

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS RELIGIOSOS: O DESVIO DE FINALIDADE E A FISCALIZAÇÃO DE SUAS ATIVIDADES NA JURISPRUDÊNCIA DO STF

Júlia Saraiva Begido¹

Orientador (a): Rafael Clemente Guimarães²

Resumo: O presente trabalho de conclusão de curso analisa a imunidade tributária concedida aos templos de qualquer culto, prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “b” e 156 § 1º-A da Constituição Federal de 1988, com o objetivo de examinar os critérios adotados pelo Supremo Tribunal Federal para delimitar a aplicação desse benefício fiscal. A pesquisa aborda os fundamentos constitucionais da imunidade, os conceitos de atividades essenciais e econômicas acessórias desenvolvidas por instituições religiosas, e o seu possível desvio, que caracteriza o uso abusivo desse direito. Mediante análise jurisprudencial, investiga-se, também, o tratamento conferido pelo STF a entidade da maçonaria e a interpretação do conceito de templo. Examina-se ainda a Súmula Vinculante 52 e seus efeitos sobre a tributação de imóveis alugados. Por fim, discute-se a necessidade de regulamentação e fiscalização mais rigorosas para garantir a segurança jurídica, a isonomia entre os contribuintes e a preservação da autonomia religiosa, evitando práticas que desvirtuem a finalidade constitucional da imunidade.

Palavras-chave: Imunidade; Templos; Tributário; Fiscalização; Supremo Tribunal Federal.

Sumário: Introdução; 1. Conceito de imunidade tributária; 1.1 A imunidade tributária sobre os templos de qualquer culto; 1.2 Atividade essencial e atividade econômica acessória; 2. A hermenêutica do Supremo Tribunal Federal sobre os templos religiosos de qualquer culto; 2.1 O desvio de finalidade ligado aos templos; 2.2 Os critérios segundo os entendimentos do STF; 2.3 A maçonaria segundo o STF; 3. As Consequências da interpretação do STF no cenário jurídico atual; Considerações finais; Referências.

INTRODUÇÃO

A presente pesquisa propõe-se a analisar a imunidade tributária concedida aos templos de qualquer culto, uma garantia constitucional importante para a preservação da liberdade religiosa e da laicidade do Estado brasileiro. A temática possui certas complexidades pela necessidade de delimitar o alcance desse benefício fiscal diante das atuais mudanças sociais e de novas práticas adotadas pelas instituições religiosas nas últimas décadas. O propósito central

¹ Graduanda em Direito pela Afya Faculdade Sete Lagoas

² Mestre pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC/MG).

consiste em investigar os critérios delimitadores estabelecidos pelo Supremo Tribunal Federal (STF) para a concessão desse benefício.

Para a realização deste estudo, adota-se o método hipotético-dedutivo, utilizando como técnica de pesquisa a revisão bibliográfica e a análise jurisprudencial. O recorte metodológico parte de um exame detalhado de julgados do Supremo Tribunal Federal (STF), compreendendo as principais decisões proferidas até os entendimentos mais recentes. Essa decisão pauta-se pela importância de acompanhar a linha evolutiva da Corte, o que garante atualidade e relevância ao trabalho.

A justificativa da escolha do tema decorre dos debates acerca das “igrejas-empresas” e da utilização da imunidade tributária para práticas abusivas. Entidades religiosas tem se distanciado de suas finalidades e passaram a realizar atividades econômicas acessórias com nítido caráter comercial e econômico-financeiro.

Diante disso, os objetivos deste artigo concentram-se em estudar os critérios adotados pelo STF, a extensão da imunidade aos imóveis alugados e o tratamento conferido à Maçonaria, buscando, assim oferecer uma visão crítica e contemporânea que colabore com o tema e com a possibilidade de aprimoramento dos mecanismos de fiscalização sem comprometer a autonomia religiosa.

O trabalho estrutura-se em 3 capítulos: o primeiro aborda o conceito geral de imunidade tributária, a imunidade tributária sobre os templos de qualquer culto e as diferenças entre as atividades essenciais e as atividades econômicas acessórias; o segundo examina a hermenêutica do Supremo Tribunal Federal, o desvio de finalidade perante os templos, os critérios do STF quanto a este benefício e a maçonaria segundo o STF; e o terceiro estuda as consequências da interpretação do STF no cenário jurídico atual frente a imunidade tributária das instituições.

O marco teórico desta pesquisa é fundamentado pela jurisprudência atualizada do Supremo Tribunal Federal acerca do tema, pela imunidade tributária dos templos de qualquer culto como uma garantia através da Constituição Federal e menção às doutrinas de autores como Sacha Calmon Coelho e Ricardo Lobo Torres, que deram destaque aos presentes posicionamentos.

1. CONCEITO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

O conceito de imunidade tributária trata-se da limitação do poder da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios de instituírem impostos, com o amparo do texto constitucional em seu art 150, VI, “a”. As vedações aos tributos têm como objetivo proteger determinadas

atividades em situações específicas da competência tributária, de forma que alguns direitos considerados fundamentais sejam preservados, dentre eles a ³liberdade religiosa, a liberdade de expressão e melhor acesso à cultura, conforme prevê o texto constitucional:

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

De acordo com José Afonso da Silva (Silva, 2024.), a imunidade é uma regra de incompetência negativa por delimitar onde o poder de tributar do Estado não pode ultrapassar, referindo-se a uma supressão absoluta que é conferido ao Poder Legislativo em algum caso específico ligado diretamente ao texto constitucional. Afinal, ele também caracteriza a imunidade tributária como uma norma de estrutura que organiza o próprio funcionamento e os limites do Estado brasileiro, atuando na base desse sistema e sem interferir na relação imediata de um tributo já existente.

Sob a ótica de Sacha Calmon (Coelho, 2022), a imunidade tributária constitucionalmente expressa traz tudo aquilo que não deve ser tributado, fazendo com que seja proibido ao legislador o exercício de sua competência tributária sobre certos fatos, pessoas ou situações. Além do mais, o autor estabelece uma comparação entre imunidade e isenção, quanto a aplicação de ambos presentes no ordenamento jurídico, da qual exemplifica-se “O legislador só pode dizer que dado fato ou aspecto factual não é tributável através de lei (princípio da legalidade). Se usar a lei constitucional, trata-se de imunidade, e se utilizar a lei infraconstitucional, cuida da isenção.”, ou seja, tanto a imunidade como a isenção dependem da lei para serem aplicáveis, porém apenas a imunidade depende do texto constitucional de forma exclusiva.

A imunidade tributária a partir do ponto de vista do Supremo Tribunal Federal é definida na jurisprudência da ADI 5.816 pelo relator Min. Alexandre de Moraes, como normas asseguradas pela Constituição Federal de 1988 que visam a proteção de valores políticos,

morais, culturais e sociais essenciais. Não permitindo que os entes tributem certas pessoas, bens, serviços e situações ligadas a esses valores, dando ênfase ao princípio de que onde existe a regra constitucional de imunidade, não é possível haver o exercício da competência tributária, pelo fato desse benefício fiscal ser um direito de caráter fundamental. Dito isso, é fixado pela corte que a imunidade é uma regra que independe da vontade do legislador ordinário, da qual sua aplicação decorre exclusivamente da constituição.

Com o objetivo claro de proteção a liberdade de crença, a imunidade dos templos é considerada em sua natureza para alguns como uma cláusula pétrea, não podendo ser suprimida pelo Estado por meio das emendas constitucionais, o que não impede de haver uma fiscalização específica com o objetivo de zelar justamente pela autonomia religiosa. Pois mesmo com a vedação ao Estado de utilizar as emendas constitucionais como uma forma de mitigação da imunidade, ainda é possível que sejam aplicadas maneiras mais cuidadosas de verificar os fins para os quais esse benefício é destinado em função dos templos. No entanto, medidas como essas também reforçam a laicidade do Brasil uma vez que ela em si não oferece prejuízos contra a fé, e sim a sua proteção diante dos excessos atuais cometidos.

1.1 A imunidade tributária sobre os templos de qualquer culto

Prevista pelo artigo 150, VI, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988, a imunidade tributária sobre os templos religiosos de qualquer culto é tida como um direito fundamental, que veda ao Estado de instituir impostos sobre eles. Essa medida garante a autonomia e a proteção da liberdade religiosa das instituições, além de evitar embaraços na preservação da laicidade estatal. Dito isso, seus objetivos se destacam claramente dentro desses preceitos legais de modo que haja a igualdade entre as crenças.

Ao tratar-se da imunidade tributária diante das instituições religiosas, é importante ressaltar que a vedação da aplicação de impostos perante elas recai, também, sobre os locais em que são sediadas, impedindo a incidência do IPTU sobre o seu patrimônio imobiliário. No entanto, para que se possa compreender o alcance dessa garantia, o ordenamento jurídico diferencia a natureza da posse e o uso desses bens, como os imóveis próprios das entidades que são amparados diretamente pelo artigo 150, VI, “b”, da Constituição, detendo da imunidade plena e direta sob a afirmativa que são utilizados para o funcionamento de suas atividades essenciais. Por outro lado, a dinâmica entre as locações também recebe proteção específica dividindo-se em locação ativa e locação passiva. A chamada locação passiva ocorre quando a igreja ocupa a posição de inquilina ou locatária, sob o amparo da emenda constitucional que

alterou o artigo 156, §1ºA, da CF/88, tornando-se expressa e fazendo com que a imunidade do IPTU seja válida ainda que a entidade religiosa figure apenas como locatária do imóvel. Já a locação ativa é caracterizada pela situação inversa, na qual a igreja é a locadora e proprietária dos bens alugando-os para terceiros, o que foi firmado por meio da Súmula Vinculante 52 (originada no ARE 694.453 AgR), pelo Supremo Tribunal Federal (STF). Enfatizando o entendimento de que prédios alugados a terceiros ou até terrenos vagos pertencentes a entidades de assistência social e instituições de educação, são imunes a cobrança do IPTU. Porém, essa consolidação só poderá estender o benefício aos templos sob a condição de que os valores obtidos com esses aluguéis sejam revertidos de maneira integral, com seus fins destinados a manutenção das atividades religiosas e filantrópicas.

Além do mais, pela destinação desses imóveis ser caracterizada como presumida, cabe ao ente tributante comprovar que a presunção desta atividade seria inválida, de modo que o prédio pertencente ao templo pudesse sim ser passível de tributação. No que dispõe o julgado Recurso Extraordinário com Agravo 1.303.901 Rio de Janeiro, a presunção relativa sobre a instituição de que a utilização de determinado imóvel seria finalística às suas atividades essenciais é discutida, além de direcionar o entendimento processual de que o ônus para comprovar o ato seria do próprio Município do Rio de Janeiro.

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA – IPTU. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE TEMPLOS RELIGIOSOS. DESTINAÇÃO DE IMÓVEL. SÚMULA N. 279 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E AUSÊNCIA DE OFENSA CONSTITUCIONAL DIRETA. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. (RE 1295838 AgR, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 21-12-2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-010 DIVULG 20-01-2021 PUBLIC 21-01-2021)

Desse modo, a interpretação mais recente adotada pelo STF afasta uma visão antiga e restritiva, que limitava a imunidade apenas ao edifício do templo em si, para uma visão que a imunidade abrange todo o patrimônio, renda e serviços relacionados às finalidades essenciais das entidades religiosas. Incluindo seus imóveis e áreas anexas, fazendo com que ela seja classificada como uma imunidade subjetiva. O que segundo a jurisprudência do ARE 694453 AGR / DF, com a orientação firmada em RE 325.822/SP, ressalta-se que a imunidade abarca mais do que apenas os locais em que são celebrados os cultos.

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADE RELIGIOSA. IMÓVEL DESTINADO À RESIDÊNCIA DE MINISTRO RELIGIOSO.

INCIDÊNCIA DO ART. 150, VI, B, DA CONSTITUIÇÃO. APLICABILIDADE DAS RAZÕES QUE DERAM ENSEJO À EDIÇÃO DA SÚMULA 724 DESTA CORTE. AGRAVO IMPROVIDO. I – Este Tribunal, no julgamento do RE 325.822/SP, Relator para o acórdão o Ministro Gilmar Mendes, assentou que a imunidade prevista no art. 150, VI, b, da Constituição impede a incidência de IPTU sobre imóveis de propriedade de entidade religiosa mas locados a terceiros, na hipótese em que a renda decorrente dos aluguéis é vertida em prol das atividades essenciais da entidade. II – Se a circunstância de a entidade religiosa alugar o imóvel de sua propriedade a terceiro, sem qualquer vínculo com ela, não afasta a imunidade mencionada, nada justifica o óbice ao gozo do benefício na hipótese de o bem em questão ser destinado à residência dos seus ministros religiosos. III – Agravo regimental improvido. (ARE 694453 AgR, Relator(a): RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 25-06-2013, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-156 DIVULG 09-08-2013 PUBLIC 12-08-2013)

Além disso, também foi destacado conforme o entendimento da ADI 5.816/RO, que essa imunidade não se estende a operações em que a instituição religiosa figure como contribuinte de fato (ex.: ICMS embutido em contas de consumo) pois nesses casos, o benefício não recai diretamente sobre a entidade imune, mas sobre seu respectivo fornecedor, de acordo também, com o RE 608.872/DF – repercussão geral. Ademais, na primeira jurisprudência é enfatizado sob a relatoria do Min. Alexandre de Moraes, que normas estaduais que ampliam a imunidade de forma genérica, sem a devida comprovação de vinculação as finalidades essenciais, podem ser declaradas inconstitucionais por vício formal e material.

1.2 Atividade essencial e atividade econômica acessória

A atividade essencial ligada a imunidade tributária sobre os templos, parte do conceito de um fim principal, um tipo de atividade direcionada especificamente a instituição religiosa. Essa finalidade, como também é conhecida, é voltada para todos os serviços, para a manutenção e ações de cunho religioso. Ou segundo Ricardo Torres, (Torres, 2004) entende-se por atividades essenciais a prática do culto, a formação de ministros e padres, o exercício de atividades filantrópicas e a assistência moral e espiritual de sua comunidade. Bem como é trazido no artigo 150, §4º da CF/88, através da renda proveniente de doações de fiéis (dízimos e ofertas) e investimentos financeiros, com o intuito de preservar a entidade religiosa.

Porém o capital investido somente é imune se o lucro for integralmente revertido na manutenção do culto ou de sua assistência social, já que a proteção ao patrimônio e renda é considerado como instrumental.

Dito isso, a partir de um ponto de vista filantrópico, a interpretação do STF contida no voto do relator Min. Luís Roberto Barroso em RE 630790 / SP, conceitua as atividades

essenciais de forma que não seja levado em conta a origem ou natureza desses rendimentos que são adquiridos pelas instituições, mas sim a sua destinação. De modo que ao serem prestados serviços assistenciais pelos templos, as práticas indiretamente ligadas a suas finalidades essenciais seriam aceitáveis, contanto que seus rendimentos arrecadados fossem reinvestidos nelas. Portanto, acrescenta-se que a própria imunidade tributária possui seu alcance definido de acordo com os objetivos dos quais os recursos seriam destinados e não pela forma como são arrecadados ou a sua natureza.

Dessa forma, é possível inferir que a base constitucional que rege as atividades essenciais dos templos impõe um limite de incidência sobre o que se considera estar dentro do campo dessas finalidades, tendo como atividades econômicas acessórias tudo o que ultrapassar esta delimitação, ou seja, o que for além das atividades essenciais religiosas. A partir daí, entende-se por atividade econômica acessória quaisquer destinações do patrimônio, renda ou ganhos não inerentes a fins de caráter institucionalmente religioso, ou seja, práticas que fazem com que determinadas finalidades se desvirtuem dos verdadeiros objetivos atribuídos aos templos. Porque afinal, o direito a imunidade não se resume a um cheque em branco para a exploração de atividades empresariais sem que haja conexão com o que de fato é religioso.

Além do mais, isso é frequentemente observado em um cenário religioso atual, visto que muitas entidades têm adquirido uma forma comercial, tanto da destinação de suas atividades quanto da natureza das mesmas em virtude da utilização de renda ou bens imunes de impostos, para atividades econômicas ou de enriquecimento de seus líderes. Gerando uma confusão finalística visível entre o investimento na preservação dos templos e a concentração desse patrimônio na expansão exagerada de certas estruturas, das quais tendem cada vez mais a obterem lucros se utilizando apenas do pretexto da fé.

Nesse contexto, é compreendido que as atividades essenciais e as atividades econômicas acessórias orientam de forma específica o direito fundamental da imunidade tributária que é assegurado aos templos, sendo elas de suma importância para que seja possível manter uma certa ordem em suas ações. Com isso, distinguir as finalidades relacionadas às instituições permite que se possa analisar por um viés mais nítido os atos que são atualmente presenciados na sociedade, como critérios que, muitas das vezes, deveriam ter uma participação mais rigorosa quanto a destinação do que é realmente indispensável para o culto. Já que se blindar em nome do que é sagrado através da imunidade tem se tornado algo que ofende não só às entidades que cumprem com suas finalidades essenciais à risca, mas também os exercícios filantrópicos, assistenciais e cruciais para conservar a identidade religiosa.

Logo, a interpretação extensiva do STF acerca da definição de uma atividade essencial, afrouxa na prática os limites de incidência que a própria deveria estabelecer. De maneira que a conceituação das atividades econômicas acessórias e o que se encaixe em seu padrão, se encontre ainda mais permissiva à medida em que é questionada a permanência desse benefício fiscal sobre algum templo na corte.

2. A HERMENÊUTICA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE OS TEMPLOS RELIGIOSOS

Analizando o conceito de templos religiosos, o Supremo Tribunal Federal dispõe quanto a sua qualificação mediante o voto do Min. Rel. Ricardo Lewandowski, no RE 562.351 / RS, do qual baseia sua interpretação na citação exemplificativa de Sacha Calmon Coelho. Parafraseando o autor, tem-se por templo religioso onde quer que se realize um culto, sendo ele algo amplo em relação a isonomia de todas as religiões e não se limitando apenas ao espaço católico, suas igrejas ou catedrais, mas também a sinagogas, casas espíritas, terreiros de Candomblé ou Umbanda e etc. Uma vez que o conceito de templo deve ser entendido como um lugar exclusivamente dedicado ao culto de qualquer natureza, confirmando a ideia do Brasil enquanto um Estado laico e sem religião oficial. Diante disso, o tribunal manteve o entendimento de que a imunidade se restringe às entidades religiosas, mas em qualquer uma das convicções possíveis atendendo a mandamento constitucional.

Desta forma, é possível refletir a partir dos templos religiosos como um ponto físico onde a fé é cultuada e proferida, com o objetivo de fortalecimento espiritual. E ao serem conceituados, é visível o quanto as suas instituições se personificam através de seus próprios cultos e da comunidade que os integram fazendo com que, em regra, as finalidades essenciais se façam valer em prol da conservação das crenças e dos propósitos reais de cada religiosidade.

Todavia, as exceções tem se destacado em meio a um caráter duvidoso, em relação aos objetivos de tais instituições religiosas de modo que nem sempre essas atividades essenciais sejam vistas como suficientes aos olhos de alguns líderes religiosos, o que querendo ou não, vem deturpando não só o que se entende por um templo, mas também todo o intuito de sua existência. Ademais, deve-se considerar o fato de que muitos desses templos tem surgido de forma exorbitante e luxuosa, visando o que vai além de cultuar uma entidade.

2.1 O desvio de finalidade ligado aos templos

Como citado anteriormente, as instituições religiosas possuem atividades tidas como essenciais, que norteiam os objetivos de suas práticas e são muito observadas quanto a imunidade tributária dos templos, visto que de certo modo, eles devem atender a essas finalidades para que seja feito jus a este benefício fiscal. Porém, atualmente o desvio dessa finalidade tem se mostrado bastante presente quanto ao que é de fato destinado ao culto e ao seu templo, e ao que se destinaria a fins de caráter econômico ou pessoal.

Em uma ARE 898896 AGR / RJ julgada pelo STF, é discutido sobre a incidência da imunidade tributária de determinado imóvel pertencente a um pastor da Igreja Universal do Reino de Deus, que ali constituía moradia, trazendo o debate acerca do conceito de templo, da sua extensão e qual seria a finalidade essencial desse bem em questão. Assim exposto, pelo voto do Min. Rel. Dias Tóffoli, que o patrimônio, a renda e os serviços das entidades previstas pelo texto constitucional, gozem da imunidade tributária desde que vinculados às suas finalidades essenciais.

Entretanto, concordando com a conclusão do Tribunal de origem, é entendido que a moradia dos membros de organização religiosa só poderá ser considerada uma extensão do templo, se comprovado o sacerdócio como única atividade laborativa, ou seja, desde que por ônus probatório da entidade, exerçam o sacerdócio de maneira exclusiva. Além disso, é muito bem pontuado que o grau de sofisticação de tal residência deve ser observado partindo de uma avaliação criteriosa sob pena de desvio de finalidade da norma constitucional. Já que segundo os fatos, tal imóvel se tratava de um prédio localizado em uma região nobre do Rio de Janeiro, com área edificada e terreno de mais de 1.000 metros quadrados cada.

Isto posto, é determinado que este imóvel não se encaixa no conceito da extensão de templo e tampouco é utilizado para finalidades essenciais, não sendo elegível para deter-se da imunidade tributária. Portanto, demonstra-se um desvio bastante claro do que é considerado a respeito das atividades indispensáveis conferidas às entidades.

2.2 Os critérios segundo o entendimento do STF

Levando em consideração os casos julgados pelo Supremo Tribunal Federal, através de decisões e votos fundamentados, formam-se critérios decisivos para que os templos religiosos detenham da imunidade tributária. Apesar de manter um discurso extensivo na maioria de suas teses, é evidente nas jurisprudências mencionadas neste artigo que o Tribunal exige que certos parâmetros sejam seguidos, sendo os seguintes a vinculação às atividades essenciais, a assistência social justa e a ausência de fins lucrativos perante as instituições.

Dessa forma, tendo em vista conceito de atividades essenciais, determina-se pelo entendimento da corte que as destinações econômicas ou a sua natureza, e a prática de assistência social, são pontos imprescindíveis para que um templo religioso possa fazer jus da imunidade mesmo que algumas decisões ainda possuam um caráter flexível, ao julgar se a prática de uma entidade está de acordo com os fins religiosos de modo tradicional. Além do mais, é como um critério para a concessão desta, assim como o voto justificável do Min. Rel. Luís Roberto Barroso, contido em RE 630790 / SP, proposto sob a alegação da União de que a Associação Torre de Vigia de Bíblias e Tratados, não seria uma entidade de assistência social que pudessem usufruir da imunidade de IPI e II.

Com isso, o Ministro em seu voto, analisa que essa tributação incidida constitucionalmente sobre a importação de papel especial para impressão de bíblias, limpador de banda de papel e de outros bens para uso próprio possui uma relação direta com as atividades essenciais dessa instituição. Uma vez que estes materiais foram realmente importados por ela e considera-se que tributar essa aquisição frustraria a própria imunidade, e também é afirmado com clareza que as funções relativas à assistência social foram comprovadas mediante a certificação pelos órgãos competentes.

Enfim, ao falarmos da ausência de fins lucrativos como outro critério de análise relevante para a incidência da imunidade, é importante considerar que a aquisição de lucros difere dos reais objetivos econômicos dos templos religiosos. Pois, os fins lucrativos em questão, representam a obtenção de ganhos com alguma vantagem remuneratória e fins de enriquecimento, sejam das próprias instituições ou de quem as comanda fazendo com que seu patrimônio e sua origem sejam em prol de uma arrecadação, sem que as assistências sociais e o culto estejam incluídos nesse meio. Deste modo, a ausência de fins lucrativos se torna um critério observável se tratando do uso da imunidade tributária ligada aos templos religiosos. Por isso, a lucratividade e a religiosidade podem coexistir, sendo apenas vedado pelo STF a apropriação ou desvirtuamento desse lucro e não o reinvestimento integral dos valores na própria finalidade institucional. Como uma garantia de que o superavit gerado seja revertido para os objetivos econômicos da entidade, evitando o desvio de finalidade entre os templos de qualquer culto.

2.3 A maçonaria segundo o STF

A discussão acerca da Maçonaria ser considerada uma religião ou um culto religioso se faz presente no momento em que se discute, também, a extensão da imunidade tributária até ela, sendo a sua definição um tema bastante complexo por haverem doutrinadores que discorrem sobre a Maçonaria ser mais um veículo de manifestação da fé. O que, de acordo com visão jurídica mais aprofundada tende a tomar um rumo divergente quando se conceitua a prática maçônica.

Após examinada as considerações de templos religiosos conforme decisão do STF, é entendido a partir do Min. Rel. Ricardo Lewandowski, no Recurso Extraordinário 562.351 Rio Grande do Sul, que a Maçonaria não se trata de uma religião, trazendo consigo em seu voto, um esclarecimento feito pela Grande Loja Maçônica do Estado do Rio Grande do Sul, que a prática maçônica não tem relação teológica nem dogmática, mas sim, de ideologia de vida. Mas que apesar de possuir cerimônias e ritos, a Maçonaria é uma associação privada que professa uma filosofia específica, pregando também o aperfeiçoamento moral e intelectual. Dito isso, não há nenhuma característica de um culto religioso em sua formação e em seus espaços físicos, e também, suas Lojas ou Oficinas não possuem ligação com qualquer templo.

Portanto, em análise jurisprudencial deste Recurso negado pela Primeira Turma, a Maçonaria em destaque não faz jus a imunidade tributária de determinado IPTU, por não se confundir com um templo de qualquer culto religioso, sendo fixada a tese de que a Maçonaria de modo geral não pertence ao círculo dos templos religiosos. Por fim, tal prática não poderia obter imunidade tributária de acordo com esses critérios determinantes.

3. AS CONSEQUÊNCIAS DA INTERPRETAÇÃO DO STF NO CENÁRIO JURÍDICO ATUAL

Com base nas decisões apreciadas, observa-se que o Supremo Tribunal Federal tem adotado medidas um pouco mais rígidas em face do alcance da imunidade tributária, mas na prática sua interpretação se torna controversa, visto que a concessão da imunidade tributária no cenário jurídico atual vem ganhando um perfil extensivo e um tanto quanto descuidado. Pois há de se falar na chamada presunção relativa atribuída as instituições de que seus patrimônios, rendas e serviços são de fato destinados as suas atividades essenciais e leva certos templos a se aproveitarem dessa abertura, para que exerçam sua imunidade tributária em função do lucro e de seus impérios.

Dito isso, essa pauta representa um questionamento pertinente no que diz respeito a fiscalização atual da imunidade tributária de algumas entidades pelo STF, devido a muitas de suas decisões se basearem apenas em uma parte pouco visível da destinação de um patrimônio

religioso. Em vez de direcionar o foco para os evidentes descumprimentos dos critérios que o próprio Tribunal estabeleceu, com o objetivo de examinar a incidência dessa imunidade. Tornando assim, estes atos fiscalizadores insuficientes dentro dos principais conceitos da atividade essencial e o Estado omissos em sua obrigação de preservar a regularidade constitucional.

No julgado ARE 918697 AgR, ao alegar que a Igreja Universal do Templo de Deus constituía imóvel que não condizia com as finalidades essenciais, o Município do Rio de Janeiro questiona a permanência da imunidade tributária sobre essa posse se fazendo valer de seu direito ao ônus probatório e comprovando que o respectivo imóvel estava inutilizado pela entidade. Contudo, mesmo acatado pelo Tribunal de origem que considerou a imunidade não aplicável, a corte negou provimento ao recurso sob uma das justificativas de que a agravante não tinha trazido argumentos suficientes, visando apenas a rediscussão de uma matéria já decidida.

Assim, sendo invalidado pelo voto do Min. Rel. Gilmar Mendes, que tratou as alegações como “mero inconformismo”, o que demonstra um tom de descaso quanto a maiores observações diante da incidência da imunidade tributária. Visto que é aplicado o argumento da presunção relativa para validar a imunidade do pagamento de IPTU de um imóvel pertencente a instituição religiosa em questão, mas sem que houvesse ao menos uma análise mais criteriosa ao reexaminar os fatos, foi reconhecido o benefício ao referido templo.

Com isso, diante do cenário jurídico atual, a interpretação do STF sobre a imunidade tributária dos templos religiosos tem como consequência uma porta de entrada para práticas abusivas. Levando em consideração não só a permissibilidade do Supremo Tribunal Federal, mas a falta de uma fiscalização mais eficiente da incidência imunitária e de como as instituições tem se aproveitado dela. Ou seja, com qual finalidade a destinação de seus bens e recursos devem dispor da imunidade tributária, como um direito e não como um luxo.

Outrossim, seria interessante a possibilidade de se propor a inversão do ônus da prova em casos de imóveis vagos, dos quais a imunidade tributária possui alcance ou a necessidade de uma regulamentação infraconstitucional mais rígida para redefinir a atividade essencial, tendo em vista o propósito de conter as irregularidades que vem acompanhando este direito de forma óbvia.

Ademais, o ponto chave da questão não é sobre o Supremo decidir manter ou não o benefício fiscal, que constitucionalmente pertence aos templos, mas sim sobre o que o ele interpreta como requisitos legais para que isso ocorra, de maneira que produzam teses enfatizando a relevância do que se julga ser uma atividade essencial, em face dos templos religiosos de qualquer culto e de seus vários tipos de crenças. Ao invés de promover

indiretamente a transformação das práticas religiosas em atividades empresariais e de fé comercializável.

Deste modo, observando-se o contexto em que se inserem muitos atos ligados a exploração econômica vinda de instituições religiosas, os questionamentos sobre sua incidência tributária surgem de uma proteção que lhes é garantida, porém falha em apenas confiar que quase não haveriam certos abusos cometidos pelos templos amparados. Aliás, mesmo que tenha o zelo pela liberdade religiosa com previsão legal e incentivo de sua autonomia pelo Estado, é de extrema necessidade que seja priorizada uma maior funcionalidade da fiscalização de determinadas atividades, não como uma maneira viável de interferência estatal, pois violaria o artigo 19, I, da Constituição Federal de 1988, mas de conter extravagâncias que não compactuam com as finalidades religiosas.

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - estabelecer cultos religiosos ou igrejas, subvencioná-los, embaraçar-lhes o funcionamento ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência ou aliança, ressalvada, na forma da lei, a colaboração de interesse público; II - recusar fé aos documentos públicos; III - criar distinções entre brasileiros ou preferências entre si.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo teve como propósito analisar a imunidade tributária dos templos religiosos de qualquer culto à luz dos entendimentos do Supremo Tribunal Federal, e como eles influenciam na incidência da mesma. Além de buscar uma compreensão mais sólida dos critérios legalmente adotados para que o benefício seja mantido em conformidade com Constituição Federal de 1988.

Para atingir os presentes objetivos, adotou-se uma breve descrição do conceito de imunidade tributária pautado na norma constitucional, no que traz as doutrinas especializadas a respeito do tema tratado e o que a jurisprudência do STF explica a respeito. A conceituação da imunidade tributária dos templos vem seguida de uma abordagem baseada em decisões do Supremo e na Súmula 52 tratada pelo tema.

Considerando a base desta pesquisa, a análise levantada e estudos jurisprudenciais apresentados, é possível concluir através do trabalho que a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, é um benefício fiscal bastante abrangente em sua prática. Do qual, depende de certos parâmetros para que atinja seus objetivos de proteção religiosa, mas que pode surtir no favorecimento de exageros ligados a algumas instituições. Embora que, raramente, o Supremo

Tribunal Federal reconheça a existência do desvio de finalidade em tais práticas, ainda é decidido sobre essa pauta de maneira pouco atenciosa ante os fatos extremamente visíveis na atualidade.

Neste sentido, a imunidade tributária concedida aos templos de qualquer culto, sob luz da Constituição Federal de 1988, constitui uma garantia fundamental para a proteção da liberdade religiosa e para manter o Estado Laico. No entanto, ao longo deste estudo, restou evidente que esse importante benefício fiscal não demonstra caráter absoluto, encontrando limites claros na própria destinação dos recursos e do patrimônio das entidades, os quais devem estar estritamente vinculados às suas finalidades essenciais.

Diante disso, a atuação do Supremo Tribunal Federal (STF), juntamente com os órgãos de fiscalização, se torna vital a fim de conter tais práticas, haja vista que a concessão desarrazoada e sem critérios objetivos desse benefício coloca em risco a isonomia e a livre concorrência perante o mercado econômico. Além disso, é fundamental frisar que a autonomia das entidades religiosas deve ser sempre resguardada, de modo que o Estado não deva interferir em suas organizações, desde que as mesmas estejam agindo de acordo as normas constitucionais e prezando por seus valores e garantias institucionais.

Desse modo, conclui-se que o verdadeiro objetivo da imunidade tributária está presente no papel social, espiritual e assistencial que as instituições religiosas desempenham na sociedade, e não nos privilégios econômicos ou através do escudo de patrimônios desvirtuados. Portanto, a exigência de uma regulamentação precisa e de mecanismos fiscalizatórios eficientes não é um ataque à liberdade de crença, mas sim uma medida necessária para assegurar a justiça fiscal, reprimir o abuso de direito e garantir que o texto constitucional cumpra a sua autêntica função protetiva no cenário jurídico atual.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). **Recurso Extraordinário 562.351** - Rio Grande do Sul. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 04 de setembro de 2012.

Disponível em:

https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Agravo%20891.596%20Sergipe&sort=_score&sortBy=desc.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (2. Turma). Ag. Reg. no **Recurso Extraordinário com Agravo 918.697** - Rio de Janeiro. Relator: Min. Gilmar Mendes. Brasília, 02 de maio de

2017. Disponível em:

https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Ag.%20Reg.%20no%20Recurso%20Extraordin%C3%A1rio%20com%20Agrav%20918.697%20-%20Rio%20de%20Janeiro&sort=_score&sortBy=desc

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (2. Turma). Ag. Reg. no **Recurso Extraordinário com Agravo 898.896** - Rio de Janeiro. Relator: Min. Dias Toffoli. Brasília, 27 de outubro de 2015. Disponível em:

https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Agrav%2091.596%20Sergipe&sort=_score&sortBy=desc.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Recurso Extraordinário 630.790** - São Paulo. Relator: Min. Roberto Barroso. Brasília, 21 de março de 2022. Disponível em:

https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Agrav%2091.596%20Sergipe&sort=_score&sortBy=desc.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Ação Direta de Inconstitucionalidade**

5.816/RO. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília, DF, 5 nov. 2019. Disponível em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Agrav%2091.596%20Sergipe&sort=_score&sortBy=desc.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Agravo Regimental no Recurso**

Extraordinário com Agravo 694.453/DF. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Brasília, DF, 25 jun. 2013. Disponível

em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Agrav%2091.596%20Sergipe&sort=_score&sortBy=desc.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Recurso Extraordinário 325.822/SP**. Relator original: Ministro Ilmar Galvão. Relator para o acórdão: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, DF, 18 dez. 2002. Disponível

em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Agrav%2091.596%20Sergipe&sort=_score&sortBy=desc.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Recurso Extraordinário 608.872/MG**. Relator: Ministro Dias Toffoli. Brasília, DF, 23 fev. 2017. Disponível em:

https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Agrav%2091.596%20Sergipe&sort=_score&sortBy=desc.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Recurso Extraordinário com Agravo [ARE]**

1.278.394/RJ. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Brasília, DF, 5 mar. 2021. Disponível em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=Agrav%2091.596%20Sergipe&sort=_score&sortBy=desc.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2022.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**, 11^a ed. Rio de Janeiro, Renovar, 2004

AUTORIZAÇÃO DE DEPÓSITO DE TCC

Eu, professor (a) Rafael Clemente Guimarães, autorizo o (a) aluno (a) Júlia Saraiva Begido, matriculado (a) no curso de Direito da Faculdade Afya Sete Lagoas, a depositar o Trabalho de Conclusão de Curso cujos dados seguem abaixo.

Título do TCC: A imunidade tributária dos templos religiosos: o desvio de finalidade e a fiscalização de sua atividades na jurisprudência do STF.

Previsão de apresentação do trabalho: 06/2026. (Preencher com o mês e ano).

Sete Lagoas- MG, 03 de junho de 2026



Documento assinado digitalmente

RAFAEL CLEMENTE GUIMARAES

Data: 03/06/2026 21:52:19-0300

Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Orientador (a)