

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS ENTIDADES RELIGIOSAS: UMA ANÁLISE CRÍTICA DA JURISPRUDÊNCIA DO STF

TAX IMMUNITY OF RELIGIOUS ENTITIES: A CRITICAL ANALYSIS OF THE FEDERAL SUPREME COURT'S JURISPRUDENCE

Maria Eduarda Delgadilio Da Silva Costa

RESUMO

O presente artigo analisa a imunidade tributária das entidades religiosas prevista no artigo 150, VI, “b”, da Constituição Federal de 1988, investigando seu alcance e os critérios adotados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na interpretação do instituto. A pesquisa parte do estudo de dois julgados de relevância: o Recurso Extraordinário nº 325.822, que reconheceu a imunidade ao IPTU de imóvel alugado por igreja desde que a renda seja destinada a finalidades essenciais, e a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.439, que, embora não trate diretamente de matéria tributária, ilustra a postura protetiva do STF em relação à liberdade religiosa. Além disso, são considerados debates doutrinários e dados oficiais que apontam a expansão patrimonial das igrejas no Brasil e a consequente necessidade de questionar os limites do benefício. Metodologicamente, trata-se de pesquisa de caráter bibliográfico e documental, apoiada em doutrina, legislação e jurisprudência. Conclui-se que a imunidade, embora constitua garantia fundamental da liberdade de culto, demanda maior regulamentação e fiscalização para evitar abusos e assegurar que não se transforme em privilégio incompatível com os princípios da isonomia e da justiça fiscal.

Palavras-chave: imunidade tributária; entidades religiosas; Supremo Tribunal Federal; liberdade religiosa; justiça fiscal; isonomia.

ABSTRACT

This article analyzes the tax immunity granted to religious entities under Article 150, VI, “b”, of the 1988 Brazilian Federal Constitution, examining its scope and the criteria adopted by the Federal Supreme Court (STF) in interpreting this provision. The research focuses on two relevant cases: Extraordinary Appeal No. 325.822, which recognized tax immunity from property tax (IPTU) for real estate leased by churches as long as the income is allocated to their essential purposes, and Direct Action of Unconstitutionality No. 4.439, which, although not directly addressing tax matters, illustrates the Court’s protective stance regarding religious freedom. The study also considers doctrinal debates and official data pointing to the significant economic expansion of churches in Brazil, raising questions about the limits of such a benefit. Methodologically, this is a bibliographical and documental research supported by doctrine, legislation, and case law. The conclusion reached is that, while tax immunity constitutes a fundamental guarantee of religious freedom, it requires greater regulation and oversight to

prevent abuse and to ensure that it does not turn into a privilege incompatible with the principles of equality and tax justice.

Keywords: tax immunity; religious entities; Federal Supreme Court; religious freedom; tax justice.

INTRODUÇÃO

A imunidade tributária dos templos de qualquer culto é uma das garantias mais emblemáticas do sistema constitucional brasileiro, inscrita no artigo 150, inciso VI, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988). Trata-se de uma proteção jurídica que impede a cobrança de impostos sobre patrimônio, renda e serviços relacionados às finalidades essenciais das entidades religiosas. A previsão normativa busca salvaguardar a liberdade de crença e assegurar que o Estado não interfira de maneira econômica no exercício do culto, inserindo-se no conjunto das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Essa prerrogativa, entretanto, não surgiu apenas na Constituição de 1988. O texto de 1946 já havia introduzido o instituto, posteriormente reafirmado em 1967 e consolidado em 1988 com a inclusão do §4º do artigo 150, que trouxe a restrição de que a imunidade só se aplica ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às atividades essenciais da entidade religiosa (BRASIL, 1946; BRASIL, 1967; BRASIL, 1988). A trajetória histórica demonstra a intenção de preservar a autonomia dos cultos religiosos diante do Estado, mas também revela como a proteção foi se tornando mais detalhada à medida que surgiam novas controvérsias tributárias.

A doutrina especializada aponta que as imunidades constitucionais não configuram privilégios, mas verdadeiras garantias fundamentais. Marco Aurélio Greco (2019), Roque Antonio Carrazza (2021) e Ricardo Lobo Torres (2005) defendem que a imunidade dos templos deve ser compreendida como limitação constitucional ao poder de tributar, funcionando como um instrumento que protege a liberdade religiosa e, ao mesmo tempo, resguarda o equilíbrio entre Estado laico e fé. Por outro lado, Misabel Derzi (2018) e Paulo Victor Lisboa Capeloni e Victoria Cascaes Brito (2021) observam que a interpretação conferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em algumas ocasiões tem sido expansiva, muitas vezes ultrapassando os limites textuais da norma, o que gera debates sobre isonomia e justiça fiscal.

No cenário atual, a discussão ganha relevância diante do crescimento patrimonial das instituições religiosas no Brasil. Dados da Receita Federal do Brasil (RFB, 2022) demonstram que as imunidades e isenções fiscais concedidas às entidades religiosas e a outras instituições sem fins lucrativos representam valores bilionários em renúncia tributária. Esse contexto leva a refletir sobre até que ponto a imunidade tributária cumpre sua função original de proteger a liberdade de culto ou se, em alguns casos, acaba permitindo distorções que beneficiam entidades de grande porte em detrimento da justiça fiscal.

É nesse ponto que a análise jurisprudencial ganha destaque. O Supremo Tribunal Federal desempenha papel fundamental ao interpretar o alcance da imunidade, e decisões como o Recurso Extraordinário nº 325.822 (BRASIL, STF, 2002) representam marcos na definição dos critérios de aplicação da norma. Nesse julgamento, a Corte decidiu que a imunidade alcança também imóveis alugados por entidades religiosas, desde que a renda obtida seja destinada às suas finalidades essenciais, consolidando a tese de que o critério central não é apenas o uso direto do bem, mas a destinação dos recursos.

Outro caso de relevância é a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.439 (BRASIL, STF, 2017). Embora não trate de imunidade tributária em sentido estrito, mas sim da possibilidade de ensino religioso confessional em escolas públicas, sua inclusão se justifica porque evidencia a forma como o STF interpreta a liberdade religiosa no âmbito constitucional. Ao permitir o ensino confessional facultativo, a Corte reafirmou uma leitura protetiva da liberdade de crença, que pode ser aproximada da mesma lógica que orienta a concessão da imunidade tributária.

Além desses julgados, deve-se considerar alterações normativas recentes, como a Emenda Constitucional nº 116/2022 (BRASIL, 2022), que ampliou a imunidade ao incluir expressamente a hipótese de templos locatários de imóveis. Essa inovação legal demonstra a vitalidade e a atualidade do tema, reforçando que a questão não está restrita a interpretações do passado, mas continua em constante transformação.

A pesquisa tem como objetivo geral analisar criticamente a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal acerca da imunidade tributária das entidades religiosas, destacando os critérios utilizados pela Corte para a interpretação da norma constitucional. Busca-se compreender em que medida essas decisões preservam o equilíbrio entre a proteção à liberdade religiosa e a

necessidade de justiça fiscal em um Estado laico. Para atingir esse propósito, serão examinados autores clássicos e contemporâneos que tratam do tema, além de dados estatísticos e normativos que ilustram a relevância prática da matéria.

Metodologicamente, trata-se de um estudo de natureza qualitativa, com abordagem teórico-bibliográfica e documental. A análise se baseia em obras de doutrinadores renomados do Direito Tributário, artigos acadêmicos recentes e, sobretudo, em decisões do STF que consolidam o entendimento sobre o alcance da imunidade. A escolha desse método se justifica pela necessidade de confrontar teoria e prática, permitindo uma visão crítica que ultrapasse a leitura meramente descritiva da norma constitucional.

Diante disso, o presente artigo pretende contribuir para o debate acadêmico e jurídico sobre a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, apontando avanços, contradições e desafios na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Mais do que descrever decisões, busca-se refletir sobre o impacto social e econômico dessa proteção e sobre os limites que devem ser estabelecidos para que a imunidade cumpra seu papel original sem se transformar em privilégio incompatível com os princípios da justiça tributária.

O problema central que se coloca é se a imunidade tributária das entidades religiosas, tal como aplicada hoje, cumpre de fato sua função constitucional de proteger a liberdade religiosa ou se se converte em privilégio injustificado que contraria os princípios da isonomia tributária e da laicidade do Estado.

2 FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS E DOUTRINÁRIOS DA IMUNIDADE DOS TEMPLOS

Neste capítulo, analisam-se os fundamentos constitucionais e doutrinários da imunidade dos templos de qualquer culto. Busca-se compreender sua natureza como limitação ao poder de tributar, os principais debates doutrinários e os limites impostos pela Constituição, destacando também a função social do tributo e as experiências do direito comparado. A seguir, examina-se a imunidade como restrição constitucional ao poder de tributar.

2.1 A imunidade como limitação ao poder de tributar

Autores como Roque Antonio Carrazza (2021) defendem que a imunidade deve ser interpretada de forma restritiva, pois se trata de exceção à regra da tributação, cujo fundamento é a solidariedade fiscal e a capacidade contributiva. Esse posicionamento evidencia que ampliações desmedidas podem comprometer a isonomia tributária e gerar privilégios inconstitucionais.

A ampliação desmedida das imunidades compromete o princípio da isonomia tributária, gerando distorções que corroem a lógica do sistema constitucional. A imunidade não é privilégio, mas garantia, e deve ser aplicada apenas dentro de seus limites constitucionais (CARRAZZA, 2021, p. 45).

Nesse sentido, já nos anos 1990 Marco Aurélio Greco advertia que as imunidades constitucionais não se confundem com favores fiscais. Para o autor:

As imunidades tributárias e, em especial, a dos templos religiosos, devem ser compreendidas como expressão de garantias fundamentais, não se confundindo com favores fiscais concedidos pelo Estado. Trata-se de salvaguarda da própria liberdade de crença contra a intervenção estatal” (GRECO, 1998, p. 27).

Por outro lado, Marco Aurélio Greco (2019) entende que as imunidades devem ser vistas como garantias fundamentais e não como favores fiscais. “A imunidade tributária dos templos é expressão da liberdade religiosa, e sua finalidade maior é proteger a fé contra a intervenção estatal” (GRECO, 2019, p. 12). Essa afirmação demonstra que a imunidade religiosa tem finalidade maior: proteger a fé contra a intervenção estatal. Ricardo Lobo Torres complementa que “as imunidades funcionam como salvaguardas do pluralismo democrático” (TORRES, 2005, p. 87), reforçando a ideia de que limitam o poder de tributar para assegurar direitos fundamentais.

Paulo Victor Lisboa Capeloni e Victoria Cascaes Brito (2021) criticam a postura do Supremo Tribunal Federal, alegando que “os Tribunais Superiores ampliam a imunidade a limites excedentes aos fixados na Constituição Federal, causando impacto no domínio econômico”. Essa crítica demonstra que a interpretação expansiva do STF pode gerar desequilíbrio fiscal.

Os Tribunais Superiores ampliam a imunidade a limites excedentes aos fixados na Constituição Federal, causando impacto no domínio econômico e criando distorções no sistema tributário nacional. Essa prática compromete a justiça fiscal e reforça privilégios incompatíveis com a isonomia tributária (CAPELONI; BRITO, 2021, p. 220).

Misabel Derzi (2010) adverte que a imunidade deve estar necessariamente vinculada às finalidades essenciais das entidades religiosas:

A Constituição assegura a não tributação apenas quando há vinculação com as finalidades essenciais da entidade religiosa. Cabe, portanto, às instituições demonstrar de forma clara a destinação dos recursos, sob pena de desvirtuamento do instituto. (DERZI, 2010, p. 52).

. Isso reforça a necessidade de comprovação do vínculo entre recursos e atividades próprias do culto. Sem essa vinculação, há risco de desvirtuamento do instituto.

2.2 Função social do tributo e capacidade contributiva

A Constituição de 1988 estabeleceu a função social do tributo e a capacidade contributiva como fundamentos da justiça fiscal (arts. 3º e 145, §1º, CF). Esses princípios impõem que o sistema tributário seja orientado pela solidariedade, de modo a assegurar que todos contribuam de acordo com sua real possibilidade econômica, promovendo equilíbrio na distribuição da carga fiscal.

Nesse contexto, a imunidade tributária dos templos não pode ser interpretada como uma exceção absoluta e irrestrita. Ela deve, necessariamente, estar vinculada às finalidades essenciais das entidades religiosas, garantindo que os benefícios concedidos retornem em forma de utilidade social.

Em obra mais recente, Misabel Derzi (2018) reforça essa posição ao destacar que a imunidade só se justifica quando vinculada às finalidades essenciais das entidades religiosas. Segundo a autora, a ausência de critérios objetivos compromete a legitimidade do instituto, permitindo que, em vez de instrumento de justiça fiscal, se transforme em privilégio inconstitucional

2.3 Limites da imunidade e vedação ao enriquecimento sem causa

A imunidade tributária dos templos, embora seja instrumento legítimo de proteção da liberdade religiosa, encontra limites constitucionais que não podem ser ignorados. O sistema tributário brasileiro é estruturado a partir dos princípios da capacidade contributiva e da função

social do tributo (arts. 145, §1º e 3º da CF/88), de modo que nenhuma prerrogativa pode se converter em privilégio desproporcional. O STF, ao ampliar o alcance da imunidade em julgados como o RE 325.822 e a ADI 4.439, acabou permitindo interpretações que podem fragilizar esse equilíbrio.

Thiago Costa (2021) chama atenção para esse risco ao afirmar que:

A liberdade religiosa, embora constitucionalmente protegida, não autoriza a concessão irrestrita da imunidade tributária. É preciso fixar limites, objetivos e mecanismos de controle, sob pena de se transformar o instituto em escudo de entidades que operam com finalidades econômicas disfarçadas de religiosas (COSTA, 2021, p. 230).

Esse entendimento demonstra que a imunidade não pode ser utilizada como meio de blindagem patrimonial ou de acumulação econômica desvinculada das finalidades essenciais. O princípio da vedação ao enriquecimento sem causa, extraído do art. 884 do Código Civil e aplicável em matéria tributária por força da moralidade administrativa, reforça que benefícios fiscais não podem gerar vantagens indevidas a determinadas instituições em detrimento da coletividade.

Nessa mesma linha, Misabel Derzi (2010) sustenta que a Constituição só assegura a imunidade quando houver vínculo claro entre a utilização dos recursos e as atividades religiosas essenciais: “Cabe às instituições religiosas comprovar a destinação de seus bens e rendas, sob pena de desvirtuamento do instituto. Sem esse vínculo, a imunidade se converte em privilégio inconstitucional” (DERZI, 2010, p. 52).

A partir dessas críticas, percebe-se que o grande desafio não é a manutenção da imunidade em si, mas a definição de parâmetros objetivos de controle, capazes de impedir que grandes organizações religiosas, que movimentam patrimônios bilionários, se utilizem de uma prerrogativa constitucional para escapar da tributação de atividades tipicamente econômicas. Assim, a aplicação irrestrita da imunidade compromete tanto a justiça fiscal quanto a confiança social no sistema tributário, já que reforça a percepção de desigualdade entre contribuintes.

2.4 Direito Comparado

A experiência internacional revela que diferentes países tratam a imunidade tributária de entidades religiosas de formas variadas, refletindo suas tradições jurídicas, culturais e

religiosas. A análise comparada é útil porque permite observar soluções alternativas e pensar em possíveis mecanismos de aperfeiçoamento do modelo brasileiro.

2.4.1 Estados Unidos

Nos Estados Unidos, as igrejas são automaticamente reconhecidas como organizações sem fins lucrativos, enquadradas no § 501(c)(3) do *Internal Revenue Code* (IRS, s.d.). Essa classificação lhes garante ampla isenção tributária. Diferentemente de outras entidades do terceiro setor, muitas denominações religiosas não precisam apresentar relatórios fiscais anuais completos ao *Internal Revenue Service* (IRS, s.d.). O modelo se apoia fortemente na ideia de autonomia religiosa, preservando a independência das igrejas em relação ao Estado. Ao mesmo tempo, há discussões sobre a necessidade de maior transparência, mas, de modo geral, o sistema é visto como um dos mais protetivos à liberdade religiosa.

2.4.2 Alemanha

Na Alemanha, vigora o *Kirchensteuer*, um imposto religioso, que corresponde a 8% ou 9% da renda tributável dos fiéis (PEW RESEARCH CENTER, 2019; LIVE IN GERMANY, s.d.). O valor é recolhido pelo Estado e repassado diretamente às igrejas católica, protestante e a algumas comunidades judaicas. Esse modelo garante previsibilidade e transparência na arrecadação, já que a contribuição é proporcional à capacidade econômica de cada contribuinte. Além disso, fortalece o vínculo entre os membros e suas instituições religiosas, assegurando recursos estáveis para a manutenção das atividades. Embora exista debate sobre seus efeitos sociais, o sistema alemão é frequentemente citado como exemplo de organização e eficiência na relação entre Estado e entidades religiosas.

2.4.3 Portugal

Em Portugal, as igrejas e comunidades religiosas podem obter o estatuto de pessoa coletiva de utilidade pública, conforme a Lei da Liberdade Religiosa (Lei n.º 16/2001) (PORTUGAL, 2001). Esse reconhecimento garante isenção de impostos sobre rendimentos e patrimônios vinculados às atividades religiosas, desde que demonstrada sua relevância social. O modelo português valoriza a contrapartida comunitária, pois condiciona a fruição da

imunidade ao efetivo interesse público, equilibrando liberdade religiosa e responsabilidade social.

2.4.4 Considerações

As três experiências demonstram que a proteção da liberdade religiosa pode assumir diferentes formatos. O modelo norte-americano privilegia a autonomia das igrejas; o alemão assegura estabilidade financeira e transparência por meio de um tributo específico; e o português condiciona a imunidade à utilidade pública, reforçando a dimensão social da fé. Para o Brasil, esses exemplos indicam que a imunidade tributária dos templos pode ser preservada, mas acompanhada de mecanismos de controle e fiscalização que garantam que o benefício cumpra sua finalidade constitucional sem se transformar em privilégio desmedido.

2.5 Alterações normativas recentes: a EC nº 116/2022

Em 2022, o Congresso Nacional aprovou a Emenda Constitucional nº 116, que alterou o artigo 156, §1º, da Constituição Federal para estender a imunidade tributária de templos de qualquer culto aos imóveis alugados pelas entidades religiosas. O objetivo declarado do legislador foi encerrar as controvérsias jurídicas que se arrastavam desde o julgamento do RE nº 325.822, em que o Supremo Tribunal Federal já havia reconhecido que a imunidade se aplicaria a imóveis locados, desde que a renda fosse integralmente destinada às finalidades essenciais da entidade. O texto da Emenda Constitucional nº 116/2022 dispõe que “§1º Sem prejuízo da cobrança do IPTU pelo Município, a lei poderá prever isenção do referido imposto relativamente a imóveis edificadas, efetivamente utilizados para templos de qualquer culto, ainda que alugados” (BRASIL, EC nº 116, 2022)

Na prática, a alteração legislativa consolidou a orientação ampliativa do STF, elevando-a ao nível constitucional. Para parte da doutrina, a medida trouxe segurança jurídica ao pôr fim às disputas entre Municípios e entidades religiosas. Nesse sentido, Carrazza (2021) entende que a emenda apenas reafirma a proteção da liberdade religiosa, “conferindo estabilidade a um direito fundamental que não poderia estar sujeito à volatilidade jurisprudencial” (CARRAZZA, 2021, p. 75).

Por outro lado, críticos como Thiago Costa (2021) sustentam que a alteração representou mais um passo no processo de expansão descontrolada da imunidade: “A consagração

constitucional da imunidade de imóveis locados, sem a devida fixação de mecanismos de fiscalização, perpetua o uso do instituto como escudo para finalidades econômicas disfarçadas de religiosas” (COSTA, 2021, p. 232).

Nesse sentido, a EC nº 116/2022 não solucionou o problema central: a ausência de critérios objetivos e de instrumentos de transparência. Ao invés de restringir a imunidade às finalidades estritamente essenciais, o legislador optou por ampliar ainda mais seu alcance, reforçando a necessidade de reflexão crítica acerca da legitimidade do instituto no contexto de um Estado Democrático de Direito.

Encerrada a análise dos fundamentos constitucionais, doutrinários, comparados e normativos, passa-se à construção jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, responsável por consolidar os critérios de aplicação da imunidade

3 A CONSTRUÇÃO JURISPRUDENCIAL DO STF

O presente capítulo dedica-se à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a imunidade dos templos. O objetivo é identificar os critérios utilizados pela Corte para a aplicação da norma, destacando decisões paradigmáticas que consolidaram o entendimento acerca da destinação dos recursos, dos limites da proteção e da relação com a liberdade religiosa. Em 3.1, será analisado o RE 325.822, marco na consolidação da centralidade da destinação dos recursos.

3.1 O Recurso Extraordinário nº 325.822 — a centralidade da destinação dos recursos

O RE nº 325.822, julgado em 2002, discutiu se a imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, da Constituição se aplicaria a imóvel pertencente a entidade religiosa, mas alugado a terceiros. O município defendia a tributação sob o argumento de que o bem não estava sendo utilizado diretamente nas atividades religiosas.

O STF, por maioria, entendeu que a imunidade se estendia à situação, desde que a renda fosse integralmente destinada às finalidades essenciais da instituição. Nas palavras do relator, Ministro Gilmar Mendes:

A interpretação da norma imunizante deve considerar não apenas o uso direto do bem, mas também a sua destinação. Desde que a totalidade dos recursos obtidos com a locação seja aplicada nas atividades essenciais da entidade religiosa, a proteção constitucional deve ser reconhecida (BRASIL, STF, RE 325.822, Rel. Min. Gilmar Mendes, 2002, p. 4).

Esse julgado consolidou o critério da destinação do recurso em detrimento do uso direto, o que ampliou o alcance da imunidade. Doutrinadores como Carrazza defendem que essa solução preserva a coerência do instituto (CARRAZZA, 2021). Por outro lado, Paulo Victor Lisboa Capeloni e Victoria Cascaes Brito (2021) criticam a decisão por considerar que ela amplia desordenadamente a imunidade e impacta o domínio econômico: “Os Tribunais Superiores ampliam a imunidade a limites excedentes aos fixados na Constituição Federal, causando impacto no domínio econômico e criando distorções no sistema tributário nacional” (CAPELONI; BRITO, 2021, p. 220).

Hugo de Brito Machado também alerta que a ampliação desmedida compromete a lógica da tributação sobre serviços: A imunidade, quando desvinculada das atividades essenciais, termina por afastar a incidência de tributos que não guardam relação com a liberdade religiosa, como no caso do ISS. Essa interpretação viola a neutralidade do sistema” (MACHADO, 2015, p. 87).

Assim, observa-se que o precedente, embora garantista, abriu caminho para um debate intenso sobre os limites da norma.

3.2 A Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.439 — liberdade religiosa e ensino confessional

A ADI nº 4.439, julgada em 2017, discutiu a compatibilidade do ensino religioso confessional em escolas públicas com o princípio da laicidade do Estado. Embora não trate diretamente da imunidade tributária, o caso é paradigmático porque revela a tendência do STF de privilegiar a liberdade religiosa em situações de conflito com outros princípios constitucionais.

O voto do Ministro Luís Roberto Barroso enfatizou a diversidade cultural e a tolerância como fundamentos da decisão: “O ensino religioso confessional, de matrícula facultativa, integra a formação básica do cidadão e deve observar a diversidade cultural religiosa do Brasil, sem qualquer forma de proselitismo ou imposição de crença específica” (BRASIL, STF, ADI 4.439, Rel. Min. Barroso, 2017, p. 15).

A decisão foi criticada por parte da doutrina, que entende haver flexibilização excessiva da laicidade estatal. Misabel Derzi (2010) já havia advertido que imunidades e garantias não podem ser compreendidas como licenças absolutas: “A Constituição assegura a não tributação apenas quando há vinculação com as finalidades essenciais da entidade religiosa. Cabe às instituições comprovar a destinação de seus bens e rendas, sob pena de desvirtuamento do instituto” (DERZI, 2010, p. 52).

Eduardo Sabbag reforça essa crítica ao sustentar que a imunidade e a liberdade religiosa devem ser interpretadas de forma sistemática, em harmonia com outros princípios constitucionais: “As imunidades não podem ser vistas como privilégios, mas como garantias condicionadas. A ausência de critérios objetivos compromete a justiça fiscal e a própria legitimidade do sistema” (SABBAG, 2019, p. 141).

Portanto, a ADI 4.439, ainda que em matéria educacional, contribuiu para a compreensão de que o STF adota uma postura protetiva às entidades religiosas, mesmo diante de valores constitucionais concorrentes, reforçando o caráter expansivo da jurisprudência em matéria de imunidade.

4. CRÍTICA

A análise realizada demonstra que a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, embora consagrada como garantia fundamental na Constituição Federal de 1988, apresenta graves problemas de aplicação prática. O Supremo Tribunal Federal tem adotado uma postura ampliadora em relação ao instituto, reconhecendo sua incidência inclusive sobre imóveis alugados a terceiros, desde que a renda seja destinada às finalidades essenciais, como ficou consolidado no julgamento do RE nº 325.822.

Do ponto de vista prático, a ampliação da imunidade tem impacto econômico expressivo. Dados da Receita Federal do Brasil (RFB, 2022) mostram que as renúncias fiscais vinculadas às entidades religiosas e outras organizações sem fins lucrativos atingem cifras bilionárias. Em nível local, levantamento do município de Curitiba apontou que, apenas em 2021, deixaram de ser arrecadados mais de 46 milhões de reais em razão da imunidade aplicada a templos religiosos.

Como assinala Frederico Batista dos Santos Medeiros (2020), no artigo *Imunidade tributária dos templos de qualquer culto: contornos e abrangência*, o entendimento firmado no RE 325.822/SP (STF, 2002) ampliou o alcance da imunidade tributária para abranger imóveis pertencentes à entidade religiosa, ainda que alugados a terceiros, desde que a renda obtida seja integralmente destinada às suas finalidades essenciais. Para o autor, esse tipo de interpretação, embora coerente com a proteção constitucional, também revela o risco de expansões excessivas do instituto, que podem comprometer a justiça fiscal e gerar distorções no sistema tributário (MEDEIROS, 2020, p. 56-58).

4.1 Proporcionalidade e justiça fiscal

O princípio da proporcionalidade exige a compatibilização entre liberdade religiosa e justiça fiscal. A ampliação excessiva da imunidade pelo STF gera distorções que comprometem o equilíbrio do sistema tributário. Thiago Costa (2021) alerta:

A liberdade religiosa, embora constitucionalmente protegida, não autoriza a concessão irrestrita da imunidade tributária. É preciso fixar limites, objetivos e mecanismos de controle, sob pena de se transformar o instituto em escudo de entidades que operam com finalidades econômicas disfarçadas de religiosas (COSTA, 2021, p. 230).

Para Derzi (2010, p. 52), “cabe às instituições religiosas comprovar a destinação de seus bens e rendas, sob pena de desvirtuamento do instituto”. Sem esse vínculo, a imunidade se converte em privilégio inconstitucional”.

Portanto, embora a imunidade tenha sido concebida para proteger a fé, sua aplicação sem critérios objetivos a aproxima de um verdadeiro privilégio inconstitucional.

4.2 Impacto econômico e social

Além da discussão teórica, o tema possui forte repercussão social. De acordo com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA, 2023), os gastos tributários no Brasil, que incluem imunidades e isenções, somam centenas de bilhões de reais, revelando o peso fiscal desses benefícios, afetando diretamente a capacidade do Estado em financiar políticas públicas.

A questão não é a liberdade de culto em si, mas a discrepância entre essa proteção constitucional e os efeitos práticos de uma arrecadação comprometida. Para Capeloni e Brito (2021):

Os Tribunais Superiores ampliam a imunidade a limites excedentes aos fixados na Constituição Federal, causando impacto no domínio econômico e criando distorções no sistema tributário nacional (CAPELONI; BRITO, 2021, p. 220).

Assim, fica claro que a atual interpretação jurisprudencial não apenas garante a liberdade religiosa, mas também favorece a manutenção de enormes estruturas patrimoniais sem a devida contrapartida social.

4.3 A necessidade de fiscalização e transparência

A crítica central desta pesquisa não é à liberdade religiosa, mas ao uso desvirtuado da imunidade. A ausência de mecanismos de fiscalização eficazes permite que entidades religiosas usufruam de vantagens tributárias mesmo quando desenvolvem atividades tipicamente econômicas.

A experiência internacional demonstra que é possível conciliar proteção religiosa com transparência. Modelos como o alemão (*Kirchensteuer*) ou o português, que condicionam os

benefícios à utilidade pública, evidenciam que a imunidade pode ser preservada desde que vinculada a critérios claros e controláveis.

No Brasil, entretanto, a falta de parâmetros objetivos conduz à percepção de privilégio. Nesse contexto, a posição desta pesquisa é clara: a imunidade não deve ser extinta de forma explícita, mas reformulada em bases de proporcionalidade e contrapartida social. Sem tais ajustes, o instituto perde sua legitimidade e deixa de cumprir sua função constitucional.

4.4 Propostas de fiscalização e transparência

Um dos maiores desafios identificados nesta pesquisa é a ausência de mecanismos eficazes de fiscalização sobre a aplicação da imunidade tributária concedida às entidades religiosas. Embora a Constituição Federal condicione o benefício à destinação de bens e rendas às “finalidades essenciais” das instituições, a prática revela um hiato entre o texto normativo e sua efetiva observância.

Nesse ponto, a doutrina tem ressaltado a necessidade de maior controle. Segundo Misabel Derzi (2010, p. 52), “Cabe às instituições religiosas comprovar a destinação de seus bens e rendas, sob pena de desvirtuamento do instituto. Sem esse vínculo, a imunidade se converte em privilégio inconstitucional.”

Inspirando-se em experiências estrangeiras, como a alemã e a portuguesa, é possível sugerir caminhos para o Brasil. Entre eles, destacam-se:

Tabela 1 – Propostas de fiscalização e seus paralelos internacionais

Proposta no Brasil	Paralelo internacional e observações
Auditoria estatal	Alemanha – O Kirchensteuer é arrecadado diretamente pelo Estado, garantindo auditoria e controle efetivo sem interferência na fé.
Vinculação social	Portugal – Benefícios fiscais condicionados ao reconhecimento de utilidade pública (Lei n.º 16/2001). Exige contrapartida social comprovada.
Cadastro nacional	Alemanha/Portugal – Ambos possuem registros oficiais centralizados das

	entidades religiosas, permitindo maior controle e transparência.
--	--

Tais propostas não significam cerceamento da liberdade de crença, mas sim a harmonização entre essa liberdade e os princípios da isonomia tributária e da moralidade administrativa. Como defende Eduardo Sabbag (2019, p. 141), “As imunidades não podem ser vistas como privilégios, mas como garantias condicionadas. A ausência de critérios objetivos compromete a justiça fiscal e a própria legitimidade do sistema.”

No Brasil, já existem algumas exigências formais de controle, como a obrigatoriedade de escrituração contábil das entidades religiosas (art. 44, §1º, CC/2002 e Lei nº 9.532/1997), bem como a necessidade de inscrição no CNPJ e, em alguns casos, a entrega de declarações fiscais específicas. Além disso, a Receita Federal possui competência para fiscalizar quando há suspeita de irregularidades. Contudo, esses mecanismos mostram-se insuficientes, pois não há rotina obrigatória de auditorias, nem um cadastro nacional unificado que permita acompanhar de forma transparente o patrimônio e as receitas das igrejas. A ausência de parâmetros objetivos também fragiliza a aplicação do conceito de “finalidades essenciais”, que muitas vezes é interpretado de forma ampliativa pelo STF. Assim, as propostas aqui defendidas não representam uma ruptura, mas um aperfeiçoamento necessário, capaz de transformar exigências formais em instrumentos efetivos de transparência e controle social.

A análise desenvolvida ao longo do artigo evidencia que a imunidade tributária dos templos é instituto complexo, situado entre a proteção da liberdade religiosa e as exigências da justiça fiscal. O exame dos fundamentos constitucionais, das críticas doutrinárias e da jurisprudência do STF mostrou avanços, mas também contradições e riscos de distorção. Diante disso, antes de avançar para as considerações finais, cabe retomar o problema central: até que ponto a imunidade cumpre sua função constitucional de salvaguarda da fé ou se converte em privilégio incompatível com a isonomia tributária.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho analisou criticamente a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, prevista no artigo 150, VI, “b”, da Constituição Federal de 1988. Partiu-se do exame de seus fundamentos constitucionais e doutrinários, da análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e, por fim, da avaliação crítica de seus impactos econômicos e sociais.

Constatou-se que, embora concebida como instrumento de proteção da liberdade religiosa e da laicidade estatal, a imunidade tributária vem sendo interpretada de maneira cada vez mais ampla pelo STF. Julgados como o RE 325.822 e a ADI 4.439 evidenciam a tendência da Corte de privilegiar a liberdade religiosa em detrimento de outros princípios constitucionais igualmente relevantes, como a moralidade administrativa, a isonomia tributária e a função social do tributo.

O levantamento de dados empíricos revelou que essa interpretação gera repercussões significativas. Dados do IPEA mostram que em 2021 foram registrados mais de 100 mil estabelecimentos religiosos, segundo denominações religiosas específicas (IPEA, 2021). Já dados da Receita Federal demonstram que as renúncias fiscais vinculadas às entidades religiosas e a outras organizações sem fins lucrativos atingem cifras bilionárias (RFB, 2022). No âmbito municipal, casos como o de Curitiba, que deixou de arrecadar mais de 46 milhões de reais em um único ano devido à imunidade, confirmam o peso econômico do instituto. O IPEA (2023) reforça esse diagnóstico ao mostrar que as imunidades e isenções representam expressiva renúncia fiscal, comprometendo a capacidade do Estado de investir em áreas essenciais.

A doutrina critica e aponta para os riscos de uma imunidade sem limites claros. Thiago Costa (2021) observa que a ausência de critérios objetivos permite que o instituto seja utilizado como escudo para finalidades econômicas disfarçadas de religiosas. Misabel Derzi (2010) ressalta que somente a destinação direta às atividades essenciais pode justificar a imunidade, sob pena de transformá-la em privilégio inconstitucional. Paulo Victor Lisboa Capeloni e Victoria Cascaes Brito (2021) acrescentam que a ampliação desmedida provoca distorções no sistema tributário, afetando a justiça fiscal e o equilíbrio econômico.

O estudo comparado reforçou que a imunidade não precisa ser absoluta para garantir a liberdade religiosa. Nos Estados Unidos, a autonomia das igrejas é preservada, ainda que se discutam falhas de transparência. Na Alemanha, o *Kirchensteuer* assegura financiamento estável e transparente às instituições religiosas, proporcional à renda dos fiéis. Já em Portugal, a concessão do benefício depende da demonstração de utilidade pública, vinculando a imunidade a contrapartidas sociais. Esses modelos demonstram que é possível equilibrar proteção à fé e justiça fiscal, algo que ainda falta ao ordenamento brasileiro.

Diante de todo esse quadro, a presente pesquisa conclui que a imunidade tributária das entidades religiosas, em sua forma atual, não se mostra mais plenamente compatível com os princípios constitucionais da isonomia, da moralidade administrativa e da justiça fiscal. Embora a sua finalidade original seja legítima, o modo como vem sendo aplicada a converte, na prática, em privilégio que fragiliza a solidariedade social e a função arrecadatória do Estado.

A posição aqui defendida não é pela extinção pura e simples do instituto, mas pela sua reformulação profunda, com base na proporcionalidade, na transparência e em contrapartidas sociais efetivas. Sem tais ajustes, a imunidade deixa de cumprir sua missão de proteger a fé e passa a perpetuar desigualdades, tornando-se cada vez mais questionável no contexto contemporâneo de um Estado Democrático de Direito.

Por fim, conclui-se que a imunidade dos templos de qualquer culto, em sua configuração atual, mostra-se cada vez mais distante de sua função constitucional. Sua manutenção sem ajustes normativos e práticos tende a agravar desigualdades e comprometer a legitimidade do sistema tributário. O desafio contemporâneo, portanto, não é apenas preservar a liberdade religiosa, mas assegurar que ela seja exercida em harmonia com a justiça fiscal, a isonomia entre contribuintes e a moralidade administrativa.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02 jul. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 116, de 17 de fevereiro de 2022. Acrescenta o § 1º-A ao art. 156 da Constituição Federal. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc116.htm. Acesso em: 28 jul. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.439/DF. Relator: Min. Luís Roberto Barroso. Julgado em 27 set. 2017. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br>. Acesso em: 12 ago. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 325.822/SP. Rel. orig. Min. Ilmar Galvão; red. p/ o acórdão Min. Gilmar Mendes. Tribunal Pleno. Julgado em 18 dez. 2002. DJe 14 maio 2004. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br>. Acesso em: 10 ago. 2025.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. *Relatório de Gestão 2022*. Brasília: Ministério da Fazenda/Receita Federal, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal>. Acesso em: 12 ago. 2025.

CAPELONI, Paulo Victor Lisboa; BRITO, Victoria Cascaes. A imunidade aos templos de qualquer culto: uma análise crítica da jurisprudência dos Tribunais Superiores. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 49, p. 310-344, 2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2021. ISBN 978-65-5860-012-1.

COSTA, Thiago. Breve crítica aos fundamentos para a imunidade tributária dos templos religiosos. *Revista IBDT de Direito Tributário Atual*, v. 29, p. 225-240, 2021.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Imunidades tributárias: limites constitucionais e aplicação prática*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Limitações constitucionais ao poder de tributar: imunidades tributárias. In: BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 8. ed. atualizada por Misabel Derzi. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

GRECO, Marco Aurélio. *Imunidades tributárias*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1998.

GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento tributário*. 5. ed. São Paulo: Dialética, 2011.

GRECO, Marco Aurélio. *Direito tributário e liberdade*. São Paulo: Malheiros, 2019.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). *Número de estabelecimentos religiosos no Brasil*. Brasília: IPEA, 2021. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br>. Acesso em: 06 set. 2025.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). *Gastos tributários no Brasil: para onde vão nossos incentivos?* Brasília: IPEA, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br>. Acesso em: 06 set. 2025.

INTERNAL REVENUE SERVICE (IRS). *Churches, integrated auxiliaries, and conventions or associations of churches*. Washington, DC: IRS, s.d. Disponível em: <https://www.irs.gov/charities-non-profits/churches-integrated-auxiliaries-and-conventions-or-associations-of-churches>. Acesso em: 06 set. 2025.

LIVE IN GERMANY. *Church tax in Germany (Kirchensteuer)*. [S.l.]: Live in Germany, s.d. Disponível em: <https://liveingermany.de/church-tax-germany-kirchensteuer/>. Acesso em: 06 set. 2025.

MEDEIROS, Frederico Batista dos Santos. Imunidade tributária dos templos de qualquer culto: contornos e abrangência. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, v. 5, n. 25, p. 37-83, jul./ago. 2020.

PEW RESEARCH CENTER. *In Western European countries with church taxes, support for the tradition remains strong*. Washington, DC: Pew, 2019. Disponível em: <https://www.pewresearch.org/religion/2019/04/30/in-western-european-countries-with-church-taxes-support-for-the-tradition-remains-strong/>. Acesso em: 06 set. 2025.

PORTAL COMUNICARE. Imunidade tributária: Curitiba deixa de arrecadar mais de 46 milhões de reais com Igrejas e Templos religiosos. Disponível em: <https://www.portalcomunicare.com.br/imunidade-tributaria-curitiba-deixa-de-arrecadar-mais-de-46-milhoes-de-reais-com-igrejas-e-templos-religiosos/>. Acesso em: 06 set. 2025.

PORTUGAL. Lei nº 16/2001, de 22 de junho. *Lei da Liberdade Religiosa*. Diário da República, Lisboa, 2001. Disponível em: <https://dre.pt/dre/detalhe/lei/16-2001-372528>. Acesso em: 06 set. 2025.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 17. ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2025. ISBN 978-85-5362-779-0.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013. ISBN 978-85-7147-845-9.