



**UNIVERSIDADE PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS-UNIPAC  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

**RENATO DE BARROS FERNANDES**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS RELIGIOSOS**

**JUIZ DE FORA  
2018**

**RENATO DE BARROS FERNANDES**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS RELIGIOSOS**

Monografia de conclusão de curso apresentada ao curso de Direito da Universidade Presidente Antônio Carlos - UNIPAC, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Profa. Luciana de Oliveira Zimmermann

**JUIZ DE FORA – MG**

**2018**

**FOLHA DE APROVAÇÃO**

Renato de Barros Fernandes

Aluno

Imunidade tributária dos Templos Religiosos

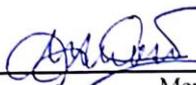
Tema

Monografia de conclusão de Curso apresentada ao Curso de Direito, da Universidade Presidente Antônio Carlos / Juiz de Fora, como exigência para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

**BANCA EXAMINADORA**



Orientador



Membro 1



Membro 2

Aprovada em 11/12/2018.

Dedico esse trabalho à minha família que sempre esteve ao meu lado nessa linda caminhada, a minha orientadora Profa. Luciana, que não mediu esforços para auxiliar-me, levarei como exemplo de profissional.

Porque dele, e por ele, e para ele  
são todas as coisas; glória, pois, a Ele  
eternamente. Amém!

Romanos 11:3

## RESUMO

Este trabalho tem como objetivo observar as peculiaridades que envolvem a imunidade tributária dos templos religiosos. Entretanto, faz-se importante destacar que os argumentos aqui expostos são discutidos por ilustres doutrinadores e mestres, que revelam suas opiniões e ensinamentos sobre o tema, no qual se procurará revelar a preocupação e busca para a solução de possíveis falhas da imunidade tributária, o tema visa analisar o benefício da lei em favor das instituições religiosas de qualquer culto. Em um primeiro momento, faz-se necessário analisar o conteúdo da imunidade tributária prevista na Constituição Federal de 1988, bem como a garantia do mínimo existencial e seu alcance pretendido pelo legislador, a parcela de omissão Estatal no tocante aos princípios Constitucionais, para então poder discutir as benesses da imunidade tributária religiosa, bem como as brechas que a falta de legislação complementar possibilita, que é o desvirtuamento na referida imunidade, permitindo, assim, evasão fiscal, onde verdadeiras organizações criminosas, se valendo das lacunas da lei, blindam todos os seus patrimônios da cobrança de impostos, quando os coloca em nome das entidades religiosas.

Palavra chave: Imunidade tributária. Entidade Religiosa. Mínimo existencial.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>8</b>
<b>2 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E O MÍNIMO EXISTENCIAL .....</b>	<b>9</b>
<b>2.1 Imunidades Tributárias.....</b>	<b>9</b>
<b>2.2 Mínimo Existencial .....</b>	<b>13</b>
<b>3 IMUNIDADE RELIGIOSA .....</b>	<b>17</b>
<b>4 A CONSTITUIÇÃO DAS IGREJAS E O DESVIRTUAMENTO DA IMUNIDADE RELIGIOSA .....</b>	<b>22</b>
<b>4.1 A Criação das Entidades Religiosas.....</b>	<b>22</b>
<b>4.2 Desvirtuamento na Finalidade da Imunidade Tributária dos Templos Religiosos .....</b>	<b>23</b>
<b>5 CONCLUSÃO .....</b>	<b>26</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>27</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como estudo a imunidade tributária dos templos religiosos, consagrada no artigo 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição Federal de 1988. A Imunidade tributária concedida às entidades religiosas advém da proteção constitucional concedida ao direito de liberdade de crença, garantido no artigo 5º, inciso VI da Constituição Federal de 1988.

Tais garantias advieram com a proclamação da República e, sendo o país um Estado Laico, pode então ter diversas crenças. Contudo, as fortes marcas religiosas na história fazem com que quase todos os indivíduos possuam uma crença, sendo este então um direito fundamental do indivíduo e da coletividade.

Cumprе salientar que, este estudo busca demonstrar que o direito a liberdade de crença está incluindo dentro do direito ao mínimo existencial, garantia fundamental para a qualidade de vida e para o bem-estar psicológico dos cidadãos brasileiros.

Sendo assim, a Constituição deve efetivar este direito de alguma forma. E a forma encontrada em nosso texto maior foi a de conceder imunidade tributária para os templos religiosos de qualquer culto, em seu artigo 150, VI, “b”. Desta maneira, auxilia a existência da religiosidade no país, e, garante a liberdade de crença.

O trabalho é composto de três capítulos, sendo que no segundo capítulo será analisada a imunidade tributária em si e como instrumento de efetivação do direito ao mínimo existencial.

Já no terceiro capítulo foi objeto de estudo a imunidade tributária conferida às entidades religiosas. E no quarto capítulo, buscou compreender como ocorre a criação de uma igreja e o desvirtuamento na finalidade da imunidade tributária dos templos de qualquer culto.

Por fim, espera-se com este trabalho demonstrar que a imunidade tributária está sendo desvirtuada em sua finalidade, para propiciar a evasão fiscal, devendo ser objeto de preocupação da administração tributária no tocante à fiscalização, mas também uma preocupação para o legislador pátrio.

## 2 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E O MÍNIMO EXISTENCIAL

### 2.1 Imunidades Tributárias

As imunidades tributárias encontram-se consagradas na Constituição Federal, que as prevê e garante através de um artigo, um parágrafo ou um inciso, atuando de forma a proteger algumas pessoas, bens ou serviços. É relevante, nesse primeiro momento, enfatizar que a imunidade tributária é uma norma constitucional, não podendo ser estabelecida por lei ordinária, decreto e muito menos por uma medida provisória, ficando para as leis complementares o dever de regulamentá-las. As imunidades tributárias têm seu alicerce no texto constitucional, sendo assim, é na Carta Magna que serão encontrados esses dispositivos protetivos do contribuinte.

Sobre imunidade, pode-se, ainda, destacar:

No que tange à etimologia da palavra “imunidade”, vale ainda ressaltar que o prefixo originário do latim ‘in’, que antecede o radical, além de negação, assume também o significado de “em para dentro de” e o termo *munitas*, que obedece a mesma raiz de “*múnus*”, por sua vez, têm o mesmo sentido de “algo protegido por uma barreira”. “*Múnus*” é também empregado, no latim, como sinônimo de imposto e, também, como dívida ou favor. Em termos gerais, pois o vocábulo “imunidade” remete à noção de desobrigação de se suportar uma condição onerosa. (FARIA, 2002, p. 117).

Para alguns doutrinadores a imunidade tributária é um privilégio constitucional concedido a alguns.

O instituto em estudo deve ser entendido como uma espécie de privilégio, pois as imunidades tributárias protegem valores sociais e políticos abarcados na Constituição Federal, tais como a liberdade de expressão e a difusão de conhecimentos através de fronteiras internas e externas do país. (FARIA, 2002, p. 11).

Os Entes Federativos são dotados de competência tributária, uma vez que, receberam da Constituição Federal o Poder para instituir tributos, no âmbito de sua competência. Assim, a União, de acordo com a Constituição Federal, possui competência tributária, por exemplo, para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR). Já os Estados e o Distrito Federal possuem em sua competência tributária, como por exemplo, o poder para instituir o imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS). Por fim, os Municípios também possuem competências tributárias, dentre elas, o poder de instituir o imposto predial e territorial urbano (IPTU).

Dentro do Sistema Tributário Nacional, consagrado na Constituição Federal, verifica-se que o Constituinte conferiu aos Entes Federados o Poder de Tributar, mas verificou

também que se este Poder fosse concedido ilimitadamente, geraria uma desarmonia no texto constitucional, pois o Poder Tributário ilimitado pode ferir direitos e garantias fundamentais do indivíduo e da coletividade, bem como, o pacto federativo, dentre outros institutos protegidos pela Norma Suprema.

Diante desta constatação, em algumas circunstâncias, o Poder Constituinte verificou a necessidade de proteger algumas pessoas, bens ou serviços do Poder de Tributar. Isto é observado de modo bem claro quando, analisa-se o texto constitucional, verificando a existência de objetivos no sentido de tutelar alguns valores considerados fundamentais para nossa sociedade, valores considerados tão fundamentais que deveriam ficar protegidos e longe das forças do Poder Estatal de Tributar.

Portanto, ao elaborar o texto constitucional, o Poder Constituinte teve o cuidado de estipular algumas normas que limitem o exercício da competência tributária, a fim de impedir que esta competência venha ferir direitos e institutos protegidos e consagrados pela Carta Magna.

A Constituição Federal, como forma de limitar o Poder Tributário dos Entes Federados estabeleceu princípios que devem ser respeitados pelos Entes Tributantes, como por exemplo, princípio da capacidade contributiva, mas também estabeleceu as imunidades tributárias, que determinam uma não incidência do Poder de Tributar sobre algumas pessoas, alguns bens e serviços, de forma qualificada.

Imunidades tributárias são normas da Constituição Federal, expressas e determinadas, que delimitam negativamente, descrevendo os contornos às normas atributivas e dentro do campo das competências tributárias, estabelecendo e criando uma área de incompetência, eficácia plena e aplicabilidade imediata, outorgando implicitamente direitos subjetivos aos destinatários beneficiados, não se confundindo com as normas fundamentais, vedações ou proibições expressas, com as limitações que decorrem dos princípios constitucionais, nem com a não-incidência (ICHIHARA, 2004, p.183).

A imunidade tributária também pode ser entendida como uma forma de garantia fundamental, conforme ensina Leandro Paulsen (2017, p.110) ao dispor que:

As imunidades são normas negativas de competência tributária. Tem suporte constitucional, ainda, considera-las como limitações ao poder de tributar, sendo certo que a Constituição arrola as imunidades genéricas justamente na seção que cuida das limitações ao poder de tributar, sendo também percebidas como garantias fundamentais quando estabelecidas com escopo de proteger direitos fundamentais como da liberdade de crença (imunidade dos templos) ou manifestação do pensamento (imunidade dos livros). Tais imunidades compõem o estatuto jurídico constitucional de tais garantias fundamentais, de modo que as integram.

Para Paulo Carvalho (1999, p. 1810), a imunidade tributária é:

A classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.

Seguindo essa linha de raciocínio, José Souto Maior Borges (1999, p. 209) preconiza a seguinte ideia:

A regra jurídica de imunidade insere-se no plano das regras negativas de competência. O setor social abrangido pela imunidade está fora do âmbito da tributação. Previamente excluído, pois não poderá ser objeto de exploração pelos entes públicos.

É importante ressaltar que a não incidência qualificada do Poder de Tributar, ou seja, as imunidades tributárias, não se vinculam a uma espécie tributária específica, pois em toda Constituição Federal há dispositivos que conferem imunidades tributárias, os quais alcançam os impostos, as taxas, bem como as contribuições especiais. Como exemplo, tem-se o que dispõem os artigos 5º, inciso XXXVI, 149, parágrafo 2º, inciso I e 150, inciso VI, ambos da Constituição Federal.

**Art. 5º.** 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, nos termos seguintes:

**XXXIV** - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

- a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder.
- b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal.

[...]

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

[...]

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: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.
- e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 15.10.2013) (BRASIL, 1988).

Como se pode verificar dos dispositivos constitucionais transcritos acima, tem-se, primeiramente, uma regra de imunidade tributária específica no tocante à taxa, pois o exercício do direito de peticionar aos órgãos públicos para a defesa de direitos, bem como o direito à obtenção de certidões, é garantido a todos, razão pela qual estão imunes a cobrança de taxas cartorárias.

Demonstra-se, também, que no artigo 149, parágrafo 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988, encontra-se mais uma regra de imunidade tributária específica, só que, agora, no tocante às contribuições especiais, pois tal norma proíbe a incidência de contribuição de intervenção no domínio econômico e contribuição social nas atividades de exportação, primando, assim, por estimular a exportação de produtos nacionais e com isso estimular o desenvolvimento nacional, que é um dos objetivos da República Federativa do Brasil.

No artigo 150 inciso VI, da Constituição Federal de 1988, encontra-se o que a doutrina denomina de imunidades tributárias genéricas, pois estabelece a não incidência de impostos sobre patrimônio, renda e serviços das pessoas ali elencadas, ou de impostos sobre os objetos também elencados, mas sem especificar qual o imposto. E nesse dispositivo constitucional que encontra-se o objeto deste trabalho que é a imunidade dos templos de qualquer culto.

Sabendo que a imunidade tributária é um dispositivo constitucional negativo de competência arrecadatório, pois proíbe que os Entes Federativos instituem tributos, tem-se que estas proibições ao mesmo tempo que limitam o Poder de Tributar, protegem determinadas pessoas, bens ou serviços da ânsia arrecadatória do Estado.

Conforme se pode observar da transcrição acima, referente ao artigo 150, inciso VI da Constituição Federal de 1988, tem-se que as imunidades tributárias genéricas ali elencadas impedem a incidência de impostos de competência de todos os entes federados sobre as pessoas, bens e serviços ali enumerados.

Verifica-se, portanto, que no referido dispositivo constitucional, tem-se cinco espécies de imunidades tributárias genéricas que são: a imunidade recíproca, prevista no artigo 150, VI, “a” da Constituição Federal, segundo a qual não incide imposto sobre o patrimônio, a renda e os serviços dos Entes Federados; a imunidade religiosa, prevista na alínea “b” do citado dispositivo constitucional, que determina a não incidência de impostos sobre a renda, patrimônio e serviços das entidades religiosas; a imunidade prevista na alínea “c”, que impede a incidência de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços dos partidos políticos

Feitas estas considerações e antes de aprofundar no tema objeto deste estudo, que é a imunidade dos templos de qualquer culto, faz-se necessário, analisar a imunidade tributária como um instrumento utilizado pelo Estado para cumprir como o mínimo existencial.

## **2.2 Mínimo Existencial**

O Direito ao mínimo existencial é um direito “às condições mínimas de existência humana digna que não pode ser objeto de intervenção do Estado e que ainda exige prestações estatais positivas” (TORRES, 2009, p.8). E ainda, segundo Ricardo Lobo Torres (2009, p. 83), “o mínimo existencial não é um valor nem um princípio jurídico, mas o conteúdo essencial dos direitos fundamentais”.

No Brasil, a Carta Magna não prevê, através de normas expressas, o direito ao mínimo existencial, embora, pode-se associar o artigo 3º da Constituição Federal, como uma menção a este direito.

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

[...]

III- erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais. (BRASIL, 1988)

Perceba que erradicar a pobreza e as desigualdades está intrinsecamente ligado à ideia do mínimo existencial, não podendo ser diferente, ora visto que, o artigo 1º da Constituição Federal diz que a um dos seus fundamentos é a dignidade da pessoa humana.

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

[...]

III- a dignidade da pessoa humana; (BRASIL, 1988).

Muito mais do que uma previsão legal específica, para a efetivação do mínimo existencial, as condições básicas de sobrevivência do homem esta intrínseca no senso de moral de cada um, partindo, assim, para um juízo de valor que, quando não observado, trás consigo sanções de conflito interno, refletindo a vida moral e o comportamento de determinados grupos.

Destaca Ricardo Lobos (2009, p.13) que:

A proteção do mínimo existencial, sendo pré-constitucional, esta ancorada na ética e se fundamenta na liberdade, ou melhor, nas condições iniciais para o exercício da liberdade, na ideia de felicidade e da dignidade humana.  
Não é totalmente infensa à ideia de justiça e ao princípio da capacidade contributiva, mais se extremados direitos econômicos e sociais.

Entende-se, então, que o mínimo existencial é um conjunto de ações que visam garantir condições mínimas de existência digna do indivíduo, não sendo, necessariamente, positivadas ou compiladas em Constituições, mas vai muito além da letra da lei, ou seja, está intrínseco em cada norma que busca dar aos indivíduos a medida necessária para o seu bem-estar, tornando, assim, uma obrigação subjetiva por parte do Estado, em oferecer condições de igualdade a todos para o exercício de uma vida digna.

Observa-se, também, que o direito ao mínimo existencial abrange qualquer direito, ou seja, carece, o mínimo existencial, de conteúdo específico, pois abrange qualquer direito, ainda que, originalmente, não fundamental, como por exemplo, o direito à saúde, à alimentação, considerado em sua dimensão essencial, inalienável e existencial (TORRES, 2009).

Há um grande desafio contemporâneo em firmar um padrão de existencialismo Estatal, uma vez que, depois de positivadas as regras constitucionais de proteção à dignidade humana, estar-se indo de encontro ao problema da efetivação dos seus fundamentos. Portanto, conforme os ensinamentos de ilustre professor Ricardo Lobo Torres (2009), o mínimo existencial é efetivado pelo Estado através do *status negativus* e do *status positivus*.

“O mínimo existencial é direito subjetivo protegido negativamente contra a intervenção do Estado e, ao mesmo tempo, garantido positivamente pelas prestações estatais. Diz-se, pois, que é direito de *status negativus* e de *status positivus*, sendo

certo que não raro se convertem uma na outra ou se implicam mutuamente a proteção constitucional positiva ou negativa.” (TORRES, 2009, p.184).

No polo positivo da prestação estatal, tem-se que, primeiro, a efetivação de garantias à liberdade do indivíduo, positivadas pelo Estado, este tendo papel de garantir através da polícia, forças armadas, um bem-estar social. Já num segundo momento, tem-se a positivação dos direitos sociais, onde se enquadram: o bem-estar social e as questões de um bem-estar psicológico para que o indivíduo tenha uma vida digna, ou seja, o Estado acaba por dar um suporte social e psíquico ao seu povo, visando atender as necessidades mínimas para a felicidade e o bem-estar dos indivíduos.

Percebe-se que, há uma barreira sempre presente, que é a questão dos custos causados para a prestação dos direitos básicos garantidos na Carta Magna. O Poder Constituinte originário, na busca por um Estado Democrático de Direito, preocupou-se, numa grande escala, em positivar diversos direitos fundamentais, que traz um desafio ao Estado, quanto a sua gestão financeira para a efetivação de tais direitos.

Uma forma mais célere, para a efetivação do mínimo existencial, é através do *status negativus* do Estado, por meio do qual o ente estatal não está obrigado a realizar, mas abster-se de invadir a dignidade do ser humano, seja ela na esfera material, seja na esfera formal.

“Há um direito às condições mínimas de existência humana digna, que não pode ser objeto de intervenção do Estado e que ainda exige prestações estatais positivas.” (TORRES, 2009, p.8). Portanto, existem *status* inalteráveis por qualquer Estado, não podendo, assim, haver intervenção estatal no que se denomina *status negativus*.

O Sistema Tributário Nacional demonstra que, no Brasil, há uma enorme carga tributária, a qual pode recair até mesmo sobre o mínimo necessário ao indivíduo, devido a ânsia arrecadatória do Estado, para encher os cofres públicos, sob a justificativa de arrecadar para cumprir com suas funções estatais.

O *status negativus* do mínimo existencial se afirma, no campo tributário, através das imunidades fiscais: o poder de imposição do Estado não pode invadir a esfera da liberdade mínima do cidadão representada pelo direito à subsistência. Mas essa imunidade é paradoxal, eis que protege tanto o pobre quanto o rico, dentro dos limites mínimos necessários à garantia da dignidade humana. (TORRES, 2009, p.185).

Portanto, a imunidade tributária foi um dos meios escolhidos pelo Constituinte para limitar o poder de tributar estatal, a fim de que o mesmo através da tributação não venha a intervir em direitos e garantias fundamentais.

Percebe-se que para a efetivação do mínimo existencial, o Estado usa a imunidade fiscal em diversos níveis, tais imunidades visam a completar o assistencialismo deficiente praticado por aquele que tem por obrigação de oferecê-lo, ou seja, como forma de compensar a incapacidade do Estado.

O indivíduo deve poder levar uma vida que corresponda às exigências do princípio da dignidade da pessoa humana, razão pela qual o direito à assistência social considerado, pelo menos na Alemanha e nos países da União Europeia, a principal manifestação da garantia do mínimo existencial, o que alcança o caráter de uma ajuda para autoajuda não tendo por objeto o estabelecimento da dignidade em si mesma, mas a sua proteção e promoção. (FERREIRA FILHO, 2003, p. 189).

Nesse sentido, Ricardo Lobo Torres (2009, p. 115) reforça a ideia de:

Do ponto de vista do status negativo ou na sua faceta básica o mínimo existencial, que é direito absoluto, sofre limitações fáticas que podem comprometer o seu exercício. Em caso de extrema injustiça ou insegurança decorrente de subversão da ordem pública, de guerra e de calamidade públicas ocorrem ofensas à vida e à dignidade humana que não podem ser evitadas pelo Estado nem geram a sua responsabilidade civil, pois não é ele um segurador universal.

No entanto, a concessão da imunidade tributária como *status negativos*, vai além de limitar o poder do Estado, mas sim reconhecer que é também um mecanismo de viabilizar o direito ao mínimo existencial, pois como no caso da imunidade religiosa, ao deixar de tributar os templos de qualquer culto, fomenta a sua existência, os quais têm um papel importante em nossa sociedade, pois as entidades religiosas no exercício de suas atividades trazem um suporte psicológico necessário à qualidade de vida de um indivíduo.

“A qualidade de vida passa a ser um dos índices para a mensuração do desenvolvimento. Não é um conceito utilitarista, obtido quantitativamente, como o fornecido pela renda per capita da população. É muito mais um conceito moral, ligado às condições do exercício da liberdade e às prestações positivas vinculadas à justiça distributiva.” (TORRES, 2009, p.18).

Portanto, sendo a religião um mínimo existencial que está relacionado com o bem-estar do indivíduo, passa-se a analisar a imunidade tributária dos templos de qualquer culto.

### 3 IMUNIDADE RELIGIOSA

A imunidade tributária dos templos religiosos está consagrada na Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso VI, alínea “b”, sendo um instrumento de proteção ao direito de liberdade religiosa, o qual é também protegido pela Constituição Federal, ao elencá-lo como um dos direitos e garantias fundamentais do indivíduo e da coletividade, no artigo 5º, inciso VI.

Com esta proteção constitucional, pode-se afirmar que o Brasil é um país laico, devendo o Estado preocupar-se em assegurar a seus cidadãos um ambiente para o exercício da liberdade religiosa, não permitindo a intolerância religiosa ou a realização de qualquer ato tendente a impedir ou restringir o exercício de culto, seja qual for a crença.

Destaca-se também que em meio a este laicismo religioso, o Estado deve proporcionar segurança e garantir a todos o livre exercício de todas as religiões não pode haver nenhuma religião oficial.

É o que evidencia a Carta Magna em seu artigo 19, ao dispor que:

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. (BRASIL, 1988)

Sobre o Estado laico, que é a base do livre arbítrio religioso, enfatiza Santos Júnior (2007, p. 62):

Laicismo expressa o sistema jurídico-político no qual o Estado e as organizações religiosas não sofrem interferências recíprocas no que diz respeito ao atendimento de suas finalidades institucionais; laicidade, por seu turno seria simplesmente a qualidade de laico, o caráter de neutralidade religiosa do Estado. Poder-se-ia dizer, assim, que o laicismo é o sistema caracterizado pela laicidade.

Em defesa do Estado laico como garantia do exercício dos direitos humanos, Flávia Piovesan e Silvia Pimentel (2003) entendem que:

O Estado laico é garantia essencial para o exercício dos direitos humanos. Confundir o Estado com religião implica a adoção oficial de dogmas incontestáveis, que, ao imporem uma moral única, inviabilizam qualquer projeto de sociedade pluralista, justa e democrática. A ordem jurídica em um Estado

democrático de Direito não pode se converter na voz exclusiva da moral católica ou da moral de qualquer religião. [...] Os católicos e outros religiosos tem o direito de constituir suas identidades em torno de seus princípios e valores, pois são partes de uma sociedade democrática. Mas não têm o direito de pretender hegemonizar a cultura de um Estado constitucionalmente laico.

Oportuno ressaltar que, apesar de o Brasil ser uma nação secular, com separação entre as religiões, aprovou o Poder Constituinte originário elencar o exercício da crença religiosa no país como direito e garantia fundamental, demonstrando, assim, que o constituinte entendeu e observou os benefícios trazidos pela religião, ou seja, o caráter inigualável e benéfico de todas as religiões para a sociedade, trazendo valores éticos e princípios morais para famílias, apregoando o fortalecimento e o aperfeiçoamento do indivíduo, contribuindo, assim, para o exercício de uma vida digna saudável, além da realização de obras sociais benevolentes.

Como forma de impulsionar o mínimo existencial trazido pela religião, ou seja, a fim de preservar o princípio fundamental que regula as relações entre o Estado e os cidadãos, o Poder Constituinte originário estabeleceu na Carta Magna, medidas de proteção à liberdade religiosa, primeiramente, elencadas no artigo 5º, incisos VI a VIII.

Art. 5º 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, nos termos seguintes:

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;

VII - é assegurada, nos termos da lei, a prestação de assistência religiosa nas entidades civis e militares de internação coletiva;

VIII - 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).

Nessa mesma linha de proteção à liberdade de culto, o artigo 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição Federal, estimula o crescimento religioso, independentemente da crença, quando determinar a não incidência do poder de tributar sobre os templos religiosos.

**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: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

**b)** templos de qualquer culto;

Portanto, o dispositivo constitucional descrito acima, estabelece a imunidade tributária dos templos religiosos, segundo o qual não incidirá impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das entidades religiosas.

Sabendo-se que, quando o artigo 5º da Constituição Federal de 1988, em seu inciso VI, fala sobre o livre exercício do culto entende-se que, a palavra culto deve ser interpretada de forma mais amplificada, a fim de compreender toda a forma de manifestação religiosa, sendo este o entendimento de Paulo de Barros Carvalho (2005, p.193):

Cabem no campo de sua irradiação semântica todas as formas racionalmente possíveis de manifestação organizada religiosidade, por mais estrambóticas, extravagantes ou exóticas que sejam. E as edificações onde se realizarem esses rituais haverão de ser consideradas templos. Prescindível dizer que o interesse da coletividade e todos os valores fundamentais tutelados pela ordem jurídica concorrem para estabelecer os limites de efusão da fé religiosa e a devida utilização dos templos onde se realize.

A imunidade dos templos de qualquer culto, também conhecida popularmente como imunidade religiosa, foi criada com o objetivo de garantir a liberdade de crença e promover uma igualdade entre as crenças religiosas.

A imunidade dos templos religiosos demarca uma norma constitucional de não incidência de impostos sobre os templos de qualquer culto. Não se trata de um benefício qualquer, mas de uma exoneração de ordem constitucional, à qual se pode atribuir o rótulo de “imunidade religiosa”. (SABBAG, 2017, p. 322)

Inicialmente pode-se pensar que a imunidade se restringiria apenas ao prédio, ao templo de qualquer culto, porém não é bem assim, ora visto que, o parágrafo 4º, do artigo 150 da Constituição Federal estende esta imunidade ao patrimônio, renda e serviço das entidades religiosas, que estejam destinados à finalidade de culto.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas. (BRASIL, 1988).

Assim, a imunidade prevista no artigo 150, inciso IV, alínea “b” da Constituição Federal de 1988, não impede a incidência do imposto somente sobre o prédio, ou só sobre o local onde se professa o culto, mas alcança todo o patrimônio da entidade religiosa, desde que esteja ligado a finalidade da entidade religiosa.

São considerados templos não apenas os edifícios destinados à celebração pública dos ritos religiosos, isto é, os locais onde o culto professa, mas, também, os seus anexos. Consideram-se ‘anexos dos templos’ todos os locais que tornam possíveis, isto é, viabilizam o culto. (CARRAZA, 2012, P. 311).

Nos dizeres de Aliomar Baleeiro (2009, p.311).

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

E este é também o entendimento jurisprudencial, conforme a ementa colacionada abaixo:

EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO. IMUNIDADE RELIGIOSA. TEMPLO DE QUALQUER CULTO. IMÓVEL UTILIZADO NAS ATIVIDADES RELIGIOSAS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DESCONSTITUÍDO. REMESSA CONHECIDA. SENTENÇA MANTIDA.

1- A Constituição da República estabelece situações específicas nas quais há verdadeira vedação ao poder de tributar, visando assegurar o regime democrático e possibilitando a implementação de direitos e garantias entendidas como de interesse da sociedade.

2- O art. 150, inciso VI da Constituição prevê a imunidade religiosa, proibindo a instituição de impostos sobre os templos de qualquer culto.

3- O Supremo Tribunal Federal mantém entendimento já pacificado de que a imunidade aqui tratada não só atinge os prédios destinados aos cultos religiosos, abarcando também o patrimônio, a renda e os serviços concernentes às atividades essenciais da entidade.

4- Comprovado nos autos que o imóvel objeto de cobrança do IPTU referente à inscrição fiscal nº 003.2.073.016.001, era utilizado para atividades inerentes às finalidades religiosas da entidade, inexistem motivos para alterar a sentença na qual a julgadora desconstituiu o crédito tributário diante do reconhecimento de que a embargante faz jus à imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição da República. (QUARTA CÂMARA CÍVEL 21/06/2018 - 21/6/2018 Remessa Necessária 00225271220148080048 (TJ-ES) JORGE DO NASCIMENTO VIANA) (TJ-ESPÍRITO SANTO, 2018)

Contudo, ressalta-se que esta imunidade tributária abrange apenas o patrimônio que esteja registrado em nome da Instituição Religiosa e que tenha relação com suas atividades essenciais, pois se a entidade religiosa passar a exercer atividade econômica, ou seja, promover atividade comercial, por exemplo, não haverá o benefício da imunidade tributária.

Tem-se, ainda, que, por força da aplicação da Súmula vinculante 52 do Supremo Tribunal Federal às entidades religiosas, caso o seu imóvel seja alugado a terceiros, este patrimônio poderá estar imune aos impostos, se comprovado que o valor do aluguel foi empregado nas atividades essenciais da entidade.

Súmula vinculante 52 - Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, "c", da Constituição Federal, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades para as quais tais entidades foram constituídas. (STF, 2015)

Como se pode verificar a imunidade tributária dos templos religiosos determina a não incidência de impostos sobre o patrimônio, mesmo quando alugado a terceiros, a renda e os serviços de tais entidades, desde que ligados às atividades essenciais da entidade religiosa.

Portanto, as imunidades tributárias destinadas aos templos de qualquer culto é uma das formas que o Estado estabeleceu para não criar objeções, a fim de permitir as diversas formas de expressões religiosas e reafirmar seu compromisso constitucional de proteção aos locais de culto e suas liturgias, buscando, com isso, promover o exercício do mínimo existencial, que é viabilizado com a manutenção da crença religiosa do indivíduo, razão pela qual o Estado a fomenta através do *status negativos*, ou seja, não exercendo o seu Poder de Tributar sobre as entidades religiosas.

Todavia, a busca pela desoneração da carga tributária pelo indivíduo, pode levá-lo a enxergar na imunidade religiosa uma forma de se evadir da tributação e, com isso, passa-se a surgir desvirtuamentos na concessão desta imunidade, o que será objeto de discussão no próximo capítulo.

## **4 A CONSTITUIÇÃO DAS IGREJAS E O DESVIRTUAMENTO DA IMUNIDADE RELIGIOSA**

### **4.1 A Criação das Entidades Religiosas**

As entidades religiosas são pessoas jurídicas de direito privado e constituem-se a partir do registro do Estatuto de sua fundação e constituição perante o Cartório de Registro de Pessoa Jurídica e do credenciamento no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) junto à Receita Federal.

Verifica-se que, por força do que dispõe o artigo 44 do Código Civil, as igrejas são pessoas jurídicas de direito privado na modalidade de entidade religiosa, e ainda, o primeiro parágrafo do aludido dispositivo legal estabelece que:

Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:

(...)

IV - as organizações religiosas;

§ 1º - São livres a criação, a organização, a estruturação interna e o funcionamento das organizações religiosas, sendo vedado ao poder público negar-lhes reconhecimento ou registro dos atos constitutivos e necessários ao seu funcionamento. (BRASIL, 2002)

Conforme se pode verificar da nova redação dada ao artigo 44 do Código Civil de 2002 pela Lei 10.825/2003, as entidades religiosas passaram a ter personalidade própria, sendo livres a sua criação e organização, estando o Estado impedido de negar reconhecimento e registro aos seus atos constitutivos, tal proteção foi estabelecida para resguardar o direito à liberdade religiosa, consagrado no artigo 5º, inciso VI da Constituição Federal de 1988.

A Lei 10.825/2003 conferiu às igrejas uma personalidade jurídica distinta das associações, não sendo mais obrigadas a estabelecerem seus ordenamentos e organização com base nas diretrizes elencadas nos artigos 53 a 61 do Código Civil, podendo estabelecer sua gerência e organização com base nos seus princípios, doutrina e visão.

Isto significa que as Igrejas, podem ser constituídas e organizar sua administração de forma extremamente específica, sem ater-se ao antigo regramento voltado às associações, estabelecendo, verdadeiramente a liberdade religiosa apregoada em nossa Carta Magna. (PICCININI, 2017).

Existe uma facilidade em se constituir uma entidade religiosa no nosso ordenamento civil, conforme foi demonstrado acima. E ainda, o Código Tributário Nacional se omite na questão de exigir determinadas especificidades para a concessão da imunidade dos templos religiosos, enquanto que, em seu artigo 14, subordina os partidos políticos, entidades sindicais

dos trabalhadores, as instituições de educação e de assistência social, à observância dos requisitos citados no referido artigo.

O jornalista da Folha de São Paulo, Schwartzman (2009) fez uma matéria a respeito desta facilidade de se abrir um templo religioso no Brasil, intitulada de “Heliocentrismo”.

Eu, Cláudio Ângelo, editor de Ciência da Folha, e Rafael Garcia, repórter do jornal, decidimos abrir uma igreja. Com o auxílio técnico do departamento Jurídico da Folha e do escritório Rodrigues Barbosa, Mac Dowell de Figueiredo Gasparian Advogados, fizemo-lo. Precisamos apenas de R\$ 418,42 em taxas e emolumentos e de cinco dias úteis (não consecutivos). É tudo muito simples. Não existem requisitos teológicos ou doutrinários para criar um culto religioso. Tampouco se exige número mínimo de fiéis. Com o registro da Igreja Heliocêntrica do Sagrado EvangÉlio e seu CNPJ, pudemos abrir uma conta bancária na qual realizamos aplicações financeiras isentas de IR e IOF. Mas esses não são os únicos benefícios fiscais da empreitada. Nos termos do artigo 150 da Constituição, templos de qualquer culto são imunes a todos os impostos que incidam sobre o patrimônio, a renda ou os serviços relacionados com suas finalidades essenciais, as quais são definidas pelos próprios criadores. Ou seja, se levássemos a coisa adiante, poderíamos nos livrar de IPVA, IPTU, ISS, ITR e vários outros "Is" de bens colocados em nome da igreja.

Portanto, observa-se claramente das palavras de Schwartzman, que este não teve dificuldade alguma para constituir uma igreja, a qual sequer possuía um culto, mas através da criação da entidade religiosa, facilmente se viu “livre” da obrigação de pagar impostos, o que demonstra um desvirtuamento na concessão da imunidade tributária dos templos religiosos.

#### **4.2 Desvirtuamento na Finalidade da Imunidade Tributária dos Templos Religiosos**

É assegurado o livre exercício dos cultos religiosos, estabelecido no art. 5º, inciso VI, da Constituição Federal, pois se considera o referido direito como fundamental à vida do indivíduo e positivação do mínimo existencial em nosso ordenamento pátrio. E sendo o Brasil um Estado laico, a forma que o Constituinte originário estabeleceu para assegurar a efetivação deste direito, foi a concessão de imunidade tributária para os templos religiosos, ou seja, através do *status negativus* do Estado para cumprir com o mínimo existencial.

A incidência do Poder de Tributar sobre os templos religiosos seria uma barreira para a realização dos cultos, dificultando a livre manifestação de crença, ferindo, assim, um direito ao mínimo existencial.

Porém, a incidência de impostos sobre bens da Igreja pode ocorrer, desde que estes bens não sejam instrumentos do culto. Muito se discute a respeito do alcance da imunidade tributária dos templos religiosos, ou seja, a imunidade tributária abrangeria somente os

templos ou alcançaria as demais atividades da igreja? E, ainda, o que buscava o Constituinte ao proporcionar tal proteção?

“Nenhum imposto incide sobre os templos de qualquer culto. Templo não significa apenas a edificação, mas tudo quanto seja ligado ao exercício da atividade religiosa. Não pode haver imposto sobre missas, batizados ou qualquer outro ato religioso. Nem sobre qualquer bem que esteja a serviço do culto. Mas pode incidir imposto sobre bens pertencentes à Igreja, desde que não sejam instrumentos desta. Prédios alugados, por exemplo, assim como os respectivos rendimentos, podem ser tributados. Não a casa paroquial, ou o convento, ou qualquer outro edifício utilizado para atividades religiosas, ou para residência dos religiosos.” (MACHADO, 2010, p. 250).

E ainda, quanto ao alcance da imunidade tributária religiosa, tem-se o seguinte entendimento jurisprudencial:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE RELIGIOSA. ALCANCE OBJETIVO NÃO ABRANGENDO II NEM IPI. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 150, III, b E § 4º, DA LEI MAIOR. DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. 1. É a imunidade tributária uma limitação constitucional ao Poder de tributar. 2. As limitações constitucionais proibitivas ao Poder de Tributar (imunidades) devem ser compreendidas nos estritos limites em que positivadas. 3. O alcance objetivo da mesma recai quanto a impostos sobre renda, patrimônio e serviços, ainda assim no que relacionado aos fins essenciais da entidade. 4. A previsão da alínea b do inciso VI do art. 155, Lei Maior, não tem o condão de impedir a incidência de impostos que não recaiam “sobre o patrimônio, a renda e os serviços”, como o II e o IPI. 5. A não abranger dita imunidade o II nem o IPI, independentemente da finalidade, assim irrelevante. 6. Nenhum vício na conduta administrativa atacada, ausência, pois, de proibição constitucional a respeito da tributação combatida. 7. Apelo e remessa providos. Denegação da segurança. (TRF-3 - AMS: 4523 SP 2001.61.04.004523-1, Relator: JUIZ CONVOCADO SILVA NETO, Data de Julgamento: 20/07/2005, TERCEIRA TURMA)

Como se pode verificar, a imunidade dos templos religiosos estabelecida no artigo 150, VI, “b” da Constituição Federal impede a incidência de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços das entidades religiosas, destinadas a finalidade do culto e ainda, estará imune aos impostos o imóvel da igreja mesmo alugado a terceiros, desde que o valor do aluguel seja revertido em benefício das atividades da entidade religiosa, por força da aplicação da Súmula 724 do Supremo Tribunal Federal que foi transferida para a Súmula vinculante 52 do Supremo Tribunal Federal, que estabelece:

Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades para as quais tais entidades foram constituídas. (STF – Súmula vinculante 52)

Todavia, a imunidade tributária religiosa tem sido também uma forma, para alguns, de evasão fiscal, ao passo que todos os patrimônios são colocados no nome da igreja blindando-os, assim, contra a cobrança de impostos.

Conforme demonstrado anteriormente, a facilidade na constituição da pessoa jurídica na modalidade religiosa possibilita o desvirtuamento da imunidade tributária dos templos religiosos. A princípio, o que seria uma efetivação de um direito ao mínimo existencial está se estendendo a uma facilidade para que contribuintes não recolham impostos.

O Desembargador Federal Fausto Martin De Sanctis (2014) alerta que “a imunidade tributária prevista aos templos religiosos é eficaz para abrigar recursos de procedência criminosa, sonegar impostos e dissimular o enriquecimento ilícito”.

Contribuindo para essa situação, as dificuldades em fazer uma fiscalização efetiva, ou seja, uma fiscalização que não vai ultrapassar os limites estipulados pela lei, os desvios de finalidades da imunidade tributária tem aumentado nos últimos anos, sendo assim o cenário é propício para a evasão fiscal, o que destaca Eduardo Sabbag (2013, p.346) ao afirmar que:

“é lamentável que tal expansão traga a reboque, em certos casos, o cenário fraudulento em que inserem, sob a capa da fé, alguma ‘pseudo-igrejas’. Difusoras de uma religiosidade hipócrita, chegam a mascarar atividades ilícitas sob a função de ‘representantes do bem’.”

Obstante a essa problemática, às várias versões da imunidade tributária e à facilidade para constituir uma igreja no Brasil colaboram para esse cenário tão complicado, em que verdadeiras organizações criminosas fazem seus impérios em nome da fé, colocando seus patrimônios em nome das entidades religiosas para a sonegação de seus tributos, nesse ínterim tem-se grandes negócios religiosos fraudulentos, em que por mais que seja clara aos olhos de todos, difícil se faz a comprovação de suas praticas delituosas.

## 5 CONCLUSÃO

Proporcionar uma vida digna ao indivíduo e à coletividade, observando os princípios Constitucionais, é a busca da nossa Carta Magna, que erradicando as desigualdades e a pobreza, visa propiciar um ambiente livre para exercício dos direitos, dentre eles, a liberdade de crença. Defender tal direito de qualquer forma de opressão estatal é a intenção do Constituinte ao conceder imunidade tributária aos templos religiosos, prevista no artigo 150, inciso VI, “b” da Constituição Federal. Sempre com vista a efetivar os direitos fundamentais do indivíduo e, por conseguinte trazer um conjunto de ações que pretendem garantir mínimas condições de dignidade para cada cidadão, garantindo, assim, condições iguais para todos.

A igreja, ou seja, as instituições religiosas contribuem para alcançar os objetivos Constitucionais, pois através dos seus trabalhos buscam colaborar com o Estado, a fim de oferecer a medida necessária para o bem estar do indivíduo, e de uma forma negativa, ou seja, através do *status negativus*, o Estado deixa de invadir a dignidade da pessoa humana. Apesar de o Brasil ser uma nação secular, entendeu o Poder Constituinte de que são inigualáveis os benefícios trazidos pela crença religiosa à sociedade, preservando, portanto, valores éticos e princípios morais.

Entretanto, a uma facilidade em se constituir uma entidade religiosa no ordenamento Civil e o Código Tributário Nacional se omite na matéria de exigir determinadas especificidades para a concessão da imunidade dos templos religiosos, portanto, há verdadeiras organizações criminosas que colocam todos os seus patrimônios no nome das entidades religiosas para escusar-se de pagar tributos, evidenciando um claro desvirtuamento na concessão da imunidade tributária dos templos religiosos.

Portanto, com o enrijecimento das normas existentes e com elaboração de novas leis reguladoras da imunidade tributária religiosa é que se terá efetividade na punição, daqueles que não possui qualquer finalidade de culto, mas constituem uma pessoa jurídica de direito privado na modalidade de entidade religiosa e coloca todo seu patrimônio em nome da igreja, visando deixar de pagar impostos.

Por fim, visando proteger a imunidade tributária religiosa, que é um direito ao mínimo existencial e cláusula pétrea, deve-se também combater o entendimento de que a fiscalização da administração tributária seria uma barreira para a realização dos cultos, e que tal medida dificultaria a livre manifestação de crença, afrontando os direitos fundamentais.

## REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

BORGES, José Souto Maior. **Isenções Tributárias**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 1969.

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

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm)>. Acesso : 30 out. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/110406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm)>. Acesso em: 30 out. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei 10.825, de 22 de dezembro de 2003. Dá nova redação aos arts. 44 e 2.031 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2003/L10.825.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.825.htm)>. Acesso em: 30 out 2018.  
CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito Constitucional tributário**. São Paulo: Malheiros, 2012.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 724**. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=1644>>. Acesso em: 25 out. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Súmula vinculante 52**. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=2610>>. Acesso em: 25 out. 2018.

CARVALHO, Paulo. **O direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 1999.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005

FARIA, Maria Cristina Neubern. **A interpretação das normas de imunidade tributária**. 36. ed. São Paulo: 2002.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **A cultura dos direitos fundamentais In:** SAMPAIO, José Adércio Leite. **Jurisdição Constitucional e direitos fundamentais.** Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias.** São Paulo: Atlas, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 31 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017

PICCININI, Taís Amorim de Andrade. **A natureza jurídica das entidades religiosas.** Migalhas, São Paulo, 24 de fev. de 2017. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br>>. Acesso em 25 out. 2018.

PIOVESAN, Flavia. PIMENTEL, Silva. **Aborto, Estado de direito e religião.** São Paulo: Folha de São Paulo, 2006.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SANCTIS, Fausto Martin De. Templos de fachada - Imunidade de igrejas é usada para lavagem de dinheiro. **Revista Consultor jurídico**, 25 de mar de 2014. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br>> Acesso em: 25 out. 2018.

SANTO JUNIOR, Aloisio Cristovam dos. **A Liberdade de organização religiosa e o estado laico brasileiro.** São Paulo: Editora Mackenzie, 2007.

SHWARTSMAN, Hélio. **O primeiro milagre do Heliocentrismo.** Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/folha/pensata/helioschwartzman/ult510u660688.shtml>>. Acesso em 25 out.2018.

TORRES, Ricardo Lobo. **O direito ao mínimo existencial:** Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

\_\_\_\_\_. **Pareceres do Direito Tributário.** Rio de Janeiro: Saraiva, 2013.