

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS MAÇÔNICOS COMO TEMPLOS DE QUALQUER CULTO*

The tax immunity of Masonic temples, as well as temples of any religion.

Daniel de Souza Nogueira**

João Rezende Almeida Oliveira***

RESUMO: O artigo analisa a imunidade tributária dos templos maçônicos como templos de qualquer culto (art. 150, VI, "b", CF/1988), conceituando-a como limitação constitucional ao poder de tributar, instrumento de proteção à liberdade de crença e consciência no Estado laico (art. 5º, VI-VIII, CF). Examina sua etimologia (immunitas) e doutrina (Carrazza, Costa, Machado, Gandra Martins), enfatizando interpretação teleológica ampla e generosa ("in dubio pro imunitate"), em oposição à restritiva do STF em julgados como RE 417.408 (não configuração de culto religioso na maçonaria). Contrapõe precedentes mais amplos (RE 578.562/BA, RE 236.174), criticando o desrespeito à isonomia e à efetivação de direitos fundamentais. Defende extensão da imunidade a templos maçônicos, por ausência de restrição constitucional ao "qualquer culto", promovendo harmonia entre princípios constitucionais e vedando tributação que atinja valores sociais e religiosos essenciais. Conclui pela necessidade de hermenêutica extensiva para concretizar a vontade do constituinte originário, preservando a democracia e os direitos humanos.

Palavras-chave: Direito Tributário. Imunidade. Templos de Qualquer Culto. Maçonaria.

ABSTRACT: The article analyzes the tax immunity of Masonic temples as temples of any worship (art. 150, VI, "b", CF/1988), defining it as a constitutional limitation on the power to tax, an instrument of protection for freedom of belief and conscience in the secular state (art. 5, VI-VIII, CF). It examines its etymology (immunitas) and doctrine (Carrazza, Costa, Machado, Gandra Martins), emphasizing a broad and generous teleological interpretation ("in dubio pro imunitate"), in contrast to the restrictive one by the STF in rulings such as RE 417.408 (non-configuration of religious worship in Freemasonry). It contrasts broader precedents (RE 578.562/BA, RE 236.174), criticizing the disrespect for equality and the realization of fundamental rights. It advocates for the extension of immunity to Masonic temples, due to the absence of constitutional restriction on "any cult," promoting harmony between constitutional principles and prohibiting taxation that affects essential social and religious values. Concludes by emphasizing the need for extensive hermeneutics to fulfill the original intent of the constituent, preserving democracy and human rights.

Keywords: Tax Law. Immunity. Temples of Any Cult. Freemasonry.

* Este artigo integra a seleção comemorativa dos 10 anos do NEPATS, reunindo textos anteriormente publicados em obras anuais vinculadas ao Núcleo de Pesquisa e agora apresentados nesta edição como parte da celebração de uma década de trajetória acadêmica, compromisso intelectual e contribuição duradoura à comunidade científica.

** Advogado. Especialista em Direito Processual Civil pela Universidade Anhanguera-Uniderp. Professor de Direito Constitucional e Seguridade Social no Instituto de Educação Superior de Barreiras – IESUB/FASB. Mestrando em Direito pela Universidade Católica de Brasília (UCB). Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8599590592838976>

*** Doutor em Direito pela Universidad Complutense de Madrid. Especialista em Seguridade Social pela Organização Ibero-Americana de Seguridade Social. Graduado em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Professor da Graduação e Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito da Universidade Católica de Brasília (UCB). Lattes: <http://lattes.cnpq.br/2076181641110963>

1. INTRODUÇÃO

A imunidade tributária exerce grande importância no ordenamento jurídico, pois é capaz de permitir que determinadas situações, pessoas e objetos não sejam atingidas pelo poder de tributar do Estado.

Nesta ótica, cumpre averiguar se a imunidade tributária conferida aos templos de qualquer culto, enquanto instrumento de efetivar o direito fundamental à liberdade de crença e consciência, atinge com igual proteção os templos dos cultos maçônicos, estendendo sobre estes o manto constitucional da imunidade tributária.

Espinhosa é a tarefa de verificar como a doutrina e jurisprudência tem se manifestado a esse respeito, fazendo com que o estudo seja elaborado, de forma cuidadosa, com base nos entendimentos por eles exarados.

Dessa forma, para que se alcance o objetivo colimado, o presente trabalho aborda a imunidade tributária na Constituição Federal de 1988, tecendo, em seguida, considerações acerca da liberdade de crença e religião no Estado laico para, ao final, verificar se a imunidade tributária contida no artigo 150, VI, b, da CF/88 estende-se aos templos maçônico enquanto templos de qualquer culto.

2. A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

A imunidade tributária consubstancia-se em proteção constitucional que situa, no campo da não incidência da exação fiscal, determinadas situações, pessoas e objetos.

Ao analisar a etimologia da palavra imunidade, Roque Antônio Carrazza¹ nos ensina:

A palavra imunidade vem de *immunitas*, que significa guarda, proteção. Outra curiosidade: originalmente, o termo é grego e se referia aos imunes – idosos que não contraíam a peste na época de Péricles, a época de ouro na Grécia clássica. O próprio Péricles sucumbiu à peste, e aí, os gregos, mais especificadamente os atenienses, fizeram uma constatação: havia uns senhores, uns idosos, que mesmo em contato com os doentes, não adquiriam a moléstia. Reunidos na Ágora, os cidadãos ainda válidos votaram a lei, determinando que esses idosos ficassem na cabeceira dos doentes e os tratassem – em geral em vão, já que quase todos morriam –, mas os velhos não contraíam a moléstia e ele eram chamados de *immunes*.

Finaliza, pois, enfatizando a incorporação da palavra ao vocabulário jurídico:

(...) a palavra *immunes* acabou, tempos depois, incorporada ao vocabulário jurídico, inclusive ao vocabulário jurídico-tributário. Então, há imunidade tributária quando se

¹ Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-jul-21/leia-palestra-roque-carrazza-imunidade-tributaria-religiao?imprimir=1> Acesso em: 27 mai. 2016.



verifica uma situação de não incidência tributária por força de determinação constitucional.

Além de uma limitação constitucional ao poder tributar do Estado, a imunidade é importante instrumento de garantia aos direitos fundamentais, dentre os quais se destacam a liberdade de consciência e de crença, insculpidos no artigo 5º, incisos VI, VII e VIII da Constituição Federal de 1988.

Em harmonia aos direitos fundamentais mencionados, o artigo 150, VI, alínea “b”, da Carta Magna, estabelece a vedação da cobrança de impostos que incidem sobre os templos de qualquer culto, senão vejamos:

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;

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. (grifei)

Nesta senda, a atividade tributária deve ser observada levando-se em conta os aspectos econômicos, eis que, no nosso Estado Democrático de Direito, exerce o tributo importante função enquanto instrumento de atuação estatal para a concretização de políticas públicas.

No dizer de Marcos Aurélio Pereira Valadão²:

A atividade tributária do Estado é vinculada à economia, ou seja, a tributação é também uma forma de interferência no ambiente econômico. À medida que o Estado brasileiro evoluiu do modelo liberal, não intervencionista, para um modelo de Estado empresário, as limitações ao poder de tributar foram povoando cada vez mais as cartas constitucionais, como que em contraponto à constitucionalização da intervenção estatal no domínio econômico, limitando a intervenção via tributação. Assim, a Constituição de 1988 é, entre as Constituições brasileiras, a que mais traz normas tratando da interferência do Estado no domínio econômico, assim como das limitações ao poder de tributar.

Com efeito, a imunidade tributária pressupõe, antes de ser instituída, a competência tributária do Estado, que a exerce com a finalidade de prover as necessidades governamentais na busca de atingir a finalidade pública do bem comum.

Conforme assinala Roque Antônio Carrazza³, a competência tributária é a possibilidade de criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo legislativamente, suas

² VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Limitações constitucionais ao poder de tributar e os tratados internacionais*. 1ª ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2000, p.49.

³ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p.567.



hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculos e suas alíquotas.

Neste sentido, o próprio texto constitucional repartiu as competências tributárias de modo harmônico, estabelecendo o limite constitucional de cada ente federativo para instituir tributos, o que, por certo, converge em efetivas regras positivas do poder de tributar.

De outra banda, e em atenção à própria limitação do poder de tributar do Estado, figura a imunidade tributária como regra negativa, ou seja, limitadora do poder de tributar do Estado.

Assim, como dito alhures, a imunidade tributária opera-se não só como um limitador do poder de tributar do Estado, eis que existem outros limitadores inseridos na própria constituição, figurando, também, como verdadeiro mecanismo de harmonização dos princípios contidos no texto constitucional.

Para Regina Helena Costa⁴,

a imunidade tributária pode ser definida como a exoneração, fixada constitucionalmente, traduzida em norma expressa impeditiva da atribuição de competência tributária ou extraível, necessariamente, de um ou mais princípios constitucionais, que confere direito público subjetivo a certas pessoas, nos termos por ela delimitados, de não se sujeitarem à tributação.

Hugo de Brito Machado⁵, por sua vez, sinaliza a imunidade como sendo verdadeira limitação da competência tributária, vejamos:

Imunidade é o obstáculo decorrente da regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência aquilo que é imune. É limitação da competência tributária.

Por ser limitação imposta no próprio texto constitucional, a imunidade tributária convola-se em princípio constitucional que protege os interesses e valores fundamentais da sociedade.

Neste fanal, é o entendimento de Roque Antônio Carrazza⁶, quando assevera que:

[...] Portanto, a norma imunizante não tem apenas a função de traçar o perfil da competência tributária, mas a de, por efeito reflexo, conferir, aos destinatários, nas hipóteses que ela contempla, o direito público subjetivo de não serem alvo de tributação.

E, finalizando, continua:

Logo as regras de imunidade, além de explicitarem formalmente a incompetência do legislador ordinário (ou em alguns casos complementar) para instituir tributos nas

⁴ COSTA, Regina Helena. *Imunidades Tributárias: Teoria e Análise da Jurisprudência do STF*. 2.ed. ver.atual. São Paulo: Malheiros, 2012, p.52.

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 30ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009.

⁶ CARRAZZA. *Op. cit.* p.545.



situações abarcadas por seus preceitos, conferem, aos beneficiários, o direito fundamental de defesa, vale dizer, de bater as portas do Poder Judiciário, para que ele, uma vez constatada a violação, fulmine a inconstitucionalidade, decretando a invalidade do preceito fiscal.

Entendendo que a imunidade tributária é instrumento garantidor da democracia, assinala Ives Gandra da Silveira Martins⁷:

é 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, 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, na assistência social etc.

Assim, figura a imunidade tributária no nosso ordenamento jurídico como sendo limitador do poder estatal de tributar e verdadeiro instituto capaz de efetivar direitos fundamentais estabelecidos na Carta Política de 1988.

3. A LIBERDADE DE CRENÇA E DE CONSCIÊNCIA NO ESTADO LAICO

A Carta Magna de 1988 contemplou em seu texto a imunidade tributária conferida aos templos de qualquer culto, fazendo com que a liberdade de consciência e de crença, insculpidas no artigo 5º, ganhassem instrumento materializador capaz de concretizá-las.

Antônio Roque Carraza⁸ sustenta que esta imunidade representa a extensão do direito fundamental à liberdade de consciência e de crença, consagrado no artigo 5º, VI, VII e VIII da Constituição Federal de 1988.

O artigo 5º, inciso VI, do texto Constitucional, por sua vez, é firme ao assegurar a liberdade de consciência e de crença, quando dispõe que 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 cultos religiosos e a suas liturgias.

A liberdade de crença, no dizer de José Afonso da Silva⁹, envolve o direito de escolha da religião e de mudar de religião, não se confundindo com a liberdade de consciência, tampouco sendo desta sinônima.

Por seu turno, a liberdade de consciência deve ser compreendida tanto sob o ponto de vista da não aceitação de um tipo de religião, como também do livre exercício de práticas diversas e de valores morais e espirituais que não se confundem ou dizem respeito a nenhuma religião.

⁷ MARTINS, Ives Gandra da Silveira (Coord.). *Imunidades Tributárias*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998, p.32.

⁸ CARRAZZA. *Op. cit.* p.384.

⁹ SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 21.ed. ver. ampl. São Paulo: Malheiros, 2002, p.240.



Gilmar Ferreira Mendes¹⁰ assim define liberdade de consciência ou de pensamento:

A liberdade de consciência ou de pensamento tem que ver com a faculdade de o indivíduo formular juízos e ideias sobre si mesmo e sobre o meio externo que o circunda. O Estado não pode interferir nessa esfera íntima do indivíduo, não lhe cabendo impor concepções filosóficas aos cidadãos. Deve, por outro lado – eis um aspecto positivo dessa liberdade –, propiciar meios efetivos de formação autônoma da consciência das pessoas.

É de se notar, pois, que, após a edição do Decreto 119A, promulgado em 1890 pelo Governo Provisório da República¹¹, o Estado brasileiro definiu-se como uma nação laica, separando a igreja católica apostólica romana do Estado, eis que a mesma até então era tida como religião oficial.

Antes de tal ruptura, dispunha a Carta Política de 1824¹², em seu artigo 5º que *a religião católica apostólica romana continuará a ser a religião do Império. Todas as outras religiões serão permitidas com seu culto doméstico ou particular, em casas para isso destinadas, sem forma alguma exterior de templo.*

Em termos práticos, o Estado brasileiro passou a não mais considerar uma religião como oficial, reconhecendo e respeitando todas as manifestações religiosas e oferecendo-lhes o suporte necessário para a prática de seus cultos e liturgias.

Nesta linha, seguindo o que já havia sido preconizado pela Constituição de 1934, a Constituição Federal de 1946, citada na obra de Aliomar Baleeiro¹³, elencou em seu Capítulo II, que versava sobre os direitos e garantias individuais, o artigo 141, §7º, consagrando a inviolabilidade da liberdade de consciência e de crença, senão vejamos:

Art. 141. A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

(omissis)

§7º. É inviolável a liberdade de consciência e de crença e assegurado o livre exercício dos cultos religiosos, salvo o dos que contrariarem a ordem pública ou os bons costumes. As associações religiosas adquirirão personalidade jurídica na forma da lei civil.

Com dito, o Estado brasileiro adotou contornos laicos, assegurando de uma banda a liberdade de consciência e religiosa e de outra se mantendo equidistante para com todas as manifestações religiosas que por ventura sejam exercidas em nosso território.

¹⁰ MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2007, p.403.

¹¹ Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1851-1899/d119-a.htm > Acesso em: 27 mai. 2016.

¹² Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm > Acesso em: 27 mai. 2016.

¹³ BALEEIRO, Aliomar; SOBRINHO, Barbosa Lima A *Constituição de 1946*. Curso Constituições do Brasil. PORTO, Walter Costa (Coord.). Centro de Ensino à Distância: Brasília, 1987, pp.62 e 63.



Ao analisar o processo de laicização do Estado brasileiro, Padre Jesus Hortal S.J.¹⁴ assim o classifica:

No momento da proclamação da República, em 1889, o Brasil iniciou uma clara trajetória de separação entre a Igreja e o Estado. Os militares que lideravam o novo regime eram, na sua grande maioria, de tendência positivista; contudo olhavam para os Estados Unidos como para o lugar da realização mais acabada dos seus ideais republicanos e federalistas. Por isso, pode-se dizer que a separação foi feita, entre nós, com ideias francesas, mas com legislação norte-americana. A atual Constituição, de 1988, é coerente com essa tradição.

Por seu turno, embora faça expressa menção a Deus no preâmbulo constitucional, a Constituição Federal de 1988, de forma explícita, demonstra a laicidade da República Federativa do Brasil em seu artigo 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. (omissis)

Paulo Gustavo Guedes Fontes¹⁵, ao discorrer sobre liberdade de religião e laicidade assevera que:

Num movimento que começa com a Reforma Protestante e passa pelas guerras de religião, chegamos com o iluminismo e as revoluções liberais à liberdade de religião. Essa liberdade, por sua vez, acarreta a necessidade de o Estado adotar postura neutra diante das opções religiosas, o que constitui a chamada laicidade.

Assim, temos que Estado laico ou leigo é aquele onde existe uma nítida e proposital separação entre o poder político e o poder religioso, opondo-se aos modelos de Estados teocráticos (onde há uma fusão dos poderes religiosos e políticos) e confessionais (aqueles que adotam uma religião oficial por meio de vínculos com o poder religioso).

Há de considerarmos, também, que a laicidade como tendência positivista não pode ser compreendida como a abolição ou desprezo à liberdade religiosa, eis que as religiões têm relevantes papéis e em muito contribuíram e contribuem para a sociedade como um todo.

José Eduardo Sabo Paes¹⁶, reconhece a influência da tradição religiosa no Terceiro Setor, vejamos:

Em todas as tradições religiosas existe, muito arraigadamente, a noção de que dar e servir está entre as mais altas manifestações do espírito humano, assim como a ideia do perdão, ou ainda, a da compaixão. Isso porque tais virtudes refletem abnegação e

¹⁴ S.J., Padre Jesus Hortal. O Princípio da Liberdade Religiosa e o Ordenamento Jurídico. In: *Os Princípios da Constituição de 1988*. PEIXINHO, Manoel Messias; GUERRA, Isabella Franco; FILHO, Firly Nascimento (Orgs). Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2001, p.246.

¹⁵ FONTES, Paulo Gustavo Guedes. Limites do direito diante da autonomia moral do indivíduo: os riscos do máximo ético. MACHADO, José Amílcar (Org.). In: *II Jornada de Direito Constitucional*. Coleção Jornada de Estudos Esmaf. Brasília: Esmaf, 2014, p.285.

¹⁶



desprendimento em relação às demandas exclusivistas e particularistas do ego, ou seja, do egoísmo.

(...) A tradição religiosa no Terceiro Setor está imanada com seus mais profundos objetivos: a ajuda ao próximo, o repartir a preocupação social.

Ao definir a laicidade, Celso Lafer¹⁷ assim nos ensina:

Uma primeira dimensão da laicidade é de ordem filosófico-metodológica, com suas implicações para a convivência coletiva. Nesta dimensão, o espírito laico, que caracteriza a modernidade, é um modo de pensar que confia o destino da esfera secular dos homens à razão crítica e ao debate, e não aos impulsos da fé e às asserções de verdades reveladas. Isto não significa desconsiderar o valor e a relevância de uma fé autêntica, mas atribui à livre consciência do indivíduo a adesão, ou não, a uma religião. O modo de pensar laico está na raiz do princípio da tolerância, base da liberdade de crença e da liberdade de opinião e de pensamento.

Hugo Leonardo Zaponi¹⁸ Teixeira ao discorrer sobre os contornos jurídicos da laicidade estatal nos termos da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, assim nos ensina:

A laicidade estatal representa inequívoca conquista não apenas à afirmação dos preceitos de República (aqui abordada sob a perspectiva de que o poder emana do povo e não de uma divindade), mas também às noções imanentes a um Estado Democrático de Direito (aqui enfocada a garantia e efetiva observância aos direitos fundamentais, especificamente a liberdade religiosa).

Concluindo, sustenta que:

Por outras palavras, se por um lado se compreende que o Estado leigo fundamenta-se em uma concepção não sagrada do poder político, disto resultando que as decisões políticas são autônomas quanto às confissões religiosas, por outra perspectiva este mesmo Estado leigo, em vez de se mostrar ateu ou avesso a qualquer manifestação religiosa, tem por dever se mostrar garantidor de toda expressão confessional existentes no seio de seu povo (plurireligioso), sem que disto resulte a quebra da neutralidade que o princípio da laicidade estatal o exige (proibição de assumir partido e/ou proferir/adotar juízo de legitimidade/veracidade quanto a esta ou aquela religião). Esta é, indubitavelmente, a conclusão que se extrai da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Portanto, ao adotar o formato laico, o Estado brasileiro passou a garantir, a um só tempo, a plena liberdade de crença e de exercício de cultos e suas liturgias, bem como a liberdade de consciência nas suas mais amplas possibilidades, buscando construir cada vez mais uma sociedade livre, justa e solidária.

4. A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS MAÇÔNICOS COMO TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

¹⁷ LAFER, Celso. Estado Laico. In: *Direitos Humanos, Democracia e República*. Homenagem a Fabio Konder Comparato. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2009, p. 226.

¹⁸ TEIXEIRA, Hugo Leonardo Zaponi. Análise jurídica da confessionalidade das entidades de educação e de assistência social frente à imunidade tributária. In: *Terceiro Setor e Tributação*. vol 6. PAES, José Eduardo Sabo (Org.). Rio de Janeiro: Forense, 2014, p.374.



Em decorrência dos direitos fundamentais da liberdade de consciência e de crença, a Constituição Federal 1988 concedeu imunidade tributária aos templos de qualquer culto, vedando expressamente aos entes federativos a instituição de tributos sobre o patrimônio, serviço e rendas dos templos.

Ricardo Lobo Torres¹⁹, ao discorrer sobre a imunidade conferida aos templos de qualquer culto, assevera que a proteção da liberdade religiosa é a razão da não incidência de tributos, vejamos:

O fundamento jurídico da imunidade dos templos é a “liberdade religiosa”, um dos pilares do liberalismo e do Estado de Direito. O cidadão pode praticar a religião que quiser – ou não praticar nenhuma – sem que esteja sujeito ao pagamento de qualquer tributo. A imunidade fiscal, no caso, é um atributo da própria pessoa humana, é condição de validade dos direitos fundamentais.

De início, e numa análise gramatical pura e simples, conseguimos, sem esforços, entender que a imunidade elencada no artigo 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição Federal de 1988 só albergaria os templos das entidades religiosas e suas extensões.

Entretanto, cumpre-nos perquirir, inicialmente e antes de adentrar ao tema, o que seria religião, templo e culto, para, depois, delimitarmos a finalidade e extensão da norma imunizante.

Jostein Gaarder²⁰ ao abordar o estudo das religiões, discorre sobre as diversas formas de religião existentes na história e as várias tentativas de explicar as suas origens:

Já foram registradas várias formas de religião durante toda a história. Já houve muitas tentativas de explicar como surgiam as religiões. Uma das explicações é que o homem logo começou a ver as coisas a seu redor como animadas. Ele acreditava que os animais, as plantas, os rios, as montanhas, o sol, a lua, e as estrelas continham espíritos, os quais era fundamental apaziguar. O antropólogo E. B. Taylor (1832-1917) batizou essa crença de animismo. Tylor foi influenciado pela teoria de Darwin sobre a evolução. Segundo ele, o desenvolvimento religioso caminhou paralelamente ao avanço geral da humanidade, tanto cultural como tecnológico, primeiro em direção ao politeísmo (crença em diversos deuses) e depois ao monoteísmo (crença num só deus). Tylor concluiu que os povos tribais não haviam ido além do estágio da Idade da Pedra e, portanto, praticavam, esse mesmo tipo de animismo. Hoje essa teoria do desenvolvimento foi rejeitada, e há um consenso geral de que o animismo não é uma caracterização adequada para a religião dos povos tribais.

E continua:

Alguns pesquisadores veem a religião como um produto de fatores sociais e psicológicos. Essa explicação é conhecida como um modelo reducionista, pois reduz a religião a apenas um elemento das condições sociais ou da vida espiritual do homem. Karl Marx,

¹⁹ TORRES, Ricardo Lobo. *Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p.211.

²⁰ GAARDER, Jostein; HELLERN, Victor; NOTAKER, Henry. *O livro das religiões*. São Paulo: Companhia das Letras, 2005, p.18.



por exemplo, sustentava que a religião, assim como a arte, a filosofia, as ideias e a moral, não passavam de um dossel por cima da base, que é econômica. O que dirige a história, de acordo com ele, é o modo como a produção se organiza e quem possui os meios de produção, as fábricas, e as máquinas. A religião simplesmente refletiria essas condições básicas. Nas modernas ciências da religião predomina a ideia de que a religião é um elemento independente, ligado ao elemento social e ao elemento psicológico, mas que tem sua própria estrutura. Os ramos mais importantes das ciências da religião são a sociologia da religião, a psicologia da religião, a filosofia da religião e a fenomenologia da religião.

Tal qual a definição histórica de religião e sua origem, tarefa não menos árdua é a definição do que é religião, de modo que o alcance etimológico da palavra religião nem de longe estanca a celeuma da sua definição precisa.

Com efeito, a palavra religião deriva do latim *religare*, no sentido de religação do homem com um ser supremo. É, de fato o indicativo da religação da criatura com o criador, abrangendo as mais diversas manifestações de crença.

No vernáculo pátrio, segundo o dicionário eletrônico Priberam religião, de origem do latim *religio* – *onis*, é culto prestado à divindade; doutrina ou crença religiosa; o que é considerado como um dever sagrado; reverência, respeito; escrúpulo; comunidade religiosa que segue a regra do seu fundador ou reformador.

Gilmar Ferreira Mendes²¹ sustenta que por religião deve ser compreendido o sistema de crenças que se vincula a uma divindade, que professa uma vida além da morte, que possui um texto sagrado, que envolve uma organização e que apresenta rituais de adoração.

Por sua vez, Roque Antônio Carrazza²² entende que o conceito de religião é aberto, abarcando qualquer crença transcendental de pessoas que se reúnem com a certeza íntima de que estão moralmente obrigadas pelos mandamentos que dela emanam.

Ao tratar sobre a definição de religião, Jostein Gaarder²³ salienta para o risco dessa tentativa:

Muitas pessoas já tentaram definir religião, buscando uma fórmula que se adequasse a todos os tipos de crenças e atividades religiosas – uma espécie de mínimo denominador comum. Existe, naturalmente, até um risco nessa tentativa, já que ela parte do princípio de que as religiões podem ser comparadas. Esse é um ponto em que nem todos os crentes concordam: eles podem dizer, por exemplo, que sua fé se distingue de todas as outras por ser a única religião verdadeira, ao passo que todas as outras não passam de ilusão, ou na melhor das hipóteses, são incompletas. Há também pesquisadores cuja opinião é que o único método construtivo de estudar as religiões é considerar cada uma em seu próprio contexto histórico e cultural. Contudo, há mais de um século os estudiosos da religião tentam encontrar traços comuns entre as religiões. O problema é que eles interpretam as semelhanças de maneiras diferentes. Alguns as consideram resultado do contato e do intercâmbio entre grupos raciais; segundo eles, as diferentes fés e ideias se

²¹ MENDES, Gilmar Ferreira; *Op. cit.* p.407.

²² CARRAZZA, Roque Antônio. *Op. cit.* p.10.

²³ GAARDER, Jostein. *Op. cit.* p.19.



espalharam do mesmo modo que outros fenômenos culturais, como a roda e o arado. Outros pesquisadores fazem comparações a fim de descobrir o que caracteriza o conceito de religião em si. É aí que as definições entram em cena.

O estabelecimento de critérios para se definir religião, menosprezando as idiossincrasias trazidas pelo processo de diversidade cultural e histórico, bem como desconsiderando as particularidades de cada movimento religioso, culmina em grave ofensa à liberdade religiosa.

Neste sentido, o Juízo da 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro/Tribunal Federal da 2ª Região, em decisão proferida em 2014, entendeu que a Umbanda, bem como outras religiões de matrizes africanas, não apresentavam o que denominou de “traços necessário de uma religião”, senão vejamos:

No caso, ambas manifestações de religiosidade não contêm os traços necessários de uma religião a saber, um texto base (corão, bíblia etc) ausência de estrutura hierárquica e ausência de um Deus a ser venerado.

Não se vai entrar, neste momento, no pantanoso campo do que venha a ser religião, apenas, para ao exame da tutela, não se apresenta malferimento de um sistema de fé. As manifestações religiosas afro-brasileiras não se constituem em religiões, muito menos os vídeos contidos no Google refletem um sistema de crença – são de mau gosto, mas são manifestações de livre expressão de opinião.

Quanto ao aspecto do direito fundamental de reunião, os vídeos e bem como os cultos afro-brasileiros, não compõem uma vedação à continuidade da existência de reuniões de macumba, umbanda, candomblé ou quimbanda.

Não há nos autos prova de que tais “cultos afro-brasileiros” – expressão que será desenvolvida no mérito – estejam sendo efetivamente turbados pelos vídeos inseridos no Google (Ação Civil Pública nº. 0004747-33.2014.4.02.5101).²⁴

Portanto, a tentativa de definir ou estabelecer o conceito de religião não só é dificultosa como pode ensejar o menosprezo à diversidade das manifestações de nítido caráter religioso, de modo que tal menoscabo vai de encontro à proteção conferida pela Constituição Federal de 1988, quando estabeleceu como direito fundamental à inviolabilidade à liberdade de crença.

Ultrapassando os aspectos que envolvem a religião, incumbe-nos agarrar ao significado de templo, lançando mão, para tanto, da precisa lição de Sacha Calmon Navarro Coelho²⁵:

Do *latim templu*, é o lugar destinado ao culto. Em Roma era lugar aberto, descoberto e elevado, consagrados pelos augures, sacerdotes da adivinhação, a perscrutar a vontade dos deuses, nessa tentativa de todas as religiões de religar o homem a sua finitude ao absoluto.

No vernáculo pátrio, conforme consulta ao dicionário Priberam²⁶ a expressão templo tem os seguintes significados: casa de oração em que se adora uma

²⁴ Disponível em: <http://procweb.jfrj.jus.br/portal/consulta/resconsproc.asp>.> Acesso em: 25 mai. 2016.

²⁵ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 15 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 48.

²⁶ DICCIONARIO PRIBERAM DA LINGUA PORTUGUESA: Disponível em: <http://www.priberam.pt/dlpo/templo>.> Acesso em: 26 de mai. 2016.



divindade; igreja, sinagoga, mesquita; local onde a maçonaria celebra suas sessões; a ordem dos Templários; lugar sagrado ou venerável.

Ainda, podemos concluir que a imunidade conferida aos templos estende-se para além dos umbrais dos edifícios onde se praticam os cultos, abrangendo, também, as atividades essenciais à manutenção e continuidade das entidades que dela gozam.

Entrelaçado à ideia de templo e religião está o culto que, embora traga em sua etimologia acentuada polissemia, assinala a forma de expressão da religiosidade e, no dizer de Roque Antônio Carrazza²⁷, serve para designar tanto o conjunto de ritos desenvolvidos numa Igreja, como a própria confissão religiosa.

Sobre a ancestralidade da prática de cultos desde as mais ancestrais civilizações, Fustel de Coulanges²⁸ sinaliza a prática do culto aos mortos como expressão das sociedades antigas:

Encontramos o culto dos mortos entre os helenos, entre os latinos, entre os sabinos(10) e entre os etruscos; encontramos-lo também entre os árias da Índia, como mencionam os hinos do Rig-Veda. Os livros das Leis de Manu falam desse culto como do mais antigo entre os homens. Vê-se por esse livro que a idéia da metempsicose desconheceu essa velha crença; mesmo antes disso já existia a religião de Brama, e, contudo, tanto sob o culto de Brama como sob a doutrina da metempsicose a religião das almas dos ancestrais subsiste ainda, viva e indestrutível, e força o redator das Leis de Manu a levá-la em conta, e a admitir ainda suas prescrições no livro sagrado. (grifei)

Vemos, pois, que ao incluir a proteção aos templos de qualquer culto no texto constitucional, quis o legislador Originário, a um só tempo, garantir a plena liberdade de crença e consciência e impedir que as suas manifestações sofressem qualquer embaraço por parte do Estado.

Nesta senda, mister se fazer analisarmos a finalidade e extensão da norma imunizante, verificando se os Templos maçônicos estariam ou não albergados pela imunidade tributária contida no artigo 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição Federal de 1988.

4.1 A Maçonaria e o caráter filosófico e religioso ensejadores da imunidade tributária dos seus templos

De origem milenar que remonta ao Egito e Índia, a Maçonaria é uma instituição de características iniciática e filosófica, cujos ensinamentos ultrapassam as fronteiras e avançam sobre o tempo, sempre na busca do aperfeiçoamento moral do homem.

²⁷ CARRAZZA, Roque Antônio. *Op. cit.* p.25.

²⁸ COULANGES, Fustel de. *A Cidade Antiga*. Disponível em <http://www.ebooksbrasil.org/eLibris/cidadeantiga.html>. Acesso em: 15 mai. 2016.



No Brasil, a Maçonaria inicia-se em 1797 com a criação da Loja Maçônica Cavaleiros da Luz, fundada na povoação da Barra, em Salvador, Bahia, sucedida pela Loja União, em 1800, e posteriormente Reunião, em 1802, no Rio de Janeiro.

Em 1822, em plena convulsão política a que estava submetido o Brasil, surge a primeira Obediência com Jurisdição Maçônica nacional, O Grande Oriente do Brasil, incumbida de levar a cabo o processo de emancipação política do país, tendo à frente José Bonifácio e Gonçalves Lêdo.

Em seu site, o Grande Oriente do Brasil explicita o que é maçonaria, senão vejamos:

O que é a Maçonaria? - A Maçonaria é uma instituição essencialmente filosófica, filantrópica, educativa e progressista.

A Maçonaria é religiosa? - Sim, é religiosa, porque reconhece a existência de um único princípio criador, regulador, absoluto, supremo e infinito ao qual se dá, o nome de GRANDE ARQUITETO DO UNIVERSO, porque é uma entidade espiritualista em contra posição ao predomínio do materialismo. Estes fatores que são essenciais e indispensáveis para a interpretação verdadeiramente religiosa e lógica do UNIVERSO, formam a base de sustentação e as grandes diretrizes de toda ideologia e atividade maçônicas.

A Maçonaria é uma religião? - Não. A Maçonaria não é uma religião. É uma sociedade que tem por objetivo unir os homens entre si. União recíproca, no sentido mais amplo e elevado do termo. E nesse seu esforço de união dos homens, admite em seu seio pessoas de todos os credos religiosos sem nenhuma distinção.

Para ser Maçom é necessário renunciar à religião a qual se pertence? - Não, porque a Maçonaria abriga em seu seio homens de qualquer religião, desde que acreditem em um só Criador, o GRANDE ARQUITETO DO UNIVERSO, que é Deus. Geralmente existe essa crença entre os católicos, mas ilustres prelados tem pertencido à Ordem Maçônica; entre outros, o Cura Hidalgo, Paladino da Liberdade Mexicana; o Padre Calvo, fundador da Maçonaria na América Central; o Arcebispo da Venezuela, Don Ramon Ignacio Mendez; Padre Diogo Antonio Feijó; Cônegos Luiz Vieira, José da Silva de Oliveira Rolin, da Inconfidência Mineira, Frei Miguelino, Frei Caneca e muitos outros.²⁹

Assim, embora não seja definida como religião, a maçonaria é religiosa e deísta, eis que crê e cultua a existência de um ser supremo, exercendo em seus templos verdadeiros cultos, o que, também, coaduna-se plenamente com a liberdade de consciência.

Em recente debate, fora o Supremo Tribunal Federal instado a se manifestar, em sede do Recurso Extraordinário de nº.562.351/RS³⁰, para dizer se a imunidade do artigo 150,VI, “b” da CF/88 estendia-se ou não aos templos maçônicos, assim decidindo:

²⁹ GRANDE ORIENTE DO BRASIL. Disponível em <http://www.gob.org.br/index.php?c=4626>>. Acesso em: 27 mai. 2016.

³⁰ Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3195619>> Acesso em: 27 mai. 2016.



Constitucional. Recurso Extraordinário. Imunidade Tributária. art. 150, vi, c, da Carta Federal. Necessidade de Reexame do Conjunto Fático-Probatório. Súmula 279 do STF. art. 150, vi, b, da constituição da república. Abrangência do termo “templos de qualquer culto”. Maçonaria. Não configuração. Recurso Extraordinário conhecido em parte e, no que conhecido, desprovido.

I – O reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal exige o cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei.

II – Assim, para se chegar-se à conclusão se o recorrente atende aos requisitos da lei para fazer jus à imunidade prevista neste dispositivo, necessário seria o reexame do conjunto fático-probatório constante dos autos. Incide, na espécie, o teor da Súmula 279 do STF. Precedentes.

III – **A imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, b, é restrita aos templos de qualquer culto religioso, não se aplicando à maçonaria, em cujas lojas não se professa qualquer religião.**

IV - Recurso extraordinário parcialmente conhecido, e desprovido na parte conhecida. (grifei)

Em seu voto, o relator, Ministro Ricardo Lewandowski discorreu sobre o artigo 5º, inciso VI da Constituição Federal, asseverando que o mesmo é expresso para assegurar o livre exercício dos cultos religiosos, de modo que o Estado não crie embaraços à prática religiosa.

Entendeu, pois, o Ministro, que a liberdade de consciência não estaria abrangida no permissivo legal, que, ante a necessidade de interpretação restritiva, albergaria tão somente a liberdade de crença, *in verbis*:

Isso porque, assim como o fazem muitos outros doutrinadores, entendo que a interpretação do referido dispositivo deve ser restritiva, atendendo às razões de sua cogitação original.

As liberdades, como é sabido, devem ser interpretadas de forma extensiva, para que o Estado não crie qualquer óbice à manifestação de consciência, como é o caso sob exame, porém, às imunidades deve ser dado tratamento diametralmente oposto, ou seja restritivo. Nessa linha, penso que, quando a Constituição conferiu imunidade aos “templos de qualquer culto”, este benefício fiscal está circunscrito aos cultos religiosos.

Ante tal fundamentação, à exceção do Ministro Marco Aurélio, os demais Ministros integrantes da Primeira Turma do STF, senhores Ayres Brito, Cármen Lúcia e Dias Toffoli, acompanharam o relator.

Em seu voto vista, ao divergir dos demais colegas o Ministro Marco Aurélio pontou:

No mais, o voto do ilustre relator acaba por promover uma redução teleológica do campo de aplicação do dispositivo constitucional em comento. É dizer: revela-se ainda mais restritivo que a interpretação literal da Lei Maior. Observem o que preceitua a Carta:

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;

[...]



E continua:

A Constituição não restringiu a imunidade à prática de uma religião enquanto tal, mas apenas ao que for reconhecido como templo de qualquer culto. Com essa premissa maior, passo ao exame da menor, que consiste em qualificar a maçonaria como religião – ou, ao menos, como prática que expressa religiosidade, podendo ser designada como culto.

Estão em jogo três conceitos: de religião, de culto e de templo.

Sabemos que o primeiro deles – o de religião – é objeto de disputa no campo da sociologia, da antropologia e, até mesmo, da própria teologia.

Na busca de uma definição mais singela, verifica-se que religião é:

1. Crença na existência de uma força ou forças sobrenaturais, considerada(s) como criadora(s) do Universo, e que como tal deve(m) ser adorada(s) e obedecida(s).
 2. A manifestação de tal crença por meio de doutrina e ritual próprios, que envolvem, em geral, preceitos éticos.
- (...)8. Qualquer filiação a um sistema específico de pensamento ou crença que envolve uma posição filosófica, ética, metafísica, etc.. (Dicionário Aurélio Eletrônico, 1999).

Numa perspectiva menos rígida do conceito de religião, certamente se consegue classificar a maçonaria como uma corrente religiosa, que contempla física e metafísica. São práticas ritualísticas que somente podem ser adequadamente compreendidas no interior de um conceito mais abrangente de religiosidade. Há uma profissão de fé em valores e princípios comuns, inclusive em uma entidade de caráter sobrenatural capaz de explicar fenômenos naturais – basta ter em conta a constante referência ao “Grande arquiteto do Universo”, que se aproxima da figura de um deus. Está presente, portanto, a tríplice marca da religião: elevação espiritual, profissão de fé e prática de virtudes. Existe notícia de que a maçonaria já chegou a ser qualificada como uma religião civil (Pamela M. Jolicoeuer e Louis L. Knowles. “Fraternal associations and civil religion: scottish rite freemasonry”. Review of Religious Research, Vol. 20, No. 1, 1978, pp. 3-22). Em tal contexto, revela-se descabido fechar os olhos ao denominado fato do pluralismo nas sociedades contemporâneas, marcadas por desavenças quanto aos elementos mais basilares da vida comunitária. Evidentemente, pressuponho um conceito mais largo de religião, até mesmo em deferência ao disposto no artigo 1º, inciso V, da Carta Federal, que consagra o pluralismo como um valor basilar da República Federal do Brasil. Ao contrário dos teólogos e cientistas sociais, preocupados apenas com a ciência que praticam, o pluralismo impede que o Poder Judiciário adote uma definição ortodoxa de religião. Exige-lhe leitura compreensiva das práticas sociais a fim de classificá-las como religiosas ou não, haja vista que tanto o direito como a religião são subprodutos da cultura. Assim, a meu ver, certas práticas que poderiam ser consideradas “seitas”, e não “religiões”, não escapam à imunização ao poderio tributário do Estado.

Por fim, finaliza o Ministro concluindo pela extensão da imunidade tributária ao templos maçônicos:

Ora, há inequívocos elementos de religiosidade na prática maçônica.

No mais, atentem para a norma constitucional: ela protege o culto. E este consiste em rituais de elevação espiritual, propósitos intrincados nas práticas maçônicas, que, se não podem ser classificadas como genuína religião, segundo a perspectiva das religiões tradicionais – e o tema é controverso –, estão dentro do escopo protetivo da Constituição de 1988. Sem dúvida, certas limitações ao ingresso em algumas lojas maçônicas causam perplexidade, pois possuem natureza anacrônica.

Acontece que algumas religiões também estabelecem restrições sobre a vida de seus fiéis, ingerem em comportamentos públicos e privados. A ancestralidade das religiões traz



consigo os preconceitos do passado, os quais não impedem o reconhecimento público de seus valores.

Ante o quadro, conheço parcialmente do recurso e, nessa parte, dou-lhe provimento, para reconhecer o direito à imunidade tributária dos templos em que são realizados os cultos da recorrente. É como voto.

O caso paradigma acima dissecado retrata o enfoque dado pelo STF que, contrariando a sua própria jurisprudência, interpretou de forma restritiva a concessão da imunidade tributária contida no artigo 150, VI, “b” da Constituição Federal de 88 e objeto do presente estudo.

Como dito, em julgamentos pretéritos, o STF mostrou-se benevolente na interpretação constitucional, entendendo a imunidade acima descrita de forma mais ampla, como ocorreu na ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário de nº.578.562/BA³¹, de relatoria do então Ministro Eros Grau, que fora acompanhado pelo Ministro Ricardo Lewandowski.

Naquela oportunidade, o STF estendeu a imunidade do artigo 150, VI, “b” da Constituição Federal de 88 aos cemitérios, entendendo que os mesmos figuravam como extensão do templo religioso, sendo, também, compreendidos na expressão “templos de qualquer culto”.

Sobre a análise da interpretação generosa do STF apesar da literalidade normativa que aponta para a interpretação restritiva, Aldemário Araújo Castro³² elenca em sua obra julgados que dão conta de interpretações ampliativas pelo Pretório Excelso:

Anote-se, ainda, que o STF reconheceu, de forma generosa, a presença da imunidade cultural para: a) as listas telefônicas (RE199.183); b) álbuns de figurinhas e respectivos cromos adesivos (RE 221.239 e RE 179.893); e c) manuais didáticos ou apostilas (RE 183.403).

Merece especial atenção a decisão do STF no RE 236.174. Nesse caso, a discussão girava em torno da incidência ou não do IPTU sobre imóvel utilizado como clube recreativo do funcionários de entidades de assistência social.

Restou decidido que não seria devido o imposto porquanto a utilização do imóvel “[...] não configura desvio de finalidade em relação aos objetivos da entidade[...]”. **Provavelmente, essa decisão representa, até o momento, o extremo da interpretação ampliativa para as imunidades tributárias.** (grifei)

Nota-se que, em que pese a mudança abrupta de entendimento do Supremo Tribunal Federal, sobretudo diante da já consolidada interpretação daquela Corte, há no novel posicionamento um claro desrespeito ao princípio da igualdade, eis que cria um fator de desigualdade em plena desarmonia com o texto constitucional.

³¹ Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547393>>. Acesso em: 27 mai. 2016.

³² CASTRO, Aldemário Araújo. Tendências jurisprudenciais em torno das imunidades tributárias: interpretação generosa e seus limites. In: *Terceiro Setor e Tributação*, vol. 3. PAES, José Eduardo Sabo (Coord.). Brasília: Fortium, 2010, p.23.



Sobre os critérios utilizados para a identificação do desrespeito à isonomia, Celso Antônio Bandeira de Melo³³ nos ensina:

Parece-nos que o reconhecimento das diferenciações que não podem ser feitas sem quebra da isonomia se divide em três:

- a) a primeira diz com o elemento tomado como fator de desigualação;
- b) a segunda reporta-se à correlação lógica abstrata existente entre o fator erigido em critério de discrimen e a disparidade estabelecida no tratamento jurídico diversificado.
- c) a terceira atina à consonância desta correlação lógica com os interesses absorvidos no sistema constitucional e destarte juridicizados.

Por fim, conclui:

Esclarecendo melhor: tem-se que investigar, de um lado, aquilo que é adotado como critério discriminatório; de outro lado, cumprir verificar se há justificativa racional, isto é, fundamento lógico, para, à vista do traço desigualador acolhido, atribuir o específico tratamento jurídico construído em função da desigualdade proclamada. Finalmente, impende analisar se a correlação ou função racional abstratamente existente é, in concreto, afinado com os valores prestigiados no sistema normativo constitucional.

A dizer: se guarda ou não harmonia com eles.

Neste fanal, não havendo harmonia entre a interpretação e o texto constitucional, a interpretação restritiva deve ser entendida como patente descompasso com o objetivo colimado pelo texto maior.

Roque Antônio Carrazza³⁴ entende que a interpretação da imunidade constitucional deve ser a mais favorável possível para se atender a vontade do legislador constituinte, in verbis:

[...] Por isso tudo, a interpretação dos preceitos imunizantes há de ser sempre generosa (Geraldo Ataliba), posto que expressarem a vontade do legislador constituinte, explicitamente manifestada, de preservar da tributação, valores de particular significado político, social, religioso, econômico, etc. Noutros torneios, as normas constitucionais que tratam de imunidades tributárias deve ser interpretadas teleologicamente e da forma mais ampla possível (interpretação extensiva), em sintonia, de resto, com a regra "*in dubio pro imunitatem*".

Portanto, os templos maçônicos estão inseridos na imunidade tributária insculpida no artigo 150, inciso VI, alínea "b" da Constituição Federal de 1988, devendo ser entendidos como templos de qualquer culto, haja vista a nítida intenção do legislador em proteger a liberdade de crença e de consciência, exigindo do exegeta uma interpretação generosa capaz de atender a finalidade contida no texto maior.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

³³ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2014, pp.21 e 22.

³⁴ Carrazza, Roque Antônio. A imunidade tributária dos templos de qualquer culto (art.150, VI, b, da CF) – Questões Conexas Imunidades Tributárias. In: *Imunidades Tributárias*. CARRAZZA, Elizabeth Nazar (Coord.), MORETI, Daniel (Org.).Rio de Janeiro: Elsevier, 2012. p.37.



Na atual Carta Política de 1988, assume a imunidade tributária a função de, não só limitar o poder tributário do Estado, mas, acima de tudo, operar como verdadeiro mecanismo de efetivação dos direitos e garantias fundamentais que do próprio texto maior derivam.

A liberdade de crença e de consciência norteiam, pois, o instituto da imunidade tributária, de modo que, para ser atingido o objetivo colimado pelo legislador constituinte originário, deve o hermenauta lançar-se à uma interpretação generosa e capaz de concretizar os direitos e garantias fundamentais para os quais deve irradiar sua proteção.

No burilar de ideias, é mister considerar os templos maçônicos como sendo templos de qualquer culto, eis que o texto constitucional assim o quis quando não restringiu o alcance da norma imunizante, de modo a ser sua aplicação sempre mais generosa.

Assim, a imunidade tributária contida no artigo 150, inciso VI, alínea “b” da Constituição Federal de 1988, enquanto instrumento capaz de concretizar os direitos fundamentais aos quais a sua proteção se destina, alberga de igual maneira os templos maçônicos, sendo estes templos de qualquer culto por vontade constitucional.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar; SOBRINHO, Barbosa Lima **A Constituição de 1946. Curso Constituições do Brasil**. PORTO, Walter Costa (Coord.). Centro de Ensino à Distância: Brasília, 1987.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 10 mai. 2016.

_____. **Decreto nº. 119-A, de 7 de Janeiro de 1890**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1851-1899/d119-a.htm>. Acesso em: 10 mai. 2016.

_____. **Constituição Política do Império do Brasil (de 25 de Março de 1824)**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm>. Acesso em: 10 mai. 2016.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Recurso Extraordinário nº 562.351/RS. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3195619>>. Acesso em: 27 mai. 2016.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Recurso Extraordinário nº 578.562-9/BA. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547393>>. Acesso em: 27 mai. 2016.



_____. **Tribunal Regional Federal da 2ª Região.** Ação Civil Pública nº. 0004747-33.2014.4.02.5101. Disponível em: <http://procweb.jfri.jus.br/portal/consulta/resconsproc.asp>. Acesso em: 25 mai. 2016.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

_____. A imunidade tributária dos templos de qualquer culto (art.150, VI, b, da CF) Questões Conexas Imunidades Tributárias. In: **Imunidades Tributárias.** CARRAZZA, Elizabeth Nazar (Coord.), MORETI, Daniel (Org.). Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

_____. **Leia a palestra de Roque Carraza sobre imunidade tributária e religião.** Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-jul-21/leia-palestra-roque-carraza-imunidade-tributaria-religiao?imprimir=1>. Acesso em: 27 mai. 2016.

185

CASTRO, Aldemário Araújo. Tendências jurisprudenciais em torno das imunidades tributárias: interpretação generosa e seus limites. PAES, José Eduardo Sabo (Coord.). **Terceiro Setor e Tributação. vol. 3.** Brasília: Fortium, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro.** 15.ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: Teoria e Análise da Jurisprudência do STF.** 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2012.

COULANGES, Fustel de. **A Cidade Antiga.** Disponível em <http://www.ebooksbrasil.org/eLibris/cidadeantiga.html>. Acesso em: 15 mai. 2016.

DICIONARIO PRIBERAM DA LINGUA PORTUGUESA: Disponível em: <http://www.priberam.pt/dlpo/templo>. Acesso em: 26 mai. 2016.

_____. Disponível em: <http://www.priberam.pt/dlpo/templo>, acesso em: 26 de Maio de 2016. <http://www.priberam.pt/dlpo/religiao>. Acesso em: 10 mai. 2016.

FONTES, Paulo Gustavo Guedes. Limites do direito diante da autonomia moral do indivíduo: os riscos do máximo ético. MACHADO, José Amílcar (Org.). **II Jornada de Direito Constitucional.** Coleção Jornada de Estudos Esmaf. Brasília: Esmaf, 2014.

GAARDER, Jostein; HELLERN, Victor; NOTAKER, Henry. **O livro das religiões.** São Paulo: Companhia das Letras, 2005.

GRANDE ORIENTE DO BRASIL. Disponível em <http://www.gob.org.br/index.php?c=4626>. Acesso em: 10 mai. 2016.

JUNIOR, Nilson Nunes da Silva. **Liberdade de crença religiosa na Constituição de 1988.** Disponível em: <http://www.ambitoridico.com.br>. Acesso em: 20 mai. 2016.

LAFER, Celso. Estado Laico. In: **Direitos Humanos, Democracia e República – Homenagem a Fabio Konder Comparato.** São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2009.



MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009.

MARTINS, Ives Gandra da Silveira (Coord.). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet : **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2007.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações, Associações e Entidades de Interesse Social**. 8ª ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 21 ed. rev. ampl. São Paulo: Malheiros, 2002.

S.J, Padre Jesus Hortal. **O Princípio da Liberdade Religiosa e o Ordenamento Jurídico**. In: PEIXINHO, Manoel Messias; GUERRA, Isabella Franco; FILHO, Firly Nascimento (Orgs). **Os Princípios da Constituição de 1988**. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2001.

TEIXEIRA, Hugo Leonardo Zaponi. **Análise jurídica da confessionalidade das entidades de educação e de assistência social frente à imunidade tributária**. PAES, José Eduardo Sabo (Coord.). In: **Terceiro Setor e Tributação. vol. 6**. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Limitações constitucionais ao poder de tributar e os tratados internacionais**. 1ª ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.