a ‘existência’, vista em si mesma.” (SABBAG, 2017, p. 321).

Conforme se nota, de acordo com essa última perspectiva, o templo abrange, não somente a construção em si, mas toda a estrutura que serve de sustentação para a continuidade da atividade litúrgica e professar a fé, como a casa do pároco, a renda advinda de eventos criados para angariar fundos para o culto, o terreno usado como estacionamento para os fiéis.

Tais informações são relevantes porque, na medida em que se compreende qual é a efetiva acepção do conceito de “templo” adotado pelo texto constitucional, melhor se percebe o alcance da imunidade religiosa ora discutida.

Com base nessa concepção moderna de templo-entidade é que o Supremo Tribunal Federal conferiu interpretação ainda mais extensiva da aplicabilidade do instituto da imunidade religiosa, de maneira que, em um caso paradigmático entendeu ser cabível o reconhecimento da imunidade nos casos em que a igreja possua lotes vagos ou até mesmo casas dadas em locação comercial.

Além da divergência acerca do conceito de “templo”, não restam dúvidas de que a Constituição Federal também deixou a cargo do intérprete desenvolver a melhor compreensão do conceito de “culto”, porquanto somente a partir dessa definição é possível aferir quais entidades ou manifestações de crença podem efetivamente se beneficiar da imunidade tributária.

Entende-se por culto “todas as formas racionalmente possíveis de manifestação organizada de religiosidade, por mais estrambólicas, extravagantes ou exóticas que sejam.” (CARVALHO, 2013, p. 195) e por mais difícil que seja conceituar o que seja “culto”, pode ser entendido que se trata de uma manifestação de religiosidade e de fé.

Considerações Finais

A presente pesquisa analisou a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, levando em consideração aspectos como obrigação de tributar e limitações a este poder-dever, bem como a relação da liberdade religiosa com a laicidade do Estado no contexto social brasileiro. Foi possível concluir que a laicidade estatal é necessária para garantir a liberdade religiosa, mas não à imunidade tributária.

A imunidade dos templos de qualquer culto é uma regra positivada na Constituição, como uma forma de manifestação do princípio da liberdade religiosa. Por ser uma regra vinculada a um princípio, sua interpretação a ele deve ficar clara, de forma a dar aplicação ao valor.

Os métodos de interpretação sistemático e teológico permitem uma melhor compreensão da imunidade dos templos. Compreende-se que a imunidade tem como objetivo a preservação da liberdade de organização religiosa de qualquer culto, sem distinção de credo. Assim como a liberdade de crença é vasta, sem que haja limitação constitucional, o termo culto também deve ser abrangente.

É necessário observar, contudo, que a imunidade em si não deve ser considerada de forma ampla e irrestrita. O valor que fundamenta a norma é a liberdade religiosa, assim, é necessária a proteção deste valor, o que difere completamente da promoção de cultos.

Neste sentido, devem ser considerados imunes apenas o patrimônio, rendas ou serviços relacionados às finalidades essenciais da entidade. Assim, como a atividade econômica não é finalidade essencial de qualquer culto, o patrimônio, a renda ou serviço derivado de tal atividade deve ser tributado. A obtenção de dinheiro, com o objetivo de sustentar a atividade religiosa, seja na forma de dízimos ou doações dos fiéis, por outro lado, está mais ligada à prática religiosa do que ao domínio econômico, e por isso deve ser compreendida nas hipóteses de imunidade.

Faz-se importante lembrar que a falta de instrumento comprobatório de renda por parte das instituições religiosas permite com que estas encontrem uma nociva facilidade de burlar as leis e entrar em esquemas de corrupção, se fazendo necessário a criação de mecanismos de controle sobre tais instituições.

Por fim resta discutir que, com base no estudo a respeito da classificação e definição do termo “qualquer culto” com relação ao surgimento, classificação e a forma como estas instituições se encontram atualmente, pode-se notar que estas instituições são fundamentadas nos mesmos princípios de uma religião, como por exemplo a busca pela sabedoria e pelo real conhecimento, possuindo diversas características similares a de uma religião, como a união de pessoas que se consideram com uma mesma forma de pensar, agir ou sentir, sendo respeitados os valores morais e a liberdade.

A imunidade conferida aos templos se reveste de um caráter social. Assim, torna-se possível o desenvolvimento de atividades sociais que o Estado não consegue por si só realizar, o que vai ao encontro com o postulado da dignidade da pessoa humana.

Dito isso, a interpretação da imunidade dos templos de qualquer culto que melhor se insere no sistema constitucional é a que abarca pela imunidade tão somente o patrimônio, rendas e serviços intrinsecamente relacionados às finalidades dos cultos, ou seja, que sejam oriundos ou sejam destinados à prática da atividade religiosa.

Referências

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BEZERRA, Alexandre Ribeiro. **A imunidade tributária dos templos de qualquer culto**, 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/53746/a-imunidade-tributaria-dos-templos-de-qualquer-culto/2>. Acesso em 10 SET. 2020.

BOMFIM, Thomé Rodrigues de Pontes. **A Eficácia Jurídica da Imunidade Tributária dos Templos de Qualquer Culto**. Revista Eletrônica Direito e Conhecimento, n. 3, v. 1, 2018, Jan./Jun./2018, Arapiraca/AL. Cesmac Faculdade do Agreste. ISSN 2526-4745. Disponível em <<https://revistas.cesmac.edu.br/index.php/dec/issue/view/45>>

BRASIL. *Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 5 set. 2020.

BRASIL. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em: 5 set. 2020.

CARRAZA, Rogue Antônio. *Curso de Direito constitucional tributário*. 22. ed. São Paulo, Malheiros, 2008.

CARVALHO. Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2013. ISBN 9798599349205

CAVALCANTI, João Barbalho Uchôa. **Constituição Federal Brasileira (1891) [comentada]**. Brasília, Senado Federal, 2002.

CUNHA, Rafael Araujo. **Imunidades tributárias: as imunidades dos templos de qualquer culto**, 2013. Disponível em: www.direitonet.com.br/artigos/exibir/7985/Imunidades-tributarias-as-imunidades-dos-templos-de-qualquer-culto. Acesso em: 5 out. 2020.

GIMENES, Nilson Roberto da Silva. **Imunidade Tributária das Instituições Religiosas**. Revista Acadêmica da Faculdade de Direito do Recife, [S.l.], v. 90, n. 2, p. 72-95, Jul.-dez. 2018. ISSN 2448-2307. Disponível em: <<https://periodicos.ufpe.br/revistas/ACADEMICA/article/view/234661>>.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como fazer um Projeto de Pesquisa de um Artigo de Revisão de Literatura. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**, Ano II, Vol.II, n.5, 2019.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. **Manual de Artigo de Revisão de Literatura**. Brasília: Processus, 2019.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. **Manual de Projeto de Pesquisa**. Brasília: Processus, 2019.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. **Metodologia Científica e Redação Acadêmica**. 8. ed. Brasília: JRG, 2019.

LEAL, Marcello. **Isenção**: natureza jurídica e requisitos para sua concessão, 2013. Disponível em: <https://marcelloleal.jusbrasil.com.br/artigos/121943059/isencaonaturezajuridicaerequisitosparasuaconcessao>. Acesso em 5 set. 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Fundamentos do Direito Tributário**. 36. Ed. São Paulo, Malheiros, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Imunidade e isenções**, 1999. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/1302/imunidades-e-isencoes>. Acesso em 5 SET. 2020.

MARTON, Ronaldo Lindimar José. **A Lei Complementar e a Regulação da Imunidade Tributária dos Templos de Qualquer Culto**. RVMD, Brasília, V. 6, nº 2, p. 349-376, Jul-Dez, 2012. ISSN 1980-8860. Disponível em: < <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rvmd/article/view/3736>>

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como escrever um Artigo de Revisão de Literatura. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**, Ano II, Vol.II, n.5, 2019.

MAZZA, Willieme Parente. **A diferença entre imunidade tributária, isenção e não incidência**, 2011. Disponível em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/diferen%C3%A7a-entre-imunidade-tribut%C3%A1ria-isen%C3%A7%C3%A3o-e-n%C3%A3o-incid%C3%Aancia>. Acesso em 6 out. 2020.

PRAZERES, Leandro. **Cunha recebeu propina por meio da Assembleia de Deus, diz PGR**, 2015. Disponível em: <https://noticias.uol.com.br/politica/ultimas-noticias/2015/08/20/cunha-recebeu-propina-por-meio-da-assembleia-de-deus-diz-pgr.htm>. Acesso em: 1 out. 2020.

STRUECKER, Klaus Almeida. **A Imunidade Tributária e seus Aspectos Legais**. Tributário: Revista Digital, Volume 21, Número 72, setembro de 2020. [on-line]. São Paulo: Tributário, setembro 2020. Disponível em:<<https://tributario.com.br/astklausast/a-imunidade-tributaria-e-seus-aspectos-legais/>> ISSN: 1676-4404

SCALCO, Lauren Lautenschlager. **A Imunidade Tributária dos Templos em Face da Liberdade Religiosa e da Laicidade do Estado no Atual Contexto Social Brasileiro**: Revista Jurídica, v.18, n. 1, jan-jun. 2018, p. 01-18. Disponível em: < <http://periodicos.unievangelica.edu.br/revistajuridica/>> ISSN: 2236-5788

SILVA JUNIOR, Nilson Nunes da. **Liberdade de crença religiosa na Constituição de 1988**, 2010. Disponível em: www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7101. Acesso em 5 set. 2020.

TAVARES, Alexandre Macedo. **Fundamentos de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.