

# AS IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS E SEU VALOR CONSTITUCIONAL

PINTO, Ana Cláudia Smolny

OLIVEIRA, João Lucas Reis

---

**Resumo:** Além das propriedades, as Imunidades Tributárias têm a característica de fortalecer ou garantir o êxito de outros regimentos constitucionais. Se trata de uma função de resguardar a subsistência jurisdicional de princípios diletos do Estado Brasileiro na Constituição Federativa do Brasil. As imunidades elencadas no art. 150 da Constituição Federal impede que as instituições políticas estabeleçam tributos que se criados, infringiriam irreparavelmente, preceitos de transcendente valor constitucional-político.

**Palavras-chave:** Direito tributário; Imunidade tributária; Constituição Federal.

**Abstract:** In addition to properties, Tax Immunities have the characteristic of strengthening or guaranteeing the success of other constitutional regiments. It is a function of safeguarding the jurisdictional subsistence of beloved principles of the Brazilian State in the Federative Constitution of Brazil. The immunities listed in art. 150 of the Federal Constitution prevents political institutions from establishing taxes that, if created, would irreparably infringe precepts of transcendent constitutional-political value.

**Keywords:** Tax law; Tax immunity; Federal Constitution.

## Introdução

É de compreensível entendimento que a vedação dada pelo art.150, VI, “b” aos “templos de qualquer culto” se trata de uma imunidade dada pela Constituição no tocante a instituição de impostos aos templos religiosos.

No entanto é necessário destacar o valor constitucional das Imunidades como um todo. As mesmas estão supracitadas no art. 150 da CF-88:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - Exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 15.10.2013)

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 2º - A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 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.

§ 5º - A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Além das propriedades supracitadas, as Imunidades Tributárias têm a característica de fortalecer ou garantir o êxito de outros regimentos constitucionais. Se trata de uma função de resguardar a subsistência jurisdicional de princípios diletos do Estado Brasileiro na Constituição Federativa do Brasil.

Conforme conceitua Ives Gandra da Silva Martins:

[...] que a imunidade, nas hipóteses constitucionais, constitui o instrumento que o constituinte considerou fundamental para de um lado, manter a democracia, a liberdade de expressão e a ação dos cidadãos e por outro lado, de atrair os cidadãos a colaborarem com o Estado, nas suas atividades essenciais, em que muitas vezes o próprio Estado atua mal ou insuficientemente, como na educação, assistência social etc. (MARTINS, Ives Gandra da Silva 2003, p.10)

As imunidades elencadas no art. 150 da Constituição Federal impede que as instituições políticas estabeleçam tributos que se criados, infringiriam irreparavelmente, preceitos de transcendente valor constitucional-político.

Sistematicamente, através de imunidade, resguardam-se princípios, ideias-forças ou postulados essenciais ao regime político. Consequentemente, pode-se afirmar que as imunidades representam muito mais um problema do direito constitucional do que um problema do direito tributário. (BORGES, José Souto Maior. Isenções Tributárias. São Paulo: Sugestões Tributárias, 1980, 282 p.)

O escopo das imunidades são conservar os princípios estimados como tratando-se de elevada importância pátria, sendo com a preservação das entidades federadas, o funcionamento dos trabalhos religiosos, da democracia, das instituições pedagógicas, assistencial e filantrópica, e também obtenção de conhecimento

O Valor do art. 150 destacasse, visto que impossibilita os entes da federados criem uma rivalidade tributária no tocante a cobrança dos mesmos no recolhimento de impostos, que se acharia como prejudicado o contribuinte, o mesmo destacasse ainda por zelar pelo pacto federativo e o exercício de atividades inerentes a democracia no que tange a informação e a liberdade religiosa.

A imunidade tributária é fonte constitucional, pois imiscui-se na respectiva capacidade do tributante, ou seja, tem alçada de retirar da competência de um órgão federativo estipuladas ocorrências jurisdicionais, protegendo da chance de tornarem-se tributáveis.

### **Surgimento do Tributo Na História**

Viver em sociedade resultou a indispensabilidade de preservar a liberdade natural do homem, a necessidade de garantir a segurança e o bem-estar da vida em sociedade, o que traz a memória à ideia de contrato social de Rosseau. A organização social certamente teria um custo que teria de ser pago necessariamente por alguém por todos para que houvesse organização da sociedade e a organização política da vontade coletiva e aquele tributo que era dado de forma voluntaria aos deuses ou ao líder tribal passou a ser obrigatório.

Sendo assim o tributo tem origem primitiva e provavelmente caminhou com o desenvolvimento do homem, nas primeiras sociedades, a aparição dos primeiros chefes tribais e líderes guerreiros, a priori tem então a convicção de que a pioneira manifestação tributária tenha sido voluntaria e com a evolução passaram a serem obrigatórias aos líderes e chefes de guerrilha.

Estudos indicam ter sido voluntária à primeira manifestação tributária, em forma de presentes ou ofertas destinadas aos líderes ou chefes, por seus serviços ou sua atuação em favor da comunidade. Depois as contribuições passaram a ser compulsórias, quando os vencidos de guerra eram forçados a entregar parte ou a totalidade de seus bens aos vencedores. Após essa época, começou a cobrança pelos chefes de Estado, sob a forma de tributos. (FERREIRA,2017)

O mais antigo manuscrito encontrado sobre cobrança de tributos é uma placa de 2.350 A. C, que conforme Rodrigo Ferreira (2017, Jusbrasil) descreve “as reformas empreendidas pelo rei Urukagina na cidade-estado de Lagash,

localizada na antiga Suméria, entre os rios Tigre e Eufrates. Relata a cobrança de impostos extorsivos e leis opressivas, exploração de funcionários corruptos e confisco de bens para o rei.”

Dentre os egípcios é encontrada uma referência do segundo milênio A. C., de um agricultor que teve embaraços para pagar ao faraó os impostos sobre a colheita. Na Grécia por volta do século VII A. C, foi criado o tributo governado pelo Estado, na forma que é usado atualmente. O serviço escravo e os tributos ensejaram uma das maiores civilizações da antiguidade.

Roma ao conquistar a Grécia, descobriu sua política tributária e que não era necessário impor sua cultura e crença aos dominados o que sustentou os romanos no aumento de sua potência imperial com a instituição de tributos para a conquista de mais território. Instituíam-se cobrança pela importação de mercadorias (“portorium”) e consumo geral de qualquer bem (“macelum”). Os tributos das províncias e o pagamento dos cidadãos eram usados para manutenção do império.

Ocorre que em determinado momento houve a queda do império romano no início da idade média, de 476 a 1453 d.C. Houve divisão em vários pedaços de terra, os conhecidos feudos. Esvaiu-se o Estado e o feudo possuía um senhor feudal dos nobres. Assim os camponeses pagavam tributos ao senhor na maioria das vezes em forma de colheita, sempre com a ideia de proteção e quem não contribuía corria o risco de ser preso ou morto.

A Igreja Apostólica Romana possuía um grande poder e o senhorio feudal compenetrados pela religião, começaram a envolver-se nas cruzadas conhecidas como guerras santas, para retomada da Palestina, com intuito de dominar os territórios da terra santa e isso gerou mais contribuição de tributos.

Em 1215 ocorreu o primeiro registro de limitação legal ao poder monárquico na instituição de tributos na Inglaterra com a revolta dos nobres contra João Sem Terra que pretendia não devolver o trono a Ricardo Coração de Leão, o mesmo foi obrigado a assinar a Carta Magna em 15 de junho de 1215 tratando de direitos e deveres, sintetizando o poderio dos reis em criar tributo.

Ao longo da história esse poder de contribuição e taxa foi evoluindo, deuse o fim das cruzadas, os camponeses começaram a deslocar-se para as cidades, os europeus desenvolveram novas necessidades consumeristas, nasceram os comerciantes, indústrias e banqueiros. Na Idade Moderna um

monopólio entre árabes e italianos dominavam o preço das especiarias valores elevados o que obrigou Portugal e Espanha a investirem em rotas alternativas de navegação, onde foram descobertas África, Ásia e as Américas, anos mais tarde veio a Revolução Industrial, o Estado Absolutista, Revolução Francesa momento na história em que os Estados Unidos alcançaram a independência e tinha como um de seus motivos à carga de impostos muito alta instituída pela Inglaterra.

Nota-se que o tributo sempre fez parte da história do homem e hodiernamente é instituído em todos os países, com relevante valor para ações da pátria sendo instituído para educação, saúde, meio ambiente, previdência, moradia, energia, transporte e saneamento, teoricamente, sempre buscando um equilíbrio entre a necessidade e a possibilidade.

### **Estado Laico X Imunidade Religiosa**

Quando se fala em Imunidade religiosa pode-se indagar então um possível antagonismo entre a laicidade do Estado e a Imunidade religiosa, porem para entender esses dois princípios constitucionais é necessário entender o conceito de Estado Laico.

O Estado Laico foi instrumento de estudo dos filósofos Descartes, Condorcet e Comte. Descartes dizia que a exposição dos textos religiosos era exequível pelo emprego da razão e a liberdade de pensamento teria de famigerada; Já Condorcet defendia a separação acadêmica da religião e Comte protegia a ciência que em seu conceito salvaguardava organização e o aperfeiçoamento da sociedade. Entre tanto Jules Ferry foi quem fundou a escola laica, o mesmo alvitava a uma moral laica, sem atuação religiosa.

O pioneiro acontecimento que expos diferenciação do Estado e Igreja foi a teoria do Papa Gelásio I chamada teoria das duas espadas cujo conteúdo era duas espadas incapazes de serem empunhadas em uma mão só que visava distanciar o clero da justiça.

A Idade Moderna buscou apartar a sujeição do Estado a Igreja tendo o intuito da própria sociedade zelar pelo Governo sem medição da Igreja. A ideia era que o religioso separasse poderes espirituais dos temporais, garantindo também a liberdade da religião, não tendo prioridade de umas entre as outras.

Isto posto, o laicismo não protege exclusivamente a separação do Estado e da Igreja, mas igualmente resguarda os direitos individuais de liberdade.

O Brasil é ponderado como sendo um Estado Laico desde 1890 com a criação do decreto 119 Conforme cita Fábio Dantas de Oliveira:

O Brasil é considerado um Estado laico desde a edição do Decreto de Lei nº119-A do ano de 1890. A laicidade daquele decreto refletiu Constituição republicana de 1891, que a consagrou como princípio constitucional. Assim, a Constituição de 1891 foi a primeira a tratar sobre a separação entre Estado e Igreja, liberdade de culto e diversidade religiosa, a Constituição Federal de 1891 representou um marco no que tange à laicidade do Estado, pois todas as Constituições que lhe sucederam mantiveram a neutralidade inerente a um Estado laico, ainda que teoricamente. (OLIVEIRA, Fábio Dantas de. Aspectos da liberdade religiosa no ordenamento jurídico brasileiro. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2966, 15 ago. 2011. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/19770/aspectos-da-liberdade-religiosa-no-ordenamento-juridico-brasileiro>> Acesso em: 20 mar 2018.)

É latente, que estado laico se compreende por aquele onde não existe religião oficial e protege a liberdade do ofício religioso, pelo livre arbítrio do indivíduo. Por certo assumido a autenticidade, é dever do Estado admitir e garantir como direito. O Poder Estatal deve disponibilizar premissas para autonomia e coletividade de seus seguidores, de forma oficial ou informal, sob condição de obedecer aos conceitos jurídicos.

A liberdade religiosa está conjecturada no Art. 5º, VI da Constituição Federal de 1988:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:  
VI - e 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;

A Constituição ainda assegura ao Estado capacidade de instituir parceria com as Igrejas, se tratando do mesmo escopo desde que seja interesse público, conforme demonstra Art. 19, I:

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
I - Estabelecer cultos religiosos ou igrejas, subvencioná-los, embaraçar-lhes o funcionamento ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência ou aliança, ressalvada, na forma da lei, a colaboração de interesse público.

Deste modo engendrou-se um regulamento de acatamento às instituições no tocante ao bem-estar do indivíduo descrito no Art. 3º, IV, da Constituição da República:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:  
IV - Promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

A imunidade religiosa vem então como parte da imunidade tributária e é um aspecto constitucional de não incidência no tocante aos impostos sobre os templos de qualquer culto previsto no art.150, VI,b ,Constituição de 1988:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
VI - Instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)  
b) templos de qualquer culto;

A vista disso, é fundamental a observação dos Poderes Constituídos, a proteção constitucional da imunidade apresentada pela Constituição da República aos Templos de Culto, isto posto como consideração a liberdade de crença, culto e ilustríssima contribuição das instituições religiosas no abrandamento das questões que sempre atravessaram os grupos menos favorecidos em uma sociedade desequilibrada.

Rematando-se assim que o estado Laico e a Imunidade Religiosa não são princípios antagônicos, mas sim caminham de comum acordo resguardando os direitos individuais de liberdade, onde a Laicidade protege-o pelo livre arbítrio do indivíduo e a Imunidade Religiosa garante a inviolabilidade da liberdade de crença, sendo assegurando o livre exercício dos cultos religiosos suas liturgias.

### **As Concepções de Templo na Imunidade Religiosa**

Entendido que a imunidade tributária com relação aos impostos a templos de qualquer culto e necessário agora entender a concepção dessa norma elencada na Constituição Brasileira. Descrito no art. 150, VI, alínea b da

Constituição da república e conseqüentemente na esfera tributária, tido como princípio importante, cominado com art. 5º, VI da CF/88.

Cumprido destacar que o aludido artigo, descreve imunidade à templos de qualquer culto no tocante a impostos, e não as outras 4 espécies de tributos restantes (taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório, contribuições especiais) o que muitas vezes passa despercebido aos olhos dos leigos considerando a imunidade dos templos como uma imunidade geral livre de todos os tributos.

Explanada a garantia constitucional aos templos de qualquer culto, nasce a carência de traçar a essência do que seria o templo de culto, para entendermos a dimensão do regulamento jurídico quanto a oportunidade para se aproveitar da referida imunidade da entidade religiosa.

Eduardo Sabbag, tributarista, traduz como “culto” ao seu entendimento:

Em breve incursão conceitual, seria possível afirmar que culto é a manifestação religiosa cuja liturgia adstringe-se a valores consonantes com o arcabouço valorativo que se estipula, programática e teologicamente, no texto constitucional. (SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 7.ed. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 337)

Nesse sentido que o culto deve reverenciar a crença e princípios vitais que o envolvem, atentando-se em não trazer perigo a dignidade e a igualdade entre as pessoas e nem as demais proteções fundamentais do Estado.

A consideração de templo é o momento essencial na validação da imunidade tributária, pois será o templo que definirá a dimensão da garantia de imunidade.

Hodiernamente considera-se templo não só o imóvel do lugar onde ocorrem os cultos, mas estende-se para todo local usado para esse fim, olhando-se amplamente afora dos templos físicos e com interpretação da lei alcançando essa extremidade.

Destaca-se porém que há duas correntes que pensam de maneira diferente sobre a determinação de templo de qualquer culto. Uma diz que templo seria “o local dedicado específica e exclusivamente ao culto religioso” e a outra mais flexível defende “todos os bens vinculados à atividade religiosa”.

Já Eduardo Sabbag faz a especificação em três teorias designadas como: Teoria Clássico Restritiva, Teoria Clássico Liberal e Teoria Moderna:

## Na Teoria Clássico Restritiva, Sacha Calmon Navarro Coêlho:

Templo, do latim *templum*, é o lugar destinado ao culto. (...) hoje, os templos de todas as religiões são, comumente, edifícios. Nada impede, porém, como lembrado por Baleeiro, que o templo ande sobre barcos, caminhões e vagonetes, ou seja, em terreno não edificado. Onde quer que se oficie um culto, aí é o templo. No Brasil, o Estado é laico. Não tem religião oficial. A todas respeita e protege, não indo contra as instituições religiosas com o poder de polícia ou o poder de tributar, salvo para evitar abusos: sacrifícios humanos ou fanatismo demente e visionário. E quando tributa é para evitar que sob a capa da fé se pratiquem atos de comércio ou se exercite *animus lucrandi* sem finalidade benemérita. O templo, dada a isonomia de todas as religiões, não é só a catedral católica, mas a sinagoga, a casa espírita kardecista, o terreiro de candomblé ou de umbanda, a igreja protestante, shintoísta ou budista e a mesquita maometana. Pouco importa tenha a seita poucos adeptos. Desde que uns na sociedade possuam fé comum e se reúnam em lugar dedicado exclusivamente ao culto da sua predileção, este lugar há de ser um templo e gozará de imunidade tributária. (...) E a casa do padre? Esta também não goza de imunidade. Não é templo, é moradia (embora de um sacerdote, que nem por isso deixa de ser um cidadão, com os direitos e deveres comuns à cidadania). O escopo é imunizar o templo e não o babalorixá, o padre, o rabino, o ministro protestante em seus haveres. (...) Imune é o templo, não a ordem religiosa. Esta pode gozar de isenções quanto a seus bens, rendas, serviços, indústrias e atividades, se pias, caritativas, filantrópicas. Tal, porém, constitui ordem diversa de indagação, matéria estranha ao tema imunitário. Dependerá, aí, a isenção do prudente alvedrio do legislador federal, estadual e municipal, conforme seja o tributo. (129 COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014. (Ebook))

Essa teoria diz que templo é o espaço onde se faz o culto independentemente de onde seja, conseqüentemente, não labora com a ideia de imobilidade do templo, não havendo obrigação de um imóvel fixo porém restrita somente a onde se realiza o culto.

Porém esta teoria devido ao progresso e crescimento entendeu-se não ser mais adequado essa demarcação imunitária, os tribunais acolheram uma corrente mais ampliativa em suas decisões como será percebido a diante.

A Teoria Liberal desdobra a proteção imunitária sobre o agrupamento de riqueza e ocupações ligados ao desempenho da cerimônia religiosa.

Aliomar Baleeiro enuncia:

O templo de qualquer culto não é apenas a materialidade do edifício, que estaria sujeito tão só ao imposto predial do Município, ou ao de transmissão *inter vivos*, se não existisse a franquia inserta na Lei Máxima. Um edifício só é templo se o completam as instalações ou pertencas adequadas àquele fim, ou se o utilizam efetivamente no culto ou prática religiosa. Destarte, “templo”, no art. 19, III, b, compreende o

próprio culto e tudo quanto vincula o órgão à função. (...) A imunidade relativa aos templos de qualquer culto só produzirá os efeitos almejados se for interpretada sem distinções sutis nem restrições mesquinhas. (...) O templo não deve ser apenas a igreja, sinagoga ou edifício principal, onde se celebra a cerimônia pública, mas também a dependência acaso contígua, o convento, os anexos por força de compreensão, inclusive a casa ou residência do pároco ou pastor, desde que não empregados para fins econômicos(144 BALEEIRO, Aliomar. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. 7.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 311.)

Nesse sentido ainda diz Roque Antonio Carrazza:

A palavra templos tem sido entendida com uma certa dose de liberalidade. São considerados templos não apenas os edifícios destinados à celebração pública dos ritos religiosos, isto é, os locais onde o culto se professa, mas, também, os seus anexos. Consideram-se “anexos dos templos” todos os locais que tornam possível, isto é, viabilizam o culto. Assim, são ‘anexos dos templos’, em termos de religião católica, a casa paroquial, o seminário, o convento, a abadia, etc., desde que, é claro, não sejam empregados, como observa Aliomar Baleeiro, para fins econômicos (145 CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito Constitucional Tributário. 11.ed. São Paulo: Malheiros, p. 433.)

Entende-se então pela Teoria liberal, que não existiria a aplicação de IPVA sobre veículo da entidade, desde que no local se reconhecesse o culto, sendo promovida a atividade religiosa, e promovendo-se então o perímetro de templo. Apesar de inovadora quanto ao conseguimento da imunidade sobre os templos de qualquer culto, a teoria Moderna ainda de mostrou mais efetiva.

As Teorias Modernas compõem-se em elucidação limítrofe a percepção da jurisprudência hodierna. Eduardo Sabbag cita o jurista De Plácido e Silva diz que:

A supramencionada teoria contempla a palavra templo como “entidade”, abarcando sua contextualização dentro da ideia de instituição, organização ou associação, a qual mantém o templo religioso, de forma dissociada das coisas e pessoas objetivamente consideradas.( SILVA, Plácido de apud SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 7.ed. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 339)

Tal qual, essa conceituação, o templo ausenta-se do espaço do culto, no cabimento exclusivo, ou o grupo de patrimônios e ofícios de acordo com a teoria liberal e passa para um novo degrau, onde a imunidade sobre impostos abarcaria a entidade religiosa como um todo.

Flavio Campos qualifica dando uma compreensão chamada de templo-entidade. Para o literato, esse é o singular princípio apto a proporcionar o entendimento apropriado ao art. 150, VI, b da Constituição Federal, em junção com o §4º do mesmo artigo, que baliza a imunidade tributária em afeição aos bens, faturamentos e infraestruturas das entidades religiosas.

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) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; (...)

§ 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.

## **Cobrança de Tributos X Inviabilidade da Liberdade Religiosa**

Como pesquisado e estudo até aqui, a Carta magna de 1988 protege e da isenção as entidades religiosas, porém como aprendido a isenção não é uma libertinagem tributaria para as entidades religiosas. Há um pensamento prejudicialmente desacertado de que igrejas não pagam tributos e são “absolutamente isentas” de tributos.

Leigos acham que as instituições não pagam nenhuma espécie de tributação às Fazendas Públicas, o que é engano, pois como já estudado o único tributo que é elencado para ter isenção é o imposto, e o mesmo é apenas uma das espécies de tributo, e não, uno, lembrando que retirando o Imposto ainda temos Taxas, Contribuições de Melhoria, Empréstimo Compulsório e as Contribuições Especiais.

Sendo assim as organizações religiosas contribuem sim com taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e as contribuições especiais.

Desta forma pode-se perceber que o recolhimento de impostos das organizações mencionadas é impedido, sob o intuito de não impossibilitar a liberdade religiosa.

Vale lembrar que a Constituição impede a arrecadação de impostos, igualmente a partidos políticos, instituições de educação e de assistência social.

Veja-se o art 150, VI, “c” da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - Instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

Diante disso pode-se constatar que a imunidade não é apenas para as organizações religiosas, mas também para uma série de outros que receberam essa proteção constitucional.

Assim sendo a coleta de impostos das organizações religiosas é vedada, com o escopo de não impossibilitar a liberdade religiosa, assegurada pela respectiva Constituição Federal, pois os recolhimentos dos mesmos controlariam como mecanismo de cerceamento contra representantes religiosos, em ponderação de razões convicções de governo, administração e outros, o que ofenderia as concepções concernentes a liberdade e democracia.

Questionares alegam que a imunidade concedida às igrejas atinge o preceito da laicidade do Estado, porque beneficia uma classe em detrimento de outras. Edifício de ritos religiosos necessitariam, deste modo, ser coletado como as demais instituições privadas. E um segundo questionamento seria o risco de religiosos usarem as mesmas para conquista de benefícios próprios, esquivando-se da tributação de impostos, registrando patrimônio próprio em título da igreja.

Do outro lado temos as análises a favor da imunidade constitucional devido função social desenvolvida das entidades religiosas e o perigo de que algumas igrejas desvançam e se fecham por ausência de recurso financeiro pois as igrejas são organizações de proveito social e sem fins lucrativos, sendo assim igrejas não dispõem de receitas oriundas de negócios como venda de alguma mercadoria, mas, apenas se sustentam com contribuição de fiéis, isto é, o recolhimento de impostos poderia impedir financeiramente a realização de cultos

de algumas religiões, especialmente aquelas com quantidade limitada de membros e ainda se tem o argumento racional da força das atividades sociais das igrejas sem as quais o Estado entraria em colapso pois as grandes redutoras de criminalidade, delinquência, assistência social e recuperação de dependentes químicos têm sido as pequenas igrejas inseridas nos grandes locais de marginalidade que sendo impostas ao recolhimento de impostos certamente não conseguiriam permanecer abertas.

Ainda a título de exemplo e comparação os países mais desenvolvidos do mundo não cobram impostos de instituições religiosas pensando na liberdade de culto, ao contrário do que se pensa a imunidade não é única e exclusiva no Brasil.

Paulo Flores em Matéria ao Nexo Jornal ressaltou:

Nos Estados Unidos, além da isenção de alguns impostos federais, os fiéis que doam para igrejas conseguem descontos na hora de pagar seus impostos. Os religiosos defendem que igrejas são instituições sem fins lucrativos e prestam serviços sociais que o governo é incapaz de proporcionar aos cidadãos. O IRS (Internal Revenue Service) é o órgão do governo americano que fiscaliza se instituições sem fins lucrativos que recebem imunidade tributária não são usadas como fachada para benefício privado. As regras para que o IRS fiscalize as finanças de entidades religiosas são especiais, deixando o governo com menos acesso a documentos sobre como igrejas usam seus bens e recursos. A questão é motivo de debate entre os americanos. Em 2015, a professora de direito Miranda Fischer declarou que a isenção a igrejas deveria acabar porque elas são "mais clubes privados do que bens públicos". (FLORES, Paulo. Por que as igrejas não pagam impostos no Brasil e em outros países. 18 Nov 2017. Disponível em: <https://www.nexojornal.com.br/expresso/2017/11/18/Por-que-as-igrejas-n%C3%A3o-pagam-impostos-no-Brasil-e-em-outros-pa%C3%ADses>)

Flores ainda ressaltava que em alguns países da Europa as organizações recebem religiosas recebem o "imposto religioso":

No Reino Unido, igrejas também não pagam impostos sobre propriedade. Em outros países, além de não pagarem impostos, igrejas recebem o "imposto religioso" de seus fiéis. É o caso da Alemanha, por exemplo. Todos os cidadãos alemães registrados no governo como católicos, protestantes ou judeus pagam uma taxa adicional em seu imposto de renda que, posteriormente, é direcionada para sua igreja. Já na Itália igrejas podem receber recursos da lei "oito por mil" (otto per mille). O nome é uma referência ao percentual de 0,8% (ou, 8/1000). Ao cobrar os impostos, o governo italiano pede para que o contribuinte decida se parte do valor pago, na proporção de 0,8% de seu salário, será destinado a alguma instituição religiosa ou a entidades de assistência social. (FLORES, Paulo. Por que as igrejas não pagam

impostos no Brasil e em outros países. 18 Nov 2017. Disponível em: <https://www.nexojournal.com.br/expresso/2017/11/18/Por-que-as-igrejas-nao-pagam-impostos-no-Brasil-e-em-outros-paises>).

Como visto aqui no Brasil e em outros lugares do mundo, nossa Constituição Federativa do Brasil recepcionou a liberdade religiosa não permitindo a tributação de impostos para que não ocorresse a inviabilidade religiosa devido a função social, perigo de que algumas igrejas desvanecessem e fechassem por ausência de recurso financeiro e força das atividades sociais preservando assim as concepções concernentes a liberdade e democracia.

### **Considerações Finais**

O exposto trabalho cumpriu a indispensável função investigativa relacionada a imunidade tributária à templos de qualquer culto, baseando-se em normas e conceitos constitucionais, não distante a investigação salientou as capacidades para proteger as vantagens, expondo a via que a imunidade tributária se movimenta.

Procurou-se igualmente interpretar a definição de temas correlacionados com assunto, onde foi percorrido os temas relacionados como surgimento do tributo na história, a tributação no Brasil, tributos em espécies, hipóteses de não incidência, as imunidades e seu valor constitucional, estado laico ante a imunidade religiosa, as concepções de templo na imunidade religiosa, cobrança de tributos e o entendimento da inviabilidade da liberdade religiosa e o posicionamento do STF e a constitucionalidade da imunidade a entidades religiosas.

A monografia esclareceu detalhando com o maior número de fontes confiáveis possíveis os questionamentos tanto favoráveis quanto desfavoráveis a respeito do assunto buscando uma melhor compreensão sobre a isenção de tributos a entidades religiosas pesquisando os motivos e a relevância frente a atual sociedade, conhecendo as normas de direitos e os deveres fiscais das instituições religiosas e quais são os embasamentos para tal concessão.

Para se chegar ao escopo da presente obra foi necessário um levantamento histórico do que é o tributo e como o mesmo surgiu ao longo da história, visto o Brasil ser um país “jovem” frente a outras civilizações o conceito

de tributação foi olhado de um panorama externo, internacional até sua historicidade no Brasil.

Atualmente nossa Magna Carta assim como em outros Estados democráticos institui deveres e direitos aos contribuintes com relação aos tributos, toda via, foi necessário rememorar com se deu historicamente a instituição e evolução dos tributos nos Brasil.

Constatou-se que no Brasil existem formas de tributar que são conhecidas como espécies de tributos onde o Sistema Tributário Brasileiro é disciplinado pelo recolhimento de tributos sob finalidade de custear as ações do país e para isso existem espécies tributarias que são destinadas a cada ramo de interesse do Estado, de forma resumida podemos concluir que a Carta Magna prevê cinco instituições tributárias: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais.

Dadas as explicações foi compreensível entendimento que a vedação dada pelo art.150, VI, “b” aos “templos de qualquer culto” se trata de uma imunidade dada pela Constituição no tocante a instituição de impostos aos templos religiosos o que seria diferente de isenção.

O escopo das imunidades é conservar os princípios estimados como tratando-se de elevada importância pátria, sendo com a preservação das entidades federadas, o funcionamento dos trabalhos religiosos, da democracia, das instituições pedagógicas, assistencial e filantrópica, e também obtenção de conhecimento, a imunidade tributária é fonte constitucional, pois imiscui-se na respectiva capacidade do tributante ou seja tem alçada de retirar da competência de um órgão federativo estipuladas ocorrências jurisdicionais, protegendo da chance de tornarem-se tributáveis.

Ainda nesse sentido considera-se templo não só o imóvel do lugar onde ocorrem os cultos, mas estende-se para todo local usado para esse fim, olhando-se amplamente afora dos templos físicos e com interpretação da lei alcançando essa extremidade.

Destaca-se porem que há duas correntes que pensam de maneira diferente sobre a determinação de templo de qualquer culto. Uma diz que templo seria “o local dedicado específica e exclusivamente ao culto religioso” e a outra mais flexível defende “todos os bens vinculados à atividade religiosa”, porém Eduardo Sabbag faz a especificação em três teorias designadas como: Teoria

Clássico Restritiva, Teoria Clássico Liberal e Teoria Moderna onde a terceira é a mais aceita tal qual, essa conceituação, o templo ausenta-se do espaço do culto, no cabimento exclusivo, ou o grupo de patrimônios e ofícios de acordo com a teoria liberal e passa para um novo degrau, onde a imunidade sobre impostos abarcaria a entidade religiosa como um todo.

Como pesquisado e estudo até aqui, a Carta magna de 1988 protege e da isenção as entidades religiosas, porém como aprendido a isenção não é uma libertinagem tributaria para as entidades religiosas. Há um pensamento prejudicialmente desacertado de que igrejas não pagam tributos e são “absolutamente isentas” de tributos.

Leigos acham que as instituições não pagam nenhuma espécie de tributação às Fazendas Públicas, o que é engano, pois como já estudado o único tributo que é elencado para ter isenção é o imposto, e o mesmo é apenas uma das espécies de tributo, e não, uno, lembrando que retirando o Imposto ainda temos Taxas, Contribuições de Melhoria, Empréstimo Compulsório e as Contribuições Especiais. Sendo assim as organizações religiosas contribuem sim com taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e as contribuições especiais.

Desta forma pode-se perceber que o recolhimento de impostos das organizações mencionadas é impedido, sob o intuito de não impossibilitar a liberdade religiosa. Vale lembrar que a Constituição impede a arrecadação de impostos, igualmente a partidos políticos, instituições de educação e de assistência social.

Assim sendo a coleta de impostos das organizações religiosas é vedada, com o escopo de não impossibilitar a liberdade religiosa, assegurada pela respectiva Constituição Federal, pois os recolhimentos dos mesmos controlariam como mecanismo de cerceamento contra representantes religiosos, em ponderação de razões convicções de governo, administração e outros, o que ofenderia as concepções concernentes a liberdade e democracia.

Questionares alegam que a imunidade concedida às igrejas atingi o preceito da laicidade do Estado, porque beneficia uma classe em detrimento de outras. Edifício de ritos religiosos necessitariam, deste modo, ser coletado como as demais instituições privadas. E um segundo questionamento seria o risco de religiosos usarem as mesmas para conquista de benefícios próprios,

esquivando-se da tributação de impostos, registrando patrimônio próprio em título da igreja.

Do outro lado temos as análises a favor da imunidade constitucional devido função social desenvolvida das entidades religiosas e o perigo de que algumas igrejas desvançam e se fecham por ausência de recurso financeiro pois as igrejas são organizações de proveito social e sem fins lucrativos, sendo assim igrejas não dispõem de receitas oriundas de negócios como venda de alguma mercadoria, mas, apenas se sustentam com contribuição de fiéis, isto é, o recolhimento de impostos poderia impedir financeiramente a realização de cultos de algumas religiões, especialmente aquelas com quantidade limitada de membros e ainda se tem o argumento racional da força das atividades sociais das igrejas sem as quais o Estado entraria em colapso pois as grandes redutoras de criminalidade, delinquência, assistência social e recuperação de dependentes químicos têm sido as pequenas igrejas inseridas nos grandes locais de marginalidade que sendo impostas ao recolhimento de impostos certamente não conseguiriam permanecer abertas.

Ainda a título de exemplo foi feito a comparação com países mais desenvolvidos do mundo que não cobram impostos de instituições religiosas pensando na liberdade de culto, ao contrário do que se pensa a imunidade não é única e exclusiva no Brasil.

Contatou-se que amplos questionamentos houveram a respeito do assunto até que se chegasse ao Supremo, onde o mesmo se manifestou definindo discernimento que não haveria tributação sobre imóveis, já que o intuito dos corolários civis contraídos serve para destinação da assistência do pertinente templo, isto é, patrimônios concernentes as Igrejas que se reservem a garantir os templos e que se aplicam a conformação privativa do santuário, seriam igualmente classificados no instante da não instituição da tributação. O parecer do Supremo Tribunal federal é que a imunidade tributária abrange não exclusivamente as construções reservadas a cerimonia, todavia igualmente aos bens, a arrecadação e os atividades concernentes com o proposito fundamental da organização.

Desde modo as instituições religiosas possuem perfeita imunidade tributária sobre todos os bens, a arrecadação e as atividades concernentes de

configuração explícita aos seus trabalhos fundamentais, ainda que locados seus edifícios ou desabitados.

Desta forma, conseqüentemente nota-se que tanto a Carta constitucional como a superlativa corte ao procederem a respeito da imunidade tributária procuram uma configuração para salvaguardar os princípios constitucionais em que o desempenho da crença e suas convicções filosóficas devem ser livres e sem dificuldades, já que habitamos em uma nação laica e despreendida de crença para que todos pratiquem com condições libertas condizentes com seus princípios.

Assim conclui-se a presente monografia, por conseguinte, a luz da Constituição Federal de 1988, entendimento majoritário doutrinário e a luz do Supremo Tribunal federal apesar de questionamentos de alguns como em toda doutrina, a não ocorrência de tributos aos templos é a procura de que os mesmos exerçam de forma livre os cultos e que a respectiva pátria não estorve com a recolhimento de impostos, procurando sob tudo conservar a laicidade do estado democrático de direito, rematando-se assim que o estado Laico e a Imunidade Religiosa não são princípios antagônicos, mas sim caminham de comum acordo resguardando os direitos individuais de liberdade, onde a Laicidade protege-o pelo livre arbítrio do indivíduo e a Imunidade Religiosa garante a inviolabilidade da liberdade de crença, sendo assegurando o livre exercício dos cultos religiosos e suas liturgias.

## **Referências**

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em: 1 jun. 2019

STF. Institucional. **21 set. 2017**. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=sobreStfConhecaStfInstitucional> >. Acesso em: 20 mar 2019.

BRASIL. [FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS]. **TRIBUTOS EM ESPÉCIE**. Disponível em: <[https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u100/tributos\\_em\\_especie\\_2014-1.pdf](https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u100/tributos_em_especie_2014-1.pdf)> Acesso em: 15 mai 2019.

STF.Institucional.18 dez 2017. STF Decide: **Entidades Religiosas Têm Imunidade Tributária Sobre Qualquer Patrimônio (Atualizada)**. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=59828>> Acesso em: 20 mai 2019.

EDUCAÇÃO EBPT. **Sistema Tributário Nacional Brasileiro-entenda como funciona**. 6 fev 2019. Disponível em: <<https://educacao.ibpt.com.br/blog/sistema-tributario-nacional-brasileiro/>>. Acesso em: 02 abr 2019.

RELVAS, Marcos. **Tributos e a história do homem**. Disponível em: <<https://www.ibijus.com/blog/61-tributos-e-a-historia-do-homem>>. Acesso em: 3 jan 2019.

MONTELEONE, Fernanda. **A EVOLUÇÃO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS E OS REFLEXOS NO ATUAL REGIME TRIBUTÁRIO**. Disponível em: <[http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia\\_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1](http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 20 mar 2019.

OLIVEIRA, Fábio Dantas de. **Aspectos da liberdade religiosa no ordenamento jurídico brasileiro**. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2966, 15 ago. 2011. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/19770/aspectos-da-liberdade-religiosa-no-ordenamento-juridico-brasileiro>> Acesso em: 20 mar 2019.

FLORES, Paulo. **Por que as igrejas não pagam impostos no Brasil e em outros países**. 18 Nov 2017. Disponível em: <

<https://www.nexojornal.com.br/expresso/2017/11/18/Por-que-as-igrejas-n%C3%A3o-pagam-impostos-no-Brasil-e-em-outros-pa%C3%ADses>> Acesso em 19 fev 2019.

MONTELEONE, Fernanda. **A EVOLUÇÃO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS E OS REFLEXOS NO ATUAL REGIME TRIBUTÁRIO.** Disponível em:

<[http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia\\_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1](http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 20 mar 2019

BATSCHAUER, Carolina Pasqualin. **DIREITO TRIBUTARIO: PIS/PASEP – Importação e Confins – Importação.** Disponível em: <<http://siaibib01.univali.br/pdf/Carolina%20Pasqualin%20Batschauer.pdf>>

MACHADO, Hugo de Brito. **Isenção, não incidência e imunidade.** 26 set 2017. Disponível em: <<https://genjuridico.jusbrasil.com.br/artigos/418480360/isencaonao-incidencia-e-imunidade>> Acesso em 22 jun 2019.

BASTOS, Livia Reis. **Análise da imunidade Religiosa no Sistema Tributário Brasileiro: Questões Controvertidas.** Disponível em: <<https://repositorio.ufjf.br/jspui/bitstream/ufjf/3684/1/l%C3%ADviareisbastos.pdf>> Acesso em 14 Fev 2019.

JÚNIOR, Márcio Carneiro de Mesquita. **As Imunidades Tributárias E Os Valores Constitucionais: A Interpolação Normativa. Set 2015.** Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/42906/as-imunidades-tributarias-e-os-valores-constitucionais-a-interpolacao-normativa>> Acesso em 07 Fev 2019.

SOUZA, Bruno Eduardo Pereira De. **Imunidade Tributária Das Entidades Religiosas: Breve Análise.** 04 jul 2017. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/28152/imunidade-tributaria-das-entidades-religiosas-breve-analise>> Acesso em: 09 abr 2019.

BERNARDES, Pollyanna Duarte. **O INSTITUTO DO ESTADO LAICO E A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS ENTIDADES RELIGIOSAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1988.** Jan 2018. Disponível em: <<https://www.unicuritiba.edu.br/images/tcc/2018/dir/POLLYANNA-DUARTE-BERNARDES.pdf>> Acesso em: 02 jul 2019.

SCHMIDT, Tales Ramos. **A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO: A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DIANTE DO PRINCÍPIO DA LAICIDADE.** Disponível: <<https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/11487/Monografia%20Tales%20Schmidt.pdf?sequence=1&isAllowed=y>> Acesso em: 14 ago 2019.

FARIA, Allan Hebert Silva de & CARVALHO, Jefferson Fernando de. **A TRIBUTAÇÃO DOS TEMPLOS RELIGIOSOS.** Disponível em: <<http://www.cpgls.pucgoias.edu.br/6mostra/artigos/SOCIAIS%20APLICADAS/ALLAN%20HEBERT%20SILVA%20DE%20FARIA%20E%20JEFFERSON%20FERNANDO%20DE%20CARVALHO.pdf>> Acesso em: 03 mai 2019.

QUEIROZ, Maria Amélia Grangeiro de. **A imunidade tributária dos templos religiosos e posicionamento do Supremo Tribunal Federal. Nov 2014.** Disponível: <<https://jus.com.br/artigos/33794/a-imunidade-tributaria-dos-templos-religiosos-e-posicionamento-do-supremo-tribunal-federal>> Acesso em: 19 set 2019.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do Direito. Direito tributário.** São Paulo, 2007. p.20/48

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito tributário.** Ed. 16. Sinopses Jurídicas. Ed. Saraiva. 2007.

SARAIVA, José Hermano. **História concisa de Portugal.** 1999. 10 AMED, F.J.;  
NEGREIROS, Plínio J.L.de Campos. **História dos tributos no Brasil.** 2000.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro.** 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014. (Ebook) 129  
COELHO, Sacha Calmon

Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014. (Ebook).

HINRICHES, H.H. **Teoria geral da mudança na estrutura tributária durante o desenvolvimento Econômico**. 1972. 13 HINRICHES, H.H. Teoria geral da mudança na estrutura tributária durante o desenvolvimento econômico. 1972.