IMUNIDADE FISCAL — TEMPLOS PARA QUALQUER CULTO

— As dioceses e as paróquias da Igreja Católica não estão sujeitas ao pagamento de impostos sôbre seus imóveis, sejam templos, sejam de uso de seus bispos e padres ou destinados à locação, bem como as rendas ou contribuições recebidas pelos serviços religiosos.

PARECER

CONSULTA — Pergunta-se se as Dioceses e as Paróquias da Igreja Católica Apostólica Romana estão sujeitas a impostos, quer recaiam sôbre seus bens imóveis, sôbre as rendas dêsses imóveis, quer recaiam sôbre tudo quanto as Igrejas recebam a título de esmolas, de espórtulas, de taxas para os serviços religiosos.

Pergunta-se, em suma, qual o sentido que tem, com relação à imunidade fiscal, a expressão constitucional do artigo 19 n.º III letra *b* da Constituição da República Federativa do Brasil, Emenda n.º 1, de 17 de outubro de 1969, ou seja de que "É vedado à

[9] *A Taxa no Sistema Tributário Brasileiro*, São Paulo, Editôra Revista dos Tribunais, 1968, p. 119.

[10] *Las Tasas en la Hacienda Pública*, edição da Biblioteca de Publicaciones Oficiales de la Facultad de Derecho, Montevidéu, 1959, p. 556 e nota 91.

União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impôsto sôbre os templos de qualquer culto".

Pergunta-se, pràticamente, se as Dioceses e se as Paróquias terão que pagar impôsto predial sôbre seus imóveis e impôsto de renda sôbre os aluguéis dêsses imóveis.

RESPOSTA — Respondo que as Dioceses e as Paróquias da Igreja Católica Romana não estão sujeitas a pagamento de impostos de qualquer natureza quer sôbre seus imóveis, sejam templos pròpriamente ditos, sejam do uso dos seus bispos e padres, ou destinados à locação para estranhos, quer sôbre tudo quanto recebam a título de taxas dos serviços religiosos, de espórtulas, de esmolas, de contribuições diversas, em conseqüência da imunidade fiscal constante da letra *b* do n.º III do artigo 19 da Constituição da República Federativa do Brasil, Emenda n.º 1, de 17 de outubro de 1969: "É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impôsto sôbre os templos de qualquer culto".

Na interpretação das leis, como dos contratos, prevalece a regra de que nas declarações de vontade se atenderá mais à sua intenção que ao sentido literal da linguagem. (Código Civil Brasileiro, art. 85). Quando as palavras forem suscetíveis de duas interpretações. uma restrita, outra mais ampla, adotar-se-á aquela que fôr mais contentânea com o aparente objetivo e intenção do legislador. É o que ensinava o eminente Carlos Maximiliano, *Comentários à Constituição Brasileira*, 1.ª edição n.º 82, baseado em Story. *Constitution of the United States*, § 419-A: "... keeping in view the objects and purposes for which those powers were conferred". Era o que já constava no *Digest. De regulis juris*, livro 50, título 17, fragmento 67: — "Quotiens idem sermo duas sententias exprimit, ea potissimum excipiatur quae rei gerendaes aptior est".

Na forma dêsses princípios interpretativos, a aludida expressão constitucional, que vem do artigo 31 n.º V, letra *b* da Constituição de 1946, sempre tem sido entendida como significativa de *culto* e de tudo quanto direta ou indiretamente está a êle ligado, para mantê-lo, para favorecê-lo, para desenvolvê-lo, para o intensificar.

No momento em que o Estado se separou da Igreja, verificaram os estadistas que não era possível ao Estado abandonar as religiões e os cultos. Era necessário que o culto à Divindade fôsse preservado.

Dizia o eminente Professor Dr. A. de Sampaio Doria, *Comentários à Constituição de 1946*, volume 2.º, página 174, que, quanto a lançar impostos, o caso era de "nem dar, nem tirar dinheiro, a razão é a mesma. Não subvencionar, nem tributar, é tudo incentivar as religiões como fatôres de ordem social. A isenção geral de impostos sôbre templos de qualquer culto já não visa a atalhar cizânias religiosas, mas arredar entraves ao sentimento religioso nas massas populares. É sempre a inspiração liberal, como o têrmo final da soberania."

Mais explicativamente daquela regra geral de *não tirar dinheiro*, é a lição do eminente Professor Dr. Aliomar Baleeiro, *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, 2.ª edição, página 182, que passamos, com a devida vênia, a transcrever, opondo, desde já nossa inconformidade com alguma restrição à regra de *não se tirar dinheiro* das Igrejas, das Sinagogas e de quaisquer templos de qualquer culto.

Diz o Ministro Aliomar Baleeiro:

"O *templo de qualquer culto* não é apenas a materialidade do edifício, que estaria sujeito tão-só ao impôsto predial do Município, se não existisse a franquia inserta na Lei Máxima. Um edifício só é templo se o completam as instalações ou pertenças adequadas àquele fim, ou se o utilizam efetivamente no culto ou prática religiosa.

Destarte, *templo*, no art. 31, V, *b*, compreende o próprio culto e tudo quanto vincula o órgão à função.

Por certo, nenhum governante em estado de saúde mental pensaria em tributar a missa ou o batismo, nem pelo toque de sinos ou pelo número de círios acesos. Mas existe o perigo remoto da intolerância para com o culto das minorias, sobretudo se estas se formam de elementos étnicos diversos, hipótese perfeitamente possível num país de imigração, onde já se situaram núcleos protestantes, budistas, israelitas, maometanos, xintoístas e sempre existiram fetichistas de fundo afro-brasileiro. Na jurisprudência recente, há notícia de culto pràticamente proibido a pretexto de que contrafazia, pela semelhança, outro culto, argumento que poderia servir para recíproco estôrvo de tantos ritos protestantes bem pouco diferenciáveis entre si.

A imunidade relativa aos *templos de qualquer culto* só produzirá todos os frutos almejados pela Constituição se fôr interpretada sem distinções sutis nem restrições mesquinhas. O culto não tem capacidade econômica. Não é fato econômico. 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 fôrça de compreensão, inclusive a casa ou residência do pároco ou pastor, desde que não empregados em fins econômicos. Pontes de Miranda, entretanto, sustentou interpretação restritiva.

E a espórtula do sacerdote, padre, pastor, pelos atos remunerados do culto? Nenhuma regra se encontra na Constituição, de sorte que deve prevalecer o princípio do art. 202, se não houver isenção por lei especial. Prevalece o impôsto de renda, que, entretanto, não poderá ser discriminado quer para tratamento diferencial entre sacerdotes de cultos diversos, quer entre sacerdócio e trabalho da mesma categoria intelectual. Entretanto, a tradição é não sujeitar ministros de qualquer religião a impôsto de renda ou de indústrias e profissões, isto é, a não incidência.

Não repugna à Constituição inteligência que equipare ao templo — imóvel — também a embarcação, o veículo ou o avião usado como templo móvel, exclusivamente para a prática do culto. As *missões*, em culto itinerante, podem utilizar, imunes de impôsto, meios de transporte adaptados ùnicamente à finalidade de culto a que se propõem. Mas não se incluem na imunidade as casas de aluguel, terrenos, bens e rendas do Bispado ou da paróquia, etc. O Govêrno não se alia nem subvenciona cultos (art. 31, II e III), porque, respeitando as minorias, não pode ter preferências, mas não os embaraça (art. 31, II), antes recebe da Constituição, expressamente, insinuações de "colaboração recíproca em prol do interêsse coletivo" (art. 31, III, *in fine*). *Rui Barbosa* já ensinara essa doutrina quando, sob o regime de 1891, não era expressa no texto".

O comentário do preclaro Pontes de Miranda é o seguinte, *Comentários à Constituição de 1967*, tomo II, página 409:

"*Templos.* — Ficaram imunes a impostos os templos de qualquer culto; não, porém, as casas de residências dos padres, pastôres, rabinos, etc., salvo se dentro do próprio edifício do templo. Provado que as rendas dos templos são aplicadas fora do país, ou noutro fim que o de culto, cessa a imunidade. O templo é que é imune; portanto, os atos de aquisição, não os de alienação do terreno, ou casa, ou móveis. A imunidade tributária dos templos é conteúdo de uma só proposição do art. 20, III, *b*), da Constituição de 1967. Portanto, templo não paga impôsto predial, nem territorial, nem licença, nem outro qualquer. Não paga impôsto de transmissão de propriedade em caso de troca de terreno, ou de

edifício e terreno; mas o comprador do terreno, ou prédio do templo, que se acabou, paga impôsto de transmissão, embora o terreno, ou prédio adquirido pelo templo, com aquêle preço, não pague impôsto de transmissão. Os atos do culto estão incluídos na expressão *templo*. Está incluído, também, o avião só usado para a catequese, ou os serviços do culto (Aliomar Baleeiro, *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, 113). O que é vendido, sem intuito mercantil, e não constitui renda desviável do templo, não é tributável. Aliter, se desviável, porque a renda só é imune por ser pertença do templo. Os alugueres e mais rendas dos conventos e outras instituições religiosas, fora dos templos, são tributáveis. Só são imunes os templos. A Constituição de 1967 foi explícita; não criemos, com interpretações criminosas, problemas graves, que, em vez de servirem à espiritualidade, o porão em cheque e risco. Não há imunidade às taxas".

Com efeito, o culto público traz a reunião, traz a formação de sociedades organizadas ou de fato, traz a construção e a manutenção de igrejas, de templos, de sinagogas, traz a formação natural e espontânea de grupos humanos coerentes e fortes, que se impõem ao reconhecimento e ao respeito ao Estado.

Por isso não basta dizer que a liberdade religiosa é a liberdade de manifestar sua crença em uma fôrça sobrenatural e de praticar o culto, que lhe corresponda. É preciso ajuntar, diz Duguit, que a liberdade religiosa é também para o indivíduo a liberdade de fazer parte de uma igreja, e a liberdade para as igrejas se constituírem às suas próprias leis e de fazerem todos os atos que as permitam atingir o fim de ordem religiosa que elas tenham. A liberdade religiosa é uma limitação aos podêres dos Estados. Nada pode o Estado fazer que entrave as manifestações das crenças, o exercício público do culto, a formação e o funcionamento de uma igreja qualquer e a possibilidade para os fiéis se reunirem a fim de celebrarem seu culto e de terem a liberdade de aí chamarem o público.

Assim, a liberdade de reunião adquire um caráter especial ou particular. São reuniões em que não se discutem questões filosóficas, políticas ou sociais, mas para a realização de certas práticas que, aos olhos dos crentes, os põem em comunicação com um poder sobrenatural.

A liberdade religiosa é qualquer coisa de complexa, cujos elementos constitutivos ficaram assim especificados. Para que essa liberdade exista, diz Duguit, é preciso que nas leis o Estado respeite as crenças de cada um, que não traga nenhum entrave ao livre exercício do culto público e que não ponha nenhuma limitação à formação, ao funcionamento, segundo suas leis próprias, das seitas e das igrejas. Assim já escrevíamos no verbete *Culto* publicado no *Repertório Enciclopédico do Direito Brasileiro*, volume XIV, pág. 85.

Os bens da Igreja Católica Apostólica Romana estão mencionados no Código de Direito Canônico e as suas disposições esclarecem a situação de tais bens e de suas rendas.

Com efeito, no Código de Direito Canônico, o Cânone 1.182 § 1, refere-se à administração dos bens destinados a reparar e adornar a Igreja e ao culto divino que na mesma se haja de praticar, administração que cabe ao Bispo com o Cabido, tratando-se de igreja cateral, ou ao Cabido da Colegiada, ou ao reitor, se se trata de outra igreja. Pelo Cânone 1.184, o Conselho da Fábrica deve procurar a reta administração de todos os bens da igreja, dispondo no Cânone 1.186 a quem cabe a carga de restaurar ou de conservar a igreja, referindo-se aos rendimentos dos bens, deduzido o necessário para a honesta sustentação dos Bispos e dos padres.

Referindo-se aos bens temporais da Igreja, o Código de Direito Canônico estabelece no Cânone 1.495 § 1 que a Igreja Católica e a Sé Apostólica, livre e independentemente do poder civil, têm direito de adquirir, reter e administrar bens temporais para lograr seus próprios fins. Tem, da mesma forma, o direito de exigir dos fiéis o que seja necessário para o culto divino, para a honesta sustentação dos clérigos e demais ministros e para outros fins próprios dela.

Chama-se, por isso, *bens eclesiásticos*, diz o Cânone 1.497 § 1.º: — "Os bens temporais, sejam corporais, tanto imóveis como móveis, sejam incorporais, que pertençam, quer à Sé Apostólica, quer à outra pessoa moral da Igreja, são *bens eclesiásticos*".

Há disposições especiais sôbre a administração dos *bens eclesiásticos*.

Os Professôres da Universidade de Salamanca, Lorenzo Miguélez Dominguez, Sabino Alonso Moran e Marcelino Cabreros de Anta, comentam a disposição do Cânone 1.495 § 1.º — *Código de Derecho Canónico*, 4.ª Edição, dizendo que duas afirmações fundamentais se fazem no § 1.º: *a*) que a *Igreja Católica* e a *Sé Apostólica* têm direito de adquirir, reter e administrar bens temporais; *b*) e que êsse direito lhes compete não por algum título adventício, senão por vontade expressa de Jesus Cristo, sendo, por isso, independente de qualquer poder civil, pois o fim da Igreja é a santificação das almas, e para consegui-lo são necessários bens temporais, já que êstes são indispensáveis para a devida formação dos Ministros e para que, uma vez formados, possam dedicar-se a cumprir sua missão de tributar culto a Deus e exercer o apostolado de converter os infiéis, atender aos fiéis mediante a celebração da Santa Missa, a administração dos Sacramentos, a catequese, etc."

A renda, portanto, dos bens temporais da Igreja Católica tem o destino de aplicação ao culto e aos demais objetivos da Igreja no âmbito social.

Não encontramos, por isso, em nenhuma cédula do Impôsto de Renda referência às rendas dos bens temporais das Igrejas, nem encontramos na Lei de impostos sôbre serviços quaisquer referências aos serviços prestados pela Igreja ou pelos seus padres.

É a finalidade das rendas dos bens temporais da Igreja, dos *bens eclesiásticos*, que as inclui na imunidade de Distrito Federal e os Municípios instituir impostos sôbre os templos de qualquer culto.

A imunidade fiscal dos bens destinados aos *templos* corresponde à necessária satisfação das exigências espirituais da população, que é um dos deveres do Estado.

À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado estabelecer cultos religiosos das igrejas, subvencioná-las, embaraçar-lhes o exercício ou manter com êles ou seus representantes relações de dependência ou ressalvada a colaboração de interêsse público, dispõe o n.º II do art. 9.º da Constituição da República Federativa do Brasil, Emenda I, de 17 de outubro de 1969. É correspondência daquela vedação — de ordem pública — e desta colaboração de interêsse público, a natureza da imunidade fiscal atribuída aos bens dos *templos de qualquer culto*. A imunidade fiscal de todos os bens e rendas destinados ao culto é para assegurar aos cerntes o exercício dos cultos religiosos, que não contrariem a ordem pública e os bons costumes, direito e garantia que a Constituição dá, nos têrmos do artigo 153 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1969.

Essa segurança do culto pode assumir até o aspecto de ser criado um impôsto eclesiástico, como existe tradicionalmente na Alemanha Ocidental. Os cristãos da Alemanha Ocidental depositam atualmente, a cada mês, para a

igreja de seu respectivo credo, 8 a 10% do total dos impostos.

O impôsto eclesiástico — diz Jacques Laurent Burger, no *O Globo*, de 24 de fevereiro de 1970 — página 1 do segundo caderno — foi concedido à Igreja pelo Estado no Século XIX, como indenização pela secularização. Desde o fim da guerra que êsse impôsto não parou de aumentar.

Uma polêmica surgiu durante dois anos, após a República Federativa Alemã conhecer um *boom econômico*. Em 1969, cêrca de 3,1 bilhões de marcos entraram para os cofres da Igreja. Essa contribuição tem sido tão grande, acrescenta o jornalista — que o impôsto eclesiástico tornou-se, para muitos fiéis, um verdadeiro escândalo.

Certos templos protestantes procederam, êles mesmos, à redução do impôsto à Igreja. Do lado católico, os Bispos prometeram uma revisão da questão, bem como a participação dos fiéis para fixar o montante do impôsto e decidir a utilização dos recursos da Igreja.

Informa o jornalista que, além do impôsto eclesiástico, as igrejas recebem, na República Federativa Alemã, volumosas subvenções do Estado (mais de 490 milhões de marcos em 1969), o que lhes permite manter seu pessoal, seus prédios, suas escolas, seus numerosos jardins de infância e hospitais (40% dos hospitais alemães são confessionais), seus vários centros culturais e de hospedagem. As coletas que elas fazem são suficientes para financiar as obras caritativas de importância internacional, como a *Misereor*, contra a fome e a doença no mundo (54 milhões de marcos recolhidos em 1969 pela igreja católica); a *Adveniat*, católica, obra para difundir a Fé nos países da América Latina (47,5 milhões de marcos reunidos em 1966); a *Brot Fuer die Welt* (*Pão Para o Mundo*), obra protestante, com 25 milhões de marcos recolhidos em 1967. Todos êsses recursos são aplicados em tôrno do conceito de *templos de qualquer culto*.

Comentando essa situação na Alemanha Ocidental, diz o jornalista:

"Klaus Martens, jornalista, diz que as duas igrejas possuem um capital de ações superior a 10 milhões de marcos. Elas controlam um certo número de bancos, de casas de crédito, de sociedades de seguro e de emprêsas comerciais importantes. E dirigem emprêsas jornalísticas mais poderosas, no seu conjunto, do que a de Axel Springer, magnata da imprensa da Alemanha Ocidental.

A imprensa religiosa ocupa, efetivamente, um papel importante: o *Christ und Welt*, semanário de tendência protestante, roda cêrca de 169.300 exemplares; a *Deutshe Allgemeine Sonntagsblatt*, também protestante, chega a tirar 142.100 exemplares e, desde outubro, de 1968, o semanário católico *Publik* começou a concorrer com os jornais protestantes. As igrejas possuem suas próprias agências de notícias (EPD e KNA). Seus representantes fazem parte de todos os conselhos de administração das estações de rádio e de televisão da Alemanha Ocidental. Elas controlam ainda grandes editôras e possuem muitas emprêsas de produção cinematográficas. Finalmente, segundo Klaus Martens, a Igreja é, na Alemanha Ocidental, um grande proprietário imobiliário. O estrangeiro que viaja para a Alemanha fica realmente impressionado com o lugar destinado aos edifícios para culto, muitas vêzes verdadeiros arroubos arquitetônicos. Duas mil e quarenta igrejas já foram construídas desde o fim da Guerra".

A imunidade relativa aos *templos de quaisquer cultos* só produzirá todos os frutos almejados pela Constituição, se forem interpretados sem distinções sutis nem restrições mesquinhas, como diz acertadamente o preclaro Ministro Aliomar Baleeiro, em seu citado *Limi-*

tações Constitucionais e Poder de Tributar, pág. 182.

Conseqüentemente, responde que:

a) As Dioceses e as Paróquias da Igreja Católica Apostólica Romana não estão sujeitas a impostos, quer recaiam sôbre seus bens imóveis, sôbre as rendas dêsses imóveis, quer recaiam sôbre tudo quanto as Igrejas recebem a título de esmolas, de espórtulas, de taxas para os serviços religiosos;

b) O sentido da expressão constitucional "É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sôbre os templos de qualquer culto", significa imunidade a respeito de todos os bens, rendas e quaisquer proventos derivados dêsses bens e que tenham aplicação para a manutenção do culto, entendendo-se por manutenção não só a construção, a conservação e o funcionamento dos templos pròpriamente ditos, mas também das casas de residências dos Párocos, dos Bispos e das pessoas que partincipam das funções do culto, sem exclusão dos prédios e das rendas ou aluguéis dos prédios pertencentes às Fábricas e às Cúrias, empregados nas finalidades religiosas e sociais das Igrejas;

c) Conseqüentemente, as Dioceses e as Paróquias não são obrigadas a pagar impôsto predial sôbre seus imóveis e impôsto de renda sôbre os aluguéis dêsses imóveis.

Êsse é o meu parecer.

S.M.J.

Rio de Janeiro, (GB), 27 de fevereiro de 1970.

João de Oliveira Filho, Advogado no Rio de Janeiro.

Aquilo que foi ficção ontem é realidade científico-tecnológica hoje e será rotina amanhã. O problema crucial para o homem contemporâneo é o conhecimento. Mantenha-se em dia com o mundo de hoje e informado sôbre o mundo de amanhã lendo EL CORREO. Publicação mensal da UNESCO — Ciência, Educação e Arte além de Informes Especiais. Esta e outras publicações poderão ser solicitadas à FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. Praia de Botafogo 188, CP 21.120 — ZC-05, Rio de Janeiro — GB.