PARECER JURÍDICO N.º 123/2021 de 13 de Dezembro de 2021

INTERESSADA: Câmara Municipal de Ilha Comprida (SP) - CMIC
ORGÃO SOLICITANTE: Comissão Constituição, Justiça e Redação
PROJETO DE LEI: n.º 123/2021- de 25/11/2021
ASSUNTO: Afastamento da incidência do IPTU relativo a imóveis alugados a entidades religiosas.

EMENTA: Direito Administrativo. Isenção e Remissão de Tributos Afastamento de incidência do IPTU. Aluguel. Entidades religiosas.

CMIC/ Presidência da Comissão Constituição, Justiça e Redação.

Excelentíssimo Vereador Presidente Emerson Gryllo

I - RELATÓRIO

Trata o presente expediente de solicitação proveniente do Presidente da Comissão Constituição, Justiça e Redação, para emissão de parecer opinativo através da análise jurídica desta Procuradoria Jurídica (CMIC/PRJ) acerca do projeto de lei.º 123/2021 de autoria do vereador Rogério Lopes Revitti.

Extrai-se, da justificativa do projeto de ato normativo primário, o seguinte:

"PROJETO DE LEI Nº 123/2021

Autor: *Vereador Rogério Lopes Revitti*

Senhora Presidente,

Senhores Vereadores e Vereadora,

JUSTIFICATIVA

Considerando os princípios gerais do sistema tributário, das finanças e do orçamento, o Município de Ilha Comprida deve pautar sua ação pelo respeito

à justiça fiscal e pela concepção de tributos como instrumento de realização social.

Sendo o IPTU um imposto de competência municipal, suas alíquotas, incentivos, anistias, benefícios, bem como suas respectivas isenções respeitarão o trâmite legislativo da Câmara Municipal, admitindo-se aprovação da lei específica que atenda à destinação social da propriedade.

A Constituição Federal de 1988 reconhece a liberdade de crença e de prática religiosa. Trata-se, na verdade, de direito fundamental previsto no inciso VI do art. 5º da Constituição, consubstanciado na inviolabilidade da liberdade de consciência e de crença, no livre exercício dos cultos religiosos e na garantia da proteção dos locais de culto e das suas liturgias.

A Constituição Federal não só assegura o direito à liberdade de crença, como também fomenta a prática religiosa ao garantir, por exemplo, a prestação de assistência religiosa nas entidades civis e militares de internação coletiva, nos termos do inciso VII de seu art. 5º. Isso demonstra o reconhecimento, pelo Constituinte, da importância da atividade social desempenhada pelo exercício da religião.

Em razão desse reconhecimento e da proteção da liberdade de crença, a Constituição Federal concedeu imunidade tributária ao vedar por meio da alínea b do inciso VI de seu art.150, a instituição de impostos sobre templos de qualquer culto.

Muita controvérsia já existiu quanto à definição acerca da abrangência da imunidade tributária em questão, o que acarretou manifestações do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o assunto.

A mais alta Corte de Justiça do País, ao se debruçar sobre o tema, firmou o entendimento de que a imunidade relativa aos templos de qualquer culto deve ser projetada a partir da interpretação da totalidade da Constituição. Essa orientação do Supremo Tribunal Federal, a nosso ver, impõe o reconhecimento de que a não incidência de impostos deve observar o exercício da atividade religiosa, e não apenas o contribuinte formal do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU). Essa visão do Texto

Constitucional permite o reconhecimento de que, mesmo na hipótese de a entidade religiosa não ser a proprietária do bem imóvel onde exerce suas atividades, o IPTU não deve incidir.

Como se sabe, os contratos de locação costumam conter previsão de transferência da responsabilidade de pagamento do IPTU do locador para o locatário. Em razão disso, as entidades religiosas, embora imunes a impostos, acabam suportando o ônus do referido imposto nos casos em que não têm a propriedade dos imóveis, o que, a nosso ver, é contrário à intenção do Constituinte.

A propriedade ou não do imóvel não é aquilo que deve ser fundamental para que o imposto deixe de incidir, mas a existência ou não da prática religiosa.

Além de violar a liberdade de crença, a criação de obstáculo para o exercício das religiões, mesmo que por meio da exigência de impostos, não é interessante, pois, como se sabe, as igrejas cumprem papel social extremamente relevante e indispensável para um País tão desigual como ainda é o Brasil.

Desse modo, o que postulamos com este Projeto é o afastamento da incidência do IPTU relativo a imóveis que tenham sido alugados a entidades religiosas, com fundamento na tutela da liberdade de crença e no fomento ao exercício da atividade religiosa.

Consoante as normas da Federação Brasileira, os Estados e os Municípios devem obediência à Constituição Federal, inclusive nas matérias referentes às suas organizações e a tal processo legislativo. Em outras palavras, se a Constituição Federal de 1988 reza sobre os casos em que há iniciativa privativa do Presidente da República, sem mencionar as hipóteses tributária e orçamentária – salvo a dos "Territórios" (art. 61, parágrafo 1º., II, b da Constituição Federal) - não poderiam os Estados-membros e os Municípios criar essa exclusividade para o Chefe do Poder Executivo sob pena de violação do princípio da simetria.

Bom salientar que, hoje em dia, é pacifico o entendimento de que cabe ao Legislativo propor projetos relativos à matéria tributária e não somente ao Chefe do Poder Executivo como se afirmava antes.

Assim é que gostaria de deixar claro em minha justificativa, as questões muitas vezes suscitadas pelo Poder Executivo, quanto ao vício de iniciativa. Por isso gostaria de demonstrar que as questões de iniciativa de lei tributária não há competência privativa do Poder Executivo, mas sim iniciativa concorrente com o Legislativo conforme julgamento do plenário do STF.

Em matéria tributária, não há competência privativa do Poder Executivo (STF, Plenário, ADI 3205/MS. Rel. Min. Sepúlveda Pertence. DJ 17.11.2006), mas, sim, de iniciativa concorrente com o Legislativo.

A orientação apoia-se no fato de que, em matéria tributária, a competência legislativa é concorrente (art. 61 da CF e art. 24 da CE).

Desse modo, não haveria inconstitucionalidade por vício de iniciativa na lei que institui isenção fiscal, pois a norma não estaria versando sobre matéria orçamentária, nem aumentando a despesa do Município. Esperamos, assim, a aprovação deste Projeto.

Plenário dos Emancipadores, em 25 de novembro de 2021

ASSINADO DIGITALMENTE NA ULTIMA FOLHA"

Por sua vez, o texto original do proposto pelo parlamentar supracitado é:

PROJETO DE LEI Nº 123/2021

Autor: *Vereador Rogério Lopes Revitti*

"Dispõe sobre concessão de isenção e remissão de tributos incidentes sobre os imóveis utilizados como templos religiosos no Município de Ilha Comprida e dá outras providencias."

O Prefeito Municipal de Ilha Comprida, Estado de São Paulo, no uso das atribuições que lhe são conferidas pela Lei Orgânica, FAZ SABER que a Câmara Municipal aprovou e ele sanciona e promulga a seguinte lei:

Art. 1º. Será concedida isenção dos tributos especificados no artigo 3º desta lei, aos imóveis comprovadamente locados ou cedidos a qualquer título a entidades religiosas e utilizados para a celebração de cultos religiosos.

Art. 2º. A concessão do benefício previsto nesta lei dependerá de requerimento do interessado.

§ 1º. O pedido de isenção deverá ser protocolado até o dia do vencimento do tributo ou da 1ª (primeira) prestação em que for desdobrado.

§ 2º. O benefício tempestivamente requerido tem efeito suspensivo com relação aos prazos de vencimento.

Art. 3º. Os benefícios desta lei poderão abranger a seguinte e as demais taxas cobraras pelo município.

Art. 4º. O benefício será concedido às entidades religiosas com atividade no Município e que possuam contrato firmado com data anterior à da emissão do lançamento, no qual conste a responsabilidade pelo pagamento dos tributos pelas referidas entidades.

Parágrafo único - O benefício será concedido enquanto vigente o contrato de locação ou de cessão a favor da entidade religiosa, obrigando-se ela a comunicar ao Poder Público qualquer alteração contratual.

Art. 5º. A isenção será cancelada imediatamente, sendo promovidos os lançamentos respectivos, devidamente atualizados na forma da lei, quando constatada uma das seguintes ocorrências:

I - a entidade beneficiária sublocar o imóvel;

II - seja dada outra utilização para o imóvel, mesmo que parcialmente, e

III - seja apurado que o pedido para obtenção de benefício foi instruído com documentos inidôneos ou foram prestadas informações falsas ou incorretas.

Art. 6º. Será concedida remissão às entidades que preencham as condições estabelecidas nesta lei e não possam usufruir do benefício da isenção, em face do decurso de prazo previsto no § 1º do artigo 2º, respeitado o período decadencial.

> *Art. 7º. As despesas com a execução desta lei correrão por conta das dotações próprias do orçamento vigente, suplementadas se necessário.*
>
> *Art. 8º. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.*
>
> *Plenário dos Emancipadores, 25 de novembro de 2021".*
>
> (disponível em: https://sapl.ilhacomprida.sp.leg.br/materia/4062 – acesso em: 13/07/2021)

Para emissão do parecer opinativo técnico jurídico foram instruídos os seguintes documentos:

a) Justificativa, às fls. 1, 2 e 3;
b) Projeto de Lei nº 123/2021, às fls 4 e 5;

É o relatório. Passa-se ao parecer opinativo técnico jurídico.

II - FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

2.1. Consideração Preliminar

A Procuradoria Jurídica da Câmara Municipal de Ilha Comprida (CMIC/PRJ) tem competência para analisar aspectos jurídico-formais dos projetos de atos normativos municipais. Como cediço, as manifestações exaradas pela PRJ são afastadas de qualquer cunho ideológico, sendo a manifestação sobre o mérito das propostas legislativas privativa dos parlamentares ilha-compridenses, em debate a ser travado na arena da política.

Em que pese a manifestação da Procuradoria Jurídica nesta oportunidade, na casuística, tendo em vista as peculiaridades de cada situação posta, esta poderá entender de forma dissonante sobre o assunto ora tratado.

Cumpre esclarecer, também, que toda verificação desta Procuradoria Jurídica tem por base as informações prestadas e a documentação encaminhada pelos órgãos competentes e especializados da Administração Pública. Portanto, tornam-se as informações como técnicas,

dotadas de verossimilhanças, pois não possui a Procuradoria Jurídica o dever, os meios ou sequer a legitimidade de deflagrar investigações para aferir o acerto, a conveniência e a oportunidade dos atos administrativos a serem realizados, impulsionados pelo processo licitatório.

Esses limites à atividade deste órgão jurídico se justificam em razão do princípio da deferência técnico-administrativa e do disposto no enunciado n.º 7 do manual de boas práticas consultivas da Advocacia –Geral da União – AGU, in verbis: *" O órgão consultivo não deve emitir manifestação conclusivas sobre temas não jurídicos, tais como os técnicos, administrativos ou de conveniência ou oportunidade".*

III - CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE

Com base nos princípios da supremacia da Constituição e da rigidez constitucional, cabe o controle de constitucionalidade dos atos normativos. Em outras palavras, a lei que afrontar norma constitucional será nula, e não poderá produzir efeitos em regra. Essa ideia pode ser reproduzida no tocante à Lei Orgânica do Município de Ilha Comprida (LOMIC), que, embora não seja, conforme a doutrina majoritária, manifestação do Poder Constituinte Derivado Decorrente, é dotada de ascendência hierárquica sobre as demais leis ilha-compridenses.

A inconstitucionalidade pode ser determinada por incompatibilidade material (nomoestática) ou formal (nomodinâmica). A inconstitucionalidade formal é caracterizada pelo descumprimento de regras atinentes ao processo legislativo. Apresenta, conforme posicionamento doutrinário sólido, três subespécies: por vício de iniciativa, objetiva e orgânica. Por outro lado, a inconstitucionalidade material é revelada quando a disposição legal viola o conteúdo de previsão da Lei Maior (ou, no caso desta Municipalidade, da LOMIC também), tendo verdadeiro caráter subsidiário (possibilidade de lei formalmente válida e materialmente nula).

IV - COMPETÊNCIA LEGISLATIVA DOS MUNICÍPIOS

A Constituição Federal de 1988 foi a primeira a conceder autonomia para os municípios no Brasil. Consequentemente, previu competência legislativa para os entes políticos

municipais, que, conforme o seu artigo 30, podem legislar sobre assuntos de interesse local (inciso I) e suplementar a legislação federal e a estadual no que couber (inciso II).

V - ANÁLISE DO PROJETO DE LEI nº 123/2021

Iniciamos a análise jurídica com a **Ementa** do Projeto de Lei nº 123/2021, de autoria do vereador Rogério Lopes Revitti, às fls. 4 e 5. Vejamos:

> ***"Dispõe sobre concessão de isenção e remissão de tributos incidentes sobre os imóveis utilizados como templos religiosos no Município de Ilha Comprida e dá outras providências."***

Tema muito debatido, com decisões divergentes entre doutrinadores, juristas e decisões nos Tribunais, necessário iniciar esta análise jurídica distinguindo isenção e remissão.

5.1 Da distinção entre isenção e remissão

> **Isenção: natureza de autolimitação do poder fiscal, derrogação da incidência, tem como fundamento a justiça, como fonte a Lei ordinária, sua eficácia é constitutiva, é revogável (restaurando a incidência) e atinge somente a obrigação principal. Acrescentamos que a isenção é deôntico concedível, ou seja, uma *concessão*.**
>
> De acordo com Arlindo Felipe da Cunha[1], **o conceito de remissão " é o perdão do crédito tributário decorrente da obrigação tributária principal, por sua vez, a anistia é perdão concedido ao contribuinte em função de descumprimento de deveres tributários, ou seja, é o**

[1] professor de Direito Tributário da USCS, procurador do Município de Santo André

perdão da penalidade aplicada em decorrência da infração tributária[2].”

Necessário se fez esta comparação/diferenciação porque ainda se confunde, e muito, os dois institutos.

A isenção tributária, como a incidência, decorre de lei.

É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão ou, melhor dizendo, de dispensa do crédito tributário (artigo 175, inciso I, do Código Tributário Nacional -CTN).

A União, com o advento da atual Constituição Federal, não pode mais instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios (art. 151, inciso III, da Constituição Federal 1988).

A maioria dos doutrinadores entendem que a isenção não impede o nascimento da obrigação tributária, mas, tão-somente, impede o aparecimento do crédito tributário, que corresponderia á obrigação surgida.

Na **isenção** a obrigação tributária surge, mas a lei dispensa o pagamento do tributo[3].

5.2 Da Remissão

Enquanto que remissão, segundo o Código Tributário Nacional é hipótese de extinção do crédito tributário e refere-se a um perdão total ou parcial do crédito tributário (art. 156, IV do CTN), que somente pode ser concedida por lei da pessoa competente para o exercício da tributação.

[2] link: https://www.migalhas.com.br/depeso/279507/a-remissao-como-hipotese-de-extincao-do-credito-tributario. Acesso em 13/12/2021 às 11h58m
[3] https://www.portaltributario.com.br/tributario/isencao-tributaria.html

De acordo com o artigo 172 do CTN, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo: I - à situação econômica do sujeito passivo; II - ao erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo quanto à matéria de fato; III - à diminuta importância do crédito tributário; IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso; V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Somente a lei federal, estadual, distrital ou **municipal** pode conceder anistia e remissão, porque a Constituição Federal, soberanamente, inseriu na competência tributária de cada ente componente da Federação o poder de dispensar o tributo. Sendo assim, **somente o titular da competência pode**, validamente, criar e dispensar o imposto de sua competência, e sobre esse deliberar.

Por se tratar de um privilégio fiscal, estrategicamente utilizado como estímulo político ao adimplemento – ainda que tardio – das obrigações tributárias, a Constituição da República de 1988 e o Código Tributário Nacional impõem requisitos para limitar a sua concessão, evitando o cometimento de abusos.

5.3. Da isenção proposta pelo Projeto de Lei

O artigo 1º do referido Projeto de Lei, assim dispõe:

> ***"Será concedida isenção de tributos especificados no artigo 3º desta lei, aos imóveis comprovadamente locados ou cedidos a qualquer título a entidades religiosas e utilizados para a celebração de cultos religiosos"***

O texto do artigo 1.º é auto explicativo, desnecessário prolongar-se.

5.4 Dos imóveis locados para "Templos religiosos"

Templo é o espaço físico genérico em que o culto é realizado, dessa forma, o templo não é somente o prédio de propriedade da entidade religiosa, senão qualquer prédio que

ela ocupe ou utilize para realizar suas atividades desde que essas sejam àquelas consideradas essenciais a sua natureza.

Embora isso pareça claro não é bem assim que funciona na prática, pois não raro as entidades religiosas minoritárias e, consequentemente, de menor poder econômico, muitas vezes não possuem renda suficiente para adquirir sua sede, ou templo, como se queira, tendo que recorrer ao aluguel de um imóvel. Pois aí que está a questão controversa, a entidade religiosa não sendo proprietária de imóvel *não deixa de ter um templo* quando este é estruturado em um imóvel alugado para exercer suas atividades essenciais, entre elas o *culto* e as *liturgias*. Não fosse assim teríamos que dizer que a entidade religiosa que *é proprietária* tem um *templo* e a entidade religiosa que é *locatária* tem uma *sede*.[4]

Apenas para acrescentar a elucidação, faz algum tempo que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar RE nº 325.822-2/SP, ARE 694.453 AgR, ARE 1.129.395, ARE 933.174 AgR, ARE 917.485 e ARE 891.596, analisou que o conceito constitucional de *"templos de qualquer culto"*, prevista no artigo 150, VI, "b", CF, deve abranger não somente os prédios destinados aos cultos, mas também o patrimônio, a renda e os serviços relacionados às finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas, devendo ser aplicado o §4º do artigo 150 como vetor interpretativo[5].

5.5. Das obrigações do locatário

Nos contratos de locação, é comum a transferência da responsabilidade de pagamento do IPTU do proprietário-locador para o locatário.

Assim, está contido na Lei Federal n. 8.245/1991 (Lei das locações dos imóveis urbanos) no seu art. 22, que o *locador* é "*obrigado a*", entre outras, inciso oito

[4] Pesquisa: https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-imunidade-constitucional-aos-templos-de-qualquer-culto-e-sua-interpretacao-nos-municipios/ acesso em 10.12.2021 às 12h:14m

[5] https://www.conjur.com.br/2021-abr-18/fernandes-assuncao-stf-definicao-conceito-templo. Acesso em 10/12/2021, às 09h:20m.

(VIII), *pagar os impostos e taxas*, e ainda o prêmio de seguro complementar contra fogo, que *incidam ou venham a incidir* sobre o imóvel, salvo disposição expressa em contrário no contrato.

Deste modo, a lei deixou a questão aberta ao consenso, se caso o locador e o locatário não estipularem nada em contrato, quem pagará os impostos e taxas será o **locador**, que não goza de imunidade, caso contrário se estipularem que os impostos e taxas ficam ao encargo do **locatário,** entidade religiosa, restará a esta o pagamento daqueles.

Sobre o tema, o art. 123 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) determina que, salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Assim, as entidades religiosas, em que pese sua imunidade, suportam o ônus do referido imposto nos casos em que não têm a propriedade dos imóveis.

Todavia, data vênia, entendemos que o reconhecimento da não incidência de impostos deve observar o exercício da atividade religiosa, e não apenas o contribuinte formal do IPTU. Ou seja, mesmo nos casos de a entidade religiosa não ser a proprietária do bem imóvel onde exerce suas atividades, o IPTU não deve incidir.

Nessa mesma esteira, com máxima vênia para elucidar meu entendimento, vejamos as decisões em algumas Capitais da Federação, entre elas dos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande Sul, Paraná, Santa Catarina, Goias, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul.

Na cidade de **São Paulo**, capital do Estado de **SÃO PAULO**, o Decreto no 50.500, de 16 de março de 2009, regulamenta a Consolidação das Legislações Tributárias, declara a *imunidade* constitucional e concede *isenção* do IPTU para imóveis *utilizados* como *templos de qualquer culto*:

"*CAPÍTULO I – Imposto Predial*

Art. 6.º O imposto não incide: (Art. 6.º da Lei n.º 6.989, de 29/12/66)

I – nas hipóteses de imunidade previstas na Constituição Federal, observado, sendo o caso, o disposto em lei complementar;

Capítulo IV – Imposto Predial e Territorial Urbano

Art. 19. São isentos do imposto:

V – os imóveis utilizados como templo de qualquer culto, desde que: (Art. 7.º da Lei nº 13.250, de 27/12/01.)

a) comprovada a atividade religiosa no imóvel na data do fato gerador, conforme regulamento;

*b) apresentado contrato de locação ou instrumento de cessão, comodato ou equivale*nte."

No município de ***Belo Horizonte***, capital do Estado de **MINAS GERAIS**, o IPTU é regido por leis, Lei nº 1.310, de 31 de dezembro de 1966, nº 5.641, de 22 de dezembro de 1989, nº 5.839, de 28 de dezembro de 1990, nº 7.633, de 30 de dezembro de 1998, nº 8.147, de 29 de dezembro de 2000, nº 8.291, de 29 de dezembro de 2001, e Lei no 9.795, de 28 de dezembro de 2009, que não se reportam à *imunidade* constitucional, havendo um decreto, Decreto no 13.003, de 26 de dezembro de 2007, que regulamenta o IPTU do exercício de 2008, que dispõe sobre a concessão de *isenção* do IPTU para o imóvel de terceiro *ocupado* como *templo de qualquer culto*:

"*Art. 7º – Ficam isentos do IPTU do exercício de 2008:*

VII – imóvel de terceiro efetivamente ocupado como templo de qualquer culto, cuja entidade religiosa tenha obtido o reconhecimento de imunidade pela Gerência de Legislação e Consultoria da Secretaria Municipal Adjunta de Arrecadações, e que comprove a promoção de

ações de assistência social, consoante o disposto no art. 4º da Lei nº 8.291/01;"

No município do ***Rio de Janeiro***, capital do Estado do **RIO DE JANEIRO,** a Lei Complementar no 04, de 28 de janeiro de 1991, Lei Orgânica Tributária do Município, declara a *imunidade* constitucional e concede *isenção* do IPTU aos imóveis *ocupados* por *templos religiosos*, *centros* e *tendas espíritas*:

"*Art. 4º – Não há incidência dos impostos municipais nas hipóteses de imunidade previstas na Constituição da República, observado o disposto em lei complementar.*

§ 1º – As entidades alcançadas pela imunidade não ficam excluídas da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte e nem dispensadas da prática de atos assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 2º – A falta de cumprimento dos requisitos condicionadores da imunidade ou do disposto no § 1º deste artigo implicará a suspensão do beneficio.

Art. 61 – Estão isentos do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana:

XXII – os imóveis efetivamente ocupados por templos religiosos, centros e tendas espíritas (Lei n. 1.936 de 30.12.92 – retificação 22.01.93).

XXVII – as casas paroquiais e/ou construções anexas situadas nos mesmos terrenos dos templos, diretamente relacionadas às atividades religiosas ou à prestação de serviços sociais (Lei 2.687 de 26.11.98)"

(Redação dada pela Lei nº 3.256 de 27.07.2001).

Na Capital **Goiânia**, do Estado de **GOIÁS**, através da Lei no 5.040, de 20 de novembro de 1975, declara-se a *imunidade* constitucional das entidades religiosas e concede-se *isenção* do IPTU aos imóveis *pertencentes* às lojas e templos *destinados as reuniões maçônicas*:

> "*Art. 7º. Por força de disposições constitucionais, são imunes impostos municipais:*
>
> *II – Os templos de qualquer culto;*
>
> *§ 4º. A imunidade de bens imóveis dos templos compreende:*
>
> *a) a igreja, a sinagoga ou o edifício principal onde se celebra a cerimônia pública;*
>
> *b) o convento, a escola paroquial, a escola dominical, os anexos, por força de compreensão, inclusive a casa ou residência especial do pároco ou pastor, pertencente à comunidade religiosa, desde que não empregados para fins econômicos. (Alínea "b", com redação da Lei n°. 6.361, de 26/12/1985)*
>
> *Art. 11. São isentos do imposto:*
>
> *VIII – Os imóveis pertencentes às lojas e templos destinados às reuniões maçônicas*;" *(Inciso VIII, com redação da Lei Complementar n°. 042, de 26/12/1995)*

No município de ***Cuiabá***, capital do Estado de **MATO GROSSO**, o Código Tributário Municipal, Lei Complementar no 043, de 23 de dezembro de 1997, declara a *imunidade* constitucional e concede-se *isenção* do IPTU e da taxa de lixo – essa aos templos de qualquer culto (que já são imunes ao IPTU) -, aos imóveis cedidos em regime de "comodato" às entidades que gozam de imunidade constitucional, entre elas os *templos de qualquer culto*:

.

"*Art. 361 – Gozam de Imunidade Constitucional, decorrentes das limitações ao Poder de Tributar, as pessoas físicas ou jurídicas que se incluam entre aquelas determinadas no artigo 150, inciso VI, alíneas "a" a "d" da Constituição Federal de 1988.*

§1º – A Imunidade Constitucional apenas atinge os impostos, não abrangendo as taxas e as contribuições, que constarão apenas com as isenções previstas neste Código e em leis subsequentes.

§2º – O reconhecimento da imunidade deverá ser requerida na forma e prazo estipulado em regulamento, para apreciação quanto ao cumprimento dos requisitos legais.

Art. 362 – São isentos:

II – DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA E DA TAXA DE COLETA DE LIXO. (Redação dada pelo art. 1º da Lei Complementar 127, de 21-10-2005, publicada na Gazeta Municipal nº 761, de 21-10-2005):

b). os templos de qualquer culto;

c). os imóveis cedidos gratuitamente em sua totalidade para uso exclusivo do objetivo social das entidades imunes pela Constituição Federal, quando em regime de comodato devidamente registrado no Cartório competente, dentro da vigência do mesmo, e mediante verificação "in loco" pelo Órgão Municipal competente."

O Estado de **MATO GROSSO DO SUL**, no município de ***Campo Grande***, o Código Tributário Municipal, Lei nº 1.466 de 26 de outubro de 1973, determina a "vedação" da cobrança de impostos sobre os templos de qualquer culto e logo após declara a *imunidade* em relação ao IPTU destes. Note-se que ao explicar o objeto da imunidade (§3º) se referindo a *bens* imóveis, deixou-se claro que deve se tratar de imóveis de *propriedade* da entidade religiosa, uma vez que quem aluga alguma *coisa* não adquire nem dispõe da *coisa*, logo não possui um *bem*:

"*Art. 64 – E vedado ao Município cobrar impostos sobre:*

II – templos de qualquer culto;

§ 3º – A imunidade tributária de bens imóveis dos templos se restringe àqueles destinados ao exercício do culto.

Art. 145 – São imunes do imposto predial e territorial urbano:

III – O imóvel onde está construído templo de qualquer culto e demais construções existentes no mesmo imóvel, desde que relacionados com as finalidades essenciais dos referidos templos;

§ 3º – Sempre que uma entidade religiosa, legalmente constituída, construir um templo em seu imóvel, a mesma para gozar da imunidade deverá requerer a mesma até 60 (sessenta) dias após o "habite-se", fazendo depois a renovação conforme disposto nos parágrafos anteriores."

No município de ***Porto Alegre***, capital do Estado do **RIO GRANDE DO SUL**, o Código Tributário Municipal, Lei Complementar no 07, de 07 de dezembro de 1973, concede *isenção* do IPTU para os imóveis aonde seja instalada a "sede" ou a "filial" de *entidade religiosa* ou *maçônica*, independente de serem *próprios*, *alugados* ou *cedidos*:

"*Art. 70 – Ficam isentos do pagamento do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana as seguintes pessoas físicas e jurídicas:*

I – os imóveis, ou parte deles, onde esteja instalada a sede ou a filial de entidade religiosa ou maçônica, sem fins lucrativos, próprios, alugados ou cedidos, para uso freqüente da entidade."

No município de ***Florianópolis***, capital do Estado de **SANTA CATARINA**, a Consolidação das Leis Tributárias, Lei Complementar no 07/1997, concede *isenção* aos imóveis ocupados por Entidades reconhecidas como de utilidade pública, conceito que resta excluído para as *entidades religiosas* como se depreende do art. 479, I, abaixo:

> "*Art. 225. São isentos do imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana;*
> *V – O imóvel de propriedade, alugado ou cedido em Comodato gratuito a Entidades Comunitárias, reconhecidas de Utilidade Pública pelo Município de Florianópolis, desde que ocupado pela Entidade ou sublocado, no caso de Comodato Gratuito. (Redação dada pela Lei Complementar nº 21/1998)*
> *Art. 479. Ficam dispensados do pagamento das taxas adjetas à propriedade, lançadas no carnet de cobrança do IPTU, enquanto mantiverem as condições próprias de cada situação:*
> *I – Os imóveis referidos nos incisos I, III, IV, V, VI, VIII, IX, X e XI do artigo 225 desta Consolidação; (Redação dada pela Lei Complementar nº 21/1998)*
>
> *II – os templos de qualquer culto religioso, quando destinados exclusivamente ao próprio uso*;"

Temos ainda outras cidades do Estado de São Paulo como Guarulhos, Campinas, São Bernardo do Campo, Santo André, entre outras, que já transformaram Projetos semelhantes em leis.

5.6. Da Competência (iniciativa)

O Parlamentar, autor do projeto de lei nº 123/2021, em sua justificativa, quanto à iniciativa, apresentou a seguinte argumentação:

> ***"Bom salientar que, hoje em dia, é pacífico o entendimento de que cabe ao Legislativo propor projetos relativos à matéria tributária e não somente ao Chefe do Poder Executivo como se afirmava antes.***

Assim é que gostaria de deixar claro em minha justificativa, as questões muitas vezes suscitadas pelo Poder Executivo, quanto ao vício de iniciativa. Por isso gostaria de demonstrar que as questões de iniciativa tributária não há competência privativa do Poder Executivo, mas sim iniciativa concorrente com o Legislativo conforme julgamento do plenário do STF.

Em matéria tributária, não há competência privativa do Poder Executivo (STF, Plenário, ADI 3205/MS. Rel. Min. Sepúlveda Pertence. DJ. 17.11.2006), mas, sim de iniciativa concorrente com o Legislativo.

A orientação apoia-se no fato de que, em matéria tributária a competência legislativa é concorrente (art. 61 da CF e art. 24 CE).

Desse modo , não haveria inconstitucionalidade por vício de iniciativa na lei que institui isenção fiscal, pois a norma não estaria versando sobre matéria orçamentária, nem aumentando a despesa do Município. Esperamos, assim, a aprovação deste Projeto".

Apresentado a justificativa, passamos a análise da iniciativa formal.

Nossos Tribunais Superiores já decidiram sobre o tema. O Supremo Tribunal Federal, com Relatoria da Ministra Carmem Lúcia, no julgamento de Agravo de Instrumento 805.338-MG em 29/06/2010, e , Recurso Extraordinário nº 556.885-SP, do Relator Ministro Celso de Mello, em 17/06/2010, no sentido de que a competência para apresentação de projetos legislativos em matéria tributária **não é privativa de Poder Executivo.**

Dessa forma, *in casu*, a iniciativa para projetos de leis, cuja finalidade é a concessão de isenções tributárias, pertence concorrentemente ao Poder Legislativo e ao Executivo, conforme orientação do Colendo Órgão Especial[6]

Portanto, diante de todo exposto, não se vislumbra, no referido Projeto de Lei nº 123/2021, inconstitucionalidade ou ilegalidade por vício de iniciativa.

5.7 Do aumento de despesa

O artigo 7º do referido Projeto de Lei em análise apontou que

> **"As despesas com a execução desta lei correrão por conta das dotações próprias do orçamento vigente, suplementadas se necessário."**

A Constituição do Estado de São Paulo em seu artigo 25 diz que ***"Nenhum projeto de lei que implique a criação ou o aumento de despesa pública será sancionado sem que dele conste a indicação dos recursos disponíveis, próprios para atender aos novos encargos".***

No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 22538861.24.2016.8.26.0000 em face da Lei nº 4.768 de 17de abril de 2021, de autoria do Legislativo do Município de Suzano – SP, a douta Procuradoria Geral de Justiça, às fls. 206 ,assim se manifestou:

> "sem razão o autor na medida em que não se vislumbrou criação ou aumento de despesa pública na legislação atacada, mas **ato de renúncia**

[6] ADI Nº 2159221.29.2016.8.26.0000 Relator Desembargador Evaristo dos Santos, J. 07/12/2016 e ADI Nº 2093991-40.2016.8.26.0000 Relator Desembargador Francisco Casconi.

> **de receitas[7] derivadas**, o que pode ser feito via legislativa sem que haja qualquer mácula ao texto constitucional".[8]
>
> Grifo meu

VI - CONCLUSÃO

Ante o exposto, a Procuradoria Jurídica da Câmara Municipal de Ilha Comprida (CMIC/PRJ) **OPINA** parcialmente pela constitucionalidade/legalidade do Projeto de Lei Municipal nº 123/2021 (sobre a concessão de isenção e remissão de tributos incidentes sobre os imóveis utilizados como templos religiosos no Município de Ilha Comprida e dá outras providências" – proposto pelo Excelentíssimo Vereador Rogério Lopes Revitti).

A parte desfavorável do parecer, fica por conta apenas do pedido de **Remissão,** já que não é o instituto aplicável ao caso, não sendo portanto, de competência legislativa, ferindo o Princípio da Separação dos Poderes (art. 2.º, CF/88)

Entretanto, peço Vênia ao estimado sr. Presidente da Comissão para **recomendar,** ao nobre parlamentar, autor do projeto que apenas altere o pedido de **"remissão"** para **"imunidade tributária"** no texto do referido Projeto através de um substitutivo, para adequar-se integralmente aos ditames legais e constitucionais.

Permita-me Nobre Presidente apresentar um breve entendimento sobre o conceito de imunidade tributária.

> ***Imunidade*: natureza de limitação do poder fiscal, incompetência absoluta do poder de tributar, tem como fundamento a liberdade, como fonte a Constituição, sua eficácia é declaratória, é irrevogável**

[7] **renúncia de receita** é esta: o ato em que o gestor público concede incentivos ou benefícios como isenção, anistia, remissão e outras concessões permitidas legislativamente que promovem a redução do montante devido pelo contribuinte.

[8] https://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/466542831/direta-de-inconstitucionalidade-adi-22538612420168260000-sp-2253861-2420168260000/inteiro-teor-466542849. Acesso em 10/12/2021 às 11h:45m.

e atinge a obrigação principal e acessória. Acrescentamos que a *imunidade* é deôntico vedacional, ou seja, uma *vedação*.

Enquanto que a **imunidade tributária**, em síntese, é o limite imposto ao poder de tributar, ou seja, exige do Estado um dever de não cobrar determinado tributo, conforme Art. 150, CRFB/88. In verbis[9]

> *"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*
>
> *I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*
>
> *II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;*
>
> *III – cobrar tributos:*
>
> *a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*
>
> *b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;*
>
> *c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;*
>
> *IV – utilizar tributo com efeito de confisco;*

[9] link: https://www.migalhas.com.br/depeso/346466/imunidade-tributaria-dos-templos-religiosos

> *V – estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;*
>
> *VI – instituir impostos sobre:*
>
> *a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;*
>
> *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;*
>
> *d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*
>
> *e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou litero musicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. "*

Outro aspecto da imunidade é que ela pode ser *objetiva*, quando alcance os objetos ou as coisas, ou *subjetiva*, quando alcance a proteção da pessoa de seu beneficiário.

Neste diapasão temos que a imunidade que atinge os "templos de qualquer culto" não se refere aos prédios, conforme ensinamento de ALIOMAR BALEEIRO (**1991/311**):

> **"O "templo de qualquer culto" não é apenas a materialidade do edifício, que estaria sujeito tão-só ao imposto predial do Município, ou o de transmissão *inter vivos*, 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."**

A imunidade é concedida para a entidade religiosa, pessoa jurídica, em virtude da *realização de seu culto*, ou seja, a *subjetividade* deixa clara a interpretação de que, independentemente do *culto* ser realizado em um prédio de propriedade ou não da entidade religiosa, estando este abrigando a realização do *culto* sob forma material de *templo*, sobre ele

não haverá norma tributária aplicável no sentido de cobrança de impostos, e o *culto*, que pode ser realizado em espaços livres, praças, estádios, entre outros, é blindado em sua essência e materialidade, não decorrendo impostos sobre a *estrutura que o abriga*, denominado de *templo* (prédio, casa, tenda, lona, etc.), estrutura esta compreendida em *espaço físico* e *operacional*, incluindo-se seus anexos, não decorrendo impostos sobre os seus rendimentos, investimentos ou aplicações, uma vez que seja provado serem reutilizados em prol da continuidade e expansão da atividade religiosa, dentro de seus preceitos fundamentais e suas finalidades essenciais, tais como, cultos e liturgias, educação religiosa, culturismo religioso, auxílio e caridade às pessoas carentes, disseminação de campanhas de apoio as causas humanitárias, manutenção de institutos de assistência social e científica, como hospitais, asilos, cemitérios, creches, núcleos de atendimento e apoio psicológicos, colégios, universidades, gráficas, entre tantos, e não podendo ser confundido ou separado o *culto* do *templo*, posto que ambos são incindíveis, já que uma vez realizado um deles o outro estará compreendido.

Nessa esteira, encontraremos decisões na Suprema Corte (**STF**) que corroboram com as nossas afirmações:

> **"Recurso extraordinário. Constitucional. Imunidade Tributária. IPTU. Artigo 150, VI, *b*, CF/88. Cemitério. Extensão de entidade de cunho religioso. Os cemitérios que consubstanciam extensões de entidades de cunho religioso estão abrangidos pela garantia contemplada no artigo 150 da Constituição do Brasil. Impossibilidade da incidência de IPTU em relação a eles. A imunidade aos tributos de que gozam os templos de qualquer culto é projetada a partir da interpretação da totalidade que o texto da Constituição é, sobretudo do disposto nos artigos 5º, VI, 19, I e 150, VI, "*b*". As áreas da incidência e da imunidade tributária são antípodas." (RE 578.562, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 21-5-08, *DJE* de 12-9-08)**

A imunidade é uma forma de intributabilidade[10] absoluta que garante às liberdades de exercício aos direitos fundamentais, limitando o Estado Fiscal e garantindo valores considerados como direitos inerentes ao ser humano. Entre eles a *inviolabilidade da liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e as suas liturgias* (C. Federal de 1988, artigo 5.o, inciso VI). Ou seja, o fundamento da imunidade para os "templos de qualquer culto" é a *liberdade de religião*.

Logo, *templo* é o *espaço físico genérico* em que o *culto é realizado*.

Ou seja, o *templo* não é somente o prédio *de propriedade* da entidade religiosa, senão *qualquer prédio que ela ocupe ou utilize* para realizar suas atividades desde que essas sejam àquelas consideradas essenciais a sua natureza.

Embora isso pareça claro não é bem assim que funciona na prática, pois não raro as entidades religiosas minoritárias e, consequentemente, de menor poder econômico, muitas vezes não possuem renda suficiente para adquirir sua sede, ou templo, como se queira, tendo que recorrer ao aluguel de um imóvel. Pois aí que está a questão controversa, a entidade religiosa não sendo proprietária de imóvel *não deixa de ter um templo* quando este é estruturado em um imóvel alugado para exercer suas atividades essenciais, entre elas o *culto* e as *liturgias*. Não fosse assim teríamos que dizer que a entidade religiosa que *é proprietária* tem um *templo* e a entidade religiosa que é *locatária* tem uma *sede*.[11]

Recomendo ainda, ao estimado edil que acrescente, se assim entender, ao substitutivo do Projeto de Lei, visando maior segurança jurídica as partes, algumas informações adicionais indispensáveis. Vejamos:

[10] Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro."

[11] Pesquisa: https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-imunidade-constitucional-aos-templos-de-qualquer-culto-e-sua-interpretacao-nos-municipios/ acesso em 10.12.2021 às 12h:14m

1) <u>Que para beneficiar-se da referida lei, o Templo Religioso deverá preencher os seguintes requisitos:</u>

I – Possuir inscrição no CNPJ da Denominação;

II – Apresentar estatuto e ato de posse da atual Diretoria;

III – Apresentar Cópia do Contrato de Locação ou Comodato, desde que constem nos Contratos cláusulas transferindo ao locatário ou comodatário a responsabilidade pelo pagamento de I.P.T.U.;

<u>2) Que o requerimento para concessão deverá ser protocolado anualmente, até o último dia útil do mês de dezembro de cada exercício, sob pena de perda do benefício fiscal no ano seguinte, ficando sujeito a confirmação pela fiscalização municipal.</u>

Feitas estas últimas observações.

É o meu parecer. S.M.J.

Ato contínuo, a CMIC/PRJ **DEVOLVE** a apreciação da referida proposta legislativa para a Colenda Comissão de Constituição, Justiça e Redação deste mesmo órgão do Poder Legislativo (CMIC/CCJR), ficando à disposição para esclarecimentos necessários e renovando os votos de estima e consideração.

Ilha Comprida, 13 de Dezembro de 2021.

EDNEI JOSE DE ALMEIDA
Assinado de forma digital por EDNEI JOSE DE ALMEIDA
Dados: 2021.12.13 16:03:34 -03'00'

Ednei José de Almeida
Procurador Jurídico
OAB/SP