

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO: ANÁLISE CONSTITUCIONAL

TAX IMMUNITY OF TEMPLES OF ANY WORSHIP: CONSTITUTIONAL ANALYSIS

Fabício Marques Dias¹
Jaqueline Fagundes²
Tatiana Souza dos Santos³
Laine Reis Dos Santos Araujo⁴

RESUMO

O presente artigo tem por finalidade conceituar, examinar e analisar a imunidade tributária dos templos de qualquer culto sob a perspectiva constitucional, com foco nos fundamentos teóricos e jurídicos que justificam essa limitação ao poder de tributar. A imunidade, diferente da isenção fiscal, é uma vedação expressa prevista na Constituição Federal de 1988 (art. 150, VI, "b"), que impede a incidência de impostos sobre patrimônio, renda e serviços vinculados às finalidades essenciais das instituições religiosas, protegendo diretamente a liberdade de crença e o princípio da laicidade do Estado. Neste sentido, a pesquisa demonstra que a imunidade tributária dos templos não é absoluta, alcançando apenas atividades ligadas à missão religiosa, no qual segundo a doutrina e o STF, práticas econômicas ou comerciais podem ser tributadas se não atenderem às finalidades essenciais, ressalvada a Súmula Vinculante nº 52, que garante a imunidade do IPTU sobre imóveis alugados quando a renda é destinada integralmente às atividades religiosas. Com base em abordagem qualitativa e bibliográfica, a pesquisa destaca a imunidade tributária como mecanismo de proteção da liberdade religiosa e de promoção da justiça fiscal em um Estado democrático e laico.

PALAVRAS-CHAVE

Imunidade Tributária. Templos de Qualquer Culto. Direito Tributário. Análise Constitucional. Capacidade Contributiva.

ABSTRACT

The present article aims to conceptualize, examine, and analyze the tax immunity of temples of any worship from a constitutional perspective, focusing on the theoretical and legal foundations that justify this limitation on the power to tax. Tax immunity, unlike tax exemption, is an express prohibition established in the Federal Constitution of 1988 (art. 150, VI, "b"), which prevents the imposition of taxes on property, income, and services related to the essential purposes of

1 Discente do curso de Direito do Centro Universitário UniFTC de Salvador (UniFTC/Paralela), e-mail: 222290358@aluno.unifc.edu.br.

2 Discente do curso de Direito do Centro Universitário UniFTC de Salvador (UniFTC/Paralela), e-mail: 212290167@aluno.unifc.edu.br.

3 Discente do curso de Direito do Centro Universitário UniFTC de Salvador (UniFTC/Paralela), e-mail: 212290061@aluno.unifc.edu.br.

4 Doutoranda em Direito Civil (UBA), Mestra (FVC), Especialista em Direito Civil, empresarial, professora de Direito Civil, Processo Civil e outras cadeiras correlatas. E-mail: laine.araujo@ftc.edu.br

religious institutions, directly protecting freedom of belief and the principle of state secularism. In this sense, the research demonstrates that tax immunity for temples is not absolute, applying only to activities connected to the religious mission. According to legal doctrine and the Federal Supreme Court (STF), economic or commercial practices may be taxed if they do not serve essential religious purposes, except as provided by Binding Precedent No. 52, which ensures property tax (IPTU) immunity for rented properties when the income is fully allocated to religious activities. Based on a qualitative and bibliographic approach, the study highlights tax immunity as a mechanism for protecting religious freedom and promoting fiscal justice in a democratic and secular state.

KEYWORDS

Tax Immunity. Temples of Any Religion. Tax Law. Constitutional Analysis. Taxpayer Capacity.

1 INTRODUÇÃO

Esse estudo foi desenvolvido com o propósito de realizar uma análise teórica e sistematizada da imunidade tributária dos templos de qualquer culto, considerando seus fundamentos constitucionais, teóricos e normativos, sem adentrar em controvérsias jurisprudenciais. Assim, pretende-se contribuir para o entendimento da interface entre Estado, Constituição e religião, destacando a relevância da imunidade tributária na garantia da liberdade religiosa e na concretização dos princípios constitucionais vigentes.

Dando seguimento à análise, o foco se volta ao exame do fundamento jurídico que confere imunidade tributária aos templos de qualquer culto, com base no artigo 150, inciso VI, alínea “b”, da Constituição Federal. A partir dessa premissa, o estudo avança para a análise aprofundada do alcance e dos limites dessa garantia constitucional, recorrendo à doutrina e à jurisprudência para esclarecer quais hipóteses estão abrangidas pela norma e sob quais condições sua aplicação é considerada válida pelos tribunais.

No entanto, essa proteção não é absoluta. A doutrina e a jurisprudência brasileiras têm delimitado com clareza até onde vai essa imunidade. Ela se aplica apenas às atividades que estejam diretamente ligadas aos propósitos religiosos e institucionais dos templos, como celebrações, cultos e ações sociais. Se uma instituição religiosa, por exemplo, aluga um imóvel que possui para fins comerciais, essa atividade pode ser tributada normalmente. Essa limitação é

importante para evitar abusos e garantir que a imunidade não seja usada como escudo para atividades com fins lucrativos, preservando seu verdadeiro objetivo: assegurar o livre exercício da fé.

A imunidade tributária dos templos de qualquer culto é um dispositivo que reflete diretamente um dos princípios fundamentais da liberdade religiosa, consagrado no ordenamento jurídico brasileiro, conforme o artigo 150, inciso VI, alínea "b", da Constituição Federal de 1988.

Desta forma, a imunidade tributária dos templos contribui diretamente para a liberdade religiosa, evitando a interferência do Estado nas práticas de fé. Com isso, garante-se a pluralidade de crenças e o fortalecimento de instituições que, muitas vezes, desenvolvem ações sociais importantes, como auxílio a comunidades carentes, educação e apoio psicológico, beneficiando amplamente a sociedade.

O estudo desse importante dispositivo oferece um vasto campo para reflexão crítica sobre a relação entre Direito, Estado e Religião. Este tema propicia o aprofundamento em conceitos constitucionais essenciais, como a laicidade estatal, os direitos fundamentais e a função social da tributação. Além disso, possibilita uma análise técnica sobre os critérios de aplicação dessa imunidade, enriquecendo o debate acadêmico e estimulando o desenvolvimento do pensamento jurídico, especialmente no que se refere aos limites da atuação estatal em face das liberdades individuais e coletivas, como no caso das atividades que, apesar da imunidade, podem ainda ser tributadas.

A investigação parte da conceituação da imunidade como uma limitação constitucional ao poder de tributar, estabelecendo uma diferenciação clara em relação à isenção fiscal no que tange à sua natureza jurídica, efeitos e pressupostos. Essa distinção fundamental é crucial para a correta aplicação e compreensão do instituto no ordenamento jurídico brasileiro.

Diante de tais considerações, foi delimitada a seguinte questão norteadora: De que maneira a Constituição Federal de 1988 justifica, à luz da teoria jurídica, a imunidade tributária dos templos de qualquer culto? Com base nesse questionamento, o presente estudo tem por objetivo conceituar, examinar e analisar a imunidade tributária sob uma ótica específica.

2 MATERIAIS E MÉTODOS

Esta pesquisa está fundamentada em uma metodologia qualitativa, adotando uma abordagem exploratória, uma vez que busca compreender, por meio da análise teórica, os fundamentos constitucionais que asseguram a imunidade tributária dos templos de qualquer culto no ordenamento jurídico brasileiro.

A pesquisa será desenvolvida por meio de análise doutrinária, normativa e bibliográfica, no qual serão utilizadas como principais fontes, a Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional (CTN), além de obras de autores clássicos e contemporâneos do Direito Tributário, artigos acadêmicos e monografias especializadas.

O estudo examinará as bases jurídicas constitucionais que garantem a imunidade tributária, inclusive, estabelecer a ligação entre os direitos fundamentais, tais como: liberdade de culto, liberdade de religião e de crença, laicidade do Estado, dignidade da pessoa humana e liberdade de associação. Além dos referidos documentos serão consultadas súmulas vinculantes e entendimentos consolidados do Supremo Tribunal Federal (STF), especialmente no que diz respeito à delimitação e alcance da imunidade tributária religiosa.

Ademais, não serão abordadas polêmicas jurisprudenciais ou casos concretos, de forma a privilegiar o estudo teórico e sistematizado do tema. A metodologia utilizada inclui a pesquisa bibliográfica indireta, com base em livros, artigos científicos e documentos jurídicos disponíveis em bases digitais e físicas, que tratam da imunidade tributária e da liberdade religiosa sob o enfoque constitucional.

3 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: GARANTIA CONSTITUCIONAL PARA ENTIDADES RELIGIOSAS

3.1 Conceito de imunidade tributária

Entender o que é imunidade tributária é um desafio constante no Direito, e não há um consenso único. A corrente principal de pensamento a define como uma barreira constitucional à tributação, ou seja, uma proibição de cobrar impostos que vem da própria Constituição Federal de 1988. Para aprofundar

nossa compreensão, vamos analisar as ideias de juristas renomados que nos ajudarão a esclarecer os pontos mais importantes deste tema.

As imunidades são representadas por situações que estão livres de tributação por força de lei Constitucional, podemos entender que a prioridade tributária são normas que impõem limitações a União, Estados, DF e Municípios de tributar determinado segmento. Para tanto, essa norma gera uma negativa de competência para tributar.

A Constituição Federal, artigo 150, inciso VI, alínea "b", da Constituição Federal de 1988, estabelece imunidade tributária às entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive, suas organizações assistenciais e beneficentes e o art. 156, §1º- que aborda de forma clara a imunidade do tributo Municipal/IPTU sobre templos de qualquer culto, mesmo que seja locatários do bem imóvel.

Ainda sobre o tema, a Súmula Vinculante nº 52 do Supremo Tribunal Federal (STF) estabelece que, mesmo quando alugado a terceiros o imóvel pertencente a entidades como igrejas, escolas e outras organizações sem fins lucrativos continua imune ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), desde que os rendimentos dos aluguéis sejam aplicados nas atividades essenciais da entidade.

Segundo o doutrinador Paulo de Barros Carvalho (2019, p. 244), o conceito de imunidade tributária é:

o conceito de imunidade tributária, única e exclusivamente, com o auxílio de elementos jurídicos substanciais à sua natureza, pelo que podemos exibi-la como a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição da República, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas. Com essa definição, que é relativamente breve, ficam bem acentuadas as linhas básicas da figura, desprezadas que foram todas as notas estranhas à compostura do raciocínio jurídico.

Segundo o autor, a imunidade tributária não é um benefício genérico, mas sim direcionado a uma classe "finita e determinável". A razão para essa especificidade é que a própria Constituição se encarrega de definir taxativamente os seus beneficiários, o que evidencia a rigidez da norma e a consequente proibição imposta à União, aos Estados, ao DF e aos Municípios de tributarem tais situações.

3.2 Classificação da Imunidade Tributária

A análise da imunidade tributária não se limita ao seu conceito geral, mas também abrange a forma como a doutrina a classifica, permitindo uma compreensão mais precisa de seus limites e efeitos jurídicos. Assim sendo, essa classificação pode assumir diferentes perspectivas, conforme o critério adotado, como ocorre quando se considera a existência ou não de requisitos normativos que condicionem sua aplicação.

Neste sentido, Leandro Paulsen (2025, p.107) considera e classifica a imunidade tributária como condicionada e incondicionada, conforme descreve: “Em face da existência ou não de remissão expressa, pela Constituição, às condições ou requisitos estabelecidos por lei, a doutrina também classifica as imunidades em condicionadas e incondicionadas.”

Sob a ótica de Leandro Paulsen (2025), a aplicação das imunidades tributárias deve se manter estritamente vinculada à preservação do valor jurídico que inspira a norma constitucional imunizante. Desta forma a imunidade conferida às instituições religiosas, embora possua natureza formalmente incondicionada, encontra sua legitimidade apenas quando relacionada às manifestações da fé e às atividades essenciais ou instrumentalmente conexas à finalidade religiosa (Paulsen, 2025).

Além disso, existem outros tipos de classificação de imunidade tributária, sendo elas consideradas objetivas e subjetivas, conforme diz Leandro Paulsen (2025, p.107), no qual ele descreve que na objetiva: “A imunidade objetiva é aquela em que se exclui da tributação determinado bem, riqueza ou operação considerado de modo objetivo, sem atenção ao seu titular.”

E complementa elucidando que “É o caso da imunidade dos livros, jornais e periódicos, que só alcança as operações com esses instrumentos de manifestação do pensamento e das ideias, não se estendendo aos autores, às editoras e às livrarias”.

Ademais, Leandro Paulsen (2025, p.107) descreve a subjetiva quando “Subjetiva, de outro lado, é a imunidade outorgada em função da pessoa do contribuinte, como a imunidade dos templos (instituições religiosas) e dos partidos políticos. Todavia, é preciso ter em conta que não se trata de uma classificação que possa ser considerada em sentido absoluto.”

Assim, a análise das imunidades tributárias, sob suas diferentes classificações, demonstra a complexidade do instituto e a necessidade de interpretação cuidadosa. A correta compreensão de seus contornos é essencial para resguardar os valores constitucionais que lhe dão fundamento e assegurar o equilíbrio do sistema tributário nacional.

3.3 Conceito de templos e cultos

Há diversos conceitos e definições para templos e cultos, no entanto, para Eduardo Sabbag, (2025. p. 270) “culto é a manifestação religiosa cuja liturgia adstringe-se a valores consonantes com o arcabouço valorativo que se estipula, programática e teleologicamente, no texto constitucional.”

E complementa em sua definição que:

Assim, o culto deve prestigiar a fé e os valores transcendentais que a circundam, sem colocar em risco a dignidade das pessoas e a igualdade entre elas, além de outros pilares de nosso Estado. Com efeito, é imprescindível à seita a obediência aos valores morais e religiosos, no plano litúrgico, conectando-se a ações calcadas em bons costumes (arts. 1º, III; 3º, I e IV; 4º, II e VIII, todos da CF), sob pena do não reconhecimento da qualidade de imune.

Eduardo Sabbag (2025) afirma que a imunidade tributária dos templos não se estende a seitas que promovam práticas ilícitas ou atentatórias à ordem pública, como violência, racismo ou sacrifícios humanos. Entretanto, ele reforça que estão protegidas todas as manifestações religiosas organizadas que se enquadrem em formas legítimas de expressão da religiosidade, ainda que sejam incomuns ou exóticas (Sabbag, 2025).

O autor ressalta que o conceito de templo possui ampla dimensão semântica, tornando difícil uma definição exata. Aduz que a expansão significativa das igrejas ao redor do mundo evidencia a complexidade em delimitar com precisão o papel que essas entidades exercem na sociedade contemporânea. Em consonância a isso, Eduardo Sabbag (2025, p.270) define o conceito de templo:

o conceito de templo (do *latim templu*) detém larga amplitude semântica. A doutrina tem enfrentado dificuldades em reduzi-lo a planos cartesianos, e a prática tem mostrado uma inaudita expansão das igrejas pelo mundo, frustrando a tentativa de precisa definição do papel que tais entidades vêm ocupando na realidade hodierna.

A definição de "templo" para fins jurídicos é complexa e gera diferentes correntes doutrinárias. Eduardo Sabbag (2025) sintetiza essa discussão em três teorias centrais: a Clássico-restritiva, que o templo estritamente ao local físico do culto; a Clássico-liberal, que o limita expande para abranger tudo o que viabiliza a atividade religiosa, incluindo anexos; e a Moderna, que adota a concepção mais ampla, definindo o templo como a própria entidade ou instituição religiosa mantenedora (Sabbag, 2025).

3.4 Cultos e templos religiosos: princípios constitucionais e Estado Laico

No que tange a definição de cultos e templos religiosos, a Constituição Federal de 1988 não define claramente o que são cultos e templos religiosos, mas garante através de alguns princípios que respaldam a imunidade tributária, sendo um deles em seu art. 5º, VI, e VII:

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;

O artigo 150 da Constituição Federal proíbe a cobrança de impostos sobre templos de qualquer culto, garantindo a liberdade religiosa e estendendo essa proteção a entidades assistenciais vinculadas. Em paralelo aos princípios citados acima o art. 150º, dispõem:

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:
b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;

Inclusive, o Brasil através do Estado laico garante uma independência da religião, bem como a forma como o Estado age sobre os entes que a ela pertencem. Posto isso, para Eduardo Sabbag (2025), a laicidade permitiu que as instituições públicas e a sociedade civil atuassem com independência dos

dogmas religiosos, rejeitando, ao menos teoricamente, a interferência direta da religião nos assuntos de Estado (Sabbag, 2025).

Tal pluralismo religioso, na seara das religiões, corrobora o Estado de Direito, que prima pela necessária equidistância entre o Estado e as Igrejas, servindo como “um dos pilares do liberalismo e do Estado de Direito”. A laicidade implica que, havendo privilégio, todos os templos devem dele usufruir.

A liberdade religiosa garante ao indivíduo o direito de crer ou não crer, professando a fé no templo que desejar. Nesse contexto, a imunidade prevista no artigo 150, VI, “b” da Constituição assegura a desoneração tributária dos templos, reforçando o princípio da laicidade do Estado. Em complemento, Eduardo Sabbag (2025) esclarece que a liberdade religiosa abrange tanto o direito do cidadão de professar a fé no culto e templo de sua preferência, quanto a opção de não seguir nenhuma religião, tratando-se de uma livre escolha. O autor destaca que é exatamente nesse cenário de ampla liberdade e de laicidade estatal que se insere a regra constitucional da imunidade (art. 150, VI, “b”, CF), a qual desonera de impostos as entidades e templos religiosos de qualquer natureza (Sabbag, 2025).

3.5 Limites e Alcance da Imunidade Tributária nos templos religiosos

A aplicação da imunidade tributária pressupõe a existência de nexo, direto ou indireto, entre a atividade ou o bem da entidade religiosa e a consecução de suas finalidades institucionais. Exemplo elucidativo encontra-se na hipótese de imóvel de propriedade da entidade, locado a terceiros, cujos rendimentos sejam integralmente destinados ao custeio de suas atividades essenciais, hipótese em que a receita proveniente do aluguel se submete à imunidade constitucional.

A delimitação da extensão e dos contornos da imunidade tributária revela-se, por vezes, complexa, sobretudo em razão da escassez de contato prático com o tema. Para efeito de sistematização, cumpre destacar o disposto no artigo 150, inciso VI, alínea “b”, da Constituição da República de 1988, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre templos de qualquer culto.

Entretanto, a imunidade não possui caráter absoluto, restringindo-se à esfera dos impostos, não se estendendo a outras espécies tributárias. Destarte, subsiste a obrigação das entidades religiosas no que concerne ao recolhimento de contribuições sociais, como aqueles incidentes sobre a folha de salários

(INSS), bem como a retenção e recolhimento do imposto de renda sobre valores pagos a ministros de confissão religiosa e empregados.

O alcance da norma constitucional restringe-se ao patrimônio, à renda e aos serviços diretamente ligados à finalidade essencial da entidade religiosa, devendo-se, para tanto, verificar a aplicação da imunidade. É útil fazer duas perguntas-chave: o tributo incide sobre o patrimônio, a renda ou os serviços da instituição? E existe uma relação direta entre esses elementos e a finalidade essencial da entidade? Se a resposta for positiva para ambas, a proteção conferida pela imunidade estará caracterizada.

Cumpra ainda interpretar os vocábulos constitucionais: “templo” deve ser compreendido em sentido amplo, abrangendo a organização religiosa em sua totalidade, e não apenas o espaço físico destinado às cerimônias. Já a expressão “qualquer culto” reafirma a universalidade da proteção, assegurando sua extensão a todas as confissões religiosas.

Nesse sentido, a imunidade envolve não apenas o edifício destinado às práticas litúrgicas, mas também outros bens da entidade, como estacionamento destinados aos fiéis. Todavia, impende salientar que as receitas derivadas desses bens devem ser revertidas exclusivamente à manutenção de suas finalidades religiosas.

No judiciário brasileiro, contém, algumas jurisprudências do Supremo Tribunal Federal que contribui para o esclarecimento de casos controvertidos, são elas: Maçonaria, no qual não é alcançada pela imunidade tributária, por não se caracterizar como culto religioso, mas como ideologia de vida (RE 562351/2012). Já os cemitérios religiosos gozam da imunidade, por configurarem extensão da atividade religiosa (RE 578562/2008). E por fim os móveis locados a terceiros estão abrangidos pela imunidade, desde que a receita proveniente da locação seja destinada às atividades essenciais da entidade (RE 325822/2002).

Dessa forma, a imunidade tributária incide unicamente sobre bens, rendas e serviços relacionados à consecução da missão religiosa da entidade. Atividades ou bens que não guardem relação com essa finalidade encontram-se fora do espectro de proteção.

Ressalte-se, que, diversamente das hipóteses de isenção, a imunidade tributária decorre diretamente do texto constitucional, prescindindo de requerimento administrativo. Exige-se, contudo, que a entidade cumpra

regularmente suas obrigações acessórias, tais como a escrituração contábil e o envio de declarações fiscais.

Por último, subsiste questão em aberto na doutrina e na jurisprudência: a realização de atividades econômicas por entidades religiosas como a comercialização de bens ou serviços que possam afetar o equilíbrio concorrencial.

Discute-se se tais atividades afastariam a imunidade, por destoarem da finalidade essencial, ou se, por se tratarem de atividades-meio, cujo resultado financeiro reverte-se em benefício da finalidade religiosa, subsistiria a proteção constitucional. Em tais hipóteses, recomenda-se cautela, mediante consulta aos órgãos competentes ou, na dúvida, a realização do recolhimento tributário.

3.6 Natureza jurídica da imunidade tributária

A imunidade tributária constitui um dos pilares do sistema constitucional tributário brasileiro, representando limite ao poder de tributar. Segundo Luciano Amaro (2023), ela decorre de uma escolha constitucional que visa proteger valores essenciais, como a liberdade e a justiça fiscal.

A doutrina distingue imunidade de isenção e de não incidência. Para Paulo de Barros Carvalho (2022), a imunidade é uma hipótese constitucional de não exigibilidade tributária, enquanto a isenção depende de lei infraconstitucional. Já Regina Helena Costa (2021) reforça que a imunidade atua como limitação material ao poder de tributar, tendo caráter estrutural e protetivo. Conforme observa Eduardo Sabbag (2024), a imunidade não se confunde com benefícios fiscais, pois decorre diretamente da Constituição e visa garantir o respeito a direitos fundamentais.

Em conclusão, a natureza jurídica da imunidade tributária evidencia sua função constitucional e protetiva, impedindo que o Estado exerça poder de tributar sobre determinados bens, rendas ou atividades em razão de valores superiores previstos na Constituição.

3.7 Imunidade e laicidade do Estado

A relação entre imunidade tributária e laicidade do Estado é objeto de intenso debate. O artigo 150, VI, 'b', da Constituição Federal estabelece a imunidade de templos de qualquer culto. Conforme Leandro Paulsen (2023),

essa imunidade busca assegurar a liberdade religiosa, impedindo interferências estatais por meio de tributos.

No entanto, como pontua Roque Antônio Carrazza (2022), a imunidade religiosa deve ser interpretada de forma restrita às atividades essenciais ao culto, não alcançando atividades empresariais ou lucrativas desenvolvidas por instituições religiosas. O Supremo Tribunal Federal (STF) tem reconhecido essa distinção, entendendo que a imunidade alcança apenas o patrimônio e a renda vinculados às finalidades essenciais das entidades religiosas (STF, RE 325.822/DF, 2021).

Conclui-se, portanto, que a laicidade do Estado brasileiro não é incompatível com a imunidade religiosa, desde que respeitados os limites da destinação constitucional do benefício tributário.

3.8 Desafios atuais e a reforma tributária

A reforma tributária em discussão no Brasil reacendeu o debate sobre o alcance e a manutenção das imunidades tributárias. Eduardo Sabbag (2024) destaca que qualquer alteração nesse campo deve respeitar o núcleo essencial das imunidades constitucionais, evitando retrocessos em direitos fundamentais.

Os principais desafios envolvem a definição de limites entre atividades imunes e econômicas, a compatibilização com a necessidade arrecadatória e a preservação da justiça fiscal. Segundo Luciano Amaro (2023), a revisão do sistema deve fortalecer a transparência e a finalidade pública das imunidades, sem comprometer sua função constitucional.

Em síntese, a reforma tributária deve buscar equilíbrio entre eficiência fiscal e respeito às imunidades, assegurando que essas continuem a proteger valores essenciais da Constituição.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A referida análise realizada permite identificar e sistematizar os principais resultados decorrentes do estudo da imunidade tributária dos templos de qualquer culto, com base em fundamentos constitucionais, doutrinários e normativos e discutir suas implicações para a prática do Direito Tributário brasileiro.

4.1 Fundamento e Natureza Jurídica da Imunidade

O ponto de partida para a análise da imunidade tributária é o seu reconhecimento como uma norma constitucional de eficácia negativa, que subtrai do poder estatal a competência para tributar certas realidades. Isso a diferencia fundamentalmente da isenção, que opera no plano da legislação ordinária como uma dispensa do pagamento do tributo devido. A imunidade, portanto, precede a própria obrigação tributária.

A compreensão da imunidade tributária exige sua diferenciação em relação à isenção fiscal, uma vez que ambos os institutos apresentam fundamentos, naturezas jurídicas e efeitos distintos no ordenamento tributário brasileiro. Para tanto enquanto a imunidade decorre diretamente da Constituição Federal, a isenção depende de lei infraconstitucional, o que confere à primeira maior estabilidade e proteção jurídica. Existem alguns critérios de análises que permitem a distinção entre imunidade tributária e isenção fiscal conforme apresentado no quadro 1.

Quadro 1 – Comparação Imunidade Tributária x Isenção Fiscal

Critério de Análise	Imunidade Tributária	Isenção Fiscal
Fundamento Jurídico	Prevista diretamente na Constituição Federal	Prevista em lei infraconstitucional
Natureza Jurídica	Limitação ao poder de tributar	Dispensa legal do pagamento de tributo devido
Abrangência	Impede o nascimento da obrigação tributária	Atua após a constituição da obrigação tributária
Necessidade de Requerimento	Não depende de requerimento administrativo	Depende de requerimento e cumprimento de condições específicas
Estabilidade Jurídica	Alta – garantida constitucionalmente	Baixa – pode ser alterada ou revogada por lei ordinária
Exemplo Prático	Imunidade dos templos de qualquer culto (art. 150, VI, “b”)	Isenção de IPTU concedida por legislação municipal específica

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Curso de direito tributário (CARVALHO, 2019) e Constituição Federal de 1988.

A consequência direta dessa estrutura, conforme elucidado por Paulo de Barros Carvalho (2019) é a criação de um campo de proteção bem definido pela Constituição, voltado a entidades específicas, o que confere estabilidade e previsibilidade às relações jurídico-tributárias e protege valores caros à sociedade, como a liberdade de culto.

4.2 A Delimitação do Alcance da Norma Imunizante

O debate sobre a imunidade, entretanto, avança para a definição de seus limites práticos. A jurisprudência e a doutrina convergem no entendimento de que a imunidade está condicionada à estrita observância das finalidades essenciais da entidade. Desse modo, a análise para sua concessão não é meramente subjetiva (quem é a entidade), mas também objetiva (a que se destina o bem ou a renda).

A imunidade tributária dos templos é amplamente delimitada pela jurisprudência e pela doutrina e seu efeito não se limita ao espaço físico de culto, abrangendo também bens e rendas destinados às atividades essenciais da entidade religiosa. Diante disso, é necessário sintetizar as principais situações e seus enquadramentos jurídicos quanto à aplicação da imunidade, conforme apresentado no quadro 2.

Quadro 2 – Aplicação da Imunidade Tributária em diferentes situações jurídicas

Elemento analisado	Situação jurídica	Cobertura pela imunidade	Observações principais
Patrimônio vinculado à finalidade religiosa	Sim	SIM	Abrange prédios destinados ao culto e anexos (templos, estacionamentos etc.)
Imóveis alugados	Depende da destinação da renda	SIM (condicionada)	Imunidade mantida se renda for revertida integralmente às atividades religiosas
Atividades econômicas lucrativas	Não vinculadas à missão institucional	NÃO	Podem ser tributadas normalmente
Taxas e contribuições	Não previstas no art. 150, VI, "b"	NÃO	Não abrangidas, salvo previsão legal de isenção
Rendas aplicadas em fins assistenciais	Sim	SIM	Compatíveis com a finalidade essencial

Fonte: Adaptado a partir do Supremo Tribunal Federal (Súmula Vinculante nº 52, Súmula nº 324 e nº 730) e Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (2023).

Diante disso o Tribunal de Justiça de Minas Gerais reforçou o entendimento de que a imunidade religiosa goza de uma presunção de que seus bens e rendas são destinados às suas finalidades essenciais, cabendo à administração tributária o ônus de provar o contrário para afastar o benefício (MINAS GERAIS, 2023).

Conforme o TJMG, a imunidade religiosa "deve ser interpretada de forma ampliativa, abrangendo não só os prédios destinados ao culto, mas também o

patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais da entidade" (MINAS GERAIS, 2023).

Ademais, no que tange às taxas, o mesmo julgado reconheceu a validade de isenção prevista em legislação municipal específica, como o Código Tributário do Município de Ipatinga, para a Taxa de Coleta de Resíduos Sólidos (MINAS GERAIS, 2023).

A jurisprudência mineira também admite o uso da exceção de pré-executividade como meio de defesa em execuções fiscais para discutir a imunidade tributária, desde que não seja necessária a produção de novas provas (MINAS GERAIS, 2023).

A Súmula nº 730 estabelece limites precisos para a extensão da imunidade às instituições beneficentes, sendo condição inafastável a vinculação dos recursos às atividades estatutárias e a vedação de exploração econômica indevida.

A Súmula nº 324 delimita que a imunidade prevista em textos constitucionais não se estende automaticamente a todas as espécies tributárias, notadamente as taxas, exigindo análise material sobre a natureza do tributo.

Nesse contexto, a Súmula Vinculante nº 52 do STF surge como um importante balizador, pacificando o entendimento de que a aferição da imunidade deve focar na destinação dos recursos, e não apenas na origem da atividade. Fica claro, assim, que o objetivo da norma é proteger a missão institucional, e não fomentar atividades com fins lucrativos desvinculadas de seu propósito.

Para evidenciar os limites e hipóteses práticas da imunidade tributária, apresenta-se a uma síntese dos principais cenários reconhecidos pela doutrina e jurisprudência, sistematizando os critérios que orientam sua concessão ou restrição aos templos de qualquer culto, conforme apresentado no quadro 3.

Quadro 3 – Hipóteses práticas e limites de aplicação da Imunidade Tributária dos templos de qualquer culto

Situação analisada	Destinação do bem/receita	Cobertura pela imunidade	Fundamentação jurídica principal	Observações práticas
Imóvel próprio utilizado para culto	Finalidade religiosa direta	Sim	CF/88, art. 150, VI, "b"	Abrange templos, anexos e estacionamentos.

Imóvel alugado	Renda integralmente destinada à finalidade religiosa	Sim (condicionada)	Súmula Vinculante nº 52 (STF)	Imunidade mantida se comprovada a destinação religiosa.
Atividade econômica com fins lucrativos	Receita não vinculada à finalidade essencial	Não	CF/88, art. 150, VI, "b" + Súmula nº 730	Pode ser tributada normalmente.
Taxas e contribuições	Não abrangidas pela norma imunizante	Não	Súmula nº 324 + legislação infraconstitucional	Eventuais isenções dependem de lei municipal ou estadual específica.
Receitas aplicadas em projetos assistenciais	Vinculação social e institucional	Sim	CF/88 + jurisprudência STF (RE 325.822)	Reconhecida a imunidade desde que vinculada à missão estatutária.
Maçonaria ou entidades sem caráter religioso	Ideologia de vida, não culto	Não	STF, RE 562.351	Não abrangidas pelo conceito de templo de qualquer culto.

Fonte: Adaptado a partir de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e doutrina tributária especializada (CARVALHO, 2019; SABBAG, 2025; PAULSEN, 2025).

4.3 As Implicações Extrafiscais da Imunidade

A partir da compreensão de sua natureza e de seus limites é possível aferir as implicações mais profundas da imunidade. Ao garantir a autonomia financeira das instituições religiosas, a norma atua como um pilar de sustentação para a liberdade de culto e, por extensão, para a laicidade do Estado, que se abstém de interferir em um campo tão sensível da vida privada e coletiva.

Diante disso, pode ser analisado de acordo com o Recurso Extraordinário 325.822/SP, julgado em 2002, que é reconhecido como o ponto de inflexão na interpretação da imunidade dos templos. O caso envolvia a Mitra Diocesana de Jales (SP), que contestava a cobrança de IPTU sobre 61 imóveis de sua propriedade, incluindo lotes vagos e prédios comerciais alugados, cujas rendas eram utilizadas para sustentar suas atividades missionárias e de assistência social. O tribunal de origem havia adotado uma visão restritiva, limitando a imunidade apenas aos templos e suas dependências diretas.

Além deste, o RE 562.351/RS serviu para estabelecer seus limites conceituais. Neste julgamento, uma loja maçônica pleiteava o reconhecimento da imunidade tributária, argumentando ser um "templo". O STF, contudo, negou o pedido, decidindo que a maçonaria, embora seja uma instituição com rituais e princípios, se classifica como uma "ideologia de vida", uma filosofia ou uma fraternidade, e não como uma religião ou culto no sentido estrito do termo.

Finalmente, constata-se que a norma imunizante gera uma externalidade positiva de grande valor social. A economia tributária obtida por essas entidades é, frequentemente, reinvestida em ações de caráter assistencial, educacional e cultural, que beneficiam a sociedade como um todo, demonstrando que o impacto da imunidade transcende os muros dos templos.

Além de seu caráter fiscal, a imunidade tributária dos templos exerce relevante função extrafiscal, promovendo valores constitucionais, sociais e culturais. O quadro 4 sintetiza suas principais implicações, evidenciando impactos sobre o Estado, a sociedade e as instituições religiosas.

Quadro 4 – Implicações Extrafiscais da Imunidade Tributária dos Templos de Qualquer Culto

Dimensão extrafiscal	Impacto principal	Efeito prático observado	Exemplo/jurisprudência
Proteção da liberdade religiosa	Garante autonomia financeira e institucional	Fortalece a pluralidade de crenças e reduz interferência estatal.	CF/88, art. 5º, VI e art. 150, VI, “b”
Promoção da laicidade estatal	Estado mantém postura de neutralidade	Evita controle estatal indireto por via tributária.	RE 562.351 (STF)
Incentivo a ações sociais	Recursos são reinvestidos em projetos assistenciais, educacionais e culturais	Ampliação da rede de proteção social em comunidades locais.	RE 325.822 (STF)
Equilíbrio entre dever de tributar e liberdade	Limita o poder de tributar em nome de direitos fundamentais	Protege a autonomia religiosa sem desconsiderar o interesse público.	Doutrina constitucional e tributária
Efeito econômico positivo	Redução de carga tributária direciona recursos para atividades-fim	Fortalece financeiramente instituições religiosas e suas obras sociais.	Jurisprudência consolidada + Súmula Vinculante nº 52
Fomento ao pluralismo e tolerância religiosa	Fortalece a coexistência pacífica entre diferentes crenças	Contribui para a estabilidade democrática e social.	Doutrina de liberdade religiosa e decisões do STF

Fonte: Adaptado de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e doutrina tributária especializada (AMARO, 2023; SABBAG, 2024; CARRAZZA, 2022).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise da imunidade tributária dos templos de qualquer culto evidencia que tal instituto jurídico transcende o aspecto meramente fiscal, assumindo papel fundamental na consolidação de valores constitucionais essenciais, como a liberdade religiosa, a igualdade e a laicidade do Estado. Trata-se de uma garantia que limita o poder estatal de tributar e preserva a autonomia das

instituições religiosas, assegurando-lhes condições materiais para o exercício de suas atividades espirituais e sociais.

A Constituição Federal de 1988, ao prever expressamente a imunidade no art. 150, VI, “b”, reafirma o compromisso do Estado Democrático de Direito com a proteção das manifestações de fé e com o pluralismo religioso. A doutrina e a jurisprudência demonstram, contudo, que essa imunidade não possui caráter absoluto: seu alcance está restrito ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às finalidades essenciais das entidades religiosas.

Observa-se que o Supremo Tribunal Federal tem desempenhado papel relevante na definição dos contornos dessa garantia, fixando parâmetros interpretativos que equilibram a proteção constitucional com a necessidade de coibir eventuais abusos. Decisões como a da Súmula Vinculante nº 52 consolidam o entendimento de que a destinação dos recursos constitui o critério determinante para a manutenção da imunidade, ainda que a renda seja proveniente de atividades acessórias, como locações de imóveis.

Do ponto de vista teórico e prático, a imunidade tributária dos templos representa uma expressão concreta do princípio da dignidade da pessoa humana e da liberdade de consciência, fundamentos da República Federativa do Brasil. Além disso, reforça o papel das entidades religiosas como agentes de promoção do bem comum, frequentemente engajadas em ações de caráter social, educacional e assistencial.

Nesse contexto, a análise da imunidade tributária permite compreender que o Estado laico não se traduz em indiferença diante da religião, mas em respeito e neutralidade. Assim, a imunidade não constitui privilégio, mas instrumento de garantia da liberdade e da coexistência pacífica entre diferentes crenças, pilares da democracia constitucional.

A distinção entre imunidade e isenção mostrou-se essencial para a correta aplicação do instituto, destacando-se que a imunidade possui natureza constitucional e independe de legislação infraconstitucional. Ademais, a doutrina e a jurisprudência reforçam que seu alcance deve ser interpretado de forma teleológica, à luz dos valores que a inspiram, de modo a evitar tanto o desvirtuamento do benefício quanto a interferência estatal indevida nas práticas religiosas.

Conclui-se que a imunidade tributária dos templos de qualquer culto é um dos mais significativos mecanismos de limitação do poder de tributar e de efetivação da liberdade religiosa no ordenamento jurídico brasileiro. Ao vedar a incidência de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços vinculados às finalidades essenciais das entidades religiosas, a Constituição Federal assegura não apenas a proteção das instituições de fé, mas também a pluralidade cultural e espiritual do país.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano da Silva. **Direito tributário brasileiro**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2025.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [1988]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 21 setembro 2025.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [1988]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 21 setembro 2025.

BRASIL. **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. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 21 setembro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Súmula 52. Brasília, DF: STF, 2015.
CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. (30. Ed). São Paulo Saraiva, 2019.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Inteiro teor – RE 111144567. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/22869325/inteiro-teor-111144567>. Acesso em: 21 setembro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Jurisprudência – RE 2918874. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/2918874>. Acesso em: 21 setembro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Jurisprudência – RE 771870. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/771870>. Acesso em: 21 setembro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Recurso Extraordinário nº 325.822/SP. Relator: Min. Gilmar Mendes. Julgado em 2002. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/23326749>. Acesso em: 29 setembro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Recurso Extraordinário nº 562.351/RS. Relator: Min. [inserir nome do relator]. Julgado em [inserir data do julgamento]. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/2918874>. Acesso em: 29 setembro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Súmula Vinculante nº 52. Brasília, DF. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br>. Acesso em: 12 outubro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Súmula nº 324. Brasília, DF. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br>. Acesso em: 12 outubro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Súmula nº 730. Brasília, DF. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br>. Acesso em: 12 outubro 2025.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Recurso Extraordinário nº 325822/SP. Brasília, DF. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br>. Acesso em: 12 outubro 2025.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 2ª edição. São Paulo: Noeses, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Imunidades Tributárias**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2022.

COSTA, Regina Helena. **Código tributário nacional comentado**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2025.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.

JUSBRASIL. **Imunidade tributária**: tudo que você precisa saber sobre o assunto. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/imunidade-tributaria-tudo-que-voce-precisa-saber-sobre-o-assunto/769554496>. Acesso em: 21 setembro 2025.

MINAS GERAIS. **Tribunal de Justiça**. Apelação Cível nº 5010415-19.2021.8.13.0313. Relator: Desembargador Magid Nauef Láuar. Julgado em 25 de abril de 2023. Publicado em 4 de maio de 2023. Diário de Justiça Eletrônico, Belo Horizonte, 04 mai. 2023.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2025.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2025.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2024.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Súmulas Vinculantes e decisões sobre imunidades tributárias**. Brasília, 2024.