

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

TAX IMMUNITY OF THE TEMPLES OF ANY CULT

Jorge Augusto Jucá Oliveira

Bacharel em Direito pela Universidade Tuiuti do Paraná (UTP). Curitiba, PR. Brasil.
Especialista em Direito Tributário, Compliance e Planejamento Fiscal pela PUCPR. Curitiba, PR. Brasil.
E-mail: www.jorgejuca.adv.br

Resumo: Este artigo se desenvolve seguindo uma linha introdutória onde foram abordados, o conceito de tributo, quem são seus sujeitos, tanto o ativo e o passivo, os fatores geradores de cobrança e explicando o que é base de cálculo e alíquota e o quais as diferenças entre taxa, imposto e contribuição de melhoria. Em seguida se desenvolveu um entendimento sobre a imunidade tributária, sua diferença com a isenção tributária, os requisitos para se adquirir a imunidade, quando se perde a imunidade tributária e as limitações do poder de tributar do Estado. Solidificados os termos iniciais, ver-se-á exclusivamente a imunidade tributária dos templos de qualquer culto, aprofundando o entendimento sobre religião, templo e culto, suas peculiaridades e diferenças, os fundamentos constitucionais que tornam imunes os templos, o posicionamento da doutrina, do poder judiciário e assim desenvolver um senso crítico e mais aprofundado sobre o tema.

Palavras-chave: Imunidade Tributária. Templos De Qualquer Culto. Liberdade Religiosa.

Abstract: This article is developed following an introductory line where the concept of tax, who are its subjects, both assets and liabilities, the generating factors of collection and explaining what is the basis of calculation and rate and what the differences between improvement fee, tax and contribution. Next, an understanding of tax immunity was developed, its difference from tax exemption, the requirements to acquire immunity, when tax immunity is lost and the limitations of the State's power to tax. Once the initial terms are solidified, the tributary immunity of the temples of any cult will be exclusively seen, deepening the understanding of religion, temple and cult, their peculiarities and differences, the constitutional foundations that make temples immune, the positioning of the doctrine, the judiciary and thus develop a critical and deeper sense on the subject.

Keywords: Tax Immunity. Temples Of Any Cult. Religious Freedom.

1. INTRODUÇÃO

A proposta deste artigo é oferecer ao leitor, introdutoriamente, um conhecimento geral sobre alguns aspectos tributários, que são de suma importância para a melhor compreensão dos termos utilizados nos textos legais, como também nos julgados relacionados, para que no desenvolvimento crítico sobre o instituto da imunidade tributária aos templos de qualquer culto, esses termos não sejam confundidos, prejudicando a linha de raciocínio com tecnicidades, enriquecendo o desenvolvimento do cerne da questão.

Algumas terminologias não jurídicas também trazem algumas dúvidas quanto a sua correta colocação quando são usadas em textos, como as palavras fé, crença, religião, culto, templo, entre outras. Por este motivo serão abordadas como complemento a parte técnica introdutória, formando um conjunto importantíssimo para o desenvolvimento do assunto.

A imunidade tributária dos templos de qualquer culto é constantemente debatida pelas comissões parlamentares, onde de um lado, defensores ainda acreditam que as imunidades e isenções são necessárias e por ser uma lei pétrea que não poderia ser alterada, mas por outro lado, existem pensamentos críticos que não entendem que tanta riqueza possa ser concentrada sem o devido pagamento de impostos ao Estado, e ainda, que a falta de controle do recebimento desses valores fazem com que essas doações recebidas pelos templos sejam usadas para o enriquecimento ilícito ou até compra de vantagens políticas pelos templos a seu favor.

Em todo o território nacional, conforme dados do CENSO de 2010, existem mais de 25 religiões com grande representatividade perante a sociedade e estas religiões possuem diversas obras “faraônicas” voltadas ao atendimento religioso das pessoas, templos esses, que arrecadam milhões de reais mensalmente de seus fiéis, valores esses que acabam não sendo declarados e/ou fiscalizados pelo Estado (IBGE, 2010).

Os templos de qualquer culto possuem imunidade tributária em diversos impostos, como o IPTU, o IPVA, Imposto de Renda, entre outros, conforme artigo 150 da CF/88 e ainda possuem isenções, incentivos ou benefícios fiscais como os vinculados ao ICMS e concedidos mediante deliberação entre os Estados, conforme Lei Complementar Nº 170, de 19 de dezembro de 2019.

Visto o déficit nas arrecadações nacionais de tributos e o longo histórico que o país tem na falta de recursos para educação, saúde e segurança, a tributação sobre as doações realizadas aos templos de qualquer culto, ajudaria a resolver esse problema? Todos os templos de qualquer culto ainda precisam dessa proteção constitucional para manter suas atividades?

Essas questões foram a fonte motivacional para o desenvolvimento deste artigo, falar sobre um assunto tão debatido e antigo, mas ao mesmo tempo, um assunto que nunca progrediu devido à falta de interesse dos nossos representantes em tributar essas grandes entidades. O que realmente impede essa mudança, quais são os verdadeiros motivos dessa inércia legislativa ou, quem são os grandes beneficiários desse modelo de imunidade?

Questões que intrigam, indignam ou até mesmo nos cansam ao tentar debater, por parecer um tema sem perspectivas de que um dia seja realmente debatido de forma séria e justa pelos nossos representantes políticos e comunidade.

Visto essas premissas, o artigo se desenvolveu por meio de pesquisas bibliográficas, estudos de leis, entendimentos jurisprudenciais e posicionamentos doutrinários a problematização do tema de forma exploratória, por método dedutivo e com análises qualitativas.

2. TRIBUTO

2.1 CONCEITO

Tributo é a contribuição compulsória, ou seja, obrigatória, geralmente em dinheiro, prevista em lei, que o cidadão faz ao estado. Essa contribuição exigida, é a forma que o Estado tem de manter a “máquina pública” funcionando e prol da organização e do desenvolvimento da sociedade.

O conceito principal do termo vem da própria lei, o CTN – Código Tributário Nacional, que define em seu artigo 3º o que é tributo.

Ao analisar o artigo da lei, observa-se também, que o tributo não é recebido pelo Estado somente em dinheiro, pode ser por exemplo, um bem, que poderá ser entregue ou tomado pelo Estado e

que por ter valor econômico poderá se transformar em um valor monetário para suprir a dívida do cidadão com o Estado.

Ainda, conforme nos mostra o artigo 3º do CTN, o Estado não pode cobrar do cidadão um tributo como uma sanção, uma punição por um ato praticado, para esse tipo de situação é que existe a multa, uma forma de coibir uma certa atitude, o tributo tem por finalidade intervir em questões sociais e econômicas.

Na sequência da leitura do artigo 3º do CTN, se observa que o tributo só poderá ser cobrado se previsto em lei, criado por lei complementar ou ordinária, ou majorado por medida provisória e deverá ser cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, ou seja, a cobrança efetuada pela autoridade fiscal não é facultativa, não existe discricionariedade para o ato, o valor a ser pago será vinculado ao contribuinte independente da vontade do agente público ou do cidadão e a realidade socioeconômica não terá efeitos sobre a cobrança (AMARO, 2016).

Na doutrina existem muitas críticas sobre o texto da lei que define o que é tributo, tanto a forma como foi escrita, quando nas palavras usadas e ainda em suas redundâncias, mas essa discussão seria para um estudo aprofundado do tema, o que não é o objetivo desse artigo.

2.2 SUJEITO ATIVO E PASSIVO

Quem são os sujeitos que possuem a obrigação de pagar e de receber os tributos? De um lado se tem o Estado, que de forma ativa, cobra valores de seus cidadãos, de outro lado há o cidadão, que passivamente aguarda o momento de pagar sua contribuição ao Estado.

O sujeito ativo, quem tem o direito de receber os tributos, está descrito no artigo 119 do CTN da seguinte forma, é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento. O que não se pode confundir é, quem tem a competência constitucional para exigir o seu cumprimento, na criação e extinção da cobrança (Competência Tributária – Art. 6º e seguintes do CTN), que é indelegável, com quem pode estar na posição de polo ativo de forma delegável, para fiscalizar e arrecadar os tributos. (Capacidade Tributária – Art. 126 do CTN), que de forma geral, são somente as pessoas de direito público (ALEXANDRE, 2009).

O sujeito passivo, o contribuinte, que tem a obrigação de pagar, está elencado nos artigos 121 a 123 do CTN, que pode estar qualificado como o sujeito passivo da obrigação principal ou acessória.

O sujeito passivo da principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, exemplificando, é o cidadão que paga seu imposto de renda, seu IPVA, entre outros. Já o Sujeito Passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto (ALEXANDRE, 2009), exemplificando, é um consumidor que paga o ICMS na compra de um produto, momento em que o comerciante, que possui a relação direta com o fato gerador, transfere ao consumidor o ônus sobre pagamento do imposto.

2.3 FATO GERADOR

Para melhor entendimento, separarei os termos, para assim chegar no entendimento legal da incidência da cobrança. O termo ou palavra Fato é simplesmente um acontecimento presente no mundo dos fatos, algo verdadeiro, que ocorreu com alguém e que é claramente comprovado, podemos usar o termo, isso ocorreu de fato, uma ação ou situação. O efeito gerador é quanto um fato corriqueiro, comum, foi devidamente previsto em lei e gera o direito do Estado de cobrar um tributo sobre esse acontecimento, criando uma obrigação ao sujeito passivo.

O fato gerador é dividido em fato gerador da obrigação principal, conforme define o artigo 114 do CTN, como sendo a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, como a entrada de uma mercadoria no território nacional é o suficiente para a cobrança do imposto de importação e o fato gerador da obrigação acessória, que é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (AMARO, 2016), ou seja, vamos colocar como exemplo a obrigação de emitir a nota fiscal na venda de um produto, pagar o ICMS é a obrigação principal e a emissão da nota é a obrigação acessória.

2.4 BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo é o valor econômico dado sobre um fato ou ação, é o quantum auferido naquele acontecimento por alguém.

Por exemplo, no momento em que eu compro um carro, nasce a obrigação de pagar o Imposto de Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), pois o fato gerador desse imposto é possuir veículo automotor. Mas como cobrar de forma proporcional o valor do IPVA conforme a situação socioeconômica de cada proprietário? Nesse momento surge um dos critérios balizadores do cálculo do imposto, a base de cálculo, que nesse exemplo será o valor avaliado do veículo automotor, então quem possui um veículo que custa R\$ 50.000,00 pagará mais imposto do que aquele que possui um veículo de R\$ 30.000,00, sendo o valor do bem, a base de cálculo. Como no Imposto de Renda a base de cálculo é o valor percebido de rendimento, no IPTU o valor venal do imóvel, no Imposto sobre a Importação o valor pago pelo produto e assim por diante (ALEXANDRE, 2009).

Como cada imposto possui uma base de cálculo específica e o CTN determina em seu texto legal como cada tipo de imposto deve ter sua base de cálculo observada, como é o caso por exemplo, do IPTU, que a base de cálculo está prevista no artigo 38 do CTN da seguinte forma, a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, desta forma todos os impostos têm sua base de cálculo prevista em lei.

2.5 ALÍQUOTA

A alíquota é uma porcentagem utilizada sobre um valor principal para determinar a quantidade de tributo a ser pago, ou o valor incidente a ser pago sobre uma base de cálculo.

Exemplificando, quando compro um veículo de R\$ 50.000,00, pago uma alíquota de 4% de IPVA sobre seu valor, nesse caso temos uma alíquota fixa onde todos os proprietários de veículos pagam o mesmo percentual de imposto, o que muda é somente a base de cálculo. Mas a alíquota pode ser progressiva, como é o caso do Imposto de Renda, que possui uma alíquota progressiva determinada por uma tabela sobre a base de cálculo de percepção de renda, ou seja, quem possui uma renda menor paga uma porcentagem menor de imposto, já quem possui uma renda mais elevada, paga uma porcentagem maior de imposto.

2.6 IMPOSTO

O imposto é uma espécie de tributo, previsto na Constituição Federal de 1988, e tem como característica principal a não obrigatoriedade de contraprestação estatal para que o mesmo possa ser cobrado, ou seja, o imposto é um tributo não vinculado, pois sua natureza é sobre a percepção de riqueza e se sustenta sobre o juízo da solidariedade social (AMARO, 2016).

Ou seja, quando pagamos o IPVA ou o IPTU, o Estado não tem a obrigação de usar os recursos obtidos para asfaltar ruas e estradas, e muito menos implementar uma rede de esgoto em determinado local.

O caráter do imposto é contributivo, você paga por possuir riqueza, sendo assim, tem-se uma obrigação com o Estado e a sociedade, ao contrário de outros tributos que tem caráter retributivo, onde o Estado tem a obrigação de ter a contraprestação de algum serviço.

Dessa forma, o CTN no artigo 16, define o imposto como o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Existem impostos Federais, Estaduais e municipais, alguns exemplos são:

São 07 os Impostos Federais Ordinários, o Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), Imposto de Renda (IR), Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e Imposto sobre as Grandes Fortunas (IGF), todos elencados no artigo 153 da CF/88. Os Impostos Federais Extraordinários são os Impostos de Guerra e ainda os Impostos Residuais, aqueles que ainda podem ser criados devido a fatos novos, previstos no artigo 154 incisos I e II da CF/88 (ALEXANDRE, 2009).

Em seguida temos os 03 Impostos Estaduais, o Impostos de Transmissão Causa Mortis e Doação, que quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), o Imposto operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (ICMS) e o Impostos sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), todos elencados no artigo 155 da CF/88 (ALEXANDRE, 2009).

E por fim, os Impostos Municipais, o Imposto sobre Propriedade predial e Territorial Urbana (IPTU), o Imposto sobre a transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (ITBI) e o Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar (ISS), (ALEXANDRE, 2009).

A exceção que deve sempre ser reforçada é a competência cumulativa do Distrito Federal, que possui a mesma competência dos estados e municípios para instituir esses impostos.

2.7 TAXA

A Constituição Federal, em seu artigo 145, inciso II, prevê expressamente que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir as taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição, ou seja, a Constituição criou uma competência tributária residual aos entes federados, vinculado a contraprestação de um serviço específico, são então cobranças de forma retributiva.

No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional traz no artigo 77 as mesmas determinações constitucionais e ainda complementa que a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.

Desta forma, as taxas são destinadas a financiar determinadas tarefas estatais, para uma certa pessoa ou grupo de pessoas, podendo ser de forma direta ou indireta.

As taxas apesar de poderem receber um título geral único, elas se denominam em algumas subcategorias como conceitua Luciano Amaro em: a) Taxa de serviço, na execução de serviços públicos; b) Taxa de polícia, no exercício do poder de polícia, cobrança por uma atividade administrativa; c) Taxa de utilização de via pública, usada para a manutenção de via pública utilizada por um indivíduo; d) Taxa de melhoria, quando há uma obra pública que valorize a propriedade de um indivíduo. Todas elas cuja fundamentação é sobre o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado, existindo de forma compulsória (AMARO, 2016, p. 104).

Ou seja, as taxas são cobradas de determinadas pessoas, quando se pode identificar o indivíduo ou indivíduos, mesmo que de forma indireta, e desse modo relacionar a contraprestação do serviço determinado de dividir os seus custos.

2.8 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A contribuição de melhoria se difere das taxas pelo simples fato de ser uma atividade indivisível, como por exemplo uma obra pública que valoriza uma certa região e os imóveis contidos nela, neste caso, o fato gerador da cobrança não é a obra em si, mas sim, a consequência dela, a simples valorização imobiliária.

A contribuição de melhoria está prevista em nossa Constituição Federal no artigo 145, inciso III, seria o terceiro e último grupo de tributos previsto na CF, e como os outros tributos abordado anteriormente, o CTN também complementou a matéria e os requisitos mínimos deste tributo em seus artigos 81 e 82.

Apesar de ser muito pouco utilizada devido a morosidade do processo de aprovação, a contribuição de melhoria poderia ser cobrada caso a prefeitura, por exemplo, construísse uma praça ou um parque em um bairro valorizando os imóveis próximos deste projeto, cobrando dos moradores beneficiados os valores relativos a valorização da região.

3. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

É o limite Constitucional do poder de tributar do Estado a certo ente não federativo, mas de forma mais técnica, não podemos deixar de prestigiar o conceito dado por Paulo de Barros Carvalho, que conceituou o termo como:

...classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas. (CARVALHO, 1999)

A imunidade tributária é a previsão positivada em nossa Constituição que exige certas pessoas ou atividades de pagar tributos ao Estado, preservando a liberdade do cidadão em exercer ato que se considera de suma importância para o desenvolvimento social destes.

A imunidade tributária como conhecemos hoje, vem do constitucionalismo americano, a suprema corte americana em 1891 julgou o caso *McCulloch vs. Maryland*, presidido pelo Juiz John Marshall, decisão que marcou a época e que fixou ideias que valem até hoje, inclusive no Brasil (BOHN, 2017, p. 67).

No Brasil, com a promulgação da nossa 2ª Constituição Federal de 1891, adotou o mesmo entendimento em seu artigo 10, onde ficou proibido a tributação recíproca entre os entes federados

e em seu artigo 11 a proibição de impostos para a circulação interestadual e aos templos de qualquer culto.

3.1 IMUNIDADE X ISENÇÃO

Não se pode confundir o termo imunidade com o termo isenção, a imunidade como vimos, é a previsão constitucional que exime algo ou alguém ao pagamento de tributos, já a isenção é uma força normativa infraconstitucional e exime alguma atividade ou pessoa ao pagamento de um ou mais tributos por prazo determinado e sujeito a interrupção a qualquer tempo.

A imunidade opera na delimitação da competência conferidas aos entes políticos em tributar algo ou alguém, ou seja, não se pode criar leis para tributar estes já a isenção opera no exercício dessa competência, mesmo existindo uma lei que permita tributar o ente privado, o Estado pode decretar uma isenção, ou redução de tributos para um benefício socioeconômico, é a dispensa legal específica ao ente privado, também conhecida como alíquota zero (ALEXANDRE, 2009).

O ponto comum entre a imunidade e a isenção, é que as duas são definidas como hipóteses de não-incidência tributária, só que a imunidade é prevista constitucionalmente e a isenção é prevista em lei. São institutos paralelos, mas o resultado prático em ambos os casos é a limitação do poder de tributar do ente político (AMARO, 2016).

Ainda, deve-se ter um cuidado na leitura dos textos legais, pois não é raro nos depararmos com situações que podem nos fazer interpretar de forma errônea a intenção do legislador, devido a confusão feita entre as palavras isenção e imunidade, como podemos observar no artigo 195, parágrafo 7º de nossa carta magna, onde consta a palavra "isentas".

Conforme já se tem claro, a previsão constitucional garante a imunidade tributária e não a isenção tributária, então se vê claramente a confusão feita pelo legislador em matéria tributária ao usar como sinônimas as duas palavras, mas como seus efeitos se distinguem, podemos em uma leitura rápida confundir os institutos.

Tanto que o legislador corretamente coloca no artigo 194, parágrafo único do CTN, os 02 institutos separadamente quando trata da fiscalização da administração tributária.

3.2 REQUISITOS

O Código Tributário Nacional não deixou a imunidade tributária livre de qualquer ônus, algumas entidades devem seguir rigorosamente alguns requisitos para obter e se manter imunes as cobranças desses tributos, conforme positivado nos artigos 9º e 14 do CTN.

Desta forma se observa que as entidades elencadas na alínea "c" do artigo 9º do CTN, não possuem esse direito de forma irrevogável, mas sim enquanto cumprirem os requisitos do artigo supramencionado, sob pena de perder o direito a imunidade, condição diferente dos templos de qualquer culto, previsto na alínea "b", que não possuem requisitos específicos para garantir seu direito de imunidade, bastando simplesmente a intitulação como tal.

3.3 PERDA DA IMUNIDADE

Não é raro de se ver, nos canais de notícias, escândalos envolvendo igrejas e pastores por desvio de dinheiro e outros atos ilícitos feitos com o dinheiro arrecadado de seus fiéis, conforme

reportagens da Agência Pública e Yahoo Finanças em setembro de 2021, contra a Assembleia de Deus Ministério Madureira, a Igreja Universal do Reino de Deus, dentre outras (BARBEDO, 2021).

Conforme nos lembra Ana Cecilia Bohn, as instituições religiosas para manter suas atividades e receber seus fiéis, podem usar os valores percebidos por doações para construir seu patrimônio, realizar atividades de assistência social e até praticar uma atividade econômica, desde que destine o excesso patrimonial e monetário para a manutenção de suas finalidades essenciais (BOHN, 2017).

O Estado deve promover atos e zelar pela boa administração desses entes imunes, caso seja observado que o ente imune esteja agindo de má-fé e de forma incompatível com a lei, o Estado tem o dever de intervir e punir o ente privado por seus atos, ou seja, caso fiquem comprovadas que a igreja pratica atos deturpados na esfera financeira, tais como desvio da finalidade, enriquecimento ilícito de dirigentes, favorecimento indevido ou confusão patrimonial, o benefício da imunidade tributária poderá ser revogado e a entidade poderá também ser sancionada administrativamente com o pagamento de multas e até o fechamento da mesma.

3.4 LIMITAÇÃO DO PODER DE TRIBUTAR

Conforme como muito bem coloca Ricardo Alexandre, o Estado existe para a consecução do bem comum. Justamente por causa disto é que goza, no ordenamento jurídico, de um conjunto de prerrogativas que lhe asseguram uma posição privilegiada nas relações jurídicas de que faz parte, afinal, se o interesse público deve se sobrepor ao interesse privado, deve-se admitir em certos casos a preponderância do ente que visa ao bem comum nas suas relações particulares. Uma das situações em que a prevalência é claramente visualizada, é a possibilidade de cobrar tributos. O Estado possui o poder de, por ato próprio, ou seja, pela criação de lei, obrigar os particulares a se solidarizarem com o interesse público mediante a entrega compulsória, uma prestação obrigatória, de um valor em dinheiro (ALEXANDRE, 2009).

Perceba a amplitude desse grande poder que o Estado tem em onerar o contribuinte, mas esse poder não é ilimitado, existem proteções constitucionais que protegem os cidadãos de abusividades. Não há uma relação meramente de poder, o poder de tributar é amparado pelo direito, uma relação jurídica entre o Estado e os cidadãos, protegendo ambas as partes e garantindo uma equidade nessa relação.

Além disso, recorde-se que o tributo é definido pelo código tributário nacional em seu artigo 3º como: "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A limitação do poder de tributar anda de mãos dadas com a competência tributária, deve-se colocá-las em um mesmo instituto, o da competência tributária, visto que a competência tributária delimita o poder do Estado em criar leis que tributem o contribuinte.

A competência tributária é o balizador, limitador, do ente político para tributar uma certa pessoa ou entidade, a limitação está em seu próprio texto legal, mas que o mesmo tem competência para alterá-lo.

4. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS RELIGIOSOS

Segundo Silvio Meira, desde o Império Romano já havia as "immunitas", que significava a negação ao pagamento de encargos tributários para a sustentação do Estado, ou seja, os Romanos já

imunizavam pessoas e atividades específicas ao pagamento de tributos, neste caso, o clero romano (MEIRA, 2013, p.03).

Ainda conforme José Maria Othon Sidou, em sua obra "A Natureza Social do Tributo", na Índia, o código de Manu, datado do século 13 a.c., versava sobre a tributação, estabelecendo isenções gerais determinadas em favor de condições físicas das pessoas (cegos, idiotas, paráliticos, septuagenários). Entretanto, no passado a exoneração tributária nem sempre esteve ligada a ausência de capacidade contributiva ou ao especial papel social desempenhado pelos sujeitos por ela beneficiados (SIDOU, 1978, p.18-19).

Conforme as citações acima, se vê que a imunidade tributária significava apenas um privilégio ao clero, dos nobres e da Igreja perante o Estado, os reis de cada região.

Com o surgimento o movimento liberalista, as imunidades foram tomando formas distintas e mais democráticas, e o conceito de privilégio começou a ser tratado como uma garantia, pois algumas atividades não estariam mais sendo impedidas de ocorrerem por questões fiscais e monetárias, é a liberdade social de exercer sua crença, por exemplo.

4.1 RELIGIÃO, TEMPLO E CULTO

Para Francisco Fonseca, a religião é uma projeção das necessidades e desejos humanos em um plano transcendente ilusório, fato e característica do homem. O homem projeta Deus a partir do desejo que tem em relação a um ser sobrenatural, capaz de satisfazer seus anseios, suprir suas necessidades e proporcionar consolo, segurança e sentido a sua existência humana. Ainda, segundo o autor, seguindo a linha de Karl Marx e o citando, a religião é um consolo que torna as pessoas capazes de suportar sua alienação econômica (FONSECA, 2015, p. 26).

Mas o que observar-se é que Karl Marx, mesmo criticando a fé, reconhece a questão religiosa, pois coloca a religião como algo maior, mesmo que abstrato, mas um porto seguro para a sociedade se amparar em momentos difíceis. Apesar dos momentos difíceis não serem contínuos, observamos que o homem é um ser naturalmente religioso, pois permanece crente até mesmo em momentos de calma e conforto (FONSECA, 2015, p. 26).

Importante colacionar a definição do Ministro Alexandre de Moraes na Ação Direita de Inconstitucionalidade – ADI número 4.439 do Distrito Federal, que a definiu que a religião é "um o complexo de princípios que dirigem os pensamentos, ações e adoração do homem para com Deus, deuses ou entidades, acaba por compreender a crença, o dogma, a moral, a liturgia e o culto, bem como o direito de duvidar, não acreditar ou professar nenhuma fé, consagrando, inclusive o dever do Estado de absoluto respeito aos agnósticos e ateus", ação essa que discutia o projeto de implementação do ensino religioso nas escolas públicas e que devido a diversidade religiosa existente no país não pode ser concretizado, visando a proteção de todas as crenças religiosas.

Comumente os templos são edificações construídas para a reunião de fiéis para adoração de seus deuses, mas não necessariamente precisam ser estruturas arquitetônicas, existem locais sagrados, em áreas abertas, que são consideradas lugares sagrados, e popularmente chamadas de templos de reflexão e adoração de deuses.

Cada religião emprega um nome específico aos seus templos religiosos, como para Cristianismo é a igreja, paróquia, capela ou basílica; para o Islamismo é a Mesquita; para o judaísmo é a Sinagoga; para o Budismo é o Pagode; para as religiões afro-brasileiras os Terreiros; entre outras denominações e religiões.

Segundo nos ensina John W. Stamper, em sua obra "A Arquitetura dos Templos Romanos" (STAMPER, 2005, p. 10), a palavra portuguesa "templo" deriva do termo latino "templum", que originalmente não designava o edifício em si, mas um espaço sagrado demarcado e dedicado ritualmente. O arquiteto romano Vitruvius sempre utiliza a palavra templum neste sentido. As palavras latinas mais comuns equivalentes ao uso moderno de "templo" eram sacelo (um pequeno santuário ou capela), aedes (a morada de um deus), delubro (santuário que abrigava a imagem de um deus) e fano (um local sagrado).

O ser humano após se identificar com uma religião, e ter como local sagrado um templo para exercer sua fé, preza em cultivar essa fé, homenageando seus deuses com um conjunto de atitudes e ritos peculiares de cada religião. Esse ato de reunir pessoas em um determinado local para cultivar a reverência e gratidão a um Deus é intitulado como culto, pois é o cuidado ou a preservação de sua fé perante a uma divindade.

Os cultos podem ter outras nomenclaturas, como para os católicos que o culto é chamado de missa e para as religiões afro-brasileiras o culto é chamado de gira, mas outras religiões acabam chamando o culto de oração ou até mesmo de apenas momento do culto.

4.2 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

Em 1891, com a promulgação da nossa 2º Constituição Federal, viu-se a necessidade de incentivar o desenvolvimento do Estado Laico brasileiro, pois estávamos saindo de uma Constituição regida pelo Império e com fundamentos da igreja Católica Apostólica Romana. O Congresso Constituinte de 1891, formado pelos representantes do povo brasileiro, no intuito de organizar um regime livre e democrático, positivou em seu artigo 11 a vedação dos Estados e da União em estabelecer, subvencionar ou embaraçar o exercício de cultos religiosos, acabando assim com a perseguição católica as outras religiões, pelo menos de forma normativa.

A imunidade tributária aos templos de qualquer culto só apareceu em nosso ordenamento jurídico em 1946, com a promulgação da nossa 5º Constituição, momento em que se entendeu que o pagamento de impostos poderia impedir que um grupo de pessoas pudessem exercer sua fé por não conseguir pagar tais impostos. Entendimento legal que se estendeu na 6º Constituição de 1967 e na nossa atual Constituição de 1988.

Visto que já existe um entendimento dos termos adotados pelas religiões, mesmo que de forma superficial, mas o suficiente para adentrarmos nas questões legais de proteção as entidades religiosas, observe agora como o legislador absorveu a necessidade do Estado em regulamentar a matéria perante as religiões.

Vendo como de suma importância para que se adentre na legislação específica em si, é falar sobre os princípios e direitos fundamentais observados pelo legislador antes mesmo que criar as leis que trouxeram a imunidade aos templos, pois sem olharmos esses antecedentes, não teremos como compreender o porquê surgiu realmente a necessidade e a legalidade dessa proteção no texto constitucional.

Como bem coloca Ana Cecilia Evas Bohn, "os direitos fundamentais de primeira dimensão surgiram após a revolução francesa e americana, com a finalidade de limitar a atuação do Estado em relação aos seus indivíduos, sendo o indivíduo o paradigma para ocupar sua titularidade". Essa transição do Estado absolutista para um Estado liberal trouxe aos cidadãos o direito à liberdade mais expressivos (BOHN, 2017, p. 60).

Ainda segundo a autora, “com o processo acelerado da industrialização, começou-se a reivindicar, do Estado, que atuasse de forma positiva. Surgem assim, os direitos fundamentais de segunda dimensão, os quais compreendem os direitos de igualdade, que são os direitos sociais, econômicos, e culturais.” Forçando o Estado a preservar com políticas públicas o bem estar social de seus cidadãos.

Desta forma, observamos que as imunidades tributárias previstas na Constituição Federal têm por base os princípios e valores relacionados aos direitos fundamentais conquistados nesse período de diminuição do poder do Estado.

Regina Helena Costa assevera que as imunidades tributárias são direitos fundamentais, uma vez que possuem atributos próprios do regime especial desses, quais sejam: configuram-se como cláusulas pétreas e revestem-se de aplicabilidade imediata. Além disso, aduz que se qualificam como direitos fundamentais de primeira geração, pelo aspecto vedatório que encerram, impedindo ao Estado a tributação sobre certos bens, pessoas ou situações (COSTA, 2001).

Extrai-se que, as imunidades tributárias decorrem de valores morais, éticos e religiosos, princípios esses que o Estado tende a preservar no formato de não tributação, para que os mesmo não sofram impedimentos físicos ao seu exercício.

As Constituições de 1891 (2º), 1934 (3º) e 1937 (4º) previam em seu texto legal que era vedado ao Estado e seus entes federativos estabelecer, subvencionar ou embaraçar o exercício de cultos religiosos, ou seja, não podiam estabelecer responsabilidades e normas aos templos; muito menos subsidiar, prestar ou receber ajuda dos templos; e muito menos dificultar as atividades ou trazer desordem ao exercício dos templos de qualquer forma.

Mas somente na Constituição de 1946, nossa 5º Constituição, que o texto legal incluiu o instituto da imunidade na cobrança de impostos aos templos de qualquer culto, e manteve o texto das Constituições anteriores quanto a imunidade recíproca e ainda incluiu no rol de imunes os partidos políticos, instituições de educação e de assistência social.

A Constituição de 1988, nossa atual e 7º constituição, apresentou algumas novidades em relação as suas antecessoras, ela apresenta opções de inclusão e exoneração dos entes imunes, caso não cumpram os requisitos obrigatórios para sua manutenção, mas seguiu protegendo os templos de qualquer culto do pagamento de impostos para seu livre exercício.

4.3 DOUTRINA

Segundo nos ensina Ricardo Alexandre, a interpretação é a parte da ciência jurídica que estuda os métodos e processos lógicos que visam a definir o conteúdo e o alcance das normas jurídicas. A hermenêutica jurídica estuda a teoria científica da interpretação (ALEXANDRE, 2009, p. 243).

Desta forma, observe que toda norma deve ser interpretada, mesmo as mais claras, pois o texto legal nem sempre reflete o contexto geral ou a intenção do legislador ao escrever a redação da lei.

A má formulação de uma lei, ou o simples fato de uma lei trazer por exemplo uma imunidade de forma ampla e não específica, traz ao interprete uma opção variada de usos para essa terminologia, como se vê na questão da imunidade tributária aos templos religiosos, onde a imunidade acaba se confundindo com a isenção e até a própria anistia.

4.4 CORRENTES LITERAL E BENIGNA

A corrente literal, defende o cumprimento do texto legal exatamente da forma que está escrito, sendo contra qualquer tipo de ampliação ou analogia. Essa proteção dada a interpretação da lei, na concepção dos doutrinadores, não vêm apenas dos livros, ela está positiva no artigo 11 do CTN.

Assim, vê que, a interpretação literal não é somente uma vontade do legislador ou uma forma doutrinária de interpretação, a literalidade é uma necessidade jurídica, que controla o Estado e delimita os direitos dos cidadãos e chamada também de corrente restritiva.

Já a corrente benigna, é uma forma de interpretar a lei com um olhar mais misericordioso do legislador, também conhecida como corrente extensiva ou ampliativa, visa ampliar o texto legal para abranger pressupostos que se assemelham, ou seja, como o exemplo dos Templos Religiosos, a Constituição Federal prevê a imunidade na cobrança de impostos dos templos, se seguíssemos a literalidade da lei, os demais tributos deveriam ser cobrados dos templos, mas por analogia entende-se que a palavra impostos tem abrangência a todos os outros tributos e não somente aos impostos em si (BOHN, 2017).

Desta forma, essa linha interpretativa traz aos templos religiosos uma grandiosa vantagem perante o Estado, tendo em vista que acaba possuindo uma imunidade universal junto ao mesmo.

4.5 ENTENDIMENTO DOS TRIBUNAIS

Em julgamento por maioria dos Ministros do Superior Tribunal Federal entendeu-se que é abrangente a imunidade dos templos a todos os tributos para sua subsistência, o julgado demonstra que independente do fato do bem-estar sendo usado pelo templo religioso ou não, a imunidade alcança o bem.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 2. Imunidade tributária de templos de qualquer culto. Vedação de instituição de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades. Artigo 150, VI, "b" e § 4º, da Constituição. 3. Instituição religiosa. IPTU sobre imóveis de sua propriedade que se encontram alugados. 4. A imunidade prevista no art. 150, VI, "b", CF, deve abranger não somente os prédios destinados ao culto, mas, também, o patrimônio, a renda e os serviços "relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas". 5. O § 4º do dispositivo constitucional serve de vetor interpretativo das alíneas "b" e "c" do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. Equiparação entre as hipóteses das alíneas referidas. 6. Recurso extraordinário provido. RE 325822 / SP.

Na mesma linha, o julgado do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná que concedeu a igreja católica de na cidade de Londrina a imunidade do pagamento do IPTU dos anos de 2010 a 2015, caso que o imóvel não é de propriedade da igreja católica, mas sim de um terceiro, mas que a imunidade alcançou o bem por este ser de uso para atividades religiosas.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. IMÓVEL CEDIDO À MITRA ARQUIDIOCESANA DE LONDRINA. LEGITIMIDADE PASSIVA DA COHAB para fins de iptu. Prerrogativa da fazenda pública em eleger em face de qual contribuinte exercerá sua pretensão (ART. 34, CTN). Legitimidade passiva do proprietário do imóvel à época do fato gerador e propositura DA EXECUÇÃO FISCAL. INOPABILIDADE DOS CONTRATOS PARTICULARES AO FISCO (ART. 123, CTN). IMUNIDADE RECÍPROCA. INAPLICABILIDADE. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA QUE EXERCE ATIVIDADES CONCORRENCIAIS DE INICIATIVA PRIVADA. IMÓVEL, TODAVIA, QUE É DESTINADO AO DESEMPENHO DE ATIVIDADE ECLESIASTICA E RELIGIOSA. APLICAÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO (ART. 150, IV, 'B', CF) QUE SE ESTENDE AINDA QUE O IMÓVEL NÃO SEJA DE PROPRIEDADE DA IGREJA. IMUNIDADE VINCULADA AO USO DO IMÓVEL, E NÃO À SUA PROPRIEDADE. PRECEDENTES DESTA TRIBUNAL DE JUSTIÇA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO PARA COBRANÇAS DAS TAXAS NÃO

ABARCADAS PELO ART. 150, IV, "B", CF. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO. (TJPR - 1ª Cívél - 0060335-03.2019.8.16.0000 - Londrina - Rel.: Desembargador Ruy Cunha Sobrinho - Rel. Desig. p/ o Acórdão: Juiz Everton Luiz Penter Correa - J. 30.03.2020)

Uma outra situação são os bens adquiridos pelos membros do templo, como os pastores e padres, por exemplo um veículo automotor que é usado para atividades de cunho religioso, a imunidade se estende a esses bens também conforme demonstra o julgado da 3ª Câmara Cívél de Curitiba, observa-se que todos os bens utilizados ou de propriedade dos membros dos templos alcançam a imunidade tributária, ou seja, seus carros, casas, terrenos, produtos, entre outros não pagam impostos, o benefício concedido pelo legislador é totalmente amplo e como já mencionado, não existe nenhuma lei que regulamente a extensão e requisitos para essas imunidades e isenções:

DECISÃO: Acordam os Desembargadores da 3ª Câmara Cívél do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná por unanimidade de votos em conhecer em parte do primeiro apelo e dar-lhe provimento nesse ponto, reformando a sentença para julgar integralmente procedente o pedido inicial, bem como, conhecer e negar provimento ao segundo apelo.

EMENTA: PRIMEIRO APELO: PROCESSUAL CIVIL - PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO NÃO DEDUZIDO NA INICIAL - INOVAÇÃO EM SEDE RECURSAL - PRIMEIRO APELO NÃO CONHECIDO NESTE PONTO - DIREITO TRIBUTÁRIO - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA AOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO (ART. 150, VI, "B", E § 4º DA CF) - IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA) - VEÍCULOS DE PROPRIEDADE COMPROVADA DAS ENTIDADES RELIGIOSAS AUTORAS - DEMONSTRADA SUA UTILIZAÇÃO NAS ATIVIDADES FIM DAQUELAS ENTIDADES - REQUISITOS CONSTITUCIONAIS PREENCHIDOS - NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA RECONHECIDA QUE NÃO SE LIMITA A UM EXERCÍCIO FISCAL COMO DECIDIDO - ART. 179, DO CTN NÃO APLICÁVEL AO CASO - DIFERENÇA ENTRE IMUNIDADE E ISENÇÃO - SENTENÇA REFORMADA PARA DECLARAR A INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURIDICOTRIBUTÁRIA - AFASTADA INTEGRALMENTE A EXIGÊNCIA DO IPVA QUANTO AOS AUTOMÓVEIS DESCRITOS NO PROCESSO - CONDENAÇÃO EXCLUSIVA DO RÉU A ARCAR COM OS ÔNUS DA SUCUMBÊNCIA - PRIMEIRO APELO CONHECIDO EM PARTE E NESTE PONTO PROVIDO. SEGUNDO APELO: PROCESSUAL CIVIL - PROVA DOCUMENTAL ROBUSTA NO SENTIDO DA UTILIZAÇÃO DOS VEÍCULOS EM ATIVIDADES RELACIONADAS ÀS ENTIDADES RELIGIOSAS - FAZENDA PÚBLICA QUE NÃO SE DESINCUMBIU DO ÔNUS PROBATÓRIO PREVISTO NO INCISO II, DO ART. 333, DO CPC - MANUTENÇÃO DA SENTENÇA NESSE PONTO - SEGUNDO APELO CONHECIDO E DESPROVIDO. 4. 645408-0 (Acórdão). Processo: 645408-0 - Acórdão: 36667 - Fonte: DJ: 407 - Data Publicação: 15/06/2010 - Órgão Julgador: 3ª Câmara Cívél - Data Julgamento: 25/05/2010

Outra questão que traz muita discussão e que é sempre pleiteada junto aos tribunais é o enquadramento do Templo Maçônico como religião e assim tentar se beneficiar as imunidades tributárias contempladas na Constituição Federal, mas o STF não vislumbra da posição defendida por muitos e principalmente pelos frequentadores da maçonaria.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Abordados todos esses pontos, tem-se uma noção mais clara sobre a amplitude e proteção conferida a imunidade dos templos religiosos inserida em nossa Constituição Federal.

Se comparados o poder econômico das pessoas físicas e jurídicas que são tributadas no Brasil e o poder econômico de muitos templos religiosos que possuem imunidades e isenções, não temos como não nos questionar se esse modelo é realmente necessário para a sobrevivência dos templos ou se somente traz vantagens desproporcionais a poucas pessoas que se utilizam de maneira ardilosa para enriquecer ou até mesmo legalizar valores contraídos de forma ilícita.

A Constituição Federal de 1988, reputando ser muito importante para a preservação da liberdade religiosa, como seu fundamento, prevê a necessidade de imunizar os templos de qualquer culto do

pagamento de impostos, ignorando totalmente a capacidade econômica de cada um deles, trazendo uma disparidade nessa proteção, indo contra outros princípios fundamentais.

Com a devida vênia, o Estado já detém a característica laica em sua organização, e os templos religiosos independentemente de seu tamanho ou captação de doações, deveriam ser comparados igualmente a uma empresa e ser tributado de forma justa e proporcional sobre suas atividades angariadoras.

Apesar de não encontrada nenhuma doutrina que comungue deste pensamento crítico, concluiu-se ser cabível um sistema progressivo de tributação dos templos de qualquer culto, como os moldes do nosso imposto de renda, onde os pequenos templos permaneceriam abrangidos por essa imunidade e gradativamente os templos de médio e grande poder aquisitivo ingressariam em uma tabela proporcional de tributação.

Como o modelo de arrecadação que se tem hoje para as pessoas físicas e jurídicas, a declaração de imposto de renda, além de ser uma forma de arrecadação para o Estado manter suas atividades essenciais, é também uma ferramenta essencial para que o Estado possa fiscalizar abusos e ilegalidades cometidas por seus cidadãos, é com a interligação dessas informações que se consegue coibir a prática de muitos atos criminosos como por exemplo a "lavagem de dinheiro".

Outro ponto relevante constatado durante as pesquisas é não existir nenhuma lei que regulamente a concessão dessa imunidade, tão ampla aos templos de qualquer culto, eles não necessitam preencher nenhum requisito ou muito menos cumprir funções essenciais para permanecer imunes, é um benefício vitalício e que somente em uma ação penal a imunidade poderá ser retirada, com isso, o simples fato de pregar por culto, traz aos templos uma imunidade sem ter a necessidade de uma contrapartida, tanto para o Estado como para os cidadãos.

O assunto não pode ser finalizado sem questionarmos que, a bancada legislativa mais forte em nosso país, é a bancada evangélica, com suas ramificações e apoios religiosos, o que torna claro o porquê esse tema é debatido somente quando gera benefícios aos templos religiosos arrecadadores, ainda é notório, que as campanhas políticas recebem forte apoio financeiro e de divulgação para candidatos que protegem esses entes religiosos, sem um controle eficiente sobre essas negociações e os efeitos reais que isso traz no dia a dia de todos os cidadãos.

Por fim com uma reflexão do poeta Sidney dos Santos: "Quem prefere mandar e comandar, sem jamais aceitar mandos e comandos, não é livre, é prisioneiro eterno de sua consciência."

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, R. **Direito Tributário Esquematizado**. 3º. ed. São Paulo: Editora Método, 2009.

AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 21º. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

BARBEDO, Patrícia. YAHOO, Finanças, **Escândalos na fé**, <<https://br.financas.yahoo.com/noticias/escandalos-na-fe-igrejas-e-lideres-envolvidos-em-fraudes-financeiras-090043655.html>>, 2021, Acesso 2022.

BOHN, A. C. E. **Imunidade Tributária dos Templos Religiosos**. Curitiba: Juruá, 2017.

BRASIL. **Projetos de Lei**. Câmara dos Deputados, 1826. Disponível em: <<http://www.camara.leg.br>>. Acesso em: 2022.

BRASIL. Planalto. **Código Tributário Nacional**, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 2020.

BRASIL. Planalto. **Constituição da República Federativa do Brasil, 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 2020.

CARVALHO, P. D. B. **Curso de Direito Tributário**. 12°. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

COSTA, R. H. **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

FONSECA, T. D. **Religião e Direito no Século XXI - A Liberdade Religiosa no Estado Laico**. Curitiba: Editora Juruá, 2015.

FRANCISCO PINTO, R. F. **O Princípio da Anterioridade da Lei Tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

HOLANDA, A. B. D. Dicionário Online de Português. **Dicionário Aurélio**, 1975/2020. Disponível em: <<https://www.dicio.com.br/>>. Acesso em: 2020.

IBGE. **CENSO**. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 2010. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pesquisa/23/22107>>. Acesso em: 2020.

MEIRA, S. A. D. B. **Direito Tributário Romano**. 2°. ed. Belém: Editora da Universidade Federal do Pará, 2013.

SIDOU, J. M. O. **A Natureza Social do Tributo**. 2°. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1978.

STAMPER, J. W. **The architecture of Roman temples**. New York: Cambridge University Press, 2005.