

O NÃO PAGAMENTO DE ICMS PELOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO: ISENÇÃO OU IMUNIDADE?

DOMINGOS, Bruno de Souza.ⁱ

DIAS, Denner Octavio de Oliveira.ⁱⁱ

Palavras-chave: ICMS; Isenção; Imunidade tributária.

Introdução:

O seguinte trabalho se dedica ao aprofundamento teórico acerca do não pagamento de ICMS pelos templos de qualquer culto, visando a análise da legislação tributária e da jurisprudência sobre o assunto para sanar e esclarecer as controvérsias que o cerceiam, esclarecendo o direito ao não pagamento de ICMS por templos de qualquer culto à luz da Constituição Federal e da legislação disponível sobre o tema. Dessa forma, o trabalho busca compreender os fundamentos jurídicos que dão respaldo ao não pagamento de ICMS pelos templos de qualquer culto, além de analisar se o não pagamento de ICMS pelos templos de qualquer culto se enquadra como isenção fiscal ou imunidade tributária, com destaque para o estado do Paraná, refletindo sobre casos de pagamento de ICMS por templos de qualquer culto que ocorrem indevidamente.

Objetivos:

- Analisar a legislação brasileira que aborda a imunidade tributária de entidades religiosas com relação ao ICMS;
- Investigar a jurisprudência dos tribunais brasileiros sobre o não pagamento de ICMS pelos templos de qualquer culto;
- Averiguar casos de pagamento de ICMS por entidades religiosas;
- Verificar se o não pagamento de ICMS pelos templos de qualquer culto se enquadra como imunidade tributária ou isenção fiscal.

Método:

A metodologia utilizada neste trabalho consiste na pesquisa bibliográfica e documental sobre o não pagamento de ICMS pelos templos de qualquer culto. Para isso, foram utilizados livros, artigos científicos, legislação, jurisprudência e doutrina sobre o tema como fontes de pesquisa. Inicialmente, realizando uma revisão bibliográfica, visando selecionar as fontes de informação para a pesquisa. Após isso, foram elegidas as fontes mais relevantes para enriquecimento do trabalho, visando comportar todos os objetivos elencados. Depois disso, uma pesquisa documental da legislação e jurisprudência brasileira sobre o tema foi realizada. Por meio disso, foi possível verificar de que forma ocorre a aplicação da legislação e da jurisprudência acerca do tema na prática, vislumbrando possíveis divergências de interpretação.

Desenvolvimento:

O entendimento do STF a respeito do não pagamento de ICMS por templos que qualquer culto considera a não aplicação da imunidade às entidades religiosas quando se tratar de impostos indiretos. Sobre isso, o ministro Dias Toffoli fixou a tese a seguir:

A imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido.¹

Dessa maneira, a decisão do STF acerca do não pagamento de ICMS pelos templos de qualquer culto é clara, não haverá a aplicação da imunidade. Entretanto, os templos de qualquer culto desempenham atividades que buscam, não o lucro, mas sim a dissipação de valores éticos e morais para a sociedade, exercer a caridade e auxiliar os necessitados. Nesse sentido Aliomar Baleeiro (2018, p.148) cita que as ações realizadas pelos templos são:

Atividades de “interesse público” no sentido lato, que são desempenhadas sem intuito de lucro, ou proveito individual privado. Enquanto atividades que, em sua essência, não configuram exploração econômica, são despidas de capacidade contributiva. Essa conjugação de fatores, interesse público e inexistência de capacidade econômica ao pagamento de tributos, acarreta em muitos países, que não consagram a exoneração de impostos em regra constitucional, a concessão de isenção por meio de lei.

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão nº 608.872. Relator: Dias Toffoli. Brasília, DF, 01 de agosto de 2011. **Recurso Extraordinário. Brasília, 01 ago 2011. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1322823>. Acesso em: 29 set. 2023.**

Para o doutrinador, seria fundamental verificar, para a concessão de imunidade, quem de fato suporta o ônus da tributação, isso significa que no caso do ICMS, como os templos suportam esse ônus, eles deveriam ter imunidade, visto que suas atividades apresentam essencial relevância social e interesse público, sem vistas ao lucro. Mesmo assim, o que entende o STF difere da visão doutrinária de Baleeiro e, por isso, atualmente os templos de qualquer culto não possuem imunidade para o ICMS. Por outro lado, como o ICMS é um imposto de competência estadual, é possível que os estados concedam, sem impedimentos legais, uma isenção para os templos de qualquer culto, como ocorreu no Paraná com a lei ordinária nº 14.586 de 2004.

A visão do STF acerca da concessão de isenção às entidades religiosas foi aprovada na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 3.421 de 2010, a qual foi julgada, unanimemente, como improcedente. Nela o ministro Marco Aurélio afirma:

Friso, mais uma vez, que a disciplina não revela isenção alusiva a contribuinte de direito, a contribuinte que esteja no mercado, mas a contribuinte de fato, de especificidade toda própria, ou seja, igrejas e templos, notando-se, mais, que tudo ocorre no tocante ao preço de serviços públicos e à incidência do ICMS.²

Sendo assim, para o STF, os templos de qualquer culto não são imunes ao pagamento de ICMS, entretanto, cada estado pode conceder aos templos uma isenção por meio de lei para que não haja esse pagamento. De forma autônoma, cada estado pode garantir a funcionalidade das instituições religiosas que são tão importantes para a manutenção da ética e da moral social e que, além, disso, realizam ações de caridade para os mais necessitados, levando alimento, abrigo, vestuário, proteção e acalanto a eles.

Conclui-se então, que os templos de qualquer culto são essenciais para a sociedade. Essas instituições não exercem nenhum tipo de atividade lucrativa, estando dependentes de doações e ofertas de seus membros adeptos. Portanto, como forma de garantir a funcionalidade dessas entidades e também da garantia de direito a crença e culto, existe a imunidade aos templos de qualquer culto, que os torna imunes ao pagamento de imposto. E, como o STF compreende que ela não se aplica

² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Icms- Serviços Públicos Estaduais Próprios, Delegados, Tercerizados Ou Privatizados De água, Luz, Telefone e Gás- Igrejas e Templos de Qualquer Crença nº 3421. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, DF, 28 de maio de 2010. **Ação Direta de Inconstitucionalidade**. Brasília, 28 maio 2010. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=611722>. Acesso em: 29 set. 2023.

aos impostos indiretos, como o ICMS, o estado do Paraná concedeu uma isenção aos templos de qualquer culto, que ficam isentos do pagamento de ICMS, além de serem constitucionalmente imunes aos demais tipos de impostos diretos.

Considerações Finais:

A partir do exposto, é possível concluir que, por meio da CF/88, os templos de qualquer culto possuem imunidade tributária com base na liberdade religiosa. Para Mazza (2023, p. 100), as “imunidades são normas constitucionais que limitam a competência tributária afastando a incidência de tributos sobre determinados itens ou pessoas”.³ Porém, com base no entendimento do STF, a imunidade tributária não se aplica aos impostos indiretos, que incidem sobre o consumo de bens e serviços, sendo repassado ao consumidor final, contribuinte de fato, como é o caso do ICMS. Sumariamente, as entidades religiosas não possuem imunidade em relação ao ICMS, mesmo que elas sejam contribuintes de fato que acabam suportando o ônus tributário.

Portanto, o não pagamento de ICMS por templos de qualquer culto se trata de isenção concedida por meio de legislação, visto que a imunidade, prevista constitucionalmente, engloba somente os impostos diretos. Assim, no estado do Paraná, as entidades religiosas são isentas de ICMS, devido a lei ordinária nº 14.586 de 2004. Essa lei que traz a isenção dos impostos indiretos para os templos de qualquer culto complementa a imunidade, garantindo que os templos não paguem nenhum tipo de imposto, contribuindo para a permanência de seu funcionamento, que em muito colabora com a sociedade.

Referências:

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributario brasileiro*. 14. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 148 Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530980726/epubcfi/6/10\[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright\]!/4/28/1:34\[%2020%2C18\]](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530980726/epubcfi/6/10[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright]!/4/28/1:34[%2020%2C18]). Acesso em: 29 set 2023.

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

³ MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraivajur, 2023. p. 100. Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553627284/epubcfi/6/4\[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright_3-0.xhtml\]!/4/2/2/1:25\[and%2Car\]](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553627284/epubcfi/6/4[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright_3-0.xhtml]!/4/2/2/1:25[and%2Car]). Acesso em: 30 jul. 2023.

BRASIL. Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Brasília, Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 10 jul. 2023.

BRASIL. **Lei 87:** (Lei Kandir). Brasil, 13 jul. 1996.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão nº 608.872. Relator: Dias Toffoli. Brasília, DF, 01 de agosto de 2011. **Recurso Extraordinário. Brasília, 01 ago 2011. Disponível em:** <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1322823>. Acesso em: 29 set. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Icms- Serviços Públicos Estaduais Próprios, Delegados, Terceirizados Ou Privatizados De água, Luz, Telefone e Gás- Igrejas e Templos de Qualquer Crença nº 3421. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, DF, 28 de maio de 2010. **Ação Direta de Inconstitucionalidade**. Brasília, 28 maio 2010. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=611722>. Acesso em: 29 set. 2023.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraivajur, 2023. p. 100. Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553627284/epubcfi/6/4\[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright_3-0.xhtml\]!/4/2/2/1:25\[and%2Car\]](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553627284/epubcfi/6/4[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright_3-0.xhtml]!/4/2/2/1:25[and%2Car].). Acesso em: 30 jul. 2023.

PARANÁ. Lei Ordinária nº 14586, de 22 de dezembro de 2004. Paraná, Disponível em: <https://unicef.org/Brazil/declaracao-universal-dos-direitos-humanos>. Acesso em: 14 ago. 2023.

ⁱ Bruno de Souza Domingos. Acadêmico do Curso de Bacharelado em Direito da Faculdade de Apucarana – FAP. Apucarana – Pr. 2023.

ⁱⁱ Denner Octavio de Oliveira Dias. Orientador da pesquisa. Docente Especialista do Curso de Bacharelado em Direito da Faculdade de Apucarana – FAP. Apucarana – Pr. 2023.