

## Imunidade Tributária Religiosa e a liberdade religiosa

A doutrina e jurisprudência majoritária no Brasil reconhecem no instituto da imunidade tributária religiosa uma garantia constitucional que reforça o direito fundamental à liberdade religiosa, isso é de indiscutível verdade, porém é relevante também questionar onde se situa o limite entre o direito fundamental à religião e a ostentação praticada por suas autoridades? O artigo 150, VI, c, CF, estabelece que não poderão ser cobrados tributos sobre “templos de qualquer culto”, e adicionalmente, no § 4º do referido artigo, se acrescenta a regra de que esta imunidade não atinge somente o templo, como também “o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidade”, assim sendo, essa imunidade não é absoluta na sua aplicação, requer a vinculação com as finalidades essenciais das entidades religiosas. Então, para que se estabeleça um critério razoável de aplicabilidade dessa imunidade, deve ficar claro o que é e qual o fundamento da imunidade tributária, o que constitui abstratamente a liberdade de religião e até onde a tributação genérica (que se aplicaria à qualquer outra pessoa) de seus bens constituiria uma constrição do direito fundamental.

Conceituando o que seria a imunidade tributária existe na doutrina brasileira uma quase pacificação, optando pela redação dada por Marcelo Alexandrino e Paulo Vicente, que dizem que imunidade tributária é uma restrição constitucional da competência tributária dos agentes políticos, que, caso essa regra imunizante inexistisse, os bens, serviços e pessoas listadas poderiam ser alvo de tributação. Essas imunidades se dividem em subjetivas, que dizem respeito imunidade da pessoa, e objetivas, quando dizem respeito a certo tipo de produto ou serviço.

Luciano Amaro, no entanto, se aprofunda mais ainda na explicação, estabelecendo que a imunidade tributária tem como fundamento uma preservação instituída constitucionalmente de valores que o Constituinte reputou como relevantes, independente de sua capacidade contributiva real ou eventual. Ou seja, quando a Constituição estabelece uma imunidade tributária, ela sinaliza que o valor pecuniário, desde que atrelados ao exercício de direitos

fundamentais ou funções socialmente relevantes, irão ser mais benéficas à coletividade caso empregados diretamente pelas entidades ou situações imunes do que através da atividade estatal (que é “financiada” pelos tributos).

Trata-se aqui de uma permissão de auto-tutela social do interesse público, ou seja, do reconhecimento pelo Estado da restrição da eficácia de sua atuação em razão da própria natureza de entidade pública e da sua incapacidade de atender a todos os desejos da sociedade, até em razão do princípio da reserva do orçamentariamente possível, na qual não seria razoável ou até proporcional o Estado requerer tributos de entidades que visam realizar o que é constitucionalmente obrigação dele fazer ou não impedir (e.g. arts. 5-7, CF).

Assim, a imunidade tributária das entidades religiosas se fundamenta numa percepção de um bem público maior na liberdade religiosa e seu exercício previstos como direitos fundamentais que deve ser preservada das cobranças fiscais.

O direito fundamental de liberdade religiosa não se refere somente à crença, alcançando também a adesão à uma religião e ao seu exercício através da freqüência e realização de cultos, rituais e liturgias, realização esta limitada à violação de direito fundamental maior do que essa liberdade, e.g. a vida, no caso de sacrifícios humanos. Gilmar Mendes ainda explicita que essa liberdade também atinge a liberdade de organização religiosa, que importa numa obrigação de abstenção do Estado de se intrometer nos conflitos espirituais e orgânicos internos da entidade religiosa, ficando proibido o Poder Judiciário de analisar demandas que tenham como lide tais conflitos, o que corresponde em uma real limitação ao princípio da inafastabilidade da jurisdição, embora a liberdade religiosa não possa ser invocada para afastar tipo penal, o que se cristalizou no RHC 62240, RTJ, 114/1038.

Fugindo de conceitos tendenciosos ou demasiadamente vagos, religião deve ser conceituada como qualquer forma de expressão de fé, concretizada pelo estabelecimento de dogmas, constituindo doutrina, mandamentos ou afirmativas espirituais que reforcem assim critérios morais genéricos, contemplando também um conforto pessoal expresso por um caráter místico ou sobrenatural, não necessariamente expressos por deidades, que se realizará,

inclusive através de reuniões dos crentes em local sagrado ou entendido como propício ao exercício coletivo, edificado ou não, de rituais, orações, meditações ou mera socialização, tendo como finalidade única a assistência espiritual, excluído qualquer objetivo lucrativo, tanto da instituição quanto de seus agentes (aqui excluídos aqueles que prestem serviços que tem como consumidor final a entidade religiosa). Esse conceito apresentado é naturalmente amplo e corresponde a uma visão humanista de religião, que coaduna perfeitamente com o material-substancialismo contido na Constituição Brasileira e da função social da religião.

Estabelecido um critério para dizermos o que constitui uma religião e conceituada abstratamente a liberdade religiosa, podemos alcançar uma resposta sobre qual o limite entre a tributação genérica dos seus bens e a violação da liberdade religiosa.

Não podendo uma entidade religiosa auferir lucro, por ser esse instituto empresarial do qual partilha interesses demasiadamente distintos do primeiro, o preceito constitucional que estabelece imunidade tributária aos templos, ao patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais da entidade religiosa importariam na adoção de uma restrição material à essa imunidade, posto que somente seria tributariamente imune o patrimônio que fosse unicamente empregado para o exercício da fé e a manutenção de seus estabelecimentos apropriados, sendo sumulado pelo STF na Súm. 724 que os imóveis dos quais as rendas resultantes sejam aplicadas nas atividades essenciais da entidade religiosa.

O enriquecimento, aqui tido como auferição de valores que suplantem as necessidades, tanto da manutenção como da expansão de uma entidade religiosa, deve ser proibido em razão do desvio da função da religião, tornando-se uma atividade empresarial violadora da confiança dos crentes e se aproveitando de seu temor ou sua reverência espiritual, não devendo ser permitido também o enriquecimento das autoridades religiosas em decorrência de sua atuação, pois como já exposto, a única finalidade da religião é o conforto espiritual, não podendo ninguém se aproveitar da necessidade espiritual de outrem para auferir renda. Isso decorre também do inimaginável

montante financeiro movimentado por essas entidades religiosas, muitas que terminam por serem empregadas na compra de suntuosas residências ou bens de luxo absurdos para algumas de suas autoridades maiores, o que, definitivamente, não atende ao interesse público, muito menos resulta num reforço da dignidade da pessoa humana em caráter coletivo.

Conclui-se então que as imunidades tributárias foram criadas para servir como um meio de preservar interesse público maior do que poderia ser expresso somente pela autoridade estatal direta, sendo que a religiosa especificamente veio para reforçar a garantia constitucional da liberdade de religião e seu exercício em diversas dimensões do termo. Ainda assim a tributação genérica somente importaria em violação ao direito fundamental da liberdade religiosa quando impossibilita tal entidade religiosa de subsistir ou expandir-se, dentro do limite da razoabilidade e proporcionalidade, o que impediria ou dificultaria o exercício da fé pelos seus respectivos crentes, porém o patrimônio que não esteja vinculado diretamente ao exercício da fé, ou seja, não esteja ligado diretamente aos locais ritualísticos e litúrgicos, incluídos os utilizados pelas autoridades para residência, locomoção até o lugar onde será realizado o mesmo e sua subsistência, deveriam ser tributados, em razão de, como ocorre com as autarquias e fundações públicas, não se tratar de bem direcionado para o bem comum.

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente. Direito Tributário na Constituição e no STF. 9ª Ed. Rio de Janeiro : Impetus, 2005.

BALEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 11ª Ed. Rio de Janeiro : Forense. 2008.

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 14ª Ed. São Paulo : Saraiva. 2008.

MENDES, Gilmar Ferreira, COELHO, Inocêncio Mártires e BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de Direito Constitucional. 2ª Ed. São Paulo : Saraiva, 2008.