



**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO, NOS
MOLDES DO ARTIGO 150, VI, “B”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL**

TAX IMMUNITY OF TEMPLES OF ANY CULT, ALONG THE LINES OF ARTICLE
150, VI, "B", OF THE FEDERAL CONSTITUTION

Leonardo Canez Leite¹

Ana Caroline Daniel Gonçalves²

RESUMO: O referido estudo visa analisar as imunidades tributárias dos templos de qualquer culto, tendo como base os impactos causados na sociedade, percorrendo brevemente pelos aspectos históricos apresentando sobretudo a magnitude das imunidades tributárias. Buscar-se-á entender o instituto das imunidades tributárias como forma de desobrigação ao pagamento de determinados tributos, diferenciando-se imunidade e isenção, tendo em vista que a primeira está propriamente ligada a constituição, quanto ao disposto em seu artigo 150, inciso VI, alínea “b”, e a segunda trata-se de uma vedação de recolhimento feita por intervenção da Lei Infraconstitucional abrangendo as leis da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios. A metodologia utilizada foi a dedutiva a partir de diversas fontes de direito, buscou-se, para a investigação, principalmente, na legislação vigente e na doutrina concernente a matéria.

¹ Mestre em Direito e Justiça Social pela Universidade Federal do Rio Grande (2015-2016). Coordenador e Docente da Faculdade de Colíder - FACIDER

² Bacharel em Direito

Palavras-Chave: Imunidade Tributária; Isenção; Religião; Templos de Qualquer Culto; Maçonaria.

ABSTRACT: This study aims to analyze the tax immunities of temples of any cult, based on the impacts caused on society, briefly going through historical aspects presenting mainly the magnitude of tax immunities. It will seek to understand the institute of tax immunities as a form of exemption from the payment of certain taxes, the study establishes the differentiation between immunity and exemption, since the former is properly linked to the constitution, article 150, item VI, point “b”. The exemption is a prohibition of collection made by intervention of the Unconstitutional Law covering the laws of the Union, States, Federal District and Municipalities. The methodology used was the deductive from various sources of law, we sought, for research, mainly, in current legislation and in the doctrine concerning the matter.

Keywords: Tax Immunity; Exemption; Religion; Temples of Any Worship; Freemasonry.

INTRODUÇÃO

A finalidade basilar do referido estudo consiste na análise das imunidades dos templos de qualquer culto, entendendo tais imunidades como uma exoneração de ordem constitucional chamada de imunidade religiosa. Durante o Império, a religião Católica Apostólica Romana era tida como a oficial do Brasil. Tanto é que a escolha dos representantes religiosos, como por exemplo os bispos e sacerdotes, somente era definida com a anuência do Imperador.

A ligação existente entre Igreja Católica e o Estado era clara, fazendo com que as demais religiões existentes fossem apenas toleradas caso seus cultos fossem domésticos ou em casas específicas para a prática religiosa. Ocorre que, com a proclamação da República, essa ligação entre Igreja Católica e Estado foi rompida, passando o Brasil a ser um Estado laico. Frise-se que a expressão “Estado laico” não faz apologia ao ateísmo, mas tão somente à inexistência de uma religião oficial, ou seja, não existe mais a proximidade entre representante Estatal e representante religioso específico.

Nesse sentido, frente à laicidade trazida pela nova letra da lei, foi necessário restringir o alcance da expressão “templo de qualquer culto”. Nesse passo, diante da ciência do alcance da palavra culto o estudo traz os conceitos definidores do que é templo. O artigo traz também uma percepção no que concerne a abrangência da expressão “templos de qualquer culto”, a pesquisa é de grande valia, por ser atual referindo-se à irradiação da religiosidade. Em conformidade ao pensamento doutrinário e jurisprudencial esta imunidade descrita no artigo 150, VI, “b”, da Constituição Federal, está simplesmente ligada ao templo em si, não se limitando a uma crença específica.

Num primeiro momento foi abordado o estudo dos institutos da imunidade e da isenção, bem como suas origens, como eram instituídas nos primórdios, por quem eram instituídas e como se deu sua evolução e a diferenciação entre os institutos. Também foi abordado a época da promulgação de tal benesse aos templos de qualquer culto e até onde ia a imunidade dos templos.

Trataremos também da liberdade religiosa que já existe desde a Constituição Republicana de 1891, quando foi promulgada a liberdade de crença e livre exercício de culto. A liberdade crença teve início com o rompimento do elo entre Estado e Igreja, foi quando o Estado passou a tolerar todas as religiões, a partir daí que passou a ter um tratamento libertário e igualitário entre as religiões. Contudo, somente na Constituição de 1988, foram estabelecidos os mecanismos para a liberdade ao culto, sendo um deles a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, uma vez que o legislador não deixou elencadas as religiões existentes no Brasil.

Expor a amplitude da imunidade dos templos de qualquer culto, no sentido de certificar a proteção constitucional quanto à liberdade de consciência e crença, independentemente da quantidade de adeptos da religião, sempre observando a moral e os bons costumes. Para fundamentar a relevância do tema ressalta-se o inquestionável aumento das instituições religiosas que se proliferam a cada dia.

Conforme nos relata professor Kiyoshi Harada (2001, p. 293) “o cenário atual brasileiro, de proliferação de templos, haja vista a facilidade de instituição de uma seita, em razão de falta de regulamentação e fiscalização na sua criação, propicia a ocorrência de inúmeros abusos noticiados na mídia e trazidos à seara judicial.”

Já o último tópico trata especificamente sobre a maçonaria, sua origem, uma breve explicação quanto ao que se sabe de seus ritos, afinal, a associação é rondada por diversos

mitos, uma vez que se trata de uma sociedade considerada secreta. É feita uma análise quanto à questão de ser considerada uma religião, explicando-se, também, a quais imunidades a instituição faz jus e quais as medidas que deve tomar para que seja exonerada da tributação. A metodologia utilizada foi a dedutiva, partindo de pesquisas bibliográficas, tal como a internet e jurisprudência. Também foi feita uma análise minuciosa para a seleção das referências bibliográficas que melhor se encaixam ao tema proposto. Além disto, foi utilizada a Constituição Federal, uma vez que aborda diversas nuances da imunidade tributária.

1 DA ORIGEM DO TRIBUTO E DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Preliminarmente é imprescindível sabermos como surgiu o tributo e o instituto da imunidade, entendendo sua evolução histórica. Sabe-se que antes mesmo de haver a atual organização de Estado, já havia o recolhimento de tributos. Contudo, não é possível dizer com clareza quando e como se deu a aparição do tributo, no entanto, estes já eram fixados desde os tempos bíblicos. Juntamente com a criação de tais impostos, foi possível perceber que determinadas pessoas foram privilegiadas com a isenção de contribuição.

Segundo relatos da história, no Império Romano havia o que chamavam de *immunitas* que na sua essência que dizer “a qualidade de não ser sujeito a algum ônus ou encargo” (AULETE, 1974, p. 1927) ou seja, favorecia determinadas pessoas. O Estado tinha um rei como representante legal que exercia o poder de tributar, e favorecia apenas as pessoas, e situações por ele escolhidas. De acordo com os ensinamentos de Ives Gandra:

Na sua acepção etimológica a palavra “imunidade” vem do latim: *immunitas*, *tatis*. (cargo, função, encargo, dádiva ou favor). O prefixo “in” indica negação, além de oferecer a sua verdadeira conotação (sem encargo, livre de encargos, ou de *munus*). *Immunitas*, ou exoneração de *munus*, indica dispensa de carga, de ônus, de obrigação ou até de penalidade. Quem não está sujeito a *munus*, tem “imunidade” (*munus público* é aquilo que procede de autoridade pública, ou da lei, e obriga o indivíduo a certos encargos). Oferece o vocábulo imunidade, em princípio, um privilégio concedido a alguma pessoa de não ser obrigada a determinado encargo ou ônus (liberação do *munus*). (MARTINS, 1998, p. 105 e 106).

É sabido que na antiguidade, a desoneração tributária era um benefício atribuído ao clero e a certos membros da nobreza, devendo a conta ser paga, sendo assim, o ônus

sempre recaía sobre os plebeus que de forma tirana e autoritária tinha seus tributos recolhidos. Com o decorrer dos anos as imunidades foram transmudando na esfera tributária, fazendo com que o tributo deixasse de ser uma regalia de determinada classe social, passando a ser uma segurança para as organizações vistas como relevantes para a democracia, enfatiza que:

No Estado patrimonial as imunidades fiscais eram formas de limitação do poder da realeza e consistiam na impossibilidade absoluta de incidência tributária sobre o senhorio e a igreja, em homenagem a direitos imemoriais preexistentes à organização estatal e à transferência do poder fiscal daqueles estamentos para o Rei. (TORRES, 1999, p.40).

A chegada da Revolução Francesa desencadeou uma caça pela cessação das benesses vergonhosas do sistema social, baseando-se na liberdade, fraternidade e igualdade. Se deu em 1791, com a promulgação da igualdade a todos, forjando a supressão dos encargos fiscais atribuídos ao clero e a nobreza. A arrecadação de emolumentos dos templos de qualquer culto passou a ser vedada na Constituição de 1891, objetivando proporcionar a liberdade de crença e o livre exercício dos cultos. Compreende-se o caminho de rigidez constitucional percorrido pelas imunidades, de maneira que tem acrescentado suas principais dúvidas ao sistema tributário.

De jeito que, o instituto da imunidade tributária sobreveio como instrumento propiciador de um convívio mais íntegro entre o contribuinte e o fisco. Tais privilégios necessitam de averiguação no que diz respeito ao interesse coletivo, proveniente dos impactos do planejamento tributário. Considerando-se que o regimento das imunidades tem perpetuado de maneira negativa o poder dos entes políticos considerando que possuem sede constitucional, a desobrigação tributária está prescrita constitucionalmente regulando pessoas, coisas, atos ou fatos não poderão ser fundadas diretrizes de tributação. A imunidade tributária negativa é uma regra constitucional, que junto as normas positivas criam a relevância tributária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Entende-se que a imunidade tributária tem caráter constitucional e ajuda no estabelecimento da jurisdição tributária de entes políticos. Sublinha-se o conceito de imunidade tributária trazido pelo ilustre professor:

Pois bem, a imunidade tributária ajuda a delimitar o campo tributário. De fato, as regras de imunidade também demarcam (no sentido negativo) as competências tributárias das pessoas políticas. (...) A imunidade tributária é um fenômeno de natureza constitucional. As normas constitucionais que, direta ou indiretamente, tratam do assunto fixam, por assim dizer, a incompetência das entidades tributantes para onerar com exações, certas pessoas, seja em função de sua natureza jurídica, seja porque coligadas a determinados fatos, bens ou situações. (CARRAZA, p. 398, 399).

Posto que, a imunidade serve de base constitucional para a vedar a abrangência da capacidade tributária. Já a isenção é a diretriz infraconstitucional que não influencia na competência tributária do ente tributante. Uma vez que a constituição deixa instituída a competência tributária, o legislador poderá criar presunções que caso ocorra o fato gerador do tributo, o sujeito é desonerado do pagamento, tendo em vista que lei de isenção previne a construção do crédito tributário. Os próprios doutrinadores não conseguiram alcançar um único entendimento quanto ao tema por ser necessário conhecer as lições fundamentais expostas pelos demais doutrinadores a respeito da matéria tributária. Sendo assim, o que pode entender por imunidade é que não poder ser objeto de tributação aquilo que é imune, este instituto evita que lei institua tributo sobre o que ela determina imune. Fundamenta-se com o conceito de imunidade:

A imunidade tributária é um fenômeno de natureza constitucional. As normas constitucionais que, direta ou indiretamente, tratam do assunto fixam, como assim dizer, a incompetência das entidades tributantes para onerar, com exações, certas pessoas seja em função de sua natureza jurídica, seja porque coligadas a determinados fatos, bens ou situações (CARRAZZA, 2008. p. 705).

Salienta-se ainda que:

A imunidade consiste na exclusão de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios, para instituir tributos relativamente a determinados atos, fatos e pessoas, expressamente previstos na Constituição Federal. Do mesmo modo que outorga competências para instituir tributos sobre determinadas materialidades, a própria Constituição também contempla outras específicas situações que são afastadas dos gravames tributários. O objetivo da imunidade é a preservação e valores considerados como de superior interesse nacional, como a manutenção das entidades federadas, o exercício das atividades religiosas, a democracia, as instituições educacionais, assistenciais e de filantropia, e o acesso às informações. MELO, 2012, p.145).

Como já dito acima as imunidades são regras de tributação e não uma exceção, tendo em vista que a sociedade só entende como regra aquilo previsto em lei. Então, o Estado só será capaz de exigir tributo, através da autorização do constituinte deixando claro os limites. A isenção é uma forma de exoneração de pagamento também podendo ser estabelecida a uma parte. Tal benesse é outorgada em caráter não geral para que autoridade administrativa efetive no caso de preenchimento dos requisitos. Na mesma senda necessário se faz aduzir os preceitos demonstrados pelo referido professor:

A isenção é concedida por lei tendo em vista não o interesse individual, mas o interesse público. Assim, a isenção outorga às pessoas como aos bens é concedida em função da situação em que essas pessoas ou esses bens se encontram em relação ao interesse público, exigindo ou justificando um tratamento isencional. Isto quer dizer que é a própria lei que descreve objetivamente essas situações e considera que essas pessoas enquadradas dentro delas estão numa situação diferente das demais e por isso devem ter também um tratamento diferente, em atenção ao mesmo princípio de isonomia ou igualdade. (NOGUEIRA, 1995, p.170).

É interessante observar, que ao passo que a imunidade limita o poder dos entes federados de tributar, a isenção alcança o exercício da competência. Quanto a distinção entre os institutos das imunidades e isenção, esclarece que:

A consequência da diferença essencial entre imunidade e isenção é que, como a imunidade delimita uma competência constitucionalmente atribuída, é sempre prevista na própria Constituição, pois não se podem criar exceções a uma regra numa norma de hierarquia inferior àquela que estatui a própria regra. Já a isenção está sempre prevista em lei, pois atua no âmbito do exercício legal de uma competência. (ALEXANDRE. 2015, p. 183).

Existe vasta diferença entre imunidade e isenção tributária, uma vez que estes institutos possuem distintas definições e alcances, embora os dois decorram da desoneração de tributo. A imunidade é constituída pela Constituição e a isenção pela lei, esta última pode ser revogada por outra lei podendo o legislador infraconstitucional retirá-la a qualquer momento caso não tenha sido outorgada por prazo determinado e certas condições. Já a imunidade é assegurada pela Constituição, fazendo com que o Estado não seja capaz de tributar os templos de qualquer culto, sob justificativa infundada. Sendo assim, uma vez que estabelece tutela a liberdade de expressão um direito fundamental imunidade não pode ser revogada nem mesmo por emenda à Constituição.

2 DA LIBERDADE RELIGIOSA

No decorrer da história, o vínculo entre homem e religião tem se aprofundado, a religião tem sido incorporada aos costumes da sociedade desde seu início. A religião já existe desde as sociedades mais antigas que se conectavam com a natureza e seus fenômenos naturais como entidades divinas, crendo que os deuses se revelavam por meio destes. A devoção aos deuses da natureza se dava por meio de rituais, sacrifícios para expressar a gratidão que tinham a essas divindades ou com a finalidade de obter algo. Conforme Gaader; Hellern e Notaker (2000, p.27):

O sacrifício é um elemento central no culto de muitas religiões. Um sacrifício, em geral algo que as pessoas consideram valioso, é oferecido aos deuses. Pode ser constituído de frutas, primícias das colheitas, um filhote de animal; em certas culturas existem até mesmo exemplos de sacrifício humano. O propósito da oferenda varia, e podemos distinguir entre vários tipos de sacrifício, dependendo daquilo que o sacrificante deseja alcançar. Em todos eles, é constante a experiência do contato e da fraternidade.

A sociedade humana tem adotado diferentes tipos de religião desde as antigas civilizações como o politeísmo (acredita-se em vários deuses), monoteísmo que originou o cristianismo, islã e o judaísmo (que acreditam que há somente um Deus). E foi no Império Romano que o cristianismo ganhou força, pois ficou conhecida como religião oficial do império. O desenvolvimento do Brasil tem sido marcado pela importância da Igreja Católica Romana, sem deixar de apontar como cerimônias religiosas a primeira missa ou informações como a escolha do primeiro bispo, bem como a descrição dos primeiros jesuítas a chegarem até aqui. Sendo assim, não é de se admirar que as Constituições englobem a religião e a liberdade religiosa. Sendo assim, Gaader, Hellern e Notaker, (2000, p. 15) declaram que:

O antropólogo E. B. Tylor (1832-1917) batizou essa crença de animismo. Tylor foi influenciado pela teoria de Darwin sobre a evolução. Segundo ele, o desenvolvimento religioso caminhou paralelamente ao avanço geral da humanidade, tanto cultural como tecnológico, primeiro em direção ao politeísmo (crença em diversos deuses) e depois ao monoteísmo (crença num só deus).

Sabe-se que o vínculo entre Igreja e Estado tem enfrentado variações, com os mais diversos ramos do Direito, ainda que a liberdade religiosa sempre tenha “existido” como forma de garantia, a sua dimensão modificou-se. Crê-se que há um confronto em diversas situações, quanto as convicções religiosas e antirreligiosas, que apontam ativamente sua existência no Direito Constitucional, Administrativo, Civil, Educacional e Tributário. Os ideais religiosos ao longo dos anos têm deixado sua marca na redação das Constituições versando sobre o pensamento religioso, ensino, casamento, cemitérios, a cooperação com as forças armadas. A crença e a cidadania são capazes de unir-se, porém também, podem motivar discussões.

Desde a instauração da República houve a cisão entre Estado e Igreja, o que impedia o Estado de subvencionar, estabelecer ou causar embaraços aos cultos religiosos. Contudo, sabe-se que a Igreja possuía relação direta com rei que exercia o patriarcado, escolhendo os padres, bispos, isentando a igreja e os seus representantes do pagamento de impostos. O que podemos notar é que no decorrer da história do Brasil, Estado e Igreja sempre estiveram tão ligados, de modo que os dogmas religiosos exerciam tamanha influência sobre o Estado, tornando-se impossível a diferenciação entre eles, fazendo com que o Estado criasse uma intolerância a manifestação de outros cultos religiosos. A primeira Constituição a tratar do assunto religião, foi a de 1824 que dispunha:

Art. 5. A religião Catholica Apostolica Romana continuará a ser a Religião do Império. Todas as outras Religiões serão permitidas com seu culto doméstico, ou particular em casas para isso destinadas, sem forma alguma exterior de Templo. [...] (BRASIL, 1824, n.p).

A Constituição de 1824 expressa claramente que, embora haja a liberdade religiosa, o indivíduo que adotasse outra religião sofreria preconceito, além de não poder ocupar cargos políticos, bem como exercer seus direitos. A partir daí as demais constituições defendiam a separação entre Estado e cultos religiosos/igrejas. Somente com a proclamação da República que o catolicismo deixou de ser a religião oficial do Império estendendo a liberdade religiosa. A Constituição de 1891 não deixou de assegurar os direitos e princípios religiosos em seus artigos 11, § 2º e 72, § 3º, que dispunham:

Art. 11 - É vedado aos Estados, como à União: § 2º estabelecer, subvencionar ou embaraçar o exercício de cultos religiosos; Art. 72 [...] § 3º Todos os indivíduos

e confissões religiosas podem exercer pública e livremente o seu culto, associando-se para esse fim e adquirindo bens, observadas as disposições do direito comum. (BRASIL, 1891, n.p).

Na sequência salientavam as Constituições de 1934, a liberdade de consciência e crença e o livre exercício de cultos religiosos “desde que não contravenham à ordem pública e os bons costumes” em seu art. 113, § 5º. A Constituição 1937, que garantia a pública confissão de culto em seu art. 122, IV “observadas as disposições do direito comum, as exigências da ordem pública e dos bons costumes”. E as Constituições de 1946, 1967 e 1969 que tratavam das garantias e direitos individuais de professar os cultos religiosos “salvo o dos que contrariem a ordem pública ou os bons costumes”. Sendo assim, entende-se que tais disposições tenham relevância tributária, para fins de imunidade, quanto a expressão “qualquer culto”.

Quanto aos templos de qualquer culto, primeiramente precisamos saber o conceito de “templo” e “culto” separadamente para entendermos a expressão. Conforme o doutrinador Azevedo (2010), templos surgiram após o advento do êxodo do povo seminômade que se autointitulou a nação Israelita quando de sua saída do Egito, quando em fuga em busca de liberdade, liderados por Moisés, nascia aí a nação de Israel. Já Denys Fustel de Coulanges, fala que a religião se originou nas casas, uma vez que cada um possuía seu deus, não existia cultos em templos, as cerimônias matrimoniais eram realizadas em casa. E foi com o crescimento das cerimônias religiosas que surgiram os cultos aos deuses do céu, fazendo com que não fosse mais possível cultuar somente nas casas, ao passo que as famílias começam a ir ao templo para oferecer sacrifício (COULANGES, 2006). A doutrinadora Sacha Calmon adota o posicionamento restritivo, entendendo que templo é o lugar onde se dá a prática dos cultos:

Templo, do latim *templum*, é o lugar destinado ao culto. Em Roma era lugar aberto, descoberto e elevado, consagrado pelos augures, sacerdotes da adivinhação, a perscrutar a vontade dos deuses, nessa tentativa de todas as religiões de religar o homem e sua finitude ao absoluto, a Deus. Hoje, os templos de todas as religiões são comumente edifícios. [...]. Onde quer que se officie um culto, aí é o templo. No Brasil, o Estado é laico. Não tem religião oficial. A todas respeita e protege, não indo contra as instituições religiosas com o poder de polícia ou o poder de tributar [...]. O templo, dada a isonomia de todas as religiões, não é só a catedral católica, mas a sinagoga, a casa espírita 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 tributária (COELHO, 2006, p. 331-332).

Já o conceito de culto é o extraído do dicionário em seu sentido que quer dizer “Homenagem prestada ao que é considerado sagrado ou divino; a maneira através da qual uma divindade é adorada”. (DICIO, 2009) Logo, o culto é a consagração do homem a sua crença abrangendo todo tipo de protesto religioso, sem discriminação entre um e outro “Culto é quaisquer formas imaginárias de expressão da atividade religiosa e espiritual, consistente no relacionamento do homem com a Divindade” (BASTOS, 1978, p. 222 e 231).

Após analisarmos os conceitos das palavras “templo” e “culto”, ao fazer a junção destes é que compreenderemos a expressão “templos de qualquer culto”, de acordo com os ensinamentos da corrente clássica ou contemporânea. A primeira corrente clássica subdivide-se em duas uma mais restritiva que acredita que “templo de qualquer culto” corresponde ao prédio/edifício onde são realizadas as homenagens aos entes espirituais, e uma mais flexível que entende por templo as adjacências, como lugar de culto, residências pastorais, casas paroquiais etc. Já para a corrente contemporânea a expressão consiste na própria entidade religiosa, isto é, a desobrigação tributária dos templos engloba a religião em sua totalidade.

3 CONSIDERAÇÕES SOBRE A MAÇONARIA E OS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

A maçonaria tem sido um tema passível de discussões nos tribunais, na doutrina e na jurisprudência no que diz respeito a sua origem e seus segredos. No presente tópico buscaremos entender como se deu seu surgimento, compreender o pouco que se sabe de seus ritos, dogmas, se esta é ou não uma religião e onde se encaixa na imunidade tributária.

Tentar descrever o exato momento do surgimento da maçonaria seria um trabalho vão, uma vez que suas origens se perdem no tempo com suas lendas e mitos. Contudo os historiadores concordam com a aparição da maçonaria moderna na Idade Média, com os pedreiros e arquitetos da época, pois estes eram livres para cruzar fronteiras e viajar para onde houvesse trabalho, esse direito de ir e vir era raro na época, por isso ficaram conhecidos como pedreiros livres, quando um novo membro chegava até uma obra passava

por um teste apertava a mão do mestre para provar seu posto na categoria, cada nível hierárquico de aprendiz, artesão ou mestre possuía um aperto de mão secreto. Tendo a maçonaria adotado o aperto de mão dos pedreiros, as relações entre eles eram democráticas todos se chamavam de irmãos desde o mais rico maçom até o mais pobre, que significa a igualdade com a plaina símbolo dos pedreiros medievais, ou seja, não importa sua cultura ou profissão todos são do mesmo nível, para os maçons não importa seu nível de influência ou insignificância na sociedade, todos terminam no mesmo lugar, o túmulo.

Do mesmo modo que as demais organizações de ofício a maçonaria combina suas estruturas operativas com os interesses de ordem cultural e teórica tal como a solidariedade de culto, as obrigações filantrópicas e religiosas, a função educativa ou a transferência do amplo conhecimento da geometria, filosofia, teologia e artes. Neste raciocínio (CASTELLANI, 2007, p. 11), diz que a definição mais aceita anunciada sobre a maçonaria hoje é “Instituição educativa, filantrópica e filosófica que tem por objetivos os aperfeiçoamentos morais, sociais e intelectuais do Homem por meio do culto inflexível do Dever, da prática desinteressada da Beneficência e da investigação constante da verdade”.

A maçonaria foi fracionada em duas fases a medieval moderna, conhecida por fase operativa que está rigorosamente ligada ao ofício de pedreiro, já a segunda foi intitulada de especulativa, que foi quando passaram a aceitar novos membros que pertenciam ao ramo das artes de construção, como os alquimistas, políticos, filósofos entre outros (STEVENSON 2005). Na sua essência expressão maçonaria quer dizer, pedreiro-livre que para os dias atuais é um pensador-livre.

Os primeiros registros que se tem da palavra *freemason* é na Inglaterra em 1376, apesar de que o regulamento mais antigo que se tem da maçonaria é de 1390. Registros anteriores as estas datas são quase inexistentes, uma vez que suas origens se perderam no tempo, os seus rituais, segredos e ensinamento sempre foram transferidos pela tradição oral e pela iniciação propriamente dita. O significado de maçonaria é construção, pois acreditam que os maçons constroem seu próprio futuro transformando-se em um homem melhor. As lojas maçônicas constroem um futuro melhor para a humanidade transformando-a em perfeita e mais justa este é o objetivo central da maçonaria moderna e está descrito em suas Constituições.

As Constituições 1806 e 1821 não deixaram explicito o que seria a maçonaria e seus objetivos, já a 1836 em seu artigo 1º descreveu seus objetivos os quais eram: o estudo

das ciências, das artes, da moral universal, exercício da beneficência e a prática de todas essas qualidades, esses valores se propagaram pelas Constituições de 1840 e 1841, quando sob a égide do Grão-Mestrado do Conde de Paraty em 1878 foi apontada como uma comunidade de homens livres, ligados pelo elo fraternal. Em 1926, a Constituição maçônica se institui como uma organização humanitária que busca a melhor convivência com a vida social, e a última constituição alterada que ainda se encontra em vigor descreve a maçonaria como sendo uma ordem universal, progressiva e filosófica, fundada em suas tradições iniciáticas, que assegura seus princípios de tolerância e fraternidade e que é constituída por uma aliança feita por homens livres, de qualquer crença, raça ou nacionalidade. O seu intuito é o desenvolvimento da raça humana, por meio da elevação espiritual e moral, e seu lema é universal Liberdade Igualdade e Fraternidade. Nesse mesmo prisma acrescento um ponto de vista acadêmico:

Associação fraternal, possuidora de uma organização em ritual e símbolos na qual o segredo ocupa papel fundamental. É uma instituição que foi e permanece sendo acessível principalmente ao sexo masculino e que tem por objetivos o aperfeiçoamento intelectual da sociedade, de seus filiados, e a promoção da ação filantrópica interna e externa; caracteriza-se por não orientar política e religiosamente seus membros. (COLUSSI, 2003, p. 35).

Como já dito o exato momento da aparição da maçonaria permanece um mistério por conta de suas lendas e mitos. E todos esses enigmas designavam-se aos segredos da astronomia, religião, das ciências, das artes, da filosofia e da alquimia que somente eram apresentados ao escolhido em sua iniciação, por meio de figuras e simbologias, atualmente ainda existem vestígios da origem desses rituais praticados nas lojas maçônicas.

Segundo os essênios o próprio Cristo teria passado por iniciação, também tem aqueles que acreditam que a maçonaria surgiu juntamente com a construção do templo de Salomão e que este também teria sido iniciado aos Elêusis, que é vinculado a lenda do arquiteto do templo Hiram Abiff. O templo do rei Salomão está diretamente associado a tolerância, pois o templo levou sete anos para ser erguido e contou com a ajuda de aproximadamente 8.000 pedreiros e 100.000 operários, devido a quantidade de trabalhadores Hiram os separou em três categorias aprendizes, mestres e companheiros, para facilitar a identificação entre eles lhes deu toques e palavras de acordo com o grau. Esses sinais ainda são empregados na maçonaria atual, exceto o do mestre que padeceu em

virtude de sua morte. De acordo com (LEADBEATER, 1993, p. 10) o templo teria sido edificado com fundamentos maçônicos:

À medida que o candidato passa pelos rituais aprende que na construção do Templo do Rei Salomão, em Jerusalém, os pedreiros especializados eram divididos em dois grupos: Aprendizes e Companheiros; que estes eram presididos por três Grão-Mestres (o Rei Salomão, Hiram, rei de Tyre, e Hiram Abiff) que partilhavam segredos apenas por ele conhecidos; que estes segredos se perderam com o assassinato de Hiram Abiff - em resultado da sua recusa em os divulgar - e que determinados segredos foram adotados em sua substituição 'até que o tempo ou circunstância restituísse os originais' (daqui vem a referência à Palavra Perdida - Loumac). A importância deste conhecimento justifica-se pelo fato de comprovar a existência da Maçonaria no tempo de Salomão, mantendo-se um sistema inalterado desde então. O ritual, contudo, como o candidato em breve comprovará, não representa a verdade literal ou histórica, mas é, *na* verdade, uma alegoria dramatizada, pela qual são transmitidos os princípios e costumes do Ofício.

O templo estava prestes a ser concluído, quando três dos companheiros de Hiram tentaram arrancar dele os sinais e segredos do mestre. Hiram costumava ausentar-se do templo ao meio dia para rezar, quando em um dado dia cada um dos três companheiros lhe esperava numa das três portas do templo, o primeiro lhe esperava na porta do ocidente e lhe perguntou a palavra secreta tendo negado lhe falar o companheiro tomado pela ira lhe atingiu com uma régua então o arquiteto fugiu para porta norte onde o segundo lhe fez a mesma pergunta tendo novamente se negado a falar o segundo lhe acertou com um esquadro, e mais uma vez Hiram tentou fugir se deslocando até a porta do oriente onde se negou outra vez a dizer a palavra secreta ao terceiro companheiro que lhe desferiu um golpe mortal com um maço, antes de morrer Hiram gritou quem ajudará o filho da viúva.

Após o assassinato os três assassinos transportaram Hiram para fora da cidade e o enterram. O cadáver do arquiteto foi encontrado pelos demais mestres que decidiram que os primeiros sinais feitos e palavras ditas quando encontrassem corpo de Hiram seriam a palavra secreta e os sinais dos mestres eternamente. Preferiram se prevenir caso os assassinos tivessem descoberto os sinais. E esses sinais permanecem sendo usados até hoje para os irmãos que conseguem chegar ao grau de mestre e os demais sinais que foram definidos por Hiram Abiff, a encenação de seu assassinato é um dos rituais de iniciação para atingir o grau de mestre. Tudo o que se sabe é oriundo de lendas e mitos, exceto quanto a existência de Hiram podendo ser encontrado no livro de (1 Reis 7:13-14) da

Bíblia Sagrada, tudo não passa de alegorias já que a verdadeira realidade pareceu com tempo. Nesse sentido acrescento a explicação do General Albert Pike, *Morals and Dogma*:

A Maçonaria oculta os seus segredos de todos, à exceção dos seus seguidores e sábios, ou os Eleitos, e utiliza falsas explicações e falsas interpretações dos seus símbolos para induzir em erro aqueles que merecem ser induzidos em erro; para ocultar a Verdade, chamada de Luz, destes e para a manter afastada dos mesmos. (GONÇALVES, p.41, 2006).

Existem inúmeras lendas que rodeiam a maçonaria, porém, poucos sabem o que de fato elas simbolizam realmente. Segundo Wilmschurst (1932) citado por Figueiredo (2000, p. 231) a maçonaria "é um sistema sacramental que, como todo sacramento, tem um aspecto externo visível, consistente em seu cerimonial, doutrinas e símbolos, e outro aspecto interno, mental e espiritual, oculto sob as cerimônias, doutrinas e símbolos, e acessível só ao maçom que haja aprendido a usar sua imaginação espiritual e seja capaz de apreciar a realidade velada pelo símbolo externo". Desde a Inglaterra a maçonaria tem se propagado pelo mundo, se dividindo em sociedades com diferentes denominações, mas com os mesmos ideais. No Brasil, existem três potências maçônicas: O Grande Oriente do Brasil, que é a célula-mãe por ser a mais antiga, detentora do poder central e também onde se reúnem os Orientes estaduais. As outras duas potências são os Grandes Orientes Independentes e as Grandes Lojas.

O fato de a maçonaria ser detentora de suas próprias e simbologias e muitas dessas se parecerem com símbolos religiosos, leva ela a ser considerada uma religião por muitos, gerando discussões entre os doutrinadores. Contudo, se passarmos a olhá-la por um prisma jurídico ou administrativo, e não religioso, chegaremos à conclusão que se trata de uma associação sem fins lucrativos, tendo em vista que seus membros não se reúnem com o escopo de obter lucro e desenvolvem diversas atividades filantrópicas. Isso é o que sabe, devido ao fato de ninguém saber o que realmente acontece nas uniões, pois como já dito trata-se de uma sociedade secreta.

Referindo-se à maçonaria como uma associação, esta é detentora de imunidades e isenções, e passaremos a identificar como estas se enquadram nos templos maçônicos. No que diz respeito as imunidades tributárias, estas se encaixam na maçonaria por ser ela uma associação, fazendo com que não pratique alguns dos fatos geradores do múnus tributário. Os templos maçônicos não obtêm receita, ficando desonerados do pagamento de Imposto

de Renda, embora seus funcionários tenham a carteira registrada e recolham os fundos previdenciários.

Acerca do IPTU, a maçonaria não consegue desonerar-se do dever de recolhimento, uma vez que ter a loja física e o templo é o fato gerador do imposto em questão. Mas existe sim a possibilidade dos templos maçons se isentarem do pagamento de impostos, basta que o encarregado de sua contabilidade faça o requerimento de isenção na prefeitura de sua cidade, contudo, este requerimento não obriga a prefeitura deferir a isenção. O artigo 8º, parágrafo único da Lei Complementar nº 277, de 13 de janeiro de 2000, pressupõe a isenção dos imóveis dos templos maçônicos, dizendo que “ Ficam isentos do pagamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU os imóveis construídos e ocupados por templos maçônicos e religiosos, de qualquer culto, ficando remidos os respectivos débitos inscritos e não inscritos na dívida ativa, ajuizados e por ajuizar”.

O evangelho e o catolicismo são as duas religiões predominantes no nosso país, e para entendermos melhor o tema do alcance das imunidades, usaremos essas duas religiões. Ambas contêm templos popularmente chamados de igrejas, que são reservadas à prática religiosa, ficando imunes ao Imposto de Renda (IR) e ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU). Por não visarem lucro, não pagam IPTU, e por não auferirem renda, não pagam o IR. Ainda que seus fiéis depositem os dízimos e ofertas, estes em tese são destinadas as finalidades religiosas.

Quanto aos templos de qualquer culto, tem-se um dos exemplos que a Constituição traz no que tange à incidência tributária. Embora a maçonaria seja equiparada a tais imunidades por ser uma associação, a mesma necessita que o poder público a autorize para ser isenta de alguns impostos mesmo praticando os fatos geradores que fazem com que não fique suscetível as imunidades, ainda autoriza que seja detentora de certas espécies tributárias.

A constituição é clara em seu artigo 150, inciso VI, alínea “b” quando atribui imunidade tributária aos templos de qualquer, com o escopo de garantir aos fiéis que prestem cultos de forma livre as suas crenças, sem a intervenção do fisco, desde que a prática religiosa se encaixe com a letra da lei, que garante a liberdade de crença e religião perante ao Estado laico.

Embora os templos maçons sejam utilizados para a prática de cultos secretos, não se exalta a uma religião em especial, ainda que seja popular mundialmente em virtude de

seu caráter filantrópico. Por suas lendas, mitos e dogmas não é, e nem pode ser apontada como uma religião. Assim como se verifica na lei sobre a laicidade do Estado, a maçonaria igualmente assegura a diversidade religiosa em seu meio, dispondo de certas imunidades apenas por se encaixar no conceito constitucional de templos de qualquer culto. Nesse sentido entende Maria Helena Diniz:

CULTO. 1. Direito constitucional. Manifestação, garantida constitucionalmente, de crença religiosa. (...) CULTO RELIGIOSO. Direito Constitucional. Celebração de atos pelos que seguem uma religião. TEMPLO. 1. Direito canônico, constitucional e direito tributário. Prédio imune de impostos, destinado ao culto religioso. 2. História do direito. Ordem dos templários; temple. 3. Direito Civil. Local ou loja onde os maçons realizam suas sessões. (DINIZ, 2003, p. 37).

Neste viés o artigo 5º, inciso VI, da Constituição prega a inviolabilidade da liberdade de consciência e de crença assegurando o livre exercício de culto assegurada pela lei, bem como a tutela de suas liturgias e locais de culto. Dessa forma leciona (CARRAZZA, 2005, p. 710) “A Constituição garante, pois, a liberdade de crença e a igualdade entre as crenças, o que, de resto, já vem proclamado em seu art. 5º, VI e uma das formas encontradas para isto foi justamente esta: vedar a cobrança de qualquer imposto sobre os templos de qualquer culto”.

Então entende-se, que a maçonaria, de fato, não é e nem pode ser considerada uma religião, mas, sim, uma associação. E que há, sim, a possibilidade de imunidade quando se deriva do termo “templos de qualquer culto”, assimilando-se ser possível por serem locais onde se pratica a elevação espiritual, abastecidos por rituais que se parecem com as demais religiões existentes em nosso país.

Vale frisar que não cabe a nós o debate de ser ou não a maçonaria uma religião para então conceder a imunidade, mas simplesmente se suas lojas se enquadram na expressão, tendo em vista que a Constituição não limitou a prática de uma religião para fins de incidência da imunidade.

CONCLUSÃO

Pautando-se na análise feita sobre o tema ora ostentado, capta-se que o instituto da imunidade tributária constitucional propõe a exoneração do dever de recolhimento de

impostos. Ao passo que tal imunidade é outorgada às entidades fixadas no artigo 150, VI, “b” da Constituição Federal. Preceituando que o Brasil é um Estado laico, portanto, o artigo objetiva o livre desempenho da crença sem qualquer embaraço financeiro.

Sendo assim, entende-se que as imunidades apareceram como meio para ratificar a norma constitucional de liberdade e igualdade entre as crenças, pouco importando a natureza/origem do culto para fins de imunidade tributária, bastando apenas que um grupo de pessoas se reúna e professem a mesma fé.

No que diz respeito a extensão da expressão templo, a doutrina e jurisprudência não entram em um acordo, posto que há entendimentos que dizem que a norma deve desobrigar exatamente os templos (edifícios), da mesma forma há entendimentos que falam que a norma deve englobar os anexos.

Igualmente não há entendimento pacífico quanto o alcance da imunidade tributária das entidades filosóficas, como a maçonaria, por não considerarem uma entidade de caráter religioso, e sim uma entidade caracteristicamente filantrópica, sem ligação com a religião.

Tendo em vista que a proliferação de templos tem aumentado expressivamente negar essa prerrogativa as lojas maçônicas é o mesmo que fraudar a norma constitucional. Posto que a maçonaria é uma sociedade de caráter religioso, por serem locais onde se pratica a elevação espiritual, através de liturgias que se parecem com as demais religiões existentes no Brasil, visando a liberdade religiosa.

Entendendo que o objetivo do legislador ao assegurar a não aplicação de impostos sobre os templos de qualquer culto, era estimular a liberdade religiosa preconizando a inviolabilidade da liberdade de consciência e de crença garantindo o livre exercício de culto ratificado pela lei, da mesma forma que a proteção de suas liturgias e locais de culto.

Salienta-se ainda que a discussão a quanto a maçonaria ser ou não uma religião não se aplica o estudo ora desenvolvido para fins de concessão imunidade. O que está em pauta é apenas se as lojas maçônicas se enquadram na expressão “templos de qualquer culto” uma vez que a Constituição não especificou o exercício de uma religião para fins de incidência.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015.
- AZEVEDO, Francisco Ferreira dos Santos. **Dicionário Analógico da Língua Portuguesa**. 2. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Lexikon, 2010.
- BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1991.
- BRASIL. Constituição (1824) **Constituição Política do Império do Brasil**. Rio de Janeiro, 1824. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm> Acesso em 28 out. 2019.
- BRASIL. Constituição (1891) **Constituição Política do Império do Brasil**. Rio de Janeiro, 1891. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm> Acesso em 28 out. 2019.
- CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 1997.
- _____. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 12 ed. São Paulo: Malheiros, 1999.
- _____. **Curso de Direito Tributário**. 21 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- _____. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2008.
- CASTELLANI, José. **A ação secreta da Maçonaria na política mundial**. 2 ed. São Paulo: Editora Landmark, 2007.
- COLUSSI, Eliane Lúcia. **A Maçonaria brasileira no século XIX**. São Paulo: Saraiva, 2002.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988: Sistema Tributário**. 10 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- COULAGENS, Denys Fustel de. **A Cidade Antiga**. São Paulo: Editora das Américas S.A, 1961-2006.
- DICIO. **Dicionário online de Português**. Disponível em <https://www.dicio.com.br/cult/>>. Acesso em 01 out. 2019.
- DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro: Direito de Família**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2007. v.5.
- DISTRITO FEDERAL. **Lei Complementar nº 277, de 13 de janeiro de 2000**. Disponível em: <<https://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=277&txtAno=2000&txtTipo=4&txtParte=>> Acesso em 08 de novembro de 2019.
- FIGUEIREDO, Joaquim Gervásio de. **Dicionário de Maçonaria**. 33 ed. Editora Pensamento, 2000.
- GAARDER, Jostein; HELLERN, Victor; NOTAKER, Henry. **O Livro das Religiões**. 7 ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2000.
- GONÇALVES, Edson Poujeaux. **A Maçonaria um osso duro de roer**. SEP- Seminário Evangélico de Patos-PB: 2006.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001

LEADBEATER, C.W. **A Vida Oculta na Maçonaria.** trad. J. Gervásio de Figueiredo, Pensamento, São Paulo 1993.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord) **Imunidade Tributárias: pesquisas tributárias.** Nova Série n° 4. São Paulo: Editora Revistas dos Tribunais.

MELO, José Eduardo. **Importação e Exportação no Direito Tributário.** 2ª ed. RT, 2012, p. 34.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário.** 14 ed. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 170.

STEVENSON, David. **As Origens da Maçonaria: o século da Escócia, 1590 – 1710.** Trad. Marcos Malvezzi Leal. São Paulo: Madras, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Direitos Humanos e a Tributação, Imunidades e Isonomia.** Rio de Janeiro: Renovar, 1999. v.III.