

COORD. DE ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA

D.J. 14.05.2004

18/12/2002

EMENTÁRIO Nº 2151-2

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2

SÃO PAULO

RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. ILMAR GALVÃO

RELATOR PARA O ACÓRDÃO : MIN. GILMAR MENDES

RECORRENTES : MITRA DIOCESANA DE JALES E OUTRAS

ADVOGADOS : MÁRIO JOSÉ GONÇALVES E OUTRA

ADVOGADO(A/S) : IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

RECORRIDO : PREFEITO MUNICIPAL DE JALES

ADVOGADO : IZAIAS BARBOSA DE LIMA FILHO

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

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria, conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário, para assentar a imunidade.

Brasília, 18 de dezembro de 2002.

MINISTRO MARCO AURÉLIO - PRESIDENTE

MINISTRO GILMAR MENDES - REDATOR P/ O ACÓRDÃO
(art.38, II, RISTF)



03/12/2002

PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULO**RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO**

REDATOR PARA O ACÓRDÃO : MIN. GILMAR MENDES

RECORRENTES : MITRA DIOCESANA DE JALES E OUTRAS

ADVOGADOS : MÁRIO JOSÉ GONÇALVES E OUTRA

ADVOGADO(A/S) : IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

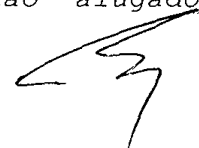
RECORRIDO : PREFEITO MUNICIPAL DE JALES

ADVOGADO : IZAIAS BARBOSA DE LIMA FILHO

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO - (Relator): Trata-se de recurso extraordinário interposto, na forma da letra **a** do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que entendeu não ser extensiva a todos os bens da Mitra Diocesana de Jales (Diocese e Paróquias) a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, letra **b**, e § 4.º da Constituição Federal, limitado o benefício, na esfera municipal, aos templos em que são feitas as celebrações religiosas e às dependências que servem diretamente aos seus fins.

Alegam as recorrentes ofensa ao mencionado dispositivo constitucional, visto que, exercendo subsidiariamente funções do Estado, todos os bens, relacionados à fl. 23, são utilizados em suas finalidades institucionais, tais como "centros pastorais ou de formação humano-religiosa, locais de reunião e administração, residências de padres e religiosos encarregados dos trabalhos da Igreja", sendo que "alguns poucos imóveis estão alugados para



RE 325.822 / SP

arrecadar fundos para ajudar a garantir a sustentação da sua missão", razões pelas quais a imunidade relativa ao IPTU deve abranger todos os seus imóveis e não apenas os prédios destinados à celebração dos cultos religiosos.

A Suprocuradoria-Geral da República, em parecer do Dr. João Batista de Almeida, opinou pelo provimento do recurso, louvando-se no precedente objeto do RE 237.718, de que foi Relator o Ministro Sepúlveda Pertence.

É o relatório.



* * * * *

AFP/dfm

03/12/2002

PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULOV O T O

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO - (Relator): Consta dos autos que as recorrentes — Diocese de Jales e três paróquias — obtiveram do Município de Jales/SP o reconhecimento da imunidade à que se refere o art. 150, inciso VI, letra **b**, § 4.º, da Carta Magna, com respeito somente aos prédios onde celebram os cultos religiosos, negado administrativamente o benefício com relação aos demais bens de sua propriedade, relacionados à fl. 23, porque estariam desvinculados das finalidades essenciais da instituição, entendimento que foi parcialmente mantido, em sede judicial, pelo Tribunal **a quo**.

Daí, o presente recurso extraordinário, em que as recorrentes, citando precedentes desta Corte, insistem na tese de que todos os seus bens - 61 imóveis, na conta do recorrido (fl. 64) — estão cobertos pelo favor constitucional porque, cada um a seu modo, destina-se à consecução dos objetivos institucionais da Diocese, ligados à prática da doutrina cristã e ao desempenho de funções do Estado, na área social.

Observo, inicialmente, que o apelo extremo se restringe ao IPTU, enquanto a decisão recorrida, seguindo a linha até então



RE 325.822 / SP

traçada pelas próprias autoras, cuidou genericamente da imunidade, na esfera municipal, sem se ater a nenhum imposto.

Afasto, contudo, o óbice da Súmula 284/STF, para ajustar a controvérsia ao âmbito do IPTU, sem prejuízo de sua compreensão.

É importante registrar também que o acórdão impugnado, ao excluir do benefício constitucional — com apoio na lição de Hely Lopes Meirelles — os imóveis "que não possuem nenhuma relação com a finalidade primeira da Igreja Católica Apostólica Romana", apontou expressamente, nessa categoria, os "lotes vagos e prédios comerciais dados em locação" (fl. 149), cuja existência é confirmada nas razões de recurso, à fl. 157, situando-se, portanto, nesses limites, o objeto do recurso extraordinário.

Estabelecidas tais premissas, transcrevo o dispositivo questionado:

"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;

§ 4.º 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."

Relembro que o Supremo Tribunal Federal, em tema de imunidade tributária, tem-se permitido, nas últimas decisões, uma

RE 325.822 / SP

interpretação mais ampla da matéria, tendência que foi captada pelo Ministro Sepúlveda Pertence quando, ao julgar o RE 237.718, referido pelo Ministério Público Federal, assim se expressou:

"Não obstante, estou em que o entendimento do acórdão — conforme ao do precedente anterior à Constituição — é o que se afina melhor à linha da jurisprudência do Tribunal nos últimos tempos, decisivamente inclinada à interpretação teleológica das normas de imunidade tributária, de modo a maximizar-lhes o potencial de efetividade, como garantia ou estímulo à concretização dos valores constitucionais que inspiram limitações ao poder de tributar."

Com efeito, esta Corte, por ambas as Turmas, tem reconhecido o benefício da imunidade com relação ao IPTU, ainda que sobre imóveis locados (RE 257.700) ou utilizados como escritório e residência de membros da entidade (RE 221.395), e com relação ao ISS, ainda que sobre o preço cobrado em estacionamento de veículos (RE 144.900) ou sobre a renda obtida pelo SESC na prestação de serviços de diversão pública (AGRAG 155.822).

Só que, em todos esses casos — e em outros semelhantes — o apelo extremo foi processado sob a alínea **c** do dispositivo constitucional acima citado, que veda a instituição de impostos sobre *"patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores,*



RE 325.822 / SP

das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei".

No presente caso, contudo, a alínea invocada, desde a propositura da ação, é a **b** ("templos de qualquer culto"), repousando unicamente sobre ela — que foi devidamente prequestionada — a discussão do tema.

Sendo assim, não socorre às recorrentes a interpretação ampliativa que este Tribunal vem imprimindo à matéria sob o pálio da alínea **c**, mesmo porque seria extremamente difícil identificar no conceito de **templo**, de sentido unívoco, "lotes vagos e prédios comerciais dados em locação".

Confira-se o magistério de Hely Lopes Meirelles, em que se espelhou a decisão recorrida:

"As imunidades tributárias devem ser interpretadas e aplicadas nos estritos termos da Constituição, mesmo porque constituem exceção ao princípio da igualdade fiscal. Assim, quando a Constituição da República declara **imunes de impostos os templos de qualquer culto** (art. 150, VI, "b"), não se há de estender essa imunidade às taxas e contribuições (que não são impostos), nem aplicá-las aos demais bens das Igrejas que não sejam recintos de culto (templos) e seus anexos (casas paroquiais, sede de congregações religiosas e outras dependências institucionais dos cultos, sem abranger, todavia, as casas para locação, os terrenos aforados e outros bens não destinados a práticas religiosas, embora pertencentes à administração das seitas ou cultos)" (DIREITO MUNICIPAL BRASILEIRO, 11.^a edição, pág. 172).



RE 325.822 / SP

No mesmo sentido, discorre Sacha Calmon Navarro Coelho, também citado no voto condutor proferido no RE 237.718:

"No que diz respeito ao IPTU, não podem os municípios tributar os prédios ou terrenos onde se exerce o culto (os templos). Podem, a nosso ver, tributar com o predial ou o territorial os terrenos paroquiais, da mitra, das ordens religiosas, das seitas e religiões, que se voltem a fins econômicos: prédios alugados, terrenos arrendados para estacionamento, conventos e seminários, lotes vagos etc. Agora, se o patrimônio imóvel de qualquer religião estiver afetado, ainda que lucrativamente, a fins educacionais ou assistenciais, e desde que estejam sendo devidamente cumpridos os antepostos da lei complementar tributária, há pouco versados, então a questão passa a quadrar-se nos lindes da imunidade das instituições de educação e assistência, obstando aos municípios o exercício da competência tributária impositiva relativamente ao predial e territorial urbano. Mas aí já não se trata da imunidade dos templos de qualquer culto" (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 3.ª edição, 1999, pág. 269).

Hugo de Brito Machado não destoa desse entendimento:

"Nenhum imposto incide sobre os **templos de qualquer culto**. Templo não significa apenas a edificação, mas tudo quanto seja ligado ao exercício da atividade religiosa. Não pode haver imposto sobre missas, batizados ou qualquer outro ato religioso. Nem sobre qualquer bem que esteja a serviço do culto. Mas pode incidir imposto sobre bens pertencentes à Igreja, desde que não sejam instrumentos desta. Prédios alugados, por exemplo, assim como os respectivos rendimentos, podem ser tributados. Não a casa paroquial, ou o convento, ou qualquer outro edifício utilizado para atividades religiosas, ou para residência dos religiosos" (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 20ª edição, págs. 245/246).

RE 325.822 / SP

Por último, a lição maior de Baleeiro:

"O templo não deve ser apenas a igreja, sinagoga ou edifício principal, onde se celebra a cerimônia pública, mas também a dependência acaso contígua, o convento, os anexos por força de compreensão, inclusive a casa ou residência especial, do pároco ou pastor, pertencente à comunidade religiosa, desde que não empregados em fins econômicos (...)

Mas não se incluem na imunidade as casas de aluguel, terrenos, bens e rendas do Bispado ou da paróquia etc." (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 11ª edição, pág. 137).

Com efeito, referindo-se o § 4.º do art. 150 às imunidades das letras **b** e **c** do inciso VI do mencionado dispositivo, é fora de dúvida que, no tocante à letra **b**, há de ser interpretado no sentido de aplicar-se "no que couber", isto é, entender-se que a imunidade, no caso, compreende não apenas os bens patrimoniais que compõem o templo de qualquer culto com os seus anexos, como a casa paroquial, a casa de residência do vigário ou pastor, jardins e áreas de estacionamento, contíguas, mas também as rendas resultantes das contribuições dos fiéis e a remuneração eventualmente cobrada por serviços religiosos a estes prestados, porquanto relacionados, todos, com as finalidades do culto.

Portanto, como a discussão, no presente caso, limita-se à referida alínea **b** e envolve apenas os "lotes vagos e prédios comerciais dados em locação" — que foram os bens excluídos do

RE 325.822 / SP

benefício pelo acórdão recorrido — deve este ser confirmado, porque em harmonia com o sentido do texto constitucional.

Ante o exposto, meu voto não conhece do recurso.

* * * * *

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, connected strokes, positioned to the right of the text.

AFP/dfm

PRIMEIRA TURMA

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2
PROCED.: SÃO PAULO
RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO
RECTES.: MITRA DIOCESANA DE JALES E OUTRAS
ADVDS.: MÁRIO JOSÉ GONÇALVES E OUTRA
ADV.(A/S): IVES GANDRA DA SILVA MARTINS
RECDO.: PREFEITO MUNICIPAL DE JALES
ADV.: IZAIAS BARBOSA DE LIMA FILHO

Decisão: Retirado de pauta por indicação do Relator. Decisão unânime. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Marco Aurélio, Presidente, Celso de Mello e Nelson Jobim, e, neste pregão, os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence e Carlos Velloso. Presidência do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Vice-Presidente. Plenário, 27.11.2002.

Decisão: A Turma decidiu remeter o presente recurso extraordinário a julgamento do Tribunal Pleno. Unânime. Falou pelas recorrentes o Dr. Luis Carlos Martins. 1ª. Turma, 03.12.2002.

Presidência do Ministro Moreira Alves. Presentes à Sessão os Ministros Sydney Sanches, Sepúlveda Pertence, Ilmar Galvão e a Ministra Ellen Gracie.

Subprocurador-Geral da República, Dr. Wagner Natal Batista.


Ricardo Dias Duarte
Coordenador

18/12/2002

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2

SÃO PAULO

V O T O

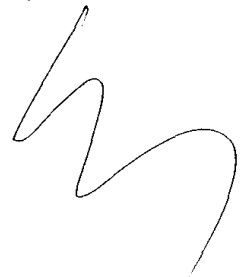
O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES:

Discute-se, neste caso, sobre a imunidade tributária de templos de qualquer culto, prevista no art. 150, VI, "b", da Constituição Federal.

O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo "entendeu não ser extensiva a todos os bens da Mitra Diocesana de Jales (Diocese e Paróquias) a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, letra b, e § 4º da Constituição Federal, limitado o benefício, na esfera municipal, aos templos em que são feitas as celebrações religiosas e às dependências que servem diretamente aos seus fins".

As recorrentes alegaram que todos os seus bens são imunes ao IPTU, porque utilizados nas finalidades essenciais da instituição, mesmo os poucos imóveis alugados, cuja renda é destinada à sua sustentação. Entendem violado o art. 150, VI, letra "b", e § 4º, da Constituição Federal.

O relator, Ilmar Galvão, inicialmente, observou "que o apelo se restringe ao IPTU, enquanto a decisão recorrida, seguindo a linha até então traçada pelas próprias autoras, cuidou genericamente da imunidade, na esfera municipal, sem se ater a nenhum imposto". Após referir-se à interpretação ampla sobre a matéria na Corte, o relator fez a ressalva de que os precedentes se enquadravam à hipótese da alínea "c" do dispositivo constitucional "sobre patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei", distinta, portanto, da que ora se cuida, referente à alínea "b" "sobre templos de qualquer culto". Conclui seu voto pelo não conhecimento do recurso, com a manutenção do acórdão, que exclui os "lotes vagos e prédios comerciais dados em locação" do benefício constitucional.



RE 325.822 / SP

Nos debates, Moreira Alves sustentou que o § 4º do art. 150 da Constituição Federal quis fazer uma equiparação entre as letras "b" e "c" porque não precisaria repetir "patrimônio, renda ou serviços" já existente na letra "c" e o fez justamente para abarcar a letra "b", em que não se falava em patrimônio, renda ou serviço.

Exatamente este o raciocínio que desenvolvi em meu voto.

A Constituição Federal atribui à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o poder de tributar. No entanto, o seu exercício não se faz de modo absoluto; atribui-se a cada uma das pessoas jurídicas de direito público parcela de competência para dispor sobre determinadas matérias. Essas restrições chamam-se de limitações do poder de tributar.

A imunidade é, por seus efeitos, uma limitação constitucional ao poder de tributar. Há, ainda, no texto constitucional, de modo não exaustivo, outras limitações: princípio da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da vedação de confisco, etc.

Registre-se o ensinamento de Roque Antônio Carrazza:

"A expressão imunidade tributária tem duas acepções.

Uma, ampla, significando a incompetência da pessoa política para tributar: a) pessoas que realizam fatos que estão fora das fronteiras de seu campo tributário; b) sem a observância dos princípios constitucionais tributários, que formam o chamado estatuto do contribuinte; c) com efeito de confisco; d) de modo a estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens (salvo a hipótese do pedágio); e) afrontando o princípio da uniformidade geográfica; e) fazendo tábua rasa do princípio da não-discriminação tributária em razão da origem ou do destino dos bens.

E, outra, restrita, aplicável às normas constitucionais que, de modo expresso, declararam ser vedado às pessoas políticas tributárias determinadas pessoas, que pela natureza jurídica que possuem, quer pelo tipo de atividade que desempenham, quer, finalmente, porque coligadas a determinados fatos, bens ou situações.



Em sua acepção ampla, a expressão 'imunidade tributária' alcança quaisquer tributos: impostos, taxas e contribuição de melhoria. Em sua acepção restrita, apenas os impostos." (CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário, 16ª edição, revista, ampliada e atualizada até a EC nº 31/2000, Malheiros Editores, 2001, p. 600-601)

Dele não diverge Hugo de Brito Machado:

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

Há quem afirme, é certo, que a imunidade não é uma limitação da competência tributária porque não é posterior à outorga desta. Se toda atribuição de competência importa uma limitação, e se a regra que imuniza participa da demarcação da competência tributária, resulta evidente que a imunidade é uma limitação dessa competência.

O importante é notar que a regra de imunidade estabelece exceção. A Constituição define o âmbito do tributo, vale dizer, o campo dentro do qual pode o legislador definir a hipótese de incidência da regra de tributação. A regra de imunidade retira desse âmbito uma parcela, que torna imune. Opera a regra imunizante, relativamente ao desenho constitucional do âmbito do tributo, da mesma forma que opera a regra de isenção relativamente à definição da hipótese de incidência tributária." (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 20ª edição revista, atualizada e ampliada de acordo com as EC 32 e 33/2001, Malheiros Editores, 2002, p.241-242)

Em publicação intitulada "Imunidades Tributárias", Ives Gandra da Silva Martins leciona:

"A imunidade, portanto, descortina fenômeno de natureza constitucional que retira do poder



RE 325.822 / SP

tributante o direito de tributar, sendo, pois, instrumento de política nacional que transcende os limites fenomênicos da tributação ordinária. Nas demais hipóteses desonerativas, sua formulação decorre de mera política tributária do poder público, utilizando-se de mecanismos ofertados pelo Direito.

Na imunidade, portanto, há um interesse nacional superior a retirar, do campo de tributação, pessoas, situações, fatos considerados de relevo, enquanto nas demais formas desonerativas há apenas a veiculação de uma política transitória, de índole tributária definida pelo próprio Poder Público, em sua esfera de atuação." (MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Imunidades Tributárias*, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1998. Pesquisas tributárias. Nova Série, nº 4, pág. 32).

Evidencia, pois, Ives Gandra, que a imunidade, nas hipóteses constitucionais, "constitui o instrumento que o constituinte considerou fundamental para, de um lado, manter a democracia, a liberdade de expressão e a ação dos cidadãos e, por outro lado, atrair os cidadãos a colaborarem com o Estado, nas suas atividades essenciais, em que, muitas vezes, o próprio Estado atua mal ou insuficientemente, como na educação, na assistência social etc." (Op. cit., p. 32).

E, mais adiante, ao referir-se à expressão "rendas relacionadas com as finalidades essenciais", constante do § 4º do art. 150 da Constituição Federal, Ives Gandra afirma:

"O § 4º, todavia, ao falar em atividades relacionadas, poderá ensejar a interpretação de que todas elas são relacionadas, na medida em que destinadas a obter receitas para a consecução das atividades essenciais.

Como na antiga ordem, considero não ser esta a interpretação melhor na medida em que poderia ensejar concorrência desleal proibida pelo art. 173, § 4º, da Lei Suprema.

Com efeito, se uma entidade imune explorasse atividade pertinente apenas ao setor privado, não haveria a barreira e ela teria condições de dominar mercados e eliminar a concorrência ou



RE 325.822 / SP

pelo menos obter lucros arbitrários, na medida em que adotasse idênticos preços de concorrência, mas livre de impostos.

Ora, o Texto Constitucional atual objetivou, na minha opinião, eliminar, definitivamente, tal possibilidade, sendo que a junção do princípio estatuído nos arts. 173, § 4º, e 150, § 4º, impõe a exegese de que as atividades, mesmo que relacionadas indiretamente com aquelas essenciais das entidades imunes enunciados nos incs. b e c do art. 150, VI, se forem idênticas ou análogas às de outras empresas privadas, não gozariam da proteção imunitória.

Exemplificando: se uma entidade imune tem um imóvel e o aluga. Tal locação não constitui atividade econômica desrelacionada de seu objetivo nem fere o mercado ou representa uma concorrência desleal. Tal locação do imóvel não atrai, pois, a incidência do IPTU sobre gozar a entidade de imunidade para não pagar imposto de renda.

A mesma entidade, todavia, para obter recursos para suas finalidades decide montar uma fábrica de sapatos, porque o mercado da região está sendo explorado por outras fábricas de fins lucrativos, com sucesso. Nessa hipótese, a nova atividade, embora indiretamente referenciada, não é imune, porque poderia ensejar a dominação de mercado ou eliminação de concorrência sobre gerar lucros não tributáveis exagerados se comparados com os de seu concorrente." (Op. cit., p. 45-48)

O Profº. Ives assinala que "por esta linha de raciocínio, todos os lucros e ganhos de capital obtidos em aplicações financeiras e destinados às finalidades das entidades imunes são rendimentos e ganhos imunes. É de se entender que o § 4º é um complemento do § 3º, assim redigido:

"As vedações do inciso VI, a, e, do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis e empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o

RE 325.822 / SP

promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel." (Op. Cit., p. 46)

Ives conclui:

"O que vale dizer que apenas se as atividades puderem gerar concorrência desleal ou as finalidades das entidades imunes não forem beneficiadas por tais resultados é que a tributação se justifica, visto que, de rigor, tais atividades refogem ao campo de proteção tributária que o legislador supremo objetivou ofertar a essas finalidades da sociedade" (Op. Cit., p. 46).

É certo que o texto constitucional circunscreve a imunidade, tão-somente, ao imposto. Dentro desta hipótese, é evidente, está compreendido todo e qualquer imposto que recaia sobre o patrimônio, a renda ou serviços. Assim, os templos não se apresentam imunes às demais espécies fiscais.

Interessa-nos, neste caso, somente a hipótese de imunidade tributária estabelecida pelo art. 150, VI, "b" e "c", e o § 4º, da Constituição Federal de 1988, que, na mesma direção das anteriores, preceituam:

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

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

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

RE 325.822 / SP

(...)

§ 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."

Diversos doutrinadores sustentam que a interpretação da imunidade tributária dos templos é restritiva.

O clássico Aliomar Baleeiro escreveu que a produção dos efeitos da imunidade dos "templos de qualquer culto" depende de "interpretação sem distinções sutis nem restrições mesquinhas". Para ele, o "culto não tem capacidade econômica. Não é fato econômico". Assim, não se devem considerar templo "apenas a igreja, sinagoga ou edifício principal, onde se celebra a cerimônia pública, mas também a dependência acaso contígua, o convento, os anexos por força de compreensão, inclusive a casa ou residência do pároco ou pastor, desde que não empregados em fins econômicos". Em obra anterior, "O Direito Tributário da Constituição Financeira", RJ, 1959, p. 182, o Baleeiro enfatiza que "o templo se integra de tudo o que é necessário, compatível ou complementar, sejam outros edifícios anexos, sejam instalações e pertences, para esse fim". (BALEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*", Forense, RJ, 1977, p. 176)

Especificamente, quanto à alínea "b" do inciso VI do art. 150, da Constituição, discorre Carrazza:

"São igualmente imunes à tributação por meio de impostos os templos de qualquer culto, conforme estipula o art. 150, VI, 'b', da CF.

Esta imunidade, em rigor, não alcança o templo propriamente dito, isto é, o local destinado a cerimônias religiosas, mas, sim, a entidade mantenedora do templo, a igreja.

Em razão disso, é o caso de, aqui, perguntarmos: que impostos poderiam alcançar os templos de qualquer culto se inexistisse este dispositivo constitucional? Vários impostos, apressamo-nos em responder.

Sobre o imóvel onde o culto se realiza incidiria o imposto predial e territorial urbano (IPTU); sobre o serviço religioso, o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); sobre

RE 325.822 / SP

as esmolas (dízimos, esmórtulas, doações em dinheiro etc.), o imposto sobre a transmissão 'inter vivos', por ato oneroso, de bens imóveis (ITBI); e assim avante.

Nenhum destes impostos - nem qualquer outro - pode incidir sobre os templos de qualquer culto, em consequência da regra imunizante agora em estudo.

É fácil percebermos que esta alínea 'b' visa a assegurar a livre manifestação da religiosidade das pessoas, isto é, a fé que elas têm em certos valores transcendentais. As entidades tributantes não podem, nem mesmo por meio de impostos, embaraçar o exercício de cultos religiosos. A Constituição garante, pois, a liberdade de crença e a igualdade entre as crenças (Sacha Calmon Navarro Coelho).

Uma das fórmulas encontradas para isto foi justamente esta: vedar a cobrança de qualquer imposto sobre os templos de qualquer culto." (CARRAZZA, Roque Antônio, Op. cit., p. 618)

Pois bem. Ao fazer uma leitura compreensiva do texto constitucional, na linha preconizada pelo Moreira Alves, entendo que, de fato, o dispositivo do art. 150, VI, "b", há de ser lido com o vetor interpretativo do § 4º deste mesmo artigo da Constituição. Vê-se, pois, que a letra "b" se refere apenas à imunidade dos "templos de qualquer culto"; a letra "c", ao "patrimônio, renda ou serviço". Portanto, o disposto no § 4º alcança o patrimônio, a renda ou serviços dos templos de qualquer culto, em razão da equiparação entre as letras "b" e "c".

Nestes termos, dou provimento ao recurso extraordinário.



Supremo Tribunal Federal

18/12/2002

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULO**VOTO**

A Senhora Ministra Ellen Gracie - : Sr. Presidente, entendo que o princípio da separação entre Estado e Igreja não admite estender a isenção do patrimônio imóvel pertencente a qualquer dos cultos permitidos. A isenção que alcança os templos diz respeito tão-somente ao local de reunião dos fiéis e, no máximo, às casas anexas destinadas à congregação religiosa que mantém esse culto. Então, incluem-se os claustros, pátios, estacionamentos, enfim, as áreas adjacentes ao templo.

Se houver, no caso, outras propriedades destinadas à locação, ou mesmo a outras atividades, como, por exemplo, à assistência social ou à educação, elas serão tributadas ou isentas, mas, aí, pelo disposto na letra "c" do art. 150, desde que utilizadas, elas ou as rendas delas provenientes, exclusivamente para as finalidades beneficentes sem fins lucrativos.

Assim entendendo, acompanho o eminente Ministro-Relator.



18/12/2002

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULOTRIBUNAL PLENO
RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822V O T O

O SR. MINISTRO NELSON JOBIM - Sr. Presidente, peço vênua ao Relator e à Ministra Ellen Gracie, tendo em vista exatamente o § 4º do art. 150 da Constituição Federal, que, estabelecendo a trilogia patrimônio-renda-serviços relacionados, no caso específico, à finalidade religiosa, não à assistencial, estenderia a isenção a esse patrimônio.

Não me comprometo com a restrição da tese geral - pois esses casos devem ser examinados concretamente, caso a caso - no sentido de afirmar que todas as rendas sejam destinadas a atividades religiosas. No exemplo dado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, na hipótese de o estacionamento ser gratuito ou não, dependendo da destinação da sua renda, eu poderia isentá-la se ela se vinculasse exclusivamente a uma atividade relativa ao templo, já que haveria ônus, despesa de manutenção. Não estou me referindo ao terreno, mas à renda, pois há determinadas entidades, assistenciais inclusive, definidas na letra "c", que, para manterem essas funções, devem prestar determinado tipo de atividade econômica para produzir renda. Há decisões no Tribunal que não dão isenção às rendas oriundas dessas atividades, as únicas que possuem a manutenção daquela entidade assistencial, criando uma certa dificuldade.

Neste caso específico, acompanho a divergência iniciada pelo Ministro Moreira Alves.

18/12/2002

TRIBUNAL PLENO

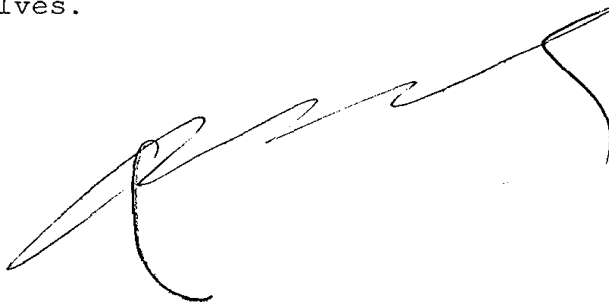
RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULOVOTO

O SENHOR MINISTRO MAURÍCIO CORRÊA: - Sr. Presidente, faço apenas uma consideração: entendo que "mitra" reúne uma série de paróquias, e não uma só. Poderá parecer que seria um favor exagerado se essa imunidade fosse dada exclusivamente para a mitra, como tal.

Partindo desse pressuposto, não vejo como deixar - porque claramente exposto pelo Ministro Moreira Alves - que a letra "b" do inciso VI do artigo 150 tenha de ser compreendido à luz do § 4º dessa mesma disposição, que é taxativa. As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados às finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

Evidentemente, restringindo esse favor à manutenção dos templos mantidos pela mitra, é claro que compreende os rendimentos a que se refere o dispositivo.

Nesses limites, peço vênia ao eminente Ministro-Relator e acompanho a divergência do Ministro Gilmar Mendes, o primeiro a levantá-la, embora antes tenha sido suscitada pelo Ministro Moreira Alves.



18/12/2002

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULOV O T O

O Sr. Ministro **CARLOS VELLOSO**: - Sr. Presidente, a imunidade tributária do art. 150, VI, **b**, da Constituição Federal, é para os templos de qualquer culto. Já a imunidade da alínea **c** do mesmo inciso e mesmo artigo, é para o patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.

A norma, pois, inscrita no § 4º do citado art. 150 deve ser entendida nos seus exatos limites.

Com efeito.

Estabelece o § 4º do art. 150:

"§ 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 mencionados".



RE 325.822 / SP

Estamos examinando a imunidade da alínea **b**: templos de qualquer culto. Indaga-se: quais são as finalidades essenciais dos templos de qualquer culto? É fácil responder: são aquelas relacionadas com as orações, com o culto. Então, o edifício, a casa, o prédio, onde se situa o templo, onde se fazem as orações, onde se realiza o culto, está coberto pela imunidade. A renda ali obtida, vale dizer, os dízimos, as espórtulas, a arrecadação de dinheiro realizada durante o culto e em razão deste, estão, também, cobertas pela imunidade tributária. O mesmo pode-se dizer dos serviços que, em razão do culto, em razão da finalidade essencial do templo, são prestados.

O estacionamento para automóveis, vale dizer, o terreno destinado ao estacionamento dos automóveis dos fiéis, os serviços ali prestados pelo templo, estão abrangidos pela imunidade.

Agora, Sr. Presidente, dizer que imóveis espalhados pelo município, situados na diocese, na circunscrição territorial sujeita à administração eclesiástica, de propriedade desta, esses imóveis não estão abrangidos pela imunidade do art. 150, VI, **b**, porque não estão relacionados com as finalidades essenciais do templo, convindo esclarecer que o templo, e a imunidade é para o templo, não é proprietário de bens imóveis. A Igreja, a seita, seja



RE 325.822 / SP

lá que nome tenha, que administra o templo, é que pode ser proprietária. Imóveis, portanto, pertencentes à administração eclesiástica, à mitra, ao bispado, não estão cobertos pela imunidade do art. 150, VI, **b**.

Volto a repetir: somente o que estiver relacionado com o templo, o local onde se realiza o culto, por isso que, bem disse o Ministro Pertence, a imunidade do art. 150, VI, **b**, está substantivada no templo, é que é imunizada, tributariamente.

A leitura que se está fazendo do § 4º do art. 150 da Constituição não presta obséquio, **data venia**, à razão e à vontade da Constituição. Essa leitura, **data venia**, é equivocada.

Acompanho o eminente Ministro Relator, com a vênua dos que dele divergem. *mu m*

.....

Supremo Tribunal Federal

18/12/2002

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULOV O T O

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Sr. Presidente, já ficou claro, com a leitura no próprio voto do Relator, que o voto proferido por mim, no RE 237.718, vem contra e não, a favor da tese do recurso. Nele, claramente distingi a situação das instituições de assistência social da situação de ordens e seitas religiosas de qualquer espécie. Frisei, no ponto, na trilha da lição de Baleeiro, de Sacha Calmon e de outros doutores que citei, cuidar-se de uma instituição de assistência social, posto que religiosa.

Não consigo, sobrepor, ao demarcar o alcance das imunidades, uma interpretação literal ou puramente lógico-formal, às inspirações teleológicas de cada imunidade.

Uma, a das instituições de educação e de assistência social porque desenvolvem atividades que o Estado quer estimular na medida que cobrem a sua própria deficiência.

Outra, a dos templos, a de ser o culto religioso uma atividade que o Estado não pode estimular de qualquer forma; tem apenas que tolerar.

Todo favor dado, portanto, a instituições religiosas, há de estar instrumentalmente ligado e, conseqüentemente adstrito, ao valor constitucional que se visa a proteger, a liberdade de culto. Por isso, a Constituição não o reuniu, num inciso só, instituições de assistência social ou de educação com as instituições religiosas.



RE 325.822-2-SP

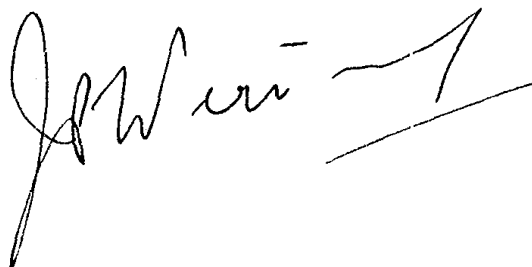
Supremo Tribunal Federal

Aí, haveria claramente uma equiparação total.

Para interpretar este § 4º do art. 150, realmente de difícil intelecção, interpreto-o, na tensão dialética que, para mim, é grave, a que se referiu o Ministro Celso de Mello, de forma a conciliá-lo com uma regra básica do estatuto republicano, que é o seu caráter laico, que é a sua neutralidade confessional. Por isso, chego, com o eminente Relator, aos anexos necessários ao culto, mas não financio propaganda de religião, desde as publicações gratuitas às televisões confessionais.

Acompanho o eminente Relator.

CR/

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Celso de Mello', with a horizontal line underneath it.

18/12/2002

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULO

V O T O

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES - Sr. Presidente, levantei o problema, mas não votei; então, acompanho a dissidência que se iniciou com o voto do eminente Ministro Gilmar Mendes.



18/12/2002

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2 SÃO PAULOV O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (PRESIDENTE) - Peço vênua também ao eminente relator para acompanhar a dissidência, pois acredito piamente no que previsto no Código de Direito Canônico de 1983, editado quando do Papado de João Paulo II.

Os bens, no caso, são destinados à finalidade do próprio tēmplo. Não vejo, na espécie, uma pertinência maior, considerada a necessidade de distinguirem-se institutos, do disposto no artigo 19 da Constituição Federal, porque esse artigo, ao vedar à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios subvencionar cultos, pressupõe um ato positivo, um aporte, uma vantagem que seja outorgada, e, no tocante à imunidade, não há esse aporte.

Ressaltou bem o ministro Moreira Alves que a Carta de 1988 trouxe a novidade do § 4º do artigo 150, sobre as vedações expressas no inciso VI, e, aí, houve referência explícita à alínea "b", que cogita da imunidade quanto aos templos de qualquer culto. De acordo com o citado § 4º, tais vedações compreendem o patrimônio, a renda e os serviços relacionados de forma direta "com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas". Havendo,



RE 325.822-2 SP

portanto, o elo, a destinação, como versado nos autos, não se tem como afastar o instituto da imunidade.

A handwritten signature or mark, possibly a stylized letter 'B' or a similar symbol, enclosed in a circle.

Supremo Tribunal Federal

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 325.822-2
 PROCED.: SÃO PAULO
 RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO
 REDATOR PARA O ACÓRDÃO : MIN. GILMAR MENDES
 RECTES.: MITRA DIOCESANA DE JALES E OUTRAS
 ADVDOS.: MÁRIO JOSÉ GONÇALVES E OUTRA
 ADV.(A/S): IVES GANDRA DA SILVA MARTINS
 RECDO.: PREFEITO MUNICIPAL DE JALES
 ADV.: IZAIAS BARBOSA DE LIMA FILHO

Decisão: Retirado de pauta por indicação do Relator. Decisão unânime. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Marco Aurélio, Presidente, Celso de Mello e Nelson Jobim, e, neste pregão, os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence e Carlos Velloso. Presidência do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Vice-Presidente. Plenário, 27.11.2002.

Decisão: A Turma decidiu remeter o presente recurso extraordinário a julgamento do Tribunal Pleno. Unânime. Falou pelas recorrentes o Dr. Luis Carlos Martins. 1ª. Turma, 03.12.2002.

Decisão: O Tribunal, por maioria de votos, vencidos os Senhores Ministros Ilmar Galvão, Relator, Ellen Gracie, Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence, conheceu e deu provimento ao extraordinário para assentar a imunidade. Votou o Presidente, o Senhor Ministro Marco Aurélio. Redigirá o acórdão o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Falaram, pelas recorrentes, o Dr. Luís Carlos Martins Alves Júnior, e, pelo Ministério Público Federal, o Dr. Geraldo Brindeiro, Procurador-Geral da República. Plenário, 18.12.2002.

Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Presentes à sessão os Senhores Ministros Moreira Alves, Sydney Sanches, Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Carlos Velloso, Ilmar Galvão, Maurício Corrêa, Nelson Jobim, Ellen Gracie e Gilmar Mendes.

Procurador-Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro.

Luiz Tomimatsu
 Luiz Tomimatsu

71 Coordenador