



## **CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

**PAULO ROBERTO GRIMA DA CONCEIÇÃO**

### **IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO**

Salvador  
2016

PAULO ROBERTO GRIMA DA CONCEIÇÃO

## **IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO**

Monografia apresentada ao Curso de Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, como requisito parcial para obtenção do título de especialista em Direito Tributário.

Salvador  
2016

## RESUMO

A imunidade dos templos de qualquer culto está positivada no art.150, VI, *b* da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Dada a amplitude semântica da sobrenorma imunizante, são constantes as lides na esfera administrativa e no judiciário. O que se pretende comprovar é que a imunidade aplicada aos templos de qualquer culto deve incidir para todo e qualquer templo ou religião, desde que a organização praticante do culto não contrarie princípios e garantias fundamentais expressos na Carta Magna. Portanto não se pode amesquinhar a amplitude da sobrenorma imunizante. Com o fulcro de demonstrar que não cabe qualquer restrição à aplicação da regra imunizante destinada aos templos de qualquer culto, o presente trabalho científico analisará a linguagem do direito positivado pelos seus aspectos fundamentais: a sintaxe, a semântica e a pragmática.

**Palavras-chave:** Imunidade – Impostos – Templo – Culto – Limitação.

## **ABSTRACT**

The immunity of temples of any cult is positively valued in art.150, VI, b of the Constitution of the Federative Republic of Brazil 1988. Given the semantic range of the immunizing rule, there are constant labors in the administrative and judiciary. The aim is to prove that immunity applied to the temples of any cult must relate to each and every temple or religion, since the practitioner organization of the service does not conflict with basic principles and guarantees expressed in the Constitution. Therefore we cannot belittle the amplitude of immunizing rule. With the fulcrum to demonstrate that it is not any restriction on the application of the immunizing rule intended to temples of any cult, this scientific work will examine the language of law in its fundamental aspects: syntax, semantics and pragmatics.

**Key words:** Immunity - Taxes - Temple - Cult - Limitation.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.</b> .....	6
<b>2. CONCEITO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – NATUREZA JURÍDICA.</b> .....	8
2.1. BREVES DIFERENÇAS ENTRE OS INSTITUTOS DA IMUNIDADE E DA ISENÇÃO. ....	10
<b>3. A IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO.</b> .....	12
3.1. AMPLITUDE SEMÂNTICA DO TERMO “TEMPLOS DE QUALQUER CULTO”. .....	12
3.2. TEORIAS SOBRE A AMPLITUDE DA IMUNIDADE NOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO. ....	15
3.3. CONCEITO DE RELIGIÃO. ....	17
3.4. A IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988. ....	18
3.5. IMUNIDADE DOS TEMPLOS INICIÁTICOS AUTÊNTICOS. ....	20
<b>4. CONCLUSÃO.</b> .....	25
REFERÊNCIAS.....	27

## 1. INTRODUÇÃO.

O presente trabalho tem por objetivo analisar e promover reflexão crítica ao tema denominado imunidade dos templos de qualquer culto, previsto no art.150, VI, b da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

O artigo traz à baila o conhecimento científico analisando a linguagem do direito positivado pelos seus aspectos fundamentais: **a sintaxe, a semântica e a pragmática.**

O estudo tem como escopo prospectar e lançar luz acerca da estrutura intranormativa e a disposição das palavras (sintaxe) da sobrenorma imunizante que veda a instituição de impostos sobre templos de qualquer culto; além de explicitar a amplitude de significados de cada termo do dispositivo (semântica) e demonstrar o plano de existência, validade e eficácia da norma onde será possível visualizar a aplicação prática da limitação de tributação prevista na Constituição (análise pragmática).

Ressalte-se que o direito nada mais é do que um sistema de linguagem.

Serão utilizados como parâmetro de interpretação e de indução à aceitação de nova tese jurídica, os métodos de interpretação literal ou gramatical, lógico e sistemático. Ademais no escólio do professor Paulo de Barros Carvalho<sup>1</sup> “somente a análise sistemática, iluminada pela compreensão dos princípios gerais do direito tributário, é que poderá apontar os verdadeiros rumos de inteligência de qualquer dispositivo de lei”.

O tema possui grande relevância atualmente tendo em vista que a todo o momento se repetem situações de conflito que envolvem a imunidade dos templos de qualquer culto, seja por deficiência da pessoa titular do ente tributante para definir limitadamente o conceito de “templos de qualquer culto”, seja por ser difícil de compreensão mensurar a amplitude da sobrenorma imunizante.

O que se pretende comprovar é que a imunidade aplicada aos templos de qualquer culto deve incidir para todo e qualquer templo. A sobrenorma não deve ser aplicada somente a templos de religiões tradicionais (por exemplo, Igreja Católica, Batista, Evangélica), mas também a

---

<sup>1</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**, 5ªed. São Paulo: Noeses, 2013, p.602.

qualquer tipo de culto, veneração, filosofia, desde que ali exista uma entidade organizada que preconize e compartilhe dos princípios e ideais irradiados na Constituição Federal (valores estruturantes de toda ordem normativa).

A pessoa titular do poder político tributante não tem direito de interpretar restritivamente - até por ser caracterizada como uma norma prescritiva negativa que limita o próprio poder de tributar - uma regra que busca em sua essência vedar a instituição de impostos sobre qualquer tipo de templo. Repita-se que no corpo da legislação constitucional inexistem qualquer tipo de restrição à amplitude da norma imunizante ou conceituação do termo “templos de qualquer culto”.

## 2. CONCEITO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – NATUREZA JURÍDICA.

Antes de tratar sobre imunidade tributária dos templos de qualquer culto, cabe dissertar sobre o conceito de imunidade tributária em sentido *latu*.

As Imunidades tributárias se enquadram no subdomínio das sobrenormas uma vez que limita – de maneira material e formal - positivamente ou negativamente a competência das pessoas titulares de poder político.

Sob o prisma formal a imunidade define restrição a aplicação geral da tributação uma vez que a norma constitucional descreve fatos em que não será possível a incidência de tributação. Já sob o aspecto material a imunidade se configura como direito público subjetivo de certas pessoas titulares de poder político não se sujeitar à tributação sob argumento de que estão seguradas pela norma constitucional que define a imunidade.

A imunidade se caracteriza, em resumo, como impossibilidade de incidência de regra geral para instituição ou cobrança de tributo, que decorre sempre de normas jurídicas positivadas na Constituição da República Federativa do Brasil.

O Mestre Paulo de Barros Carvalho<sup>2</sup> conceitua imunidade tributária de maneira sucinta como:

[...] classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição da República, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.

A imunidade é classe finita e imediatamente determinável vez que somente serão imunes de tributação as possibilidades definidas no corpo da Constituição Federal; no mais, de maneira a assegurar sua eficácia plena e sua justa interpretação, o comando constitucional deve ser direto e preciso possibilitando perfeita identificação da hipótese de incidência no mundo factual.

No conceito de Hugo de Brito Machado<sup>3</sup>, “imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser

---

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**, 5ªed. São Paulo: Noeses, 2013, p.370.

tributado. A imunidade impede que a lei defina com hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação de competência”.

De maneira a elucidar o conceito, Regina Helena Costa<sup>4</sup> traça interessante paralelo entre os princípios tributários e as imunidades, *ex vi*:

[...] os princípios são diretrizes positivas, norteadoras do adequado exercício da competência tributária, as imunidades encerram preceitos negativos, demarcando a própria competência tributária, impedindo seu exercício em relação a determinadas pessoas, bens e situações.

Por fim, tem-se a ideia de que as imunidades tributárias atuam como manifestações normativas, que traçam precedentes negativos na área de competência das pessoas titulares do poder político.

O instituto da imunidade se constitui claramente como limitação ao poder de tributar, onde são descritas hipóteses em que não se incidirá tributos por expressa determinação constitucional, se enquadrando como preceitos delimitadores negativos do exercício legiferante. Porquanto consiste numa limitação constitucional, numa vedação expressa, numa inibição para o exercício da competência tributária. Configura-se como hipótese de limitação heterônoma do exercício do poder de tributar.

Analisada sob o prisma do fim social, a imunidade visa assegurar certos princípios fundamentais ao regime, resguardando valores éticos e culturais positivados no ordenamento constitucional, com o objetivo de promover tais entidades ou ideais impossibilitando a tributação genérica dos mesmos.

A imunidade pode ser entendida também como forma de proteção as garantias fundamentais por protegerem direitos e ideais. Exemplifica-se: acesso à cultura, livre manifestação de pensamento, acesso à informação (imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão); liberdade de culto (imunidade dos templos de qualquer culto); pluralismo político, liberdade de associação sindical (imunidade tributária dos partidos políticos, sindicatos de trabalhadores), entre outros.

---

<sup>3</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2012, p.190.

<sup>4</sup> COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF**, 3ªed. São Paulo: Malheiros, 2015, p.35.

Dada a imunidade constitucional, o contribuinte beneficiado com esta imunização se reveste com escudo que impede antecipadamente que o sujeito ativo da relação tributária lance o tributo.

De fato o sujeito ativo da relação tributária nem poderá cogitar o lançamento tendo em vista que a regra imunizante se caracteriza como limitação de competência – antecedendo o próprio lançamento - das pessoas titulares do poder político. Cabe expor visão do ponto de vista filosófico do Dr. Renato Lopes Becho<sup>5</sup>:

A finalidade do direito tributário é fazer a arrecadação um ato de justiça social, com limites com proteções ao contribuinte diante da força e da voracidade do Estado. O legislador não é mais a única fonte do direito. A Constituição, como única fonte, confere poderes tributários significativos tanto para o legislador quanto para o juiz, o administrador público mais qualificado e, também, para o pagador de tributos. [...] **O contribuinte, posto no centro do direito tributário, exige que a tributação não seja uma mera técnica, mas que seja um ato do Estado que respeite os valores que dão dignidade ao homem.** (grifo nosso)

A arrecadação pecuniária pura e simples não é mais a finalidade principal do direito tributário; a arrecadação deve se revestir como ato de justiça social. Através do instituto da imunidade tributária são resguardados ideias-forças ou princípios base do regime político.

Após descrever a espécie normativa da imunidade cabe ressaltar que tal instituto não se confunde com o instituto da isenção, que é exoneração de pagamento de tributo positivada em norma infraconstitucional, o que será mais bem dissertado a seguir.

## 2.1. BREVES DIFERENÇAS ENTRE OS INSTITUTOS DA IMUNIDADE E DA ISENÇÃO.

É importante ressaltar que os institutos da imunidade e da isenção não se confundem e muitos menos pertencem a mesma categoria jurídica, não possuindo qualquer tipo de ligação seja no processo de derivação ou fundamentação.

A isenção se caracteriza como norma infralegal – contida nas regras de estrutura - que consubstancia como finalidade, a dispensa de pagamento de determinado tributo. Nos termos

---

<sup>5</sup> BECHO, Renato Lopes. **Filosofia do direito tributário**, São Paulo: Noeses, 2009, p.342-343.

de Paulo Barros de Carvalho<sup>6</sup> a isenção decorre da mutilação total ou parcial de um ou mais critérios da hipótese ou da consequência da regra matriz de incidência tributária.

O professor consagrado Paulo Barros de Carvalho<sup>7</sup> trata a isenção como:

[...] encontro de duas normas jurídicas que tem por resultado a inibição da incidência da hipótese tributária sobre os eventos abstratamente qualificados pelo preceito isentivo, ou que tolhe sua consequência, comprometendo-lhe os efeitos prescritivos de conduta.

A norma de isenção trabalha com base na censura ao exercício da competência tributária, enquanto a sobrenorma imunizante antecede até mesmo a incidência de tributação, expressando limitação ao poder de tributar.

Nas palavras de Paulo Barros de Carvalho<sup>8</sup> os institutos da imunidade e da isenção não guardam em sua essência qualquer correlação, *ex vi*:

São proposições normativas de tal modo diferentes na composição de ordenamento jurídico positivo que pouquíssimas são as regiões de contacto (sic!). Poderíamos sublinhar tão somente três sinais comuns: a circunstância de serem normas jurídicas válidas no sistema; integrarem a classe das regras de estrutura; e tratarem de matéria tributária. **Quanto ao mais, uma distância abissal separa as duas espécies de unidades normativas.** O preceito de imunidade exerce a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, ao momento da percussão tributária. Já a isenção se dá no plano da legislação ordinária. (grifo nosso)

De forma sintética, enquanto a imunidade pressupõe norma com força constitucional, de maneira que antecede até mesmo a lógica do sistema de incidência tributária, a isenção se dá no âmbito infralegal, através de norma ordinária que tem como fim dispensa legal do pagamento pelo contribuinte.

Dada a conceituação de imunidade e sua distinção com o instituto da isenção cabe tratar neste momento sobre a imunidade dos templos de qualquer culto.

---

<sup>6</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**, 5ªed. São Paulo: Noeses, 2013.

<sup>7</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**, 5ªed. São Paulo: Noeses, 2013, p.601.

<sup>8</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 25ªed., São Paulo: Saraiva,2013,p.193.

### 3. A IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO.

#### 3.1. AMPLITUDE SEMÂNTICA DO TERMO “TEMPLOS DE QUALQUER CULTO”.

Antes de comentar os principais aspectos do instituto da imunidade sobre templos de qualquer culto, cabe tecer importantes comentários sobre a amplitude semântica do termo “templos de qualquer culto”. Para tanto é necessário averiguar a etimologia de cada termo da proposição, para que posteriormente seja demonstrada uma nova verdade conceitual, até porque a interpretação do direito se constitui como um sistema de linguagem.

O mestre Paulo de Barros Carvalho<sup>9</sup> analisa que:

Se fixamos o pressuposto que o direito positivo é uma camada linguística, vazada em termos prescritivos, com um vetor dirigido ao comportamento social, nas relações de intersubjetividade, nada mais natural que apresentarmos a proposta de interpretação do direito como um sistema de linguagem. **E o conhecimento de toda e qualquer manifestação de linguagem pede a investigação de seus três planos fundamentais: a sintaxe, a semântica e a pragmática.** Só assim reuniremos condições de analisar o conjunto de símbolos gráficos e auditivos que o ser humano emprega para transmitir conhecimentos, ordens, emoções ou formular perguntas. E a linguagem do direito positivo é transmissora de ordens, substanciadas em direitos e deveres garantidos por sanções. (grifo nosso)

Dadas a devidas considerações, e ratificando a importância do correto uso da linguagem para a evolução da ciência do direito, cabe no momento propor um novo giro-linguístico, como proposto pelo professor Paulo de Barros Carvalho<sup>10</sup>:

Atravessamos o tempo do “giro-linguístico”, concepção do mundo que progride, a velas pândas, quer nas declarações estridentes de seus adeptos mais fervorosos, quer no remo surdo das construções implícitas dos autores contemporâneos. A cada dia, com o cruzamento vertiginoso das comunicações, aquilo que fora dito como “verdade” dissolve-se num abrir e fechar de olhos, como se nunca tivesse existido, e emerge nova teoria para proclamar, em alto e bom som, também em nome da “verdade”, o novo estado de coisas que o saber científico anuncia.

A palavra templo vem do latim *templum*, e significa, de modo sintético, território delimitado e consagrado. Ao se verificar a etimologia da palavra “templo” tem-se que templo é o local

---

<sup>9</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 25ªed. São Paulo: Saraiva,2013,p.107.

<sup>10</sup>

aonde os peregrinos, vindos de lugares distantes, encontravam abrigo para se hospedar, cuidarem de suas feridas e se prepararem para o culto propriamente dito.

De acordo com o renomado dicionário Michaelis<sup>11</sup> templo significa:

tem.plo

**sm (lat *templu*)** **1** Edifício público destinado à adoração a Deus e ao culto religioso; igreja. **2 *por ext*** Qualquer edifício em que se presta culto a uma divindade. **3 *Arqueol rom*** Lugar descoberto e sagrado entre os romanos, de onde podia alongar-se a vista. **4 *Maçon*** A loja ou sala onde os maçons se reúnem para celebrar as suas sessões. **5** A ordem dos templários. **6** Lugar misterioso e respeitável. **T. da memória:** recordação perene das grandes ações; a história. **T. de Deus:** o corpo do cristão, habitado pela graça divina: "Não sabeis que sois o templo de Deus?" (*Primeira Epístola de São Paulo aos Coríntios*, 3, 16). **T. eterno:** o Céu, a morada dos justos. **Estar inscrito no templo da memória:** ter immortalizado o seu nome.

Já o dicionário Aurélio<sup>12</sup> delimita templo como:

tem.plo

Substantivo masculino.

1. Edifício público destinado ao culto religioso.
2. Igreja (1).
3. Sala onde se realizam sessões de maçonaria.

Após breve análise, convém destacar que o conceito de templo possui grande amplitude de significados. Nota-se que quase a totalidade da doutrina relaciona a palavra “templo” como local destinado à prática religiosa, alguns autores tratam até mesmo a imunidade sobre templo de qualquer culto como imunidade religiosa. Tal discriminação ocorre mesmo sem haver qualquer referencia a religião no corpo da legislação pátria.

De maneira a elucidar a afirmativa, as transcrições sobre as posições doutrinárias serão postadas em momento ulterior.

Recapitulando, ao fazer análise minuciosa da semântica da palavra “templo”, chega-se a breve conclusão que o termo templo deve ser interpretado de maneira ampliativa, guardando vínculo com seus multifacetados significados. Portanto “Templo” deve ser entendido como: (i) edifício destinado a adoração de deus; (ii) edifício em que se presta culto a determinada divindade; (iii) lugar misterioso e respeitável; (iv) local de reunião para adoração à vida, ao ser; etc.

---

<sup>11</sup>MICHAELIS, **Dicionário de Português Online.** Disponível em:< <http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php> > . Acesso em 28 de jan. de 2016.

<sup>12</sup> FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Eletrônico.** Rio de Janeiro: Editora Positivo Informática, 2004. Versão 5.12. CD-ROM.

Cabe trazer posicionamento do mestre Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>13</sup>:

O templo, dada a isonomia de todas as religiões, não é só a catedral católica, mas a sinagoga, a casa espirita kardecista, o terreiro de candomblé ou de umbanda, a igreja protestante, shintoísta ou budista e a mesquita maometana. **Pouco importa tenha a seita poucos adeptos. Desde que uns na sociedade possuam fé comum e se reúnam em lugar dedicado exclusivamente ao culto da sua predileção, este lugar há de ser um templo e gozará de imunidade tributaria.** (grifo nosso)

Seguindo esta linha de interpretação cabe discorrer sobre o conceito da palavra "culto". De acordo com o dicionário Aurélio<sup>14</sup> culto significa:

Substantivo masculino.

1. Adoração ou homenagem à divindade em qualquer de suas formas e em qualquer religião.

2. Modo de exteriorizar o culto (1); ritual.

3. Veneração, preito.

§ **cul.tu.al** *adj*2g.

Mais uma vez verifica-se que o vocábulo "culto" possui pluralidade semântica, podendo ser entendido como: adoração à divindade em qualquer de suas formas; como modo de veneração à algo; como exteriorização de determinado ideal através de ritual.

É importante verificar que a norma supralegal da imunidade de templos de qualquer culto deve ser analisada de maneira ampliativa. Outrossim, diante de qualquer dúvida sobre a subsunção do fato à norma deve-se aplicar a norma de maneira mais favorável ao contribuinte que entende fazer jus a imunidade sobre o templo de qualquer culto.

O renomado Paulo de Barros Carvalho<sup>15</sup> comenta que:

Vigendo no direito tributário o princípio da estrita legalidade, que traz consigo a necessidade de uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito quadramento do fato à norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo de direito penal – *in dubio pro reo*.

---

<sup>13</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**, 7ªed. Rio de Janeiro: Forense,2004, p.299-300.

<sup>14</sup> FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Eletrônico**. Rio de Janeiro: Positivo Informática, 2004. Versão 5.12. CD-ROM.

<sup>15</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 25ªed., São Paulo: Saraiva,2013,p.114.

Chega-se conclusão lógica que caso exista dúvida do sujeito ativo quanto a incidência ou não de norma tributante, por força de sobrenorma que imuniza determinado fato, deverá ser eleita a via mais favorável ao contribuinte, *in dubio pro contribuinte*.

Todo culto deve ser considerado no primeiro momento existente, válido e imune. Em caso de dúvida sobre sua existência de fato deve-se, num primeiro momento, adotar a teoria em favor à imunidade da organização ou instituição.

Não bastasse a grande pluralidade semântica do termo “templo de qualquer culto”, a doutrina se divide quando se pauta sobre a amplitude da norma imunizante. Quais bens abrangem a imunidade do templo de qualquer culto? Qual deve ser a aplicação prática da norma supralegal imunizante? O que deve ser considerado templo?

Para responder tais questionamentos, de acordo com Eduardo Sabbag<sup>16</sup> a doutrina se divide em 3 (três) teorias distintas: (i)Clássico-restritiva, (ii)clássico-liberal e (iii) moderna. Tais teorias terão desenvolvimento a seguir.

### 3.2. TEORIAS SOBRE A AMPLITUDE DA IMUNIDADE NOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO.

Cabe no momento prosseguir com as principais teorias doutrinárias que tentam definir a amplitude do raio da imunidade dos templos de qualquer culto.

Primeiramente cabe expor ideais da teoria Clássico-restritiva que possuem como defensores os doutrinadores Pontes de Miranda e Sacha Calmon Navarro Coelho. Esta teoria conceitua templo como local destinado à realização de culto ou ritual restringindo a amplitude da imunidade sobre os templos, limitando-o somente ao local físico de celebração do culto.

Seguindo esta lógica somente seria incidente a imunidade nos locais exatos onde são realizados os cultos. De maneira a elucidar a teoria Clássico-restritiva cabe expor posicionamento do professor Sacha Calmon Navarro Coelho<sup>17</sup>, *in verbis*:

[...]Os terreiros da religião afro-brasileira funcionam, muitas vezes, agregados á casa do "pai-de-santo". Comumente é um barracão nos fundos

<sup>16</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**, 6ªed. São Paulo: Saraiva, 2014,p.368.

<sup>17</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro** 7ªed, Rio de Janeiro: Forense,2004, p.300.

do terreno. Pois bem, a imunidade colhe apenas o barracão. E a casa do padre? Esta também não goza de imunidade. Não é templo, é moradia (embora de um sacerdote, que nem por isso deixa de ser um cidadão, com os direitos e deveres comuns á cidadania). O escopo é imunizar o templo e não o babalorixá, o padre, o rabino, o ministro protestante em seus haveres. [...] **Imune é o templo, não a ordem religiosa.** (grifo nosso)

Em suma, a teoria Clássico-restritiva relaciona o templo à coisa, restringindo o templo ao local efetivo da prática do culto.

A segunda teoria denominada Clássico Liberal, preceituada pelos doutrinadores Roque Antonio Carraza, Regina Helena Costa, Hugo de Brito Machado e Aliomar Baleeiro, relaciona o templo à totalidade da atividade praticada, ampliando o raio da imunidade à tudo que, direta ou indiretamente, viabiliza a prática do culto.

O mestre Roque Antonio Carraza<sup>18</sup> em brilhante palestra – posteriormente transmutada em artigo - expõe seus ideais, na qual a amplitude da imunidade sobre templo de qualquer culto irradia o templo e tudo aquilo que lhe serve para prática do culto, *ex vi*:

Não é só o imóvel onde o culto se professa que é alcançado pela imunidade. A imunidade alcança a confissão religiosa, a igreja — não o bem, o imóvel —, a pessoa jurídica 'igreja'. [...] Também está embutida na expressão “templos de qualquer culto” a palavra anexos — anexos do templo. O que são anexos do templo? O próprio nome já mapeia o caminho a ser percorrido. É tudo quanto possibilita o culto. Então, em termos de Igreja Católica: a casa paroquial, o convento, a abadia, o seminário onde são formados os sacerdotes. Em termos de Igreja Protestante, são anexos do templo: a casa do pastor, o centro de formação de pastores. Se a religião for judaica: a casa do rabino, o rabinato, o centro de formação de rabinos. Se a religião for umbandista, será o terreiro de umbanda, a casa do pai de santo. Nesse particular, não podemos ser preconceituosos. **Todos os cultos merecem especial proteção do Estado.** (grifos nossos)

A terceira teoria, intitulada como Moderna, tem como defensores os mestres Marco Aurelio Greco e Eduardo Sabbag, e relaciona templo à entidade, aproximando o conceito de templo à organização ou instituição a que lhe refere.

Eduardo Sabbag<sup>19</sup> enfatiza que a teoria moderna propõe imunidade a toda organização religiosa, *ex vi*:

---

<sup>18</sup> CARRAZA, Roque Antonio. **Revista Consultor Jurídico**. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2014-jul-21/leia-palestra-roque-carrazza-imunidade-tributaria-religiao>>. Acesso em 25 de jan. de 2016.

<sup>19</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**, 6ªed. São Paulo: Saraiva,2014,p.363.

[...] o templo-entidade extrapola, no plano conceitual, o formato da *universitas rerum*, destacado na teoria clássico-restritiva, e a estrutura da *universitas juris*, própria da concepção clássico-liberal, aproximando-se da concepção de organização religiosa, em todas as suas manifestações, na dimensão correspondente ao culto.

Ao se verificar brevemente cada posicionamento, é possível denotar que a teoria intitulada Moderna é a que se adequa melhor aos fins propostos na sobrenorma imunizante incidente sobre os templos de qualquer culto tendo em vista que tal concepção abraça a maioria das discussões jurídicas e permite uma interpretação ampliativa a regra imunizante.

Tal teoria merece prosperar, quer seja pela maior amplitude interpretativa dada à imunidade; quer seja porque o §4º da sobrenorma (art.150, VI, *b*) pode ser utilizado como parâmetro de interpretação sistemática por delimitar que a vedação prevista à instituição de impostos sobre templos de qualquer culto “compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas”.

Frisa-se que o termo utilizado pelo legislador constituinte para descrever o positivado no art.150, VI, *b*, foi “entidade”, podendo se presumir que o seu objetivo ao descrever a norma é imunizar o templo abrangendo o termo à toda sua organização, instituição.

### 3.3. CONCEITO DE RELIGIÃO.

Tendo em vista que a maior parte da doutrina brasileira denomina as imunidades de templo de qualquer culto como imunidade religiosa, é oportuno que se explore a semântica do termo “religião” para que posteriormente seja possível promover o movimento descrito por Paulo de Barros Carvalho como “giro-linguístico”.

A palavra religião, do latim, *religare*, significa religar, juntar, unir. De acordo o dicionário Aurélio<sup>20</sup> religião significa “(i)Crença na existência de força ou forças sobrenaturais; (ii) Manifestação de tal crença pela doutrina e ritual próprios;(iii)Devoção”.

Mais uma vez, tendo em vista que o termo “religião” possui grande pluralidade de significados é que se propõe uma interpretação ampliativa do seu conceito, de forma que a

---

<sup>20</sup> FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Eletrônico**. Rio de Janeiro: Editora Positivo Informática, 2004. Versão 5.12. CD-ROM.

convencionada doutrinamente imunidade religiosa, incida sobre toda e qualquer tipo de religião, desde que a mesma não contrarie princípios e garantias fundamentais expressas na Carta Magna.

O ministro Marco Aurélio Mendes de Farias Mello<sup>21</sup> compartilha através de voto proferido no STF, a tese na qual pressupõe um conceito amplo de religião, ratificando até mesmo que o pluralismo político (princípio fundamental prescrito na Carta Magna), aqui entendido como possibilidade e garantia de respeito à ideias distintas e reconhecimento de diversidade política, impede que o poder judiciário delimite a definição de religião. Segue transcrição:

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.

Na mesma linha de pensamento Eduardo Sabbag<sup>22</sup> entende que a imunidade religiosa deve incidir sobre toda e qualquer entidade que compartilhe de princípios morais e religiosos, no sentido mais amplo da palavra. *Ex vi*:

A imunidade religiosa é norma sublime que permite garantir a intributabilidade das religiões, entretanto, a nosso sentir, esvazia-se, na essência, quando se pretende amesquinhá-la. **O conceito de religião é aberto, não sendo facultado ao exegeta fechá-lo, hermeticamente, a seu talante, em pura vaidade interpretativa.** Se há um agrupamento litúrgico com difusão comum de princípios morais, será possível enquadrá-lo como entidade religiosa para fins de imunidade. Se não se apresenta como “templo” na forma, sê-lo-á na essência. (grifo nosso)

De modo a promover a plena eficácia da sobrenorma imunizante deve-se adotar o conceito mais amplo de religião de maneira a preservar sua origem e amplitude de valores.

---

<sup>21</sup> STF, RE 562.351, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 04/09/2012.

<sup>22</sup>SABBAG, Eduardo. **A imunidade religiosa e as lojas maçônicas.** Disponível em: <<http://eduardosabbag.jusbrasil.com.br/artigos/121933885/a-imunidade-religiosa-e-as-lojas-maconicas>>. Acesso em 25 de jan. de 2016.

### 3.4. A IMUNIDADE DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988.

A imunidade dos templos de qualquer culto está positivada na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 no art.150, VI, *b*, alocada no capítulo I - Do Sistema Tributário Nacional, Seção II - Das Limitações do Poder de Tributar. Cabe transcrever a norma imunizante, *ex positis*:

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;

[...]

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", **compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços**, relacionados com as **finalidades essenciais das entidades** nelas mencionadas. (grifo nosso)

Verifica-se que o legislador prescreve norma que veda os entes federativos à instituição de impostos sobre templos de qualquer culto, limitando a amplitude da imunidade ao patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades.

Atenta-se que a liberdade de culto, consciência e crença se constitui em um direito individual previsto no art.5º,VI, da CRFB/1988<sup>23</sup>, que prescreve 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 culto e a suas liturgias;”.

Mais uma vez é possível notar que a sobrenorma imunizante incidente sobre os templos de qualquer culto visa proteger direitos e garantias fundamentais; ademais é importante lembrar que esta norma é protegida por cláusula pétreia.

Note-se que o termo “imunidade” utilizado por maior parte da doutrina, inexistente na legislação pátria - podendo a primeira vista ser considerado atecnia, mas que verdadeiramente se configura como convenção doutrinária - tendo em vista que a Constituição prevê expressamente uma vedação a instituição do imposto.

---

<sup>23</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

O doutrinador Leandro Paulsen<sup>24</sup> explica que:

O texto constitucional não refere expressamente o termo "imunidade". Utiliza-se de outras expressões: veda a instituição de tributo, determina a gratuidade de determinados serviços que ensejariam a cobrança de taxa, fala de isenção, de não incidência etc. Mas, em todos esses casos, em se tratando de norma constitucional, impede a tributação, estabelecendo, pois, o que se convencionou denominar de imunidades. O próprio STF já reconheceu a natureza de imunidade a essas regras constitucionais de não incidência.

### 3.5. IMUNIDADE DOS TEMPLOS INICIÁTICOS AUTÊNTICOS.

Antes de dissertar sobre a amplitude de incidência da norma tributária imunizante aos templos de qualquer culto, é preciso conhecer minimamente as características fundamentais de algumas ordens iniciáticas a fim de promover o conhecimento científico e o senso crítico.

Apesar de não serem ordens iniciáticas de conhecimento de todos, as ordens de menor vulto de seguidores devem ser também protegidas pela sobrenorma imunizante prevista no art.150, VI, *b*, da Constituição Federal.

As instituições aqui destacadas carregam em seus cultos fortes idealismos, como do livre pensamento e formação de uma sociedade justa, além de promover o autoconhecimento e a prática das virtudes cardeais (justiça, fé, esperança, caridade, entre outros).

Pode-se dizer que estas ordens iniciáticas autênticas protegem os direitos e garantias fundamentais discriminados na carta magna e ajudam todos os seus seguidores a buscar uma vida digna.

Cita-se como ordens iniciáticas autênticas a Ordem Maçônica, Ordem DeMolay, Ordem Rosacruz, Ordem Martinista, entre outras.

Com o intuito de promover o denominado por Paulo de Barros Carvalho<sup>25</sup> como "giro linguístico" e demonstrar que a imunidade sobre templo de qualquer culto incide sobre essas

---

<sup>24</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**, 6 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p.112.

<sup>25</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**, 5ªed. São Paulo: Noeses, 2013.

ordens, dada a interpretação ampliativa característica desta sobrenorma, cabe trazer breve descrição das atividades praticadas por algumas destas Ordens Iniciáticas.

O site oficial da Grande Loja Maçônica do Estado da Bahia<sup>26</sup> conceitua a Maçonaria como:

Maçonaria é um movimento filosófico, educativo, filantrópico e progressista que adota a investigação da Verdade, em regime de plena liberdade. Ela é, portanto, uma sociedade formada por livres pensadores, amantes da cultura moral.

[...]

Os ensinamentos maçônicos são ministrados através de **rituais** que, contém princípios de todas as "Artes Iniciáticas", como o hermetismo, a cabala, o simbolismo, além dos conceitos tradicionais sobre as cores, os números e as lendas antigas.

**Nos ritos maçônicos fundem-se o simbolismo das iniciações primitivas, os ensinamentos Rosa-Cruzes dos antigos filósofos, do pitagorismo, dos templários, do judaísmo, do cristianismo, etc...** daí a sua riqueza fora do comum, se comparada a outras instituições fraternas.

[...]

**Os princípios da Maçonaria são publicamente aclamados, compreendendo: Amor Fraternal, Assistência e Lealdade.** Em seus ensinamentos são enfatizados os postulados da mais elevada moral e **prática das virtudes cardeais**, proclamadas em todas as eras: **Temperança, Fortaleza, Prudência, Justiça, Fé, Esperança e Caridade.** (grifo nosso)

O doutrinador Roque Antonio Carraza<sup>27</sup> reforça a teoria na qual a Maçonaria se enquadra como sujeito de direito da norma imunizante, por ser possível visualizar um verdadeiro culto, reforçando que “a maçonaria, *lato sensu*, é um culto, uma filosofia de vida, mas não deixa de ser um culto, acredita num ser superior, não professa o ateísmo, tem por objetivo pregar o bem, fazer o bem [...]”.

Cabe tecer descrição sobre as atividades e o objetivo de outra entidade iniciáticas, a Ordem Rosacruz<sup>28</sup>, *ex vi*:

A Ordem Rosacruz, AMORC é uma Organização místico-filosófica mundial, não-sectária, não-lucrativa, cultural, educacional e apolítica, destinada ao autoaperfeiçoamento do ser humano, visando o despertar de seus poderes interiores, para uma vida mais plena e integral. A Ordem

<sup>26</sup> GLEB – Grande Loja Maçônica do Estado da Bahia. **Maçonaria - Um informativo para quem não é Maçom.** Disponível em: <<http://www.gleb.org.br>>. Acesso em 30 jan.2016.

<sup>27</sup>CARRAZA, Roque Antonio. **Revista Consultor Jurídico.** Disponível em:<<http://www.conjur.com.br/2014-jul-21/leia-palestra-roque-carrazza-imunidade-tributaria-religiao>>. Acesso em 25 de jan. de 2016.

<sup>28</sup> AMORC- Antiga e Mística Ordem Rosacruz. **Quem Somos.** Disponível em: <<http://www.amorc.org.br/quemsomos>>. Acesso em 30 jan.2016.

conserva um conjunto de técnicas milenares, mas sempre atualizadas, comprovadas pelo tempo e capazes de promover este despertar.

**A AMORC integra em seu quadro pessoas de todas as raças, idades, posições sociais e de ambos os sexos, em clima de perfeita liberdade de pensamento.** Guiar o ser humano rumo à sua própria liberdade interior, na comunhão consciente com o Universo, por meio do autoconhecimento, é a meta da AMORC. (grifo nosso)

Percebe-se que as ordens aqui citadas, possuem como objetivo principal promover os bons costumes, a boa moral, a liberdade de culto e de pensamento, respeitando e ajudando os seus integrantes à construção de uma sociedade melhor.

Curioso notar que o local de prática dos cultos dessas ordens iniciáticas são denominados “templos”, portanto, na primeira vista, ao se interpretar literalmente a norma prescritiva constitucional que determina a vedação de instituição de impostos sobre templo de qualquer culto, pode-se chegar a breve conclusão de que todo e qualquer templo, desde que não preconize atentados ao Estado e ao regime, devem ser abarcados pelo raio da imunidade.

A única limitação interpretativa que a imunidade sobre templos de qualquer culto pode comportar é a limitação principiológica de que tais templos de prática de qualquer culto – para poderem ser devidamente imunizados pela norma constitucional - devem respeitar e irradiar a boa moral e os bons costumes, visando a proteção de direitos e garantias individuais, assim como estabelece o exórdio da imunidade religiosa.

O doutor Alexandre de Moraes<sup>29</sup> ressalta que “o constrangimento à pessoa humana de forma a renunciar sua fé representa o desrespeito à diversidade democrática de ideias, filosofias e a própria diversidade espiritual”. Não se pode esquecer que a Constituição Federal consagra no art.5º, VI, a inviolabilidade da crença religiosa, assegurando também a liberdade de culto e seus rituais.

Ademais, não é forçoso dizer que as entidades iniciáticas autênticas se constituem – apesar de não se auto intitulem – em verdadeira religião, caso seja adotada a amplitude semântica do termo, por possuírem rituais próprios e por manifestarem exteriormente uma crença.

---

<sup>29</sup> MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**, 30ªed. São Paulo: Atlas,2014,p.47.

Outra tese a se destacar é que qualquer tipo de restrição à aplicação da norma imunizante dos templos de qualquer culto se configurará em atentado à proibição do retrocesso dos direitos fundamentais.

Dirley da Cunha Júnior<sup>30</sup> explica que o postulado da proibição ao retrocesso dos direitos fundamentais é protegido por cláusula pétrea, *in verbis*:

No plano normativo, a vedação do retrocesso protege os Direitos Fundamentais impedindo a revogação das normas que os consagram ou a substituição dessas normas por outras que não ofereçam garantias com eficácia equivalente.

Já no plano concreto, a proibição do retrocesso obsta a implementação de políticas estatais de enfraquecimento ou flexibilização dos Direitos Fundamentais.

Esse postulado foi consagrado na Constituição Federal de 1988 com as chamadas cláusulas pétreas que impedem o próprio poder constituinte reformador de suprimir os direitos e garantias fundamentais, admitindo-se apenas ampliá-los. Isto é, os direitos são conquistas irreversíveis, não podendo retroceder, devendo apenas avançar na tutela da dignidade da pessoa humana.

Cabe trazer ensinamento do jurista português Canotilho<sup>31</sup>, que explica o pilar da vedação ao retrocesso:

[...]  
os direitos sociais e econômicos, uma vez alcançados ou conquistados, passam a constituir, simultaneamente, uma garantia institucional e um direito subjectivo. Desta forma, e independentemente do problema fáctico da irreversibilidade das conquistas sociais (existem crises, situações económicas difíceis, recessões económicas), o princípio em análise justifica, pelo menos, a subtracção à livre e oportunística disposição do legislador, da diminuição de direitos adquiridos.

Ratifica-se que a norma imunizante incidente sobre os templos de qualquer culto não suporta restrição de interpretação da pessoa titular do poder político tributante, tendo em vista que - além dos motivos elencados anteriormente - amesquinhar a amplitude da regra positivada garantidora de direito se constitui em claro retrocesso social e económico.

---

<sup>30</sup> CUNHA JÚNIOR, Dirley da. **A proibição do retrocesso e o efeito “cliquet” dos Direitos Fundamentais**. Disponível em: <<http://dirleydacunhajunior.jusbrasil.com.br/artigos/152845012/a-proibicao-do-retrocesso-e-o-efeito-cliquet-dos-direitos-fundamentais>>. Acesso em: 26 jan. 2016.

<sup>31</sup> CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, 7ªed. Coimbra: Livraria Almedina, p.426.

O mestre Paulo de Barros Carvalho<sup>32</sup> ao tratar sobre a amplitude semântica do vocábulo “culto” e “templo” reafirma a tese de que deve prevalecer uma interpretação sistemática e ampliativa da norma que imuniza os templos de qualquer culto, *ex vi*:

Somos por uma interpretação extremamente lassa da locução culto religioso. **Cabem no campo de sua irradiação semântica todas as formas racionalmente possíveis de manifestação organizada de religiosidade**, por mais estrambólicas, extravagantes ou exóticas que sejam.

[...]

Prescindível dizer que o **interesse da coletividade** e todos os **valores fundamentais tutelados pela ordem jurídica** concorrem para estabelecer os limites de efusão da fé religiosa e a devida utilização dos templos onde se realize.(grifo nosso)

O ato de limitar a amplitude de uma sobrenorma imunizante se constitui em ato de involução, de decadência; de modo grosseiro, é querer descaracterizar o poder da Constituição Federal. Conclui-se mais uma vez em pró da adoção de interpretação ampliativa e sistemática da norma constitucional que prevê vedação de instituição de impostos sobre templos de qualquer.

---

<sup>32</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**, 5ªed. São Paulo: Noeses, 2013, p.379.

#### 4. CONCLUSÃO

Dada todas essas informações e argumentações, conclui-se que não cabe qualquer restrição à aplicação da regra constitucional que veda a instituição de impostos sobre os templos de qualquer culto.

A sobrenorma imunizante não merece prosperar tão somente aos templos de religiões tradicionais e de maior vulto de seguidores (Igreja Católica, Batista, Evangélica), mas também a qualquer tipo de culto, veneração, filosofia do ser, desde que ali exista uma Instituição válida que irradie princípios e ideais dispostos na Constituição Federal (valores estruturantes de toda ordem normativa).

São inúmeros fatores que confirmam a tese de que a sobrenorma imunizante deve incidir sobre todos os tipos de templos praticantes de qualquer culto, não sendo possível aplicação de interpretação restritiva da norma. Ressalta-se que a norma positivada no art. 150, VI, *b*, não prescreve qualquer limitação à aplicação da imunidade.

A tese que dispõe sobre a aplicação ampliativa e sistemática do art. 150, VI, *b*, da CRFB/1988 (imunidade religiosa) deve prosperar.

Por diversos motivos a interpretação ampliativa da imunidade sobre templos de qualquer culto deve engrandecer-se. Quais sejam: seja por se enquadrar como regra de limitação do poder de tributar; seja por conclusão literal de que a regra possui amplitude semântica e não possui restrição; seja por interpretação lógica e sistemática da Constituição Federal; seja pela norma se enquadrar como proteção aos princípios, direitos e garantias fundamentais; seja por ser vedado o retrocesso dos direitos fundamentais tendo em vista que a limitação da amplitude da imunidade se configura em verdadeira involução aos direitos adquiridos; seja pelo fato do Estado ser laico (não possui religião oficial) e a possível restrição à aplicação da imunidade se configurar como violação a liberdade religiosa; seja pela atividade tributante ser plenamente vinculada; seja pela imunidade se enquadrar no subdomínio das sobrenormas não cabendo até mesmo tratar sobre interpretação limitativa.

O titular do poder político tributante não pode interpretar de maneira restritiva uma norma constitucional que prevê explicitamente uma limitação ao próprio poder de tributar. Lembrando-se que o tributo, nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, deve ser

cobrado desde que instituída por lei, através de atividade administrativa plenamente vinculada, o que desde logo, veda a opção da pessoa titular do poder tributante de restringir ou opor óbices à aplicação da regra prevista na Lei.

Assim sendo, não resta dúvida de que a imunidade prevista no art.15, VI, *b*, da CRFB/1988 deve incidir sobre todo e qualquer templo utilizados para prática dos mais variados cultos – abrangendo o termo à toda sua organização desde que direcionado a sua atividade fim - não sendo permitida a criação de restrições ou condições para aplicação da sobrenorma.

## REFERÊNCIAS

AMORC- Antiga e Mística Ordem Rosacruz. **Quem Somos**. Disponível em: <<http://www.amorc.org.br/quemsomos>>. Acesso em 30 jan.2016.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**, 30ªed. São Paulo: Atlas,2014.

BECHO, Renato Lopes. **Filosofia do direito tributário**, São Paulo: Noeses, 2009.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

\_\_\_\_\_.Código Tributário Nacional(1966). Brasília, DF: Senado, 1966.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, 7ªed. Coimbra: Livraria Almedina.

CARRAZA, Roque Antonio. **Revista Consultor Jurídico**. Disponível em:<<http://www.conjur.com.br/2014-jul-21/leia-palestra-roque-carrazza-imunidade-tributaria-religiao>>. Acesso em 25 de jan. de 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**, 5ªed. São Paulo: Noeses, 2013.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Tributário**, 25ªed. São Paulo: Saraiva,2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**, 7ªed. Rio de Janeiro: Forense,2004.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF**, 3ªed. São Paulo: Malheiros, 2015, p.35.

CUNHA JÚNIOR, Dirley da **A proibição do retrocesso e o efeito “cliquet” dos Direitos Fundamentais**. Disponível em: <<http://dirleydacunhajunior.jusbrasil.com.br/artigos/152845012/a-proibicao-do-retrocesso-e-o-efeito-cliquet-dos-direitos-fundamentais>>. Acesso em: 26 jan. 2016.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Eletrônico**. Rio de Janeiro: Positivo Informática, 2004. Versão 5.12. CD-ROM.

GLEB – Grande Loja Maçônica do Estado da Bahia. **Maçonaria - Um informativo para quem não é Maçom**. Disponível em: <<http://www.gleb.org.br>>. Acesso em 30 jan.2016.

HOLANDA, Aurélio Buarque de. **Dicionário Eletrônico**. Rio de Janeiro: Editora Positivo Informática, 2004. Versão 5.12. CD-ROM.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2012.

MICHAELIS, **Dicionário de Português Online**. Disponível em:<  
<http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php> > . Acesso em 28 de jan. de 2016.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**, 6 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**, 6ªed. São Paulo: Saraiva, 2014.

\_\_\_\_\_. **A imunidade religiosa e as lojas maçônicas**. Disponível em:<<http://eduardosabbag.jusbrasil.com.br/artigos/121933885/a-imunidade-religiosa-e-as-lojas-maconicas> > . Acesso em 25 de jan. de 2016.

STF, RE 562.351, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 04/09/2012.