

XI ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI CHILE - SANTIAGO

DIREITO CONSTITUCIONAL I

PAULO ROBERTO BARBOSA RAMOS

MÁRCIO EDUARDO SENRA NOGUEIRA PEDROSA MORAIS

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini - UNIVEM/FMU - São Paulo

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade - UNIMAR/FEPODI - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Ceará

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes - UNB - Distrito Federal

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Comunicação:

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - Paraíba

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Prof. Dr. José Barroso Filho - ENAJUM

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - Paraná

Eventos:

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC - Paraná

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - Mato Grosso do Sul

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UMICAP - Pernambuco

D597

Direito Constitucional I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa Moraes; Paulo Roberto Barbosa Ramos – Florianópolis: CONPEDI, 2022.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-578-2

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Saúde: Direitos Sociais, Constituição e Democracia na América Latina

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Internacionais. 2. Direito. 3. Constitucional. XI Encontro Internacional do CONPEDI Chile - Santiago (2: 2022: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



XI ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI CHILE - SANTIAGO

DIREITO CONSTITUCIONAL I

Apresentação

Na tarde do dia 14 de outubro de 2022, reuniram-se na cidade de Santiago do Chile, os participantes do Grupo de Trabalho Direito Constitucional I, para o segundo dia de apresentação de trabalhos no XI Encontro Internacional do Conpedi, objetivando a apresentação dos produtos de suas pesquisas.

O evento trouxe o nome Direitos Sociais, Constituição e Democracia na América Latina e foi o primeiro evento presencial no pós-pandemia, decorrendo alegria e apreensão.

O GT foi coordenado pelos professores Paulo Roberto Barbosa Ramos, do Programa de Pós-graduação Stricto Sensu em Direito da Universidade Federal do Maranhão (MA) e Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa Moraes, do Programa de Pós-graduação Stricto Sensu em Direito da Universidade de Itaúna (MG).

Vários temas foram abordados, perpassando as seguintes temáticas: legitimação democrática, jurisdição constitucional; o princípio da liberdade religiosa e o Estado laico; tolerância no ambiente de trabalho; processo estrutural; direitos fundamentais dos apenados; teoria da cegueira deliberada; cidadania; educação de pessoas com deficiência; efetividade e limites do direito fundamental à liberdade de expressão; o direito fundamental à privacidade; medidas socioeducativas e direitos fundamentais; inconstitucionalidade de regras prescricionais; constitucionalismo e Estado de direito na era da internet; forças armadas na atualidade; direito social à moradia no pós-pandemia; controle jurisdicional sobre o mérito de atos administrativos; a constitucionalidade do uso de máscaras durante a pandemia da Covid-19.

Enfim, a presente coletânea apresenta resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Pós-graduação em Direito do Brasil, em níveis de Mestrado e Doutorado, sendo esses artigos rigorosamente selecionados, por intermédio de dupla avaliação cega por pares double blind peer review.

**O PRINCÍPIO DA LIBERDADE RELIGIOSA E A PROBLEMÁTICA DA
IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONFERIDA AOS TEMPLOS DE QUALQUER
CULTO: UMA ANÁLISE SOB A LUZ DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º
630.790/SP**

**THE PRINCIPLE OF RELIGIOUS FREEDOM AND THE PROBLEM OF TAX
IMMUNITY CONFERRED TO TEMPLES OF ANY CULT: AN ANALYSIS IN THE
LIGHT OF EXTRAORDINARY APPEAL NO. 630.790/SP**

Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa Moraes ¹

Tiago Donizete Silva ²

Gustavo Faria do Amaral ³

Resumo

O artigo tem como objetivo analisar a imunidade tributária conferida aos templos de qualquer culto, prevista no texto da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e sua relação com o princípio da liberdade religiosa, também de índole constitucional, tendo como parâmetro o Recurso Extraordinário nº 630.790/SP do Supremo Tribunal Federal. Objetiva-se, ainda, analisar a evolução histórica do direito à liberdade religiosa, bem como a sua atual concepção na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, para após apresentar sua relação com a imunidade tributária em questão. Dessa forma, o presente estudo tem como problemática o seguinte questionamento: a imunidade tributária conferida às entidades que prestam assistência social pode ser limitada em razão de sua natureza religiosa? O estudo do tema em questão se justifica diante da sua relevância social e jurídica, haja vista a república brasileira instituir (ainda que formalmente) um Estado laico, o qual deve adotar uma postura de neutralidade frente às diversas confissões religiosas, sendo-lhe vedado o estabelecimento e a subvenção de cultos ou igrejas, bem como embaraçar-lhes o seu funcionamento mediante a tributação. A metodologia utilizada no presente trabalho é a execução de pesquisa teórico-bibliográfica e documental, estando o procedimento metodológico pautado no raciocínio hipotético-dedutivo. Conclui-se que a imunidade tributária conferida aos templos religiosos de qualquer culto tem como finalidade concretizar o exercício da liberdade religiosa.

Palavras-chave: Direitos fundamentais, Liberdade religiosa, Estado laico, Imunidade tributária, Direito constitucional

¹ Doutor - Teoria do Direito – PUC-MG. Especialista em Ciências Criminais – UGF/RJ, Direito Eleitoral – PUC-MG, Direito Público - UCLM (Espanha). Professor-Coordenador - PPGD-UIT e da graduação – FAPAM.

² Discente do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito da Universidade de Itaúna (Brasil) – Mestrado em Proteção dos Direitos Fundamentais.

³ Mestrando em Direito (UIT-MG). Especialização em Direito Processual - PUC/MG e em Democracia Participativa, República e Movimentos Sociais - UFMG. Bacharel em Direito.

Abstract/Resumen/Résumé

The article aims to analyze the tax immunity granted to temples of any cult, provided for in the text of the Constitution of the Federative Republic of Brazil of 1988 and its relationship with the principle of religious freedom, also of a constitutional nature, having as a parameter the Appeal Extraordinary n. 630.790/SP of the Federal Supreme Court. It also aims to analyze the historical evolution of the right to religious freedom, as well as its current conception in the Constitution of the Federative Republic of Brazil of 1988, and after presenting its relationship with the tax immunity in question. Thus, the present study has the following questioning as a problem: can the tax immunity granted to entities that provide social assistance be limited due to their religious nature? The study of the subject in question is justified in view of its social and legal relevance, given that the Brazilian republic instituted (albeit formally) a secular State, which must adopt a neutral stance towards the various religious confessions, being forbidden to establishment and subsidy of cults or churches, as well as hindering their functioning through taxation. The methodology used in the present work is the execution of theoretical-bibliographic and documentary research, with the methodological procedure based on hypothetical-deductive reasoning. It is concluded that the tax immunity conferred on religious temples of any cult is intended to materialize the exercise of religious freedom.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Fundamental rights, religious freedom, Brazil, Laity state, Tax immunity, Constitutional law

1 INTRODUÇÃO

A relação entre Estado e instituições religiosas é um assunto muito importante e, ao mesmo tempo, complexo na estrutura do Estado Democrático de Direito, modelo proposto pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), que manteve a tradição republicana de ampla liberdade religiosa ao consagrar a inviolabilidade de consciência e de crença e o livre exercício dos cultos religiosos como direitos fundamentais.

Nesse sentido, em relação a essa temática, decorrem duas questões específicas: a) a necessária proteção dos indivíduos e das diversas confissões religiosas de quaisquer intervenções do Estado; e b) a garantia da laicidade estatal, entendendo-se como laico aquele Estado que não possui religião oficial, em que pese não desconsiderar a presença do campo religioso em sua trajetória histórica.

Essa garantia de laicidade do Estado está prevista no inciso I do artigo 19 do texto constitucional, que prevê a vedação, aos entes federativos, de estabelecimento de cultos religiosos ou igrejas, como também de 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. (BRASIL, 1988).

Diante disso, têm-se duas categorias basilares do Estado democrático, como ressaltado: a laicidade e a liberdade religiosa¹. Dentre os vários problemas decorrentes do entrelaçamento das temáticas da liberdade religiosa e da laicidade estatal (ensino religioso, objeção de consciência religiosa, intolerância religiosa no ambiente laboral, acomodação religiosa), definiu-se como temática para o estudo a questão da imunidade tributária² religiosa no Estado brasileiro, assunto estudado com bastante cuidado pela doutrina, desde os campos do Direito Tributário ao Direito Constitucional, principalmente.

Após as exposições anteriores, é necessário delimitar a temática do estudo. Nesses termos, a pesquisa analisa a imunidade tributária conferida aos templos de qualquer culto, prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a sua relação com o princípio da liberdade religiosa no contexto do Estado Democrático de Direito. Essa análise é realizada por intermédio dos parâmetros argumentativos utilizados pelos ministros do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 630.790/SP.

¹ O direito fundamental à liberdade religiosa - ao lado dos princípios da igualdade e da democracia – constitui um dos elementos estruturantes do princípio da laicidade, sendo esse considerado um alicerce do ordenamento jurídico brasileiro.

² Segundo destaca Aliomar Baleeiro (1997), imunidade tributária é uma limitação constitucional ao poder de tributar consistente na delimitação da competência tributária constitucionalmente conferida aos entes públicos.

A escolha do tema se justifica em razão de sua relevância teórica e social, notadamente em razão da previsão constitucional do princípio da liberdade religiosa, sendo esse um direito intimamente relacionado com a dignidade da pessoa humana, regra matriz do ordenamento jurídico brasileiro.

Em relação à problematização, o estudo se estrutura no enfrentamento do seguinte questionamento: *de acordo com o princípio da liberdade religiosa e do modelo laico de Estado adotados pela Constituição brasileira de 1988, a imunidade tributária conferida às entidades que prestam assistência social pode ser limitada em razão de sua natureza religiosa?*

Tem-se como hipótese, em decorrência do aspecto axiológico das referidas categorias, a de que fere o princípio da liberdade religiosa e também da laicidade a limitação da imunidade tributária conferida às entidades que prestam assistência social em razão de sua natureza religiosa.

A pesquisa tem como objetivo geral verificar o alcance da imunidade tributária religiosa, conferida pela CRFB/88. Por sua vez, constituem objetivos específicos: i) analisar o princípio da liberdade religiosa e o modelo laico de Estado; ii) comparar as aplicações da imunidade tributária religiosa e da imunidade tributária assistencial.

Almejando sistematizar o debate proposto, desenvolveu-se inicialmente um estudo acerca do direito fundamental à liberdade religiosa, compreendendo o seu desenvolvimento histórico, o qual possui origens na Alemanha, no século XVI, com a denominada Reforma Protestante (1517). Ainda no primeiro capítulo foi realizada uma abordagem do direito fundamental à liberdade religiosa no contexto das constituições brasileiras, para ao final, verificar sua atual concepção no ordenamento jurídico brasileiro.

Por fim, na segunda seção analisou-se o instituto da imunidade tributária, notadamente daquela conferida aos templos de qualquer culto, a fim de compreender a sua relação com o direito fundamental à liberdade religiosa, bem como o seu principal objetivo no ordenamento jurídico brasileiro.

A pesquisa tem como referencial teórico o princípio da liberdade religiosa no marco do Estado Democrático de Direito, considerado direito fundamental no Estado brasileiro. Ademais, especificamente quanto à questão das imunidades tributárias, tem-se o conceito de imunidade tributária à luz do constitucionalismo contemporâneo.

A metodologia utilizada no presente trabalho é a execução de pesquisa teórico-bibliográfica e documental, realizada com base em doutrina jurídica especializada.

2 O PRINCÍPIO DA LIBERDADE RELIGIOSA COMO DIREITO FUNDAMENTAL NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

O objetivo da presente seção é examinar o princípio (direito fundamental) da liberdade religiosa, cujo reconhecimento marcou, nos dizeres de Carlos Augusto Lozano Bedoya (1995), o início da história moderna das liberdades públicas, aqui entendidas como sinônimo de direitos fundamentais.

Os direitos fundamentais³, que no presente estudo não serão tratados como sinônimos de direitos humanos⁴, podem ser compreendidos como aqueles direitos básicos de todo cidadão, os quais encontram-se previstos no ordenamento jurídico dos Estados, capazes de garantir as condições necessárias à existência humana digna. Esses direitos possuem como justificação a legitimidade democrática do povo soberano, que lhes conferiu status de direitos mínimos de todo ser humano.

Nesse sentido, de acordo com Paulo Bonavides, podem ser “designados por direitos fundamentais todos os direitos ou garantias nomeados e especificados no instrumento constitucional”. (BONAVIDES, 2004, p. 561).

Além de instituírem deveres ao Estado, ou seja, prestações, esses direitos também operam como balizas negativas, impedindo a ingerência estatal indevida, abusiva e ilegal, na vida dos indivíduos. Em nível subjetivo, instituem a garantia do seu exercício, como também visam a evitar agressões lesivas por parte do Estado ao patrimônio individual.

De acordo com esse entendimento, José Joaquim Gomes Canotilho (1993) ressalta que os direitos fundamentais cumprem a função de defesa dos cidadãos sob dupla perspectiva, no sentido de que, num mesmo momento em que constituem normas de competência negativa para os poderes públicos, implicam, num plano subjetivo, o poder de exercer positivamente direitos fundamentais, como também de exigir omissões dos poderes públicos, evitando agressões lesivas por partes desses, naquilo que se denomina liberdade negativa.

³ Humberto Nogueira Alcalá define direitos fundamentais como: “[...] o conjunto de normas de um ordenamento jurídico, que formam um subsistema deste, fundadas na liberdade, igualdade, segurança e solidariedade, expressão da dignidade do homem, que formam parte da norma básica material de identificação do ordenamento e constituem um setor da moralidade procedimental positivada, que legitima o Estado Social e Democrático de Direito”. (NOGUEIRA ALCALÁ, 2003, p. 54).

⁴ Conforme ressalta Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa Moraes (2015), conceitualmente há uma diferença entre as expressões “direitos humanos” e “direitos fundamentais”, sendo estes entendidos como direitos humanos constitucionalizados. Para José Adércio Leite Sampaio, os direitos humanos “seriam os direitos válidos para todos os povos ou para o homem, independentemente do contexto social em que se ache imerso, direitos, portanto, que não conhecem fronteiras nacionais, nem comunidades éticas específicas, porque foram afirmados [...]”. Por sua vez, os direitos fundamentais podem ser compreendidos como “aqueles que são juridicamente válidos em um determinado ordenamento jurídico ou que se proclamam invioláveis no âmbito interno ou constitucional (dimensão nacional dos direitos humanos)”. (SAMPAIO, 2004, p. 8-9).

Na concepção de Paulo Bonavides (2004), dos direitos fundamentais podem ser classificados de acordo com quatro dimensões, tradicionalmente denominadas de *gerações*⁵: i) direitos de primeira dimensão (liberdade): são os direitos civis e políticos, de natureza individual e liberal, os quais são opostos em face do Estado, chamados por muitos de direitos de resistência ou oposição. Esses direitos demandam, via de regra, para sua concretização uma atitude não interventora do Estado, deixando o cidadão livre para exercer seus direitos, nos limites legais.

Além dos direitos de primeira dimensão, ressaltam-se os ii) direitos de segunda dimensão (igualdade): são os direitos de natureza social, econômica e cultural, os quais buscam uma maior igualdade na sociedade, introduzidos no constitucionalismo do Estado social. Essa segunda dimensão abarca os direitos de natureza coletiva, de proteção social, para os quais, objetivando sua implementação, é necessária uma atividade positiva do Estado (políticas públicas).

A terceira dimensão é representada pelos iii) direitos de terceira geração (fraternidade), que são os direitos ligados ao humanismo e à universalidade, de proteção de toda a humanidade, sendo direitos direcionados para proteção ao meio ambiente, ao patrimônio da humanidade, à comunicação, ao desenvolvimento e à paz. Da mesma forma que os direitos de segunda dimensão, demandam uma atuação positiva do Estado, na busca de sua concretização. Esses direitos não se destinam especificamente à proteção dos interesses de um único indivíduo, de um grupo ou determinado Estado, tem como destinatário o gênero humano.

Além das três clássicas dimensões⁶, a doutrina constitucionalista ressalta os iv) direitos de quarta dimensão (solidariedade), ou seja, os direitos ligados à globalização, sendo eles vinculados à democracia, pluralismo e a informação. Sua implementação parte da existência de uma sociedade democrática, em convivência pacífica, na qual as fronteiras ficam relativizadas. Para Bonavides (2004), globalizar direitos fundamentais equivale a universalizá-los no campo institucional. (BONAVIDES, 2004, p. 562-573).

⁵ Fato é que os direitos humanos se desenvolvem ao longo da história humana, daí a expressão *dimensões de direitos humanos*, atualmente entendida como mais adequada, em relação à denominação *gerações de direitos*. Conforme ressalta José Emilio Medauar Ommati: Isso porque os direitos fundamentais são construções históricas específicas, datadas, criadas a partir das Revoluções Burguesas, com o objetivo de proteger os indivíduos dos possíveis desmandos do Estado e da Política em geral. Portanto também devemos fugir de toda e qualquer perspectiva que veja continuidade de direitos fundamentais desde a Antiguidade, passando pela Idade Média e chegando ao período atual. Na verdade, tal como ocorreu com o surgimento da Constituição formal e rígida e com o controle de constitucionalidade, os direitos fundamentais são uma aquisição evolutiva tipicamente moderna. (OMMATI, 2021, p. 42).

⁶ Destaca-se que, apesar de atualmente existirem defensores da existência das quarta e quinta dimensões de direitos fundamentais, a doutrina clássica de Karel Vasak, elaborada em 1979, tendo como base o lema da Revolução Francesa de 1789 (liberdade, igualdade e fraternidade), estruturou os direitos fundamentais em três dimensões. (MORAIS, 2015).

De acordo com a divisão apresentada pela doutrina clássica, o direito fundamental à liberdade religiosa constitui um direito de primeira, segunda e terceira dimensões, conforme ressalta Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa Moraes⁷ (2015).

Esse direito fundamental à liberdade religiosa, atualmente consagrado em diversas constituições e documentos internacionais de capital relevância⁸, foi alçado a essa categoria por intermédio de um processo histórico com início na Reforma Protestante (1517), por Martinho Lutero (1483-1546). Nesse sentido:

A quebra de unidade religiosa da cristandade deu origem à aparição de minorias religiosas que defendiam o direito de cada um à «verdadeira fé». Esta defesa da liberdade religiosa postulava, pelo menos, a ideia de tolerância religiosa e a proibição do Estado em impor ao foro íntimo do crente uma religião oficial. Por este facto, alguns autores, como G. Jellinek, vão mesmo ao ponto de ver na luta pela liberdade de religião a verdadeira origem dos direitos fundamentais. Parece, porém, que se tratava mais da ideia de tolerância religiosa para credos diferentes do que propriamente da concepção da liberdade de religião e crença, como direito inalienável do homem, tal como veio a ser proclamado nos modernos documentos constitucionais. (CANOTILHO, 1993, p. 503)

Durante a Idade Média (476-1453), a Igreja Católica Apostólica Romana era a instituição de maior poder social, dominando praticamente todo o mundo ocidental, estando todos os aspectos da vida cotidiana regulados pelas regras impostas por essa religião, seja por meio da força, seja por intermédio do medo. Por isso, não se falava em liberdade religiosa nesse momento histórico. Qualquer outra religião que, eventualmente, comesse a ser praticada, imediatamente era considerada como herética e perseguida (MORAIS, 2015). Nesse sentido, o direito fundamental à liberdade religiosa é considerado um postulado da Era Moderna, eis que não havia “diversidade religiosa até a Reforma Protestante iniciada em 1517 com Martinho Lutero”. (MORAIS, 2015, p. 48).

Nesse mesmo sentido, conforme bem aponta Jónatas Eduardo Mendes Machado (1996), a Reforma Protestante constituiu um marco fundamental na história do ocidente⁹,

⁷ Em primeiro lugar, por ser direito fundamental de liberdade (primeira dimensão), sendo uma das ramificações da liberdade. Noutro plano, a liberdade religiosa pressupõe igualdade de tratamento entre todas as crenças e consciências, e, em último lugar, a liberdade religiosa coaduna com o respeito e a coordenação mútua entre todas as crenças, ou seja, todas devem atuar em prol da construção de uma sociedade fraterna, na qual não haja discriminação em matéria religiosa, daí a censura e o repúdio às religiões que incitam à guerra, à discriminação, aspectos intolerantes que não podem mais existir em uma sociedade democrática que objetiva a proteção dos direitos fundamentais da pessoa humana. (MORAIS, 2015, p. 74-75)

⁸ Acerca da previsão do direito fundamental à liberdade religiosa em documentos internacionais de elevada importância, Dworkin ressalta que “esses vários dispositivos têm consequências políticas importantes. Sem nenhuma ambiguidade, eles proíbem o governo de penalizar a participação em qualquer religião convencional ou a não participação em qualquer uma delas.”

⁹ A Reforma Protestante ocorreu em um período de intensas mudanças sociais e culturais, especialmente em razão do declínio do feudalismo e da valorização das atividades comerciais, surgindo, naquela época, os primeiros sinais

desencadeando um processo que mudou o curso de vários acontecimentos na Europa e no mundo, implicando consequentemente no domínio da liberdade religiosa.

Deste modo, independentemente do real motivo, percebe-se que a Reforma Protestante importou a quebra da visão medieval de mundo, superando a forte influência que a igreja católica exercia nessa época.¹⁰

O movimento da Reforma Protestante constituiu o primeiro passo para a concepção do direito à liberdade religiosa, tal como o idealizamos na atualidade. Dentre as implicações mais importantes, destacam-se o fortalecimento do poder secular e a quebra da unidade da Cristandade a partir do século XVI.

Surge, nesse contexto, o problema da tolerância religiosa. A quebra da unidade da Cristandade acabou por desencadear graves conflitos religiosos, armados e extremamente violentos, por toda a Europa, tornando-se necessário e urgente a obtenção de uma solução que permitisse a coexistência das diversas confissões religiosas. (MACHADO, 1996).

É nesse contexto que foi firmada a denominada Paz de Augsburgo em 1555 e, posteriormente, na Alemanha o acordo conhecido como a Paz de Westfália, em 1648, oportunidades em que se passou a tolerar três confissões religiosas dentro do Sacro Império, sendo elas o Catolicismo, o Luteranismo e o Calvinismo.¹¹

Em síntese, a tolerância religiosa consistiu em um momento de transição no processo que posteriormente conduziu à consagração constitucional do direito à liberdade religiosa. (MACHADO, 1996).

Na história do constitucionalismo, foi em território americano a primeira vez em que a liberdade religiosa foi estabilizada em um documento constitucional, no ano de 1787, na primeira das dez emendas que integram o *Bill of Rights*, o qual estabelece duas cláusulas sobre

do sistema capitalista. Todos esses fatos contribuíram, de certa forma, para o sucesso da Reforma. (MACHADO, 1996). Atualmente, questiona-se, com ainda mais vigor, os motivos desencadeadores desse acontecimento histórico. É o que expõe Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa Morais (2015): “Assim, apesar de estar diretamente relacionada com a religião, é fundamental questionar se o motivo da Reforma era realmente o religioso, ou seja, as desejadas mudanças foram recebidas por questões espirituais ou materialistas?” (MORAIS, 2015, p. 59-60). Para alguns historiadores, a Reforma na Alemanha foi principalmente uma questão econômica. Segundo eles, um período de alta inflação fez com que as pessoas procurassem maneiras de reduzir seus problemas financeiros e vissem no rompimento com Roma um excelente meio de obter essa solução. Havia a perspectiva de ganhos financeiros: do camponês mais humilde, que equivocadamente imaginava que não teria mais de pagar dízimos (os impostos sobre a produção agrícola, pagos à Igreja), ao príncipe, que antevia a possibilidade de tomar para si as terras da Igreja. Há quem afirma que essa situação provocou o apoio generalizado à Reforma e é o que dá real significado. (RANDEL, 1995, p. 10-11).

¹⁰ “A certeza de que Deus criou o mundo e que não caberia ao homem nada mais do que aceitar a vida do modo em que ele a recebeu, vai sendo superada por um conhecimento que começa com a Era das Navegações e, principalmente, com o desenvolvimento das ciências durante o século dezesseis.” (MORAIS, 2015, p. 61).

¹¹ “Desta feita, estavam oficialmente estabelecidas as políticas para o estabelecimento da tolerância religiosa, que no século seguinte tornou-se postulado básico dos pensamentos de filósofos iluministas, como John Locke (1632-1704) e Voltaire (1694-1778).” (MORAIS, 2015, p. 64).

a religião. A primeira garantindo o direito à liberdade religiosa e a segunda consagrando o princípio da separação das confissões religiosas com o Estado. (MACHADO, 1996)

Na Europa, o impulso decisivo para a constitucionalização do direito à liberdade religiosa foi dado pela Revolução Francesa em 1789, que culminou em um processo de afirmação do constitucionalismo liberal, apresentando-se como uma reação ao poder absoluto do monarca e a desejada igual dignidade e liberdade de todos os cidadãos.

Essa linha de pensamento foi de encontro a qualquer imposição autoritária e unilateral de dogmas religiosos. “É assim que a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, vem consagrar o direito à liberdade de opinião e de expressão, mesmo em questões religiosas, considerado como direito natural, inalienável, sagrado e irrenunciável.” (MACHADO, 1996, p. 85-86)

Na Alemanha destaca-se a importância da Constituição de Weimar que, em 1919, consagrou a liberdade religiosa e a autodeterminação das confissões religiosas como um direito fundamental dos cidadãos.

No Brasil, conforme frisa Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa Moraes (2015), as relações entre religião e Estado podem ser divididas em duas fases: a fase confessional e a fase laica, tendo a primeira vigorado até a Constituição de 1891, constituição que rompeu oficial com a Igreja Católica.

Na primeira fase, instituída pela Constituição do Império de 1824, vigorou no Brasil o sistema confessional, tendo a Igreja Católica Apostólica Romana sido reconhecida como igreja oficial do Império conforme expressamente previsto no artigo 5º. O referido artigo do texto de 1824 permitia, apenas, o culto doméstico ou particular de outras religiões, desde que em casas para isso destinadas, não podendo haver forma alguma exterior do templo. (BRASIL, 1824).

Os cidadãos que professavam religião diversa da estabelecida pelo Imperador (católica) encontravam diversas dificuldades quanto à prática de atos da vida civil, tais como à realização do casamento civil, acesso à educação, bem como a utilização dos cemitérios, haja vista que era permitido apenas o enterro de católicos. (MORAIS, 2015)

Nos dizeres de José Afonso da Silva:

Realmente, a Constituição Política do Império estabelecia que a Religião Católica Apostólica Romana era a Religião do Império (artigo 5º), com todas as consequências derivantes dessa qualidade de Estado confessional, tais como a de que as demais religiões seriam simplesmente toleradas, a de que o Imperador antes de ser aclamado, teria que jurar manter aquela religião (art. 103), a de que competia ao Poder Executivo nomear os bispos e prover os benefícios eclesiásticos (art. 102, II), bem como conceder ou negar os beneplácitos a atos da Santa Sé (art. 102, XIV), quer dizer, tais atos só teriam vigor e eficácia no Brasil se obtivessem aprovação do governo

brasileiro. Em verdade não houve no Império liberdade religiosa, pois se o culto católico gozava de certo privilégio e podia realizar-se livremente, muitas restrições existiam quanto à organização e funcionamento da religião oficial, a ponto de se reconhecer, hoje, que ela era uma religião “manietada e escravizada pelo Estado, através de sua intervenção abusiva na esfera da igreja. (SILVA, 2005, p. 250-251).

Destarte, no período imperial não se concebia o direito à liberdade religiosa, situação que se reverterá com o posterior cenário político brasileiro. Nesse sentido, inspirada na constituição norte-americana de 1787, em 24 de fevereiro de 1891 é promulgada a Constituição da República, a qual consagrou a separação entre o Estado e religião¹², prevendo em seu art. 72, §3º que “todos os indivíduos e confissões religiosas podem exercer pública e livremente o seu culto, associando-se para esse fim e adquirindo bens, observadas as disposições do direito comum.” (BRASIL, 1891).

Não obstante os notáveis avanços do novo cenário político brasileiro, “a Constituição de 1891 não previu a liberdade de crença, entendendo-se liberdade de crença, conforme frisado, como o direito de ter ou não ter uma crença, de acreditar, como também de não acreditar (crer)”. (MORAIS, 2015, p. 171)

Por sua vez, a Constituição Republicana de 1934 reafirmou o direito à liberdade de consciência, de crença e de exercício de cultos, estando presentes os elementos estruturantes do princípio da liberdade religiosa. Nesse sentido:

A Constituição de 1934 avançará na questão da liberdade religiosa, havendo melhorias, como também inovações em relação ao texto anterior de 1891. Dentre essas melhorias, destaco a permissão de colaboração recíproca entre Estado e Igreja, instituição decorrente de interesses da ala católica da Assembleia Constituinte. Essa reivindicação atrela-se à permissão de se ministrar ensino religiosa nas escolas públicas, como também ao oferecimento de assistência religiosa em hospitais, penitenciárias e estabelecimentos militares, o que, constitucionalmente, estava previsto de modo amplo, com possibilidade de oferta para todos os credos religiosos. (MORAIS, 2015, p. 178)

Em 1937 outorgou-se a quarta Constituição brasileira, a qual ao instituir a ditadura do Estado Novo (1937-1945) acabou por retroceder em relação ao texto anterior, notadamente quanto à colaboração recíproca entre o Estado e as entidades religiosas em prol do interesse público. (MORAIS, 2015)

¹² A liberdade de organização religiosa tem uma dimensão muito importante no seu relacionamento com o Estado. Três modelos são possíveis: fusão, união e separação. O Brasil enquadra-se inequivocamente neste último desde o advento da República, com a edição do Decreto nº 119 – A, de 17 de janeiro de 1890, que instaurou a separação entre a Igreja e o Estado. O Estado brasileiro tornou-se desde então laico, ou não confessional. Isto significa que ele se mantém indiferente às diversas igrejas que podem livremente constituir-se, para que o direito presta a sua ajuda pelo conferimento do recurso à personalidade jurídica. (BASTOS, 1999, p. 160).

Posteriormente, em 1946, a Constituição retoma os diversos aspectos relativos à normatização religiosa, prevendo a invocação a deus no preâmbulo, algo que se repetiu em todas as Constituições posteriores. “A separação entre Estado e Igreja voltará a ser normatizada de modo completo, vedando o estabelecimento, subvenção ou embaraço do exercício de cultos, bem como a relação de alianças ou dependência com qualquer culto ou igreja [...]” (MORAIS, 2015, p. 182).

Destaca-se que o texto de 1946, fruto do processo de democratização, previu, expressamente, a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, conforme art. 31, V, “b”:

Art. 31 – à União, aos Estados, ao Distrito Federal, é vedado:

[...]

V – lançar impostos sobre:

[...]

b) templos de qualquer culto, bens e serviços de partidos políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no país para os respectivos fins; [...] (BRASIL, 1946).

No que diz respeito à Constituição de 1967, outorgada pelo regime militar (1964-1985), enfatiza-se que pouco inovou quanto à questão relacionada a liberdade religiosa e a laicidade estatal, tendo sido mantida a separação da relação entre Igreja e Estado, bem como a previsão de colaboração de interesse público nos setores hospitalares e educacional. Ademais, o texto de 1967 reafirmou a vedação da perda de direitos por motivo de crença religiosa. (MORAIS, 2015)

Em 1988 foi promulgada a Constituição da República Federativa do Brasil, marcando a redemocratização do país, ampliando as garantias aos direitos individuais, sociais e difusos. Nesse sentido, quanto à liberdade religiosa, o artigo 5º, VI, assegura a liberdade de consciência e de crença e o livre exercício dos cultos religiosos, garantindo, na forma da lei, proteção aos locais de culto e às suas liturgias. (BRASIL, 1988).

Destaca-se que o princípio é o mesmo da Constituição de 1934, todavia, a proteção conferida não é restrita aos cultos que observem a ordem pública e os bons costumes.¹³

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 eliminou a possibilidade de condicionamento da liberdade religiosa à observância dos bons costumes e à ordem pública, previsão que evidencia um verdadeiro progresso quanto a esse direito fundamental.

¹³ “Diferentemente das constituições anteriores não condiciona o exercício dos cultos à observância da ordem pública e dos bons costumes. Esses conceitos que importavam em regra de contenção, de limitação aos cultos já não mais o são. É que, de fato, parece impensável uma religião cujo culto, por si, seja contrário aos bons costumes e à ordem pública. Demais, tais conceitos são vagos, indefinidos, e mais serviram para intervenções arbitrárias do que de tutela desses interesses gerais.” (SILVA, 2005, p. 250-251).

Atualmente a liberdade religiosa pode ser compreendida como um princípio do Estado brasileiro, tendo a Constituição Federal de 1988 conferido especial proteção a esse direito fundamental.¹⁴

À vista disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, ao instituir o Estado brasileiro como um Estado Democrático de Direito, reconheceu expressamente o direito de todos à liberdade religiosa. Ademais, a Constituição consagra a existência (ao menos formalmente) de um Estado laico. (BRASIL, 1988).

Conforme ressalta Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa Moraes (2021) o termo laicidade (ou Estado laico) é caracterizado por várias ambiguidades conceituais, sendo uma delas a sua associação com a laicidade francesa, denominada laicismo, tipo de relação entre Estado e religião que não pode ser considerada, em verdade, uma vertente da laicidade (laicidade republicana).

A vertente democrática do conceito de Estado laico é aquela que congrega várias visões de mundo, sejam religiosas ou não, permitindo ao Estado manter relações com instituições religiosas, por exemplo, desde que não haja tratamento diferenciado a nenhuma dessas. Por isso, é necessário ressaltar que o modelo laico é o que melhor coaduna com a democracia, por consequência, permitindo o exercício da liberdade religiosa.

Nesse sentido, a República Federativa do Brasil adotou uma posição de convivência e aceitação das mais diversas manifestações religiosas, sendo certo que a imunidade tributária conferida às entidades religiosas se trata de verdadeiro instrumento que demonstra essa realidade.

No próximo tópico será objeto de estudo o alcance da imunidade tributária conferida às entidades religiosas que prestam assistência social, conforme julgamento do Recurso Extraordinário n.º 630.790/SP (Tema 336).

3 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONFERIDA ÀS ENTIDADES RELIGIOSAS QUE PRESTAM ASSISTÊNCIA SOCIAL À LUZ DO JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º 630.790/SP

No decorrer da pesquisa buscou-se desenvolver a concepção do direito fundamental à liberdade religiosa, apontando sua evolução histórica, especialmente, no contexto

¹⁴ “O nosso sistema jurídico-constitucional positivou, então as duas faces da liberdade religiosa, tal como compreendida, por exemplo, no sistema norte-americano. Por um lado, há a chamada cláusula do livre exercício, ou seja, toda e qualquer religião deve ser protegida, podendo os fiéis exercerem livremente o culto e todas as formas de expressão religiosa. Além disso, temos a cláusula que proíbe o estabelecimento, como consta no art. 19, I, da Constituição de 1988, vedando os poderes públicos de estabelecer qualquer religião ou culto.” (OMMATI, 2021, p. 85).

constitucional brasileiro, tendo sido observada a sua importância no desenvolvimento do Direito ocidental, inclusive.

Neste tópico será analisada a abrangência da imunidade tributária conferida às entidades religiosas que prestam serviços de assistência social, à luz dos parâmetros argumentativos utilizados pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 630.790/SP (Tema 336).

Inicialmente, destaca-se que as imunidades tributárias são exonerações fiscais consideradas de elevada relevância, atuando como verdadeiras limitações constitucionais ao poder de tributar. A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 contempla várias normas imunizantes¹⁵, todavia, para o presente trabalho interessa aquela estabelecida em favor das entidades religiosas que prestam serviços de assistência social.

Regina Helena Costa (2019) ressalta que a imunidade tributária apresenta dupla natureza, sendo uma norma constitucional demarcatória de competência tributária e um direito público subjetivo das pessoas por ela favorecidas. Sob o primeiro aspecto, infere-se que o instituto da imunidade tributária, de fato, auxilia na delimitação do campo tributário, isso porque “as regras de imunidade também demarcam (no sentido negativo) as competências tributárias das pessoas políticas”. (CARRAZZA, 2010, p. 745)

Dessa forma, o instituto da imunidade tributária pode ser visualizado sob os aspectos formal e substancial. Para Costa (2019), sob o prisma formal, a imunidade excepciona o tradicional princípio da generalidade da tributação, por intermédio do qual todos aqueles que realizarem a mesma situação de fato devem pagar tributo. Por sua vez, sob a ótica material, também denominada substancial, a imunidade consiste no direito público subjetivo, de não-sujeição à tributação, por parte de algumas pessoas.

Assim, a imunidade tributária pode ser compreendida como uma exoneração constitucional, manifestada em norma expressa impeditiva da atribuição de competência tributária, consistindo, ainda, direito público subjetivo das pessoas por ela abarcada. (COSTA, 2019). Noutros termos, conforme complementa Roque Antônio Carrazza (2010), as imunidades tributárias previstas no texto constitucional outorgam a determinadas pessoas o direito de exigir que o Estado se abstenha de lhes cobrar exações fiscais.

No que se refere à imunidade tributária conferida aos templos religiosos, convém destacar que essa foi estabelecida expressamente no contexto constitucional brasileiro a partir

¹⁵ Paulo Bonavides ressalta que a esfera do Direito Tributário “também não ignora o Direito Constitucional, que ali se faz presente com suas normas básicas de administração das finanças e distribuição da competência tributária no organismo estatal”. (BONAVIDES, 2004, p. 46).

da Constituição Federal de 1946, a qual previa, no seu artigo 31, inciso V, alínea “b”, a vedação do lançamento de impostos sobre templos de qualquer culto, tendo permanecido essa vedação nas demais constituições, inclusive, no texto de 1988 conforme previsão constante no artigo 150, inciso VI, alínea “b”.

Essa exoneração fiscal concedida às entidades religiosas tem por objetivo reforçar o direito à liberdade de crença e de prática religiosa prevista constitucionalmente no artigo 5º, incisos VI a VIII. Diante disso, com a aplicação da imunidade tributária em questão resta garantida a desoneração fiscal do exercício de qualquer culto ou prática religiosa, tornando imunes os templos e cultos religiosos.

Nesse sentido, a imunidade tributária das entidades religiosas representa a extensão do direito fundamental à liberdade de consciência e de crença¹⁶, elementos estruturantes do princípio constitucional da liberdade religiosa. Com efeito, “como facilmente se percebe, a *ratio essendi* destes dispositivos é garantir a todas as pessoas sua religiosidade e, mais que isso, permitir que a divulguem e manifestem livremente”. (CARRAZZA, 2010, p. 783).

O objetivo do constituinte de 1988, ao conferir a exoneração fiscal aos templos de qualquer culto, foi assegurar a eficácia dos serviços das organizações religiosas. Porém, conforme se depreende do §4º do artigo 150 da Constituição, cabe ressaltar que a imunidade tributária concedida às entidades religiosas se limita aos impostos incidentes sobre o seu patrimônio, renda e serviços relacionados com as suas finalidades essenciais.

Por sua vez, destaca-se que essa limitação não se aplica à imunidade tributária conferida às entidades que prestam serviços de assistência social (art. 150, VI, “c”), conforme entendimento já sedimentado pelo Supremo Tribunal Federal brasileiro, que adota uma interpretação extensiva à exoneração fiscal em favor dessas instituições.¹⁷

Dessa forma, é necessária a análise da abrangência da imunidade tributária conferida às instituições que prestam serviços de assistência social (artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição), bem como a possibilidade de fruição dessa imunidade por entidades religiosas

¹⁶ O alicerce jurídico da imunidade tributária dos templos de qualquer culto é o direito fundamental à liberdade religiosa, sendo esse considerado um dos pilares do Liberalismo e do Estado de Direito. O cidadão, portanto, “pode praticar a religião que quiser – ou não praticar nenhuma – sem que esteja sujeito ao pagamento de qualquer tributo. A imunidade fiscal, no caso, é um atributo da própria pessoa humana, é condição de validade dos direitos fundamentais.” (CARRAZZA, 2010, p. 789 - 790).

¹⁷ Nesse sentido, é sólida a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal de que a imunidade conferida às entidades que prestam serviços de assistência social (art. 150, VI, “c”) abrange não apenas os impostos diretamente incidentes sobre o seu patrimônio, renda e serviços, mas, também, aqueles devidos na importação de mercadorias a serem utilizados em suas atividades essenciais, bem como sobre o IOF incidente sobre as operações financeiras dessas entidades (RE 611.510 - tema 328).

que se enquadram como tal, consoante objeto do Recurso Extraordinário n.º 630.790/SP, o que é feito em seguida.

3.1 A abrangência da imunidade tributária das instituições de assistência social sem fins lucrativos e sua aplicabilidade às entidades religiosas

O artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estabelece a vedação, por todos os entes da Federação, de instituírem impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das instituições de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei¹⁸. (BRASIL, 1988).

Quanto ao seu alcance objetivo, o texto constitucional estabelece que a imunidade em questão (assim como aquela destinada às entidades religiosas) engloba todos os impostos relacionados ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às finalidades essenciais das pessoas por ela favorecida, nos termos do §4º, do artigo 150 constitucional.¹⁹

Todavia, a despeito do fato de que o disposto no §4º do artigo 150 possa levar a uma interpretação limitada acerca dos impostos que estariam imunes (somente aqueles diretamente incidentes sobre o patrimônio, renda e serviços), conforme já destacado alhures, esse não é o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal brasileiro quanto ao alcance da imunidade conferida às instituições mencionadas no artigo 150, inciso VI, alínea “c”.

Com efeito, é antigo e sedimentado o posicionamento do tribunal no sentido de que a norma imunizante destinada às entidades assistenciais não se limita aos impostos incidentes sobre o seu patrimônio, renda e serviços, afastando, ainda, a cobrança de demais impostos que possam reduzir o seu patrimônio ou comprometer a sua renda.²⁰

O Supremo Tribunal Federal fundamenta esse entendimento no fato de que essas instituições desempenham um relevante papel social no país, atuando ao lado do Estado na concretização de direitos fundamentais, os quais o Poder Público não logra realizar de forma satisfatória. Nesse sentido, as entidades assistenciais suprem deficiências da atuação estatal, contribuindo para alcançar os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, previstos nos incisos I e III do artigo 3º do seu texto.

¹⁸ Para Regina Helena Costa (2019, p. 126) “instituições são aquelas entidades formadas com o propósito de servir à coletividade, colaborando com o Estado ao suprir suas deficiências. São pessoas de Direito Privado que exercem, sem fim lucrativo, atividades de colaboração com o Estado em funções cujo desempenho é, em princípio, atribuição deste. Objetiva-se, assim, impedir sejam tais entidades oneradas por via de impostos”.

¹⁹ “§ 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.”

²⁰ Nesse sentido destacam-se as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nos Recursos Extraordinários n.º 87.913, 89.173 e 88.671.

Como antecipado na introdução, a questão que se coloca é a seguinte: seria constitucional a adoção desse entendimento extensivo em favor de instituições religiosas que prestam serviços de assistência social, ou seja, o caráter religioso da entidade assistencial afastaria a interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal quanto ao alcance da imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição?

Esse foi o objeto do Recurso Extraordinário n.º 630.790/SP, interposto pela Associação Torre de Vigia de Bíblias e Tratados, oportunidade em que se discutiu a possibilidade de entidade religiosa, sem fins lucrativos, se caracterizar como instituição de assistência social para fins de fruição da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “c”, da Constituição, bem como se tal imunidade englobaria, também, o Imposto de Importação (II) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

A recorrente sustentou que, não obstante seja uma entidade religiosa, por se caracterizar como entidade de assistência social sem fins lucrativos, certificada pelos órgãos competentes, teria o direito à imunidade do II e do IPI incidentes na importação de bens essenciais ao exercício de suas finalidades.

Para tanto, argumentou que esse entendimento extensivo foi adotado pelo Supremo Tribunal Federal, no sentido de desonerar, além dos impostos relacionados à renda, serviços e patrimônio das entidades de assistência social, o imposto incidente sobre a importação (II), bem como aquele sobre produtos industrializados (IPI), sob o fundamento de que essas entidades pudessem investir mais recursos na consecução dos seus objetivos essenciais.

Diante dos argumentos apresentados nos autos, o Supremo Tribunal Federal procedeu à análise acerca da compatibilidade da veiculação de preceitos religiosos com o exercício da assistência social, para fins de fruição da imunidade tributária destinada às instituições que prestam assistência social.

Nesse sentido, prevaleceu o entendimento de que a imunidade tributária concedida às entidades de assistência social não pode ser limitada em razão da orientação religiosa da instituição, sendo lícito a essas entidades a fruição da benesse prevista no artigo 150, VI, “c” da Constituição, com a interpretação extensiva que o Supremo Tribunal Federal tem dado ao referido dispositivo.

Eis a tese firmada no julgamento do recurso em questão, submetido sob a sistemática do artigo 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil (Tema 336 de repercussão geral), o qual previu a constitucionalidade de as entidades religiosas se caracterizarem como instituições de assistência social a fim de se beneficiarem da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, c, da Constituição, abrangendo, além dos impostos sobre o seu patrimônio, renda e

serviços, os impostos sobre a importação de bens a serem utilizados na consecução de seus objetivos estatutários”.²¹

Ressalta-se que como requisito para aplicação dessa interpretação extensiva da norma imunizante, é imperativo que as entidades religiosas que prestam serviços de assistência social, não promovam qualquer tipo de discriminação entre os seus assistidos, bem como não exerçam coação no sentido de que os beneficiados passem a aderir aos preceitos religiosos em troca do atendimento de suas necessidades. Essa não-discriminação é o entendimento do princípio da laicidade consentâneo com o marco do Estado Democrático de Direito.

Ademais, restou consignado que a ausência de finalidade lucrativa pela entidade beneficiada constitui outra exigência constitucional indispensável ao gozo da imunidade tributária em questão. Assim, entidades religiosas podem se caracterizar como instituições de assistência social (art. 203, I a VI da Constituição), com o objetivo de se beneficiarem da imunidade tributária de que trata o art. 150, VI, “c”, da Constituição, desde que não possuam finalidade lucrativa e que, principalmente, suas atividades sejam ofertadas ao público vulnerável, independentemente da religião professada pela pessoa por ela beneficiada.

Repisa-se que a referida imunidade abrange não apenas os impostos diretamente incidentes sobre o patrimônio, renda e serviços, mas também o Imposto de Importação de bens destinados à consecução de suas atividades estatutárias. “Além disso, protege a renda e o patrimônio não necessariamente afetos às ações assistenciais, desde que os valores oriundos da sua exploração sejam revertidos para as suas atividades essenciais.” (STF; RE 630.790; SP; Tribunal Pleno; Rel. Min. Roberto Barroso; DJE 29/03/2022; Pág. 28).

Percebe-se, portanto, que o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal possui fundamento tanto na imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c” da Constituição, bem como na proteção de valores fundamentais da República Federativa do Brasil, notadamente no direito fundamental à liberdade de religião e de crença e na concepção democrática de laicidade.

Dessa forma, a imunidade tributária conferida às entidades que prestam serviços de assistência social não pode ser limitada em razão do seu caráter religioso, desde que não haja qualquer discriminação entre os seus assistidos, bem como coação para que passem a aderir aos preceitos religiosos em troca no atendimento de suas necessidades, respeitando, assim, a liberdade religiosa dos beneficiados por estas instituições.

²¹ “As entidades religiosas podem se caracterizar como instituições de assistência social a fim de se beneficiarem da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c, da Constituição, que abrangerá não só os impostos sobre o seu patrimônio, renda e serviços, mas também os impostos sobre a importação de bens a serem utilizados na consecução de seus objetivos estatutários”.

Assim, a decisão do STF está de acordo com a concepção laica de Estado prevista no texto constitucional brasileiro de 1988.

4 CONCLUSÃO

Objetivou-se ao longo da pesquisa analisar o instituto da imunidade tributária conferida aos templos de qualquer culto e sua relação com o princípio da liberdade religiosa, direito fundamental constitucionalmente assegurado no ordenamento jurídico brasileiro, à luz dos parâmetros argumentativos utilizados pelos ministros do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 630.790/SP (tema 336).

Para isso, analisou-se a estrutura conceitual da liberdade religiosa, bem como sua evolução histórica no mundo ocidental. Analisou-se, ainda, o desenvolvimento desse direito fundamental no contexto constitucional brasileiro.

O direito fundamental à liberdade religiosa possui suas origens no século XVI, na Alemanha, tendo o movimento denominado Reforma Protestante dado início ao processo que mudou os rumos da história ocidental, estabelecendo a separação do Estado e Religião, conduzindo à concepção atual do direito à liberdade religiosa.

A liberdade religiosa constitui um dos princípios formadores da laicidade estatal e, ao lado do princípio da democracia e da igualdade, é base formadora do Estado constitucional brasileiro. Destaca-se que a imunidade tributária conferida às entidades religiosas não fere o caráter laico adotado pela República Federativa do Brasil, haja vista que seu objetivo é, na verdade, viabilizar o exercício do direito fundamental à liberdade religiosa.

O instituto da imunidade tributária pode ser compreendido, no contexto constitucional brasileiro, como norma que estabelece e delimita a competência tributária dos entes da federação, sendo um direito público subjetivo de todas as pessoas por ela favorecidas, dentre elas as entidades religiosas e as instituições de assistência social.

Essa desoneração fiscal conferida às instituições religiosas trata-se de um instrumento que reforça o direito à liberdade religiosa no Brasil, haja vista que garante a prática religiosa sem a incidência de impostos sobre o seu patrimônio, renda e serviços relacionados às finalidades essenciais.

Verificou-se que, no entendimento do Supremo Tribunal Federal, a imunidade tributária das entidades que prestam assistência social (art. 150, VI, “c”, da Constituição) abrange, além dos impostos incidentes sobre o seu patrimônio, renda e serviços vinculados às finalidades essenciais, os demais impostos que possam, de alguma forma, reduzir o seu

patrimônio ou comprometer a sua renda, mesmo diante de operações que não estejam diretamente relacionadas às suas atividades essenciais.

Assim, conforme definido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 630.790/SP, as entidades religiosas podem se caracterizar como instituições de assistência social, a fim de se beneficiarem dessa imunidade extensiva, que não é restrita apenas ao patrimônio, renda ou serviços decorrentes da realização do objeto social, abrangendo também eventuais propósitos paralelos.

Dessa forma, a imunidade tributária conferida às entidades que prestam assistência social não pode ser limitada em razão de sua natureza religiosa, sendo possível a fruição desse direito previsto no art. 150, VI, “c” da Constituição, desde que não haja discriminação entre os seus assistidos (beneficiados) ou qualquer tipo de coação para que esses passem a aderir aos preceitos religiosos em troca da satisfação suas necessidades.

Diante disso, tem-se a confirmação da hipótese da pesquisa, que se transforma em tese, no sentido de que fere o princípio da liberdade religiosa, como também a laicidade, a limitação da imunidade tributária conferida às entidades que prestam assistência social em razão de sua natureza religiosa.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito constitucional**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

BONAVIDES, PAULO. **Curso de direito constitucional**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

BRASIL. Constituição (1824) **Constituição política do império do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm>. Acesso em: 02 mai. 2022.

BRASIL. Constituição (1891) **Constituição da república dos estados unidos do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 02 maio 2022.

BRASIL. Constituição (1946) **Constituição dos estados unidos do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 03 maio 2022.

BRASIL. Constituição (1967) **Constituição da república federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 03 maio 2022.

BRASIL. Constituição (1988) **Constituição da república do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02 maio 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 1.096.439/PR**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5319367>>, Acesso em: 25 maio 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n.º 630.790/SP**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3958617>. Acesso em: 28 maio 2022.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional**. Coimbra: Almedina, 1993.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário** – constituição e código tributário nacional. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

DWORKIN, Ronald. **Religião sem deus**. São Paulo: Martins Fontes, 2019.

LOZANO BEDOYA, Carlos Augusto. **Persona, religión y estado**: reflexiones sobre el derecho a la libertad religiosa. Bogotá: Defensoria del Pueblo, 1995.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 304.

MACHADO, Jónatas Eduardo Mendes. **Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva**: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos. Coimbra, 1996.

MORAIS, Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa. Conceito e valor axiológico da laicidade estatal: a separação entre estado e instituições religiosas sob o marco do estado democrático de direito. **Revista Direito e Liberdade**, Natal, v. 23, n. 1, jan.abr. 2021, p. 159-180.

MORAIS, Márcio Eduardo Senra Nogueira Pedrosa. **Liberdade religiosa**: o ensino religioso na Assembleia Nacional Constituinte de 1987-1988. Curitiba: Juruá, 2015.

NOGUEIRA ALCALÁ, Humberto. **Teoría y dogmática de los derechos fundamentales**. Cidade do México: UNAM, 2003.

OMMATI, José Emílio Medauar. **Uma teoria dos direitos fundamentais**. 8. ed. Belo Horizonte: Conhecimento, 2021.

RANDELL, Keith. **Lutero e a reforma alemã**. São Paulo: Ática, 1995.

SAMPAIO, José Adércio Leite. **Direitos fundamentais**. Belo Horizonte. Del Rey, 2004.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 25. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2005.