



O Instituto Brasileiro de Direito e Religião (IBDR) vem, respeitosamente, por meio de seu presidente, emitir parecer sobre a PEC 5/2023 que tramita no Congresso Nacional, versando sobre imunidade tributária religiosa, o qual desde já, consigna que é **favorável à PEC**, com uma ressalva ao texto que submete a incidência da imunidade a “condições estabelecidas em lei complementar”. Destaca-se que condicionantes não fazem sentido quando se trata de organizações religiosas com finalidades eminentemente religiosas, ou seja, os templos de qualquer culto - conforme será amplamente explanado.

1. Casuística

Trata-se da Proposta de Emenda Constitucional nº 5, de 2023, apresentada pelos Senhores Deputados Federais Marcelo Crivella - REPUBLIC/RJ, Roberto Duarte - REPUBLIC/AC, Hugo Motta - REPUBLIC/PB e outros, que visa acrescentar o § 4º-A ao art. 150 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), com o intuito de elucidar a imunidade tributária prevista nas alíneas “b” e “c” do inciso VI do referido artigo.

Os proponentes justificam a iniciativa destacando que a imunidade tributária religiosa conferida às organizações religiosas, bem como a outras instituições, é de caráter subjetivo, abrangendo os impostos incidentes sobre seu patrimônio, renda e serviços, em conformidade com o texto constitucional (CRFB/88, “b” e “c”, VI, art. 150).

Além disso, argumentam que a PEC busca consagrar no texto constitucional uma interpretação já expressa pelo Supremo Tribunal Federal, visando assegurar plena eficácia à garantia constitucional e evitar litígios desnecessários tanto na esfera administrativa quanto judicial.



Em 15 de setembro de 2023, a Proposta recebeu parecer favorável da Senhora Deputada Federal Daniela do Waguinho, quanto à sua admissibilidade na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania. Posteriormente, em 7 de novembro de 2023, foi constituída uma Comissão Especial por Ato do Senhor Presidente da Câmara dos Deputados, Deputado Federal Arthur Lira. Tal comissão tem por atribuição, nos termos dos arts. 34 e 202 do Regimento Interno da Câmara dos Deputados, examinar a admissibilidade e o mérito da proposição principal e de eventuais emendas, observando o disposto nos arts. 49 e § 1º do art. 24 do mesmo Regimento. Após o transcurso do prazo regimental de dez sessões, não foram apresentadas emendas à proposta. Segue o texto da proposta:

Art. 1º O art. 150 da Constituição Federal passa a vigorar acrescido do seguinte § 4º-A:

“Art. 150.

§ 4º-A A vedação expressa na alínea “b” do inciso VI do caput compreende a aquisição dos bens ou serviços necessários à formação do patrimônio, à geração de renda e à prestação de serviços, inclusive à implantação, manutenção e funcionamento das entidades religiosas de qualquer culto e de suas organizações assistenciais e beneficentes, tais como creches, asilos, orfanatos, comunidades terapêuticas, monastérios, seminários e conventos, atendidas as condições estabelecidas em lei complementar, que deverá prever a obrigatoriedade de regras unificadas e harmônicas nacionalmente...” (NR)

Art. 2º Para efeito da imunidade de que trata o § 4º-A do art. 150 da Constituição Federal, com a redação dada por esta Emenda Constitucional, os templos e as entidades nele referidas farão jus, nos termos de lei complementar, ao recebimento de créditos dos tributos pagos, previstos no art. 153, incisos I, IV, V, e VIII, no art. 154, no art. 155, incisos I e II, no art. 156, incisos III, III, e no art. 156-A.

§ 1º Os tributos incidentes nas aquisições de que trata o caput deste artigo constituirão créditos a serem depositados em conta corrente de mesma titularidade do beneficiário adquirente dos bens ou serviços nele referidos.



§ 2º A regulamentação das regras unificadas e harmônicas nacionalmente de que trata o § 4º-A do art. 150 da Constituição Federal, com a redação dada por esta Emenda Constitucional, será feita por ato do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) até 31 de dezembro de 2025, e, a partir de 1º de janeiro de 2026, por ato conjunto deste Conselho e do Comitê Gestor do imposto de trata o art. 156-A da Constituição Federal.

Art. 3º É assegurada aos templos e entidades de que trata o § 4º-A do art. 150 da Constituição Federal, com a redação dada por esta Emenda Constitucional, a qualidade de sujeito de direito e a existência de capacidade processual, inclusive para o fim da defesa de seus interesses no caso de inobservância do disposto nesta Emenda Constitucional.

Art. 4º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação.

2. A Regra Imunizante - Imunidade Tributária Religiosa

Conforme destacado na própria Proposta de Emenda Constitucional, a imunidade tributária religiosa encontra respaldo no artigo 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), o qual proíbe a instituição de impostos sobre os templos de qualquer culto por parte de qualquer ente federativo. Em outras palavras, a norma imunizante abrange exclusivamente os impostos, não abarcando outros tipos de tributos.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, define tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor possa ser expresso nela, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Já o artigo 5º do mesmo diploma legal enumera os tributos como impostos, taxas e contribuições de melhoria, reforçado pelo artigo 149 da CRFB/88. Assim, em relação aos demais tributos, a regra imunizante não alcança.



Desta forma, as organizações e entidades religiosas nunca poderão estar no sujeito passivo de uma hipótese tributária de incidência. Dito de outra forma: No ordenamento jurídico tributário brasileiro, a cobrança de um tributo pelo Estado está condicionada à incidência de uma norma tributária sobre uma situação concreta, estabelecendo-se assim a relação tributária entre o sujeito ativo (Estado) e o sujeito passivo (contribuinte). Este fenômeno jurídico da incidência da norma tributária é encapsulado pelo que se convencionou chamar de regra-matriz.

A regra-matriz da incidência tributária emerge a partir de uma legislação que estipula, de maneira abstrata, que diante da ocorrência do fato gerador previsto, ocorre a incidência do imposto correspondente. Neste contexto, há uma disposição legal que estabelece que a materialização de um evento social desencadeia o surgimento da relação jurídica tributária, isto para qualquer espécie de tributo¹.

A regra-matriz de incidência fiscal é composta por elementos fundamentais, a saber: **a hipótese e sua consequência**, que se traduzem no **fato gerador** e na relação jurídica tributária entre o Estado, como **sujeito ativo**, e o contribuinte, como **sujeito passivo**. O fato gerador é regido por **critérios material, espacial e temporal**, que determinam como, onde e quando o evento ocorre, respectivamente. Uma vez verificados os critérios do fato gerador, surge a relação jurídica tributária, na qual se estabelecem os sujeitos da relação e os elementos quantitativos, tais como a base de cálculo e a alíquota. Em síntese, a relação entre sujeito ativo e sujeito passivo se consolida, definindo-se assim o montante devido pelo sujeito passivo ao sujeito ativo.

A ausência de qualquer um destes componentes, reitera-se: fato gerador, sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo, alíquota e lei prévia, impede o surgimento da relação jurídica tributária que obriga o contribuinte a pagar o Estado. Desta forma, a regra imunizante do art. 150, VI, “b” da CRFB/88 impede o próprio nascimento da exação tributária na forma de impostos, em face de organizações e entidades religiosas, sendo legítima limitação constitucional ao poder de tributar do Estado, conforme nos ensina Ives Gandra da Silva Martins:

A imunidade, portanto, descortina fenômeno de natureza constitucional que retira do poder tributante o poder de tributar sendo, pois, instrumento de política nacional que transcende os limites fenomênicos da tributação ordinária. Nas demais hipóteses desonerativas, sua formulação decorre de mera

¹ VIEIRA, Thiago Rafael; REGINA, Jean Marques. Direito Religioso: questões práticas e teóricas. 4ª ed., São Paulo: Edições Vida Nova, p. 478.



política tributária de poder público, utilizando-se de mecanismo ofertado pelo Direito. Na imunidade, portanto, há um interesse nacional superior a retirar, do campo de tributação, pessoas, situações, fatos considerados de relevo, enquanto nas demais formas desonerativas há apenas a veiculação de uma política transitória, de índole tributária definida pelo próprio Poder Público, em sua esfera de atuação².

Como ensinamos em nossa obra sobre o tema: *“Podemos dizer que a imunidade tributária não permite a ocorrência do fato gerador no caso concreto. Em outras palavras, aquele que for imune nunca fez parte da regra-matriz de incidência da exação tributária como imposto³”*.

2.1 O alcance da regra imunizante e ausência de condicionantes

O atual § 4 do artigo 150 prevê que a imunidade tributária religiosa incide sempre que no fato gerador da regra-matriz tributária constar o patrimônio, a renda e os serviços relacionados às finalidades essenciais das organizações e entidades religiosas, o que, de per se, já demonstra que vai muito além da simples edificação onde o culto religioso acontece, como já ensinava Aliomar Baleeiro, três anos após a promulgação da atual Constituição:

O “templo de qualquer culto” não é apenas a materialidade do edifício, que estaria sujeito tão só ao imposto predial do Município, ou o 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 religiosa⁴.

Da mesma forma que a imunidade tributária religiosa não se limita ao prédio de respectiva religião, também não possui nenhuma condicionante para sua ocorrência.

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidades tributárias. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998, p. 32.

³ VIEIRA, Thiago Rafael; REGINA, Jean Marques. Direito Religioso: questões práticas e teóricas. 4ª ed., São Paulo: Edições Vida Nova, p. 482.

⁴ BALEEIRO, Aliomar Baleeiro. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Rio de Janeiro: Forense, 1991, p. 311.



Ensinamos em nossa obra⁵ que: “A previsão constitucional de que o fato gerador deve estar relacionado com a finalidade essencial da igreja apenas demonstra a proteção estatal ao fenômeno religioso e, sobretudo, à liberdade religiosa e ao Estado Laico benevolente existente no Brasil. Não se trata de uma condicionante para a incidência da imunidade, mas de uma proteção constitucional ao ato transcendental e místico que o Estado Secular e Laico não pode desenvolver. Em outras palavras, o Estado Constitucional Brasileiro está dizendo que todo fenômeno religioso é imune à exigência de impostos pela sua importância vital à Dignidade da Pessoa Humana”. É o teor da própria legislação tributária nacional, senão vejamos:

Art. 9.o É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos

Municípios:

[...]

IV — cobrar imposto sobre:

[...]

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na seção 2 deste capítulo

[...]

Art. 14. **O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9.o é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:**

— não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

— aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

— manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1.o Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1.o do artigo 9.o, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2.o Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9.o são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos (CTN, grifo nosso).

⁵ VIEIRA, Thiago Rafael; REGINA, Jean Marques. Direito Religioso: questões práticas e teóricas. 4ª ed., São Paulo: Edições Vida Nova, p. 484.



Como é facilmente perceptível, as condições para a aplicação da imunidade tributária são estabelecidas no artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN), porém se aplicam **exclusivamente às entidades mencionadas na alínea “c” do inciso IV do artigo 9º do mesmo diploma legal**. O referido dispositivo do CTN enumera quais entidades jurídicas são imunes no território nacional, enquanto o artigo 14 delinea as condições para a concessão da imunidade, sendo **que as organizações religiosas não são expressamente abrangidas pelas condições estabelecidas neste último dispositivo**⁶.

As entidades e organizações religiosas desfrutam de imunidade também conforme o artigo 9º, inciso IV, alínea “b” do Código Tributário Nacional, sem que haja quaisquer condições para sua aplicação, conforme previsto no já mencionado artigo 14 do CTN. Portanto, qualquer regulamento ou norma legal que estipule condições para a fruição da imunidade tributária religiosa pelas organizações religiosas viola tanto a Constituição Brasileira quanto o Código Tributário Nacional⁷.

A imunidade tributária religiosa impede que o Estado aplique qualquer norma de incidência tributária sobre o sujeito passivo quando este for uma organização ou entidade religiosa, abrangendo todo o fato gerador que tenha em sua regra-matriz qualquer elemento patrimonial. Isso engloba edifícios, capelas, templos, veículos, computadores, equipamentos de som, máquinas, diversos equipamentos, móveis e utensílios, desde que o fato social descrito na norma tributária que estabelece o fato gerador esteja relacionado à atividade principal e às necessidades da organização religiosa e do fenômeno religioso, assim previstos em seus estatutos sociais e demais normas canônicas.

Da mesma forma, a imunidade tributária religiosa abrange o fato gerador que envolva a renda das entidades religiosas, incluindo dízimos, ofertas, contribuições, doações recebidas e valores provenientes de serviços prestados, como casamentos, batizados e outros eventos, cujos resultados da venda sejam destinados às atividades essenciais ao culto religioso, e quando o sujeito passivo for a organização religiosa. A imunidade tributária religiosa estende-se a toda propriedade, renda e/ou serviço cujo sujeito passivo sejam as organizações religiosas e que estejam diretamente

⁶ Ibidem, p. 486.

⁷ Ibidem.



relacionados à sua atividade religiosa, conforme previamente descrita em seu objeto social. Por fim, as compras, aquisições e contratações de serviços realizadas e/ou contratadas em nome da O.R. e para as suas finalidades essenciais gozam da imunidade tributária religiosa⁸. O próprio Supremo Tribunal Federal já se manifestou nesse sentido:

Recurso extraordinário. 2. Imunidade tributária de templos de qualquer culto. Vedação de instituição de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades. Artigo 150, VI, “b” e § 4.o, da Constituição. 3. Instituição religiosa. IPTU sobre imóveis de sua propriedade que se encontram alugados. 4. A imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, CF, deve abranger não somente os prédios destinados ao culto, mas, também, o patrimônio, a renda e os serviços “relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas”. 5. O § 4.o do dispositivo constitucional serve de vetor interpretativo das alíneas “b” e “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. Equiparação entre as hipóteses das alíneas referidas. 6. Recurso extraordinário provido⁹.

2.2. Isenção e imunidade, institutos diversos

Importante destacar que a PEC 5/2023 trata de imunidade tributária, não guardando nenhuma relação com isenção tributária, que é outro instituto de Direito tributário.

A imunidade tributária não se trata de um benefício fiscal, mas sim de uma restrição à competência do fisco. Quando aplicada, implica que a hipótese de incidência tributária nunca se existiu, resultando em efeitos retroativos à data em que a entidade religiosa fazia parte do critério pessoal e havia relação essencial com o fenômeno religioso, caracterizando, assim, **uma retroatividade dos efeitos (ex tunc)**.

Por outro lado, a isenção tributária, frequentemente confundida com imunidade, apenas dispensa o pagamento do tributo sem impedir o surgimento da obrigação tributária. Na isenção, a obrigação tributária surge, mas é a lei que determina a dispensa do pagamento, podendo ser revogada a qualquer momento, o que resultaria na

⁸ Ibidem, ps. 487-8.

⁹ RE 325822, relator(a): min. Ilmar Galvão, relator(a) p/ acórdão: min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2002, DJ 14-05-2004 PP-00033 EMENT VOL-0215102 PP-00246.



retomada da cobrança do tributo pelo fisco. A imunidade tributária religiosa se aplica quando a organização religiosa está presente na regra-matriz e a hipótese de incidência está relacionada com o fenômeno religioso, impedindo assim a cobrança de impostos pelo Estado¹⁰.

3. A importância da Imunidade Tributária Religiosa

A imunidade tributária religiosa ao vedar o fisco da cobrança de impostos em face de organizações religiosas reafirma o compromisso constitucional com as liberdades de crença e religiosa previstas no artigo 5º, VI, VII e VIII da CRFB/88. Além disso, garante a regra da laicidade prevista no artigo 19, I do texto constitucional. Como ensinamos em *Direito Religioso: questões práticas e teóricas*:

“O Estado Laico Colaborativo brasileiro tem como núcleo a colaboração com as organizações religiosas e a proteção ao fenômeno religioso por entender que o ser humano, além das necessidades imanentes de segurança, saúde e educação, possui a necessidade básica do cultivo da espiritualidade em qualquer que seja sua faceta, transcendendo a experiência material. Existe aqui a clara distinção das ordens secular e espiritual ou imanente e transcendental.

O homem não pode prescindir de sua espiritualidade, e cabe à igreja, na forma de organização religiosa, suprir essa necessidade. O caminho civil estabelecido à igreja de livre criação e organização vem exatamente atender à necessidade espiritual do ser humano, e, como o imanente é um reflexo do transcendente, as multifacetadas formas de cultivo do espírito decorrem deste reflexo que a cada momento e dependendo do ângulo pode ser diferente. A exegese depende do intérprete, especialmente quando tratamos do transcendental”¹¹.

Por força constitucional, disposta em diversos dispositivos, O Estado brasileiro tem o dever de proteger seus cidadãos e promover todas as medidas possíveis para alcançar o bem comum da sociedade, enquanto as organizações religiosas compartilham dessa missão transcendental de buscar o bem comum do ser

¹⁰ *Ibidem*, ps. 506-7.

¹¹ *Ibidem*, p. 512.



humano. Ao Reconhecer as distintas funções do Estado e das Organizações Religiosas e a importância de manter uma separação clara entre ambas para atender às diversas necessidades do ser humano, é necessário considerar a questão da exação tributária.

Tradicionalmente, a imposição tributária é realizada compulsoriamente pelo Estado, a fim de custear suas operações (máquina pública). Nessa relação, o Estado possui o poder de exigir impostos dos cidadãos sem necessariamente vincular a cobrança a qualquer atividade específica. No entanto, se o contribuinte não cumprir com suas obrigações, estará sujeito a medidas como execução fiscal e, em casos de sonegação, até mesmo penalidades penais.

Imaginar as organizações religiosas como sujeitas à regra-matriz de tributação na espécie de impostos significaria que o Estado estaria impondo obrigações às instituições religiosas, interferindo até mesmo em suas normas canônicas. Isso representaria uma subordinação das organizações religiosas ao Estado, comprometendo sua autonomia e sua capacidade de promover seus valores espirituais de forma independente e uma quebra do estado laico. Essa integração forçada das igrejas ao Estado iria de encontro à essência das próprias entidades religiosas, que buscam promover seus princípios transcendentais entre seus seguidores. Assim, submeter as organizações religiosas ao controle estatal seria uma distorção jurídica que violaria sua liberdade e autonomia espiritual¹².

O parágrafo primeiro do art. 44 do Código Civil Brasileiro representa um acerto notável por parte do legislador nacional nesse aspecto. Ele estabelece que é vedado ao Estado brasileiro negar o reconhecimento ou registro do Estatuto Social de uma organização religiosa, reconhecendo sua independência em relação ao Estado. Uma vez constituída, a organização religiosa deve ser reconhecida pelo Estado, **sem a imposição de quaisquer requisitos adicionais**. Este dispositivo do Código Civil reforça de maneira inequívoca o tratamento constitucional do Estado brasileiro em relação às igrejas, reconhecendo sua natureza transcendental e metafísica.

Art. 44 (...) § 1.º São livres a criação, a organização, a estruturação interna e o funcionamento das organizações religiosas, sendo vedado ao poder público negar-lhes reconhecimento ou registro dos atos constitutivos e necessários ao seu funcionamento (CÓDIGO CIVIL).

¹² Ibidem, ps. 515-6.



As entidades e organizações religiosas devem desfrutar de total liberdade em sua estrutura organizacional, uma vez que são um fim em si mesmas, regida pelas normas canônicas que refletem suas respectivas missões espirituais. No contexto civil brasileiro, essa autonomia se manifesta através do Estatuto Social. Ao ser inserida como sujeito passivo de uma relação tributária, dissociada do Fisco, a paleta transcendental da instituição eclesiástica inevitavelmente se vê comprometida ou até mesmo alterada. Esse comprometimento resulta da necessidade de cumprir exigências fiscais puramente relacionadas à fiscalização e arrecadação do Estado, representando o primeiro impacto prático de estar submetida ao Estado. Tal interferência constitui uma violação à essência metafísica e transcendental da igreja. “As confissões religiosas, ademais, não podem, também, manter com o Estado esta relação de subserviência, em que seria obrigada a prestação pecuniária para custeá-lo, isso porque, ao ser obrigada, a separação igreja-Estado é atingida com o Estado exigindo prestação pecuniária da igreja pelo simples poder de império”¹³!

A imunidade religiosa representa o alicerce de uma relação saudável entre Estado e Religião, permitindo que ambos atuem paralelamente em busca do bem comum humano, o que caracteriza o modelo de laicidade colaborativo brasileiro. Essa imunidade evita que o Estado ou a igreja sejam contidos um pelo outro, prevenindo erros do passado e situações autoritárias em que a liberdade religiosa é cerceada, como em regimes totalitários. Essa imunidade assegura as liberdades de crença e religiosa, impedindo a interferência do Estado nas normas canônicas das organizações religiosas e garantindo a clara divisão de competências entre Estado e elas, o que protege a liberdade religiosa e evita a opressão estatal.

Preservar o princípio da separação entre igreja e Estado e a não confessionalidade é essencial para promover a liberdade religiosa plena. A imunidade tributária desempenha um papel essencial nesse sentido, ao evitar que o Estado exerça controle sobre a igreja, garantindo assim a liberdade religiosa. Qualquer tentativa de eliminar essa imunidade representaria uma ameaça à liberdade religiosa, enfraquecendo a proteção das crenças individuais e abrindo espaço para possíveis abusos estatais¹⁴.

¹³ Ibidem, p. 518.

¹⁴ Ibidem, p. 524.



4. A PEC 5/2023

O texto que suscita dúvida é o seguinte:

§ 4º-A A vedação expressa na alínea “b” do inciso VI do caput compreende a aquisição dos bens ou serviços necessários à formação do patrimônio, à geração de renda e à prestação de serviços, inclusive à implantação, manutenção e funcionamento das entidades religiosas de qualquer culto e de suas organizações assistenciais e beneficentes, tais como creches, asilos, orfanatos, comunidades terapêuticas, monastérios, seminários e conventos, atendidas as condições estabelecidas em lei complementar, que deverá prever a obrigatoriedade de regras unificadas e harmônicas nacionalmente...” (NR)

O atual texto constitucional, conforme a alínea “b”, inciso VI, art. 150, prevê que, além dos templos de qualquer culto (redação anterior à EC 132/2023), as entidades religiosas, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes, também são imunes. A PEC propõe a inclusão do § 4º-A, que esclarece e aprimora o entendimento do § 4º, evitando interpretações equivocadas, o que é louvável. No entanto, ao final do dispositivo, submete a incidência da imunidade a “**condições estabelecidas em lei complementar**”.

No que diz respeito às entidades beneficentes e assistenciais, são necessárias condições específicas, incluindo leis nesse sentido, conforme previsto na alínea “c” do mesmo art. 150. Para as entidades assistenciais e beneficentes, inclusive religiosas, tais condições são necessárias para garantir a comprovação adequada de que suas atividades estão sendo efetivamente realizadas, como o amparo a crianças e idosos em creches e asilos respectivos das instituições, entre outras. **No entanto, tais condicionantes não fazem sentido quando se trata de organizações religiosas com finalidades eminentemente religiosas, ou seja, os templos de qualquer culto.**

Para os templos de qualquer culto, não devem existir quaisquer condicionantes, como já mencionado anteriormente e de acordo com a doutrina e jurisprudência consolidadas do Supremo Tribunal Federal. Isso se deve ao fato de que o objetivo primordial de um templo de qualquer culto ou "organização religiosa" é de natureza



espiritual e transcendental. Como poderia o Estado comprovar isso? Especialmente em um Estado laico? Seria impossível. Permitir que o Estado investigue os atos religiosos dos templos de qualquer culto para verificar o suposto cumprimento de requisitos condicionantes é uma afronta à laicidade estatal, à liberdade religiosa e a todo o ordenamento civil e tributário do país.

Desta forma, o texto da PEC, tal como está redigido, pode ser interpretado de maneira equivocada, sugerindo que a lei complementar também pode estabelecer requisitos ou condicionantes para que as organizações religiosas usufruam da imunidade tributária religiosa, o que violaria as liberdades de crença, culto e religiosa e o Estado laico no Brasil. É importante ressaltar que a previsão constitucional de que o fato gerador deve estar relacionado ao patrimônio, renda e/ou serviços das organizações religiosas não constitui requisitos a serem cumpridos, mas apenas a necessidade de vinculação do ato com o propósito religioso. Se a atividade tem esse propósito, não é tributada; caso contrário, é tributada. Portanto, não se trata de requisitos ou condicionantes, mas sim de uma simples demonstração material, como também estabelecido nos artigos 14 e 9º do CTN, conforme mencionado anteriormente.

5. Conclusão

Dessa forma, o parecer é FAVORÁVEL A PEC 5/2023, consignando apenas que a parte final do §4A que submete a incidência da imunidade a “condições estabelecidas em lei complementar”, revela alguma preocupação, o que motiva o IBDR a emitir o presente parecer, incluindo uma sugestão de texto com o objetivo de contribuir e, principalmente, evitar interpretações equivocadas. Além disso, ressalta-se a importância de evitar uma eventual legislação complementar que estipule requisitos para a fruição da imunidade tributária religiosa por parte das organizações religiosas. Tal medida não apenas representaria um retrocesso significativo, mas também violaria gravemente as liberdades de crença e os direitos pertencentes ao *cluster right* da liberdade religiosa, como os direitos de culto e de organização religiosa, assim como comprometeria o princípio do estado laico colaborativo brasileiro.

SUGESTÃO DE TEXTO:



§ 4º-A A vedação expressa na alínea “b” do inciso VI do *caput* compreende a aquisição dos bens ou serviços necessários à formação do patrimônio, à geração de renda e à prestação de serviços, inclusive à implantação, manutenção e funcionamento das entidades religiosas de qualquer culto e de suas organizações assistenciais e beneficentes, tais como creches, asilos, orfanatos, comunidades terapêuticas, monastérios, seminários e conventos, atendidas, **quando se tratar exclusivamente de suas organizações assistenciais e beneficentes**, as condições estabelecidas em lei complementar, que deverá prever a obrigatoriedade de regras unificadas e harmônicas nacionalmente...” (NR)

Poder-se-ia, apenas para ratificar o entendimento, acrescentar o § 3º, ao artigo 2º da PEC, com o seguinte teor:

§3º - Ressalta-se que as condições estabelecidas na lei complementar referida na parte final do §4-A se aplicam exclusivamente às organizações assistenciais e beneficentes vinculadas aos templos de qualquer culto, não abrangendo as organizações religiosas e/ou templos de qualquer culto, em respeito à autonomia e especificidades dessas instituições no contexto da liberdade religiosa e da laicidade estatal, bem como do art. 44, § 1º do Código Civil brasileiro.

É o parecer, *sub censura*.

Porto Alegre/RS, 27 de fevereiro de 2024.


Prof. Dr. Thiago Rafael Vieira
Presidente do IBDR

Revisão do texto:
Profa. Dra. Silvana Neckel
Líder do GECL e Diretora Institucional do IBDR
Dr. Warton Hertz de Oliveira
Diretor Técnico do IBDR