

**Direito à liberdade religiosa e imunidade tributária: do julgamento do
Recurso Extraordinário n.º 562.351 ao conceito jurídico de religião**

**Right to religious freedom and tax immunity: from the judgment in
Recurso Extraordinário n.º 562.351 to the legal concept of religion**

Sandro Bobrzyk¹
Guilherme Schoeninger²

DOI: <https://doi.org/10.47319/rdft.v8n1.107>

Resumo

Este trabalho propõe-se a analisar a relação entre liberdade religiosa e imunidade tributária. De modo delimitado, parte da assimilação das principais razões de decidir do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.351, referente à tributação das lojas maçônicas, e alcança o exame do conceito jurídico de religião. Com isso, busca sinalizar potenciais parâmetros para o assunto na ordem constitucional de 1988. Em termos de estrutura, este trabalho é dividido em duas partes. Na primeira, aborda-se o referido julgamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal. E na segunda, trata-se do conceito jurídico de religião, com apreciação crítica da doutrina jurídica nacional e estrangeira sobre o assunto. Metodologicamente, para alcançar as finalidades indicadas, emprega-se o método dialético de contraposição de argumentos, mediante pesquisa bibliográfica e jurisprudencial. Ao final, conclui-se pela insuficiência do princípio de autodefinição em matéria religiosa, inclusive em relação à imunidade tributária.

Palavras-chave: liberdade religiosa; imunidade tributária; Supremo Tribunal Federal; conceito jurídico de religião.

¹ Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul e pela Universidade de Granada. Mestre em Direito pela PUCRS. Professor e Decano da Escola de Direito da PUCRS. Presidente da Fundação Irmão José Otão. E-mail: sandro.bobrzyk@pucrs.br. Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-7083-0518>.

² Doutorando, mestre e bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul. Professor de cursos de especialização na Escola de Direito da PUCRS. E-mail: schoeninger.guilherme@gmail.com. Orcid: <https://orcid.org/0009-0008-4337-1457>

Abstract

This paper aims to analyze the relationship between religious freedom and tax immunity. In a delimited manner, it starts by assimilating the main reasons for deciding the judgment in *Recurso Extraordinário n.º 562.351*, regarding the taxation of Masonic lodges, and goes on to examine the legal concept of religion. With this, it seeks to signal potential parameters for the subject in the 1988 constitutional order. In terms of structure, this work is divided into two parts. The first deals with the Supreme Court's judgment. The second part deals with the legal concept of religion, with a critical appraisal of national and foreign legal doctrine on the subject. Methodologically, in order to achieve the stated aims, the dialectical method of countering arguments is used, through bibliographical and jurisprudential research. In the end, we conclude that the principle of self-definition in religious matters is insufficient, including in relation to tax immunity.

Keywords: religious freedom; tax immunity; Supreme Court; legal concept of religion.

Introdução

No estudo da relação entre liberdade religiosa e Direito Tributário, há um caso específico da realidade norte-americana que se tornou paradigmático na reflexão sobre o conceito jurídico de religião. Em 1977, em Hardenburgh, Nova York, houve expressivo protesto contra erosão da tributação local provocada por isenções fiscais concedidas a grupos religiosos e de solidariedade social, bem como pelo agravamento de tributos aos demais cidadãos³.

Como resposta, mais de 90% dos adultos daquela localidade tornaram-se “ministros de culto da Igreja da Vida Universal”, a *Universal Life Church*, reclamando isenções fiscais na qualidade de membros do clero. A mencionada Igreja, cujo único dogma era “faz o que te apetece”, remetia pelo correio credenciais eclesiásticas a quem as solicitasse, além de um diploma de *Doctor of Divinity*, Doutor em Teologia, pela oferta voluntária de 2 dólares. Nesse contexto, a estimativa é de que foram ordenados 6 milhões de ministros religiosos em quinze anos⁴.

³ INGBER, Stanley. Religion or Ideology: A Needed Clarification of the Religion Clauses. **Stanford Law Review**, vol. 41, nº. 2, 1989, pp. 233–333.

⁴ MACHADO, Jónatas. **Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva**: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 216.

Sob a perspectiva crítica, o referido caso não se limita a uma controversa experiência estrangeira. Em verdade, evidencia a relevância do estudo do conceito jurídico de religião, tema que foi examinado, na jurisprudência constitucional brasileira, pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.351. No caso, analisou-se a tributação das lojas maçônicas sob a perspectiva da imunidade tributária e da liberdade religiosa, em um diálogo estruturado entre Direito Tributário e direitos fundamentais.

Em termos reflexivos, a abordagem proposta reclama à partida o estudo da situação presente a respeito de um conceito jurídico de religião no ordenamento jurídico nacional. No esforço de oferecer respostas para situações reais como a mencionada, este trabalho propõe-se a analisar o tema, partindo-se da assimilação das principais razões de decidir do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.351 e alcançando-se o exame do conceito jurídico de religião, para, então, sinalizar potenciais parâmetros para o assunto na ordem constitucional de 1988.

Em termos de estrutura, este trabalho é dividido em duas partes. Na primeira, aborda-se o referido julgamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal. E na segunda, trata-se do conceito jurídico de religião, com apreciação crítica da doutrina jurídica nacional e estrangeira sobre o assunto. Metodologicamente, para alcançar as finalidades indicadas, emprega-se o método dialético de contraposição de argumentos, mediante pesquisa bibliográfica e jurisprudencial.

1 - Julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.351

O Recurso Extraordinário n.º 562.351 foi interposto pela loja maçônica Grande Oriente do Rio Grande do Sul contra o Acórdão da Apelação Cível n.º 70010055200 do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, que não reconheceu à recorrente a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, *b* e *c*, da Constituição, conforme texto constitucional da época⁵, sob o argumento de não preencher os requisitos legais do

⁵ Aqui, cabe destacar a disposição do texto constitucional antes da Emenda Constitucional n.º 132/2023: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] VI - instituir impostos sobre: [...] b) templos de qualquer culto;

art. 14, do Código Tributário Nacional e os critérios objetivos do conceito de templo religioso⁶. No referido segundo grau jurisdicional, a controvérsia foi julgada pela Primeira Câmara Cível:

APELAÇÃO CÍVEL EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. IPTU. MAÇONARIA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E ISENÇÃO Não CARACTERIZADAS. Descabe o reconhecimento da imunidade tributária à Maçonaria, na medida em que esse tipo de associação **não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 150, VI, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal**. Descabe enquadrá-la como instituição de educação ou assistência social, na medida em que estas desenvolvem uma atividade básica que, a princípio, deveria ser cumprida pelo Estado, o que não é o caso da Maçonaria. Da mesma forma, **não se pode admitir seja a Maçonaria um culto na acepção técnica do termo**. Trata-se de uma associação fechada, não aberta ao público em geral e que não tem e nem professa qualquer religião, **não se podendo afirmar que seus prédios sejam templos para o exercício de qualquer culto**. Trata-se de uma confraria que, antes de mais nada, professa uma filosofia de vida, na busca do que **ela mesmo denomina** de aperfeiçoamento moral, intelectual e social do Homem e da Humanidade. Daí porque, não incidentes, à espécie, as hipóteses previstas no art. 150, VI, “b” e “c”, da CF. Incabível, ainda, o pedido de isenção, não tendo a embargante atendido aos requisitos contidos na Lei que concedeu a benesse. APELAÇÃO NÃO PROVIDA. (Apelação Cível, Nº 70010055200, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Henrique Osvaldo Poeta Roenick, Julgado em: 24-11-2004). (Grifo próprio).

Nas razões do recurso examinado pelo Supremo Tribunal Federal, a loja maçônica recorrente asseverou consistir em instituição filantrópica, reportando-se ao seu próprio ato constitutivo. Em relação ao contato com o fenômeno religioso, sustentou haver “dentro da própria maçonaria controvérsia quanto o ser ou não ela religião”, destacando que “sempre esteve atrelada às religiões”.

O Município de Porto Alegre, enquanto recorrido, manifestou-se pelo não conhecimento do recurso. E, caso conhecido, por seu desprovimento, sob o argumento central de que “maçonaria não é religião, não é culto, não é instituição de educação ou de assistência”. A Procuradoria-Geral da República, por sua vez, opinou pelo conhecimento parcial do recurso e, nessa parte, por seu provimento, afirmando que

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”.

⁶ BOBRZYK, Sandro. Dai a César o que é de César e a Deus o que é de Deus? **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, v. 5, 2019, p. 69.

“mesmo que não se reconheça à Maçonaria [...] como religião, não é menos verdade que seus prédios são verdadeiros Templos, onde se realizam rituais e cultos, sobre a proteção de Deus”.

No Supremo Tribunal Federal, o recurso foi julgado pela Primeira Turma, em processo decisório marcado por fundamentos que podem ser sistematizados em duas direções. De um lado, o voto do Ministro Relator Ricardo Lewandowski, seguido pelos Ministros Ayres Britto, Dias Toffoli e Cármen Lúcia, pelo conhecimento parcial do recurso e, no que conhecido, desprovido. E, de outro, o voto do Ministro Marco Aurélio, que, na parte conhecida, o provia, reconhecendo a imunidade tributária dos templos em que realizados os cultos da recorrente.

CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 150, VI, C, DA CARTA FEDERAL. NECESSIDADE DE REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 279 DO STF. ART. 150, VI, B, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ABRANGÊNCIA DO TERMO “TEMPLOS DE QUALQUER CULTO”. MAÇONARIA. NÃO CONFIGURAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO EM PARTE E, NO QUE CONHECIDO, DESPROVIDO. I – O reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal exige o cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei. II – Assim, para se chegar-se à conclusão se o recorrente atende aos requisitos da lei para fazer jus à imunidade prevista neste dispositivo, necessário seria o reexame do conjunto fático-probatório constante dos autos. Incide, na espécie, o teor da Súmula 279 do STF. Precedentes. III – **A imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, b, é restrita aos templos de qualquer culto religioso, não se aplicando à maçonaria, em cujas lojas não se professa qualquer religião.** IV - Recurso extraordinário parcialmente conhecido, e desprovido na parte conhecida. (RE 562351, Relator: RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 04-09-2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-245 DIVULG 13-12-2012 PUBLIC 14-12-2012 RTJ VOL-00228-01 PP-00528). (Grifo próprio).

Em seu voto, o Ministro Relator Ricardo Lewandowski negou conhecimento em relação ao art. 150, VI, c, da Constituição, referindo que a análise do preenchimento dos requisitos do dispositivo demandaria reexame do conjunto fático-probatório. Com isso, delimitou a controvérsia em saber se a referência a templos de qualquer culto alcança a maçonaria. Para tanto, empregou razões de decidir que podem ser sistematizadas em três argumentos principais.

Em primeiro lugar, a afirmação da relação entre imunidade tributária e liberdade religiosa. Com suporte na doutrina jurídica e na jurisprudência do próprio

Supremo Tribunal Federal, o Ministro buscou reconstruir o conteúdo do art. 5º, VI, da Constituição⁷, de assegurar o livre exercício dos cultos religiosos. Nesse sentido, indicou a imunidade tributária como uma das formas estabelecidas pelo Estado para não embaraçar a prática religiosa, sustentando uma relação necessária entre elas em que a primeira depende intrinsecamente da segunda para existir.

Em segundo lugar, a negação do vínculo entre imunidade tributária e liberdade de consciência. Embora tenha referido trecho doutrinário que sustenta a compreensão das lojas maçônicas como templos para fins tributários, o Ministro defendeu que a interpretação do dispositivo constitucional referente à imunidade tributária deve ocorrer de forma restritiva, com relação única à liberdade religiosa:

As liberdades, como é sabido, devem ser interpretadas de forma extensiva, para que o Estado não crie qualquer óbice à manifestação de consciência, como é o caso sob exame, porém, **às imunidades deve ser dado tratamento diametralmente oposto, ou seja, restritivo**. Nessa linha, penso que, quando a Constituição conferiu imunidade tributária aos “templos de qualquer culto”, este benefício fiscal está **circunscrito aos cultos religiosos**. (Grifo próprio).

E em terceiro lugar, a referência à declaração da própria recorrente de que não consistia em religião. O Ministro destacou informação extraída do *site* institucional da Grande Loja Maçônica do Estado do Rio Grande do Sul, em que está descrito que a maçonaria “não é religião”, atuando como “associação privada”. Junto disso, ressaltou trecho do voto do Desembargador Relator Henrique Osvaldo Poeta Roenick proferido no julgamento da Apelação Cível n.º 70010055200 do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul:

A prática Maçom é uma **ideologia de vida**. Não é uma religião. Não tem dogmas. Não é um credo. É uma **grande família apenas**. Ajudam-se mutuamente, aceitando e pregando a idéia de que o Homem e a Humanidade são passíveis de melhoria e aperfeiçoamento. Como se vê, uma **grande confraria** que, antes de mais nada, prega e professa uma filosofia de vida. **Apenas isto**. (Grifo próprio).

⁷ Art. 5º, VI, da Constituição: “é inviolável a 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 a suas liturgias”.

Após o voto do Ministro Relator, os magistrados da Primeira Turma discorreram a respeito da parte conhecida do recurso. No debate, o Ministro Marco Aurélio questionou se a expressão “templos de qualquer culto”, prevista no art. 150, VI, *b*, da Constituição, refere-se necessariamente à religião. Em resposta, o Ministro Ayres Britto defendeu que sim, que “[q]uando a Constituição fala ‘cultos e suas liturgias’, liturgias religiosas. A referência à religiosidade [...] parece sair diretamente da Constituição”. Ainda, o magistrado refletiu acerca do denominado sentido constitucional de templo e do próprio conceito de religião:

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Art. 19, inciso I. Evidente que maçonaria não é uma Igreja, não é um templo nesse sentido constitucional, de culto à divindade, a postular uma transcendência espiritual.

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - É. O Presidente chegou a falar que não há dogmas, não há exatamente o que seria a centralidade do conceito de religião.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - A centralidade do conceito de religião.

Depois de pedir vista do processo, o Ministro Marco Aurélio proferiu voto divergente ao entendimento anterior, reconhecendo o direito à imunidade tributária dos templos em que realizados os cultos da recorrente. E o fez com base em três argumentos mínimos, que dialogam diretamente com as razões do voto do Ministro Relator Ricardo Lewandowski, sistematizadas anteriormente também em três.

Em primeiro lugar, a afirmação da finalidade instrumental da imunidade tributária. Com referência à origem e ao desenvolvimento do assunto, o magistrado ressaltou que as imunidades tributárias “têm precisamente o propósito instrumental de proteger valores públicos de alta significação política”. Caso contrário, destacou que sem a identificação desse propósito maior poderiam ser compreendidas como “privilégios odiosos, incompatíveis com o próprio Estado republicano”.

Em segundo lugar, a negação da interpretação restritiva conferida à imunidade tributária. Em entendimento contrário ao do voto do Ministro Relator, o magistrado argumentou que a correta interpretação das imunidades tributárias não deveria ser restritiva, mas, quando menos, estrita. E isso em razão da premissa por ele anteriormente estabelecida, de elas decorrerem diretamente das liberdades. Nesse

sentido, destacou julgamentos em que o Supremo Tribunal Federal conferiu interpretação ampla às imunidades tributárias.

Essa corrente se expressa, por exemplo, no reconhecimento da imunidade aos **álbuns de figurinhas**, o que ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário nº 221.239, da relatoria da Ministra Ellen Gracie. Vale citar, ainda, o Recurso Extraordinário nº 174.476-6/SP – relatado pelo saudoso Ministro Maurício Corrêa, cujo acórdão fui designado para redigir, no qual o Supremo estendeu a imunidade do artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Carta aos **filmes e papéis fotográficos** – e também o Recurso Extraordinário nº 325.822/SP, relator Ministro Gilmar Mendes, apreciado em 18 de dezembro de 2002, quando o Tribunal assentou que a imunidade relativa às instituições de assistência social estende-se aos **imóveis alugados para terceiros**, desde que a receita seja revertida à finalidade institucional. (Grifo próprio).

E em terceiro lugar, a compreensão da maçonaria como religião. Embora tenha discordado do entendimento prevalescente de que a Constituição tenha restringido a imunidade tributária dos templos de qualquer culto à prática religiosa, o magistrado tratou de qualificar a maçonaria como religião ou, quando menos, como “prática que expressa religiosidade, podendo ser designada como culto”.

Nesse esforço, buscou atribuições de significado para três expressões consideradas centrais: religião, culto e templo. Após referir definição disposta no Dicionário Aurélio, defendeu aplicação do que denominou “perspectiva menos rígida do conceito de religião”, baseada em elevação espiritual, profissão de fé e prática de virtudes. Expôs notícia segundo a qual maçonaria foi qualificada como religião civil e marcou posicionamento a respeito do conceito jurídico de religião:

Ao contrário dos teólogos e cientistas sociais, preocupados apenas com a ciência que praticam, **o pluralismo impede que o Poder Judiciário adote uma definição ortodoxa de religião**. Exige-lhe leitura compreensiva das práticas sociais a fim de classificá-las como religiosas ou não, haja vista que tanto o direito como a religião são subprodutos da cultura. Assim, a meu ver, certas práticas que poderiam ser consideradas “seitas”, e não “religiões”, não escapam à imunização ao poderio tributário do Estado. (Grifo próprio).

O magistrado concluiu existir “inequívocos elementos de religiosidade na prática maçônica”, conhecendo parcialmente o recurso e, nessa parte, votando pelo seu provimento, reconhecendo a imunidade tributária dos locais em que realizados os

cultos das lojas maçônicas. Ao final, a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso e, por maioria de votos, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Ministro Relator.

Da apreciação crítica do julgado decorrem determinadas compreensões mínimas. De um lado, sob a perspectiva do Direito Tributário, a parcial concordância entre os entendimentos vencedor e vencido a respeito da relação entre imunidades tributárias e direitos fundamentais. Enquanto o Ministro Relator Ricardo Lewandowski afirmou relação necessária entre imunidade tributária e liberdade religiosa, afastando vínculo da primeira com liberdade de consciência, o Ministro Marco Aurélio enfatizou a finalidade instrumental da imunidade tributária.

Sob o ponto de vista etimológico, o termo imunidade deriva de *imunitas*, que significa “sem encargos”. Com isso, entende-se que a ideia central da imunidade tributária é a desoneração de determinado tributo. Portanto, em seu sentido mais básico, a imunidade representa uma forma de desonerar determinada realidade de tributação. Para além do caráter limitador do poder estatal de tributar, exercem função na promoção dos direitos fundamentais, “bastando para isso que se observe que as imunidades dizem sempre com aspectos sensíveis ou de relevância no desenvolvimento econômico, político e social da sociedade brasileira”⁸.

Em específico, o fundamento da imunidade tributária sobre os templos de qualquer culto está, precisamente, na proteção da liberdade religiosa e na laicidade do Estado, esta última prevista no art. 19, I, da Constituição⁹. Com isso, verifica-se o pressuposto comum entre os entendimentos vencedor e vencido de que imunidades tributárias não se justificam por si, mas consistem em meio para alcançar outra coisa. E, no caso da imunidade tributária dos templos, o direito fundamental à liberdade religiosa:

A imunidade tributária apresenta-se como uma das mais importantes limitações constitucionais ao poder de tributar. Mais do que uma regra de delimitação de competência, **a imunidade visa a garantir direitos fundamentais** consagrados constitucionalmente. A imunidade conferida aos

⁸ ADAMY, Pedro. As imunidades tributárias e o direito fundamental à educação. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, vol. 96, 2011, p. 102.

⁹ ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 221

templos de qualquer culto tem por finalidade **assegurar a liberdade de crença** que é um atributo da própria pessoa humana, garantido pela Constituição Federal de 1988, como cláusula pétrea.¹⁰ (Grifo próprio).

De outro lado, considerando o direito fundamental à liberdade religiosa, a divergência entre os entendimentos vencedor e vencido a respeito da compreensão da maçonaria como religião, a ser abrangida pela imunidade tributária em questão. Enquanto o Ministro Relator Ricardo Lewandowski ressaltou declaração da própria recorrente de que não consistia em religião, o Ministro Marco Aurélio defendeu espécie de conceito flexível de religião, marcado por elementos de religiosidade. A questão de fundo, portanto, refere-se ao conceito jurídico de religião.

2 - Conceito jurídico de religião

Sem dúvidas, o conceito de religião é polissêmico, genuinamente aberto e passível de críticas. Para Aernout Nieuwenhuis, por exemplo, religião consiste em um todo coerente de doutrina e prática com a crença em um ser supremo como ideia central¹¹. Em outros termos, José María Porras Ramirez define-a como um conjunto de verdades doutrinárias e regras de condutas, derivadas de um Ser Supremo, transcendente ou não¹².

Nesse sentido, segundo Paulo Adragão, o conteúdo da liberdade religiosa contempla a possibilidade de ter, não ter, ou deixar de ter uma religião, como também a liberdade de culto, de divulgar as próprias convicções e, conseqüentemente, a liberdade de reunião, associação e autorregulamentação¹³. Atribui-se expressiva relevância ao tema ao ponto de o direito à liberdade religiosa ser considerado fonte

¹⁰ CALIENDO, Paulo; BOHN, Ana. Imunidade tributária de templos de qualquer culto: algumas notas sobre as recentes decisões no STF. **Interesse Público**, ano 17, n.º 89, p. 209-224, 2015, p. 222.

¹¹ NIEUWENHUIS, Aernout. State and religion, a multidimensional relationship: some comparative law remarks. **International Journal of Constitutional Law**, v. 10, n. 1, 2012, pp. 153-174.

¹² PORRAS RAMÍREZ, José María. **Libertad religiosa, laicidad y cooperación con las confesiones en el Estado Democrático de Derecho**. Navarra: Thomson Civitas, 2006. p. 78.

¹³ ADRAGÃO, Paulo. **A liberdade religiosa e o Estado**. Coimbra: Almedina, 2002, p. 18.

essencial exclusiva dos direitos humanos, ou ainda o primeiro direito fundamental a surgir e ser reconhecido, conforme expõe Georg Jellinek¹⁴.

De todo modo, o reconhecimento da complexidade envolvendo o assunto não inviabiliza o esforço da sua compreensão. Na realidade, o contrário: revela a imprescindibilidade do seu exame. Assim, verificada a relação entre Direito e religião, exige-se analisar a assimilação jurídica do fenômeno religioso. Caso contrário, assume-se o risco de abordar o assunto de modo impreciso, vulgarizando-se o reconhecimento da imunidade tributária, inclusive.

Em sua apreciação sobre o tema, Rafael Palomino indica que, historicamente, o abandono da confessionalidade estatal implicou o compromisso do Estado com a defesa e a promoção não de uma religião, mas dos indivíduos e das comunidades no exercício de um direito fundamental. Com isso, afirma que a democratização e a teoria dos direitos humanos tendem a estandarizar a definição de religião. Ressalta, no entanto, que o estabelecimento de um molde conceitual é seguido pelo esforço de grupos religiosos de adaptarem-se a esse padrão, fenômeno denominado formatação do religioso¹⁵.

Em outras palavras, Palomino adverte que a afirmação de requisitos pelo Direito acaba sendo aquilo que as religiões adotam como seus próprios elementos de identidade. Ou seja: a afirmação de uma definição para o assunto não conduz objetivamente à suficiente segurança da sua aplicação direta. Assim, mesmo verificada sua importância, a defesa de um conceito jurídico de religião não deve ignorar possibilidades de subversão do seu conteúdo para espécie de requisitos a serem preenchidos por controversos novos movimentos religiosos, por exemplo.

Sem desconhecer proposições doutrinárias alternativas, este estudo parte da sistematização proposta por Jónatas Machado para a definição de religião, da verificação do conteúdo constitucional do conceito de religião. O referido autor

¹⁴ JELLINEK, Georg. **La declaración de los derechos del Hombre y del ciudadano**. Tradução de Adolfo Posada. Granada: Comares, 2009, p. 39.

¹⁵ PALOMINO, Rafael. La Iglesia del Monstruo del Espagueti Volador y las confesiones religiosas en el derecho español. Apuntes desde la jurisprudencia constitucional. **Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional**, 26(1), 2022, p. 220.

estrutura seu exame em três conceitos, o conceito substancial-objetivo, o conceito funcional-subjetivo, e o conceito tipológico.

Em primeiro lugar, o conceito substancial-objetivo. Com suporte no senso comum, busca definição material, substancial e essencialista de religião, com base nos elementos “divindade, moralidade e culto”¹⁶. Ou seja: a referência ao direito à liberdade religiosa demanda demonstração do conteúdo religioso das crenças em questão, a ser examinado por órgãos do Estado. De todo modo, essa proposta esbarra em relevantes objeções pertinentes, como a definição dos parâmetros conceituais e do agente competente para sua aferição. No ponto, Jónatas Machado adverte o seguinte risco do conceito substancial-objetivo:

O resultado prático imediato seria, em qualquer caso, o julgamento das minorias religiosas e mesmo da consciência individual **de acordo com parâmetros valorativos moral-maioritários**, a avaliação dos grupos religiosos mais recentes ou menos conhecidos por referência às religiões mais convencionais, de implantação secular ou milenar [...]. Do ponto de vista constitucional, tal solução teria sempre sobre si uma aura de suspeição, **dificilmente satisfazendo as exigências** de neutralidade e estadual **de uma sociedade aberta e pluralista**.¹⁷ (Grifo próprio).

Em segundo lugar, o conceito funcional-subjetivo. Como alternativa ao parâmetro anterior, enfatiza o entendimento da religião com base na consciência moral-prática do sujeito, no elemento subjetivo da sinceridade com que determinada crença é individualmente sustentada. Nessa linha de raciocínio, dispensa-se “quaisquer exigências objectivas ligadas, designadamente, ao seu carácter aceitável, lógico, consistente e compreensivo”¹⁸.

No entanto, como advertido pelo referido autor, aplicação do segundo conceito incentiva manipulação fraudulenta do direito à liberdade religiosa, contribuindo para descrédito jurídico e desvalorização social do fenômeno religioso. Ainda, depara-se

¹⁶ MACHADO, Jónatas. **Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva**: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 210.

¹⁷ MACHADO, Jónatas. **Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva**: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 212.

¹⁸ MACHADO, Jónatas. **Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva**: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 214.

com duas posições extremadas, riscos assim definidos por Jayme Weingartner Neto ao examinar o assunto:

Se há aspectos promissores – impedidos os tribunais de sindicarem o conteúdo teológico das doutrinas religiosas (a autodefinição doutrinária como *reserva de confissão religiosa*, “insuscetível de qualquer controle jurisdicional ou administrativo”) – transfere-se a dificuldade constitucional, a periclitarem a liberdade de consciência, para averiguar-se, judicialmente, o elemento subjetivo “sinceridade das convicções”, o que levaria a duas posições extremas, ambas inadmissíveis: (a) institucionalizar-se um exame de tipo *inquisitorial* das convicções individuais, com elevadíssimo risco de agressão à consciência; ou (b) **cair-se no subjetivismo de um princípio de autodefinição** (*self defining principle*), em que se aceitaria como religiosa ou não “virtualmente qualquer crença, só porque assim foi qualificada pelo seu titular”, independente da sinceridade e **passível de legitimar benefícios ou hipotéticas vantagens na ordem jurídica**.¹⁹ (Grifo próprio).

E em terceiro lugar, o conceito tipológico. Diante das considerações anteriores, a referida terceira proposta busca generalidade suficientemente elevada para contemplar o maior número possível de manifestações religiosas sem assumir contornos demasiado fluídos que indiquem confusão entre religião e mundividências filosóficas e ideológicas.

Nesse sentido, Jónatas Machado indica como ponto de partida a verificação de elementos considerados típicos do fenômeno religioso, como visão global do mundo, apelo a autoridades e conteúdos veritativos de origem e valor extra-racional, consciência subjetiva da existência de um poder sobrenatural ou transcendente²⁰. Ao concluir, afirma a seguinte ressalva:

Dessa forma, confere-se uma **medida razoável de protecção jurídica** aos indivíduos e confissões religiosas, na diversidade das suas crenças, ao mesmo tempo que se garante **sentido útil e eficácia normativa ao direito à liberdade religiosa**. Além disso, o conceito tipológico de religião permite excluir do âmbito de protecção do direito as diferentes mundividências ideológicas, filosóficas agnósticas ou ateias, passíveis de protecção constitucional pela via de outros direitos fundamentais.²¹ (Grifo próprio).

¹⁹ WEINGARTNER NETO, Jayme. **A Liberdade religiosa na Constituição** – fundamentalismo, pluralismo, crenças e cultos. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 294.

²⁰ MACHADO, Jónatas. **Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva**: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 219.

²¹ MACHADO, Jónatas. **Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva**: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 220.

Na doutrina jurídica brasileira, destaca-se o esforço de Arthur Ferreira Neto e Elton Somensi de Oliveira na proposição de critérios jurídicos para delimitação de prática religiosa. Nesse sentido, apresentam os seguintes cinco requisitos que, embora não sejam exaustivos, devem ser assimilados como cumulativos: crença em ser transcendente; ritualística, liturgias e práticas culturais institucionalizadas; conjunto de ensinamentos que fundamenta uma visão de mundo; comunidade formada por membros compartilham ritualística, doutrina e visão de mundo; e práticas que não incorram em atividades contrárias ao direito²².

Em específico, destaca-se que a defesa de parâmetros objetivos para o conceito jurídico de religião, no ordenamento jurídico nacional, exige observar o compromisso constitucional com o pluralismo. Afinal, o constitucionalismo contemporâneo exige a tutela do pluralismo religioso, particularmente, incluindo as minorias, resguardando e sendo tolerante com as mais diversas crenças²³.

E isto remete à noção de diversidade, verificada em grupos sociais, em visões de mundo. Em última análise, reafirma o esforço da construção de um modelo de cidadania complexa que represente espaço de convivência plural, intercultural e coeso, mas que é objeto de discriminação de minorias em razão de suas características étnicas, linguísticas, religiosas ou de origem nacional, refletindo sua situação de especial vulnerabilidade²⁴.

Diante dessas considerações, o retorno às razões de decidir do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.351 pelo Supremo Tribunal Federal permite contribuições à apreciação crítica do tema. O argumento da referência à declaração da própria loja maçônica recorrente de que não consistia em religião, fundamento do entendimento vencedor, aproxima-se do referido subjetivismo de um princípio de autodefinição, *self defining principle*.

²² OLIVEIRA, Elton Somensi de; FERREIRA NETO, Arthur. Artigo 5º, incisos VI, VII e VIII. In: SARLET, Ingo; *et al* (org.). **Direitos Fundamentais - Comentários ao artigo 5º da Constituição Federal de 1988**. Londrina: Thoth, 2022.

²³ BOBRZYK, Sandro. **Conteúdo e limites da liberdade religiosa no ambiente acadêmico administrado por organizações confessionais**. Londrina: Thoth, 2025, p. 39.

²⁴ PORRAS RAMÍREZ, José María. As minorias na União Europeia: a tensão entre a exigência de reconhecimento e a preservação da identidade nacional. **Revista Brasileira de Direito Constitucional**, v. 24, p. 1–27, 2024, p. 2.

Se, por um lado, não parece razoável enquadrar no conceito jurídico de religião determinado movimento que expressamente rechaça essa afirmação, por outro, entende-se a limitação do argumento da autodefinição em matéria religiosa. Em termos práticos, o autorreconhecimento dispõe de força argumentativa limitada, servindo, quando muito, como argumento de reforço. E isso sob pena de vulgarizar o direito à liberdade religiosa, atribuindo-se tratamento jurídico próprio das confissões religiosas a todo e qualquer movimento que assim se declare:

[A]ssente num *princípio de autodefinição* (*self-defining principle*), nos termos do qual se deve aceitar como religiosa, ou como não religiosa, independentemente de uma exigência de sinceridade, virtualmente qualquer crença, só porque assim foi qualificada pelo seu titular, o qual deste modo facilmente **beneficiaria de uma hipotética vantagem que a ordem jurídica**, legitimamente ou não, fizesse corresponder ao factor religioso.²⁵ (Grifo próprio).

Em perspectiva ampliada, a afirmação do princípio de autodefinição no ordenamento jurídico nacional demandaria reconhecimento a controversos novos movimentos religiosos. É o caso, por exemplo, da Igreja Missionária do Kopimismo, comunidade religiosa fundada na Suécia que defende o compartilhamento de arquivos e a cópia de informação como virtude sagrada, ou da Igreja do Monstro de Espaguete Voador, expressão satírica fundada nos Estados Unidos da América, cujos fiéis utilizam um escorredor de macarrão na cabeça, adulam os piratas e defendem que o universo foi criado por um espaguete voador²⁶.

No contexto brasileiro contemporâneo, a questão de fundo é abordada, especialmente no Direito Tributário, em relação a cultos demoníacos e denominações semelhantes. Ao mesmo tempo em que são constatadas expressões do denominado luciferianismo²⁷, é importante o posicionamento de Ives Gandra da Silva Martins sobre o tema das imunidades tributárias:

²⁵ MACHADO, Jónatas. **Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva**: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 216.

²⁶ PALOMINO, Rafael. La Iglesia del Monstruo del Espagueti Volador y las confesiones religiosas en el derecho español. Apuntes desde la jurisprudencia constitucional. **Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional**, 26(1), 2022, p. 218.

²⁷ O GLOBO. **Cavalo, liteira vermelha, louvores a uma deusa**: veja como foi o casamento luciferiano no RJ. 27/05/2025. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/cultura/noticia/2025/05/27/noivos-de->

[O] benefício para os templos de qualquer culto **não abrange os cultos que pregam a negação de Deus**. Como a Constituição foi promulgada “sob a proteção de Deus”, seria irracional que se desse imunidade aos templos de cultos demoníacos, posto que seriam a negação do preâmbulo do Texto Superior. Por fim, resta o aspecto relacionado a determinados cultos que, embora dirigidos a Deus, põem em risco a própria sociedade, como alguns processos iniciados pela Polícia Federal estão a demonstrar [...]. Não abrange, a imunidade, certas atividades que, embora exercidas em nome de Deus, objetivam enriquecer seus dirigentes, principalmente quando as virtudes humanas mais elementares não são o corolário de sua pregação. Tais seitas ou agrupamentos são **mais semelhantes aos hyppies modernos**, do que a uma serena, altruísta e aberta dedicação ao Senhor Deus Criador do Universo.²⁸ (Grifo próprio).

No entanto, a negativa a um princípio de autodefinição, no contexto do conceito funcional-subjetivo de religião, não significa desatenção jurídica a esses controversos movimentos. Afinal, permanece a distinção entre liberdade de consciência e liberdade religiosa. A primeira consiste em ponto de apoio básico para a afirmação da segunda, como seu *background constitutional right*. A liberdade religiosa revela-se, portanto, corolário da liberdade de consciência²⁹. E esta contempla hipóteses que não têm relação direta com opções religiosas³⁰. Mas, isso sem que seja ignorada a insuficiência do princípio de autodefinição em matéria religiosa no ordenamento jurídico nacional.

Conclusão

Uma vez cumprido o objetivo indicado de analisar a liberdade religiosa no Direito Tributário brasileiro, partindo-se da assimilação das principais razões de decidir do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.351 e alcançando-se o exame do

vermelho-altar-com-petalas-e-louvores-a-deusa-veja-como-foi-o-casamento-luciferiano-no-rj.shtml.
Acesso em: 10/06/2025.

²⁸ MARTINS, Ives Gandra da Silva. As entidades religiosas e as imunidades constitucionais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Imunidade das instituições religiosas**. São Paulo: Noeses, 2015, p. 23.

²⁹ WEINGARTNER NETO, Jayme; SCHOENINGER, Guilherme. Objeção de consciência por motivos religiosos no ordenamento jurídico brasileiro: da sua compreensão como direito fundamental à sistematização de critérios para o seu exercício. **Revista Latinoamericana de Derecho y Religión**, v. 10, p. 1-23, 2024, p. 5.

³⁰ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2024, p. 245.

conceito jurídico de religião, impõe-se destacar os seguintes resultados como expressão das conclusões alcançadas com este estudo:

1. Da relação entre direito fundamental à liberdade religiosa e Direito Tributário, destaca-se o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.351 pelo Supremo Tribunal Federal. No caso, analisou-se a tributação das lojas maçônicas sob a perspectiva da imunidade tributária e da referida liberdade religiosa.
2. No julgamento realizado pela Primeira Turma, o processo decisório foi marcado por diferentes fundamentos, sistematizados em duas direções. De um lado, o voto do Ministro Relator Ricardo Lewandowski, seguido pelos Ministros Ayres Britto, Dias Toffoli e Cármen Lúcia, pelo conhecimento parcial do recurso e, no que conhecido, desprovido. E, de outro, o voto do Ministro Marco Aurélio, que, na parte conhecida, o provia, reconhecendo a imunidade tributária à recorrente.
3. As razões de decidir dos entendimentos vencedor e vencido podem ser sistematizadas nos seguintes argumentos principais:
 - a. Pelo entendimento vencedor, nos termos do voto do Ministro Relator Ricardo Lewandowski: a afirmação da relação entre imunidade tributária e liberdade religiosa; a negação do vínculo entre imunidade tributária e liberdade de consciência; e a referência à declaração da própria recorrente de que não consistia em religião.
 - b. Pelo entendimento vencido, nos termos do voto do Ministro Marco Aurélio: a afirmação da finalidade instrumental da imunidade tributária; a negação da interpretação restritiva conferida à imunidade tributária; e a compreensão da maçonaria como religião.

4. Para além da parcial concordância entre os entendimentos vencedor e vencido a respeito da relação entre imunidades tributárias e direitos fundamentais, destaca-se a especial questão de fundo, referente ao conceito jurídico de religião.
5. A complexidade envolvendo o conceito jurídico de religião não inviabiliza o esforço da sua compreensão, considerando a imprescindibilidade do seu exame em aplicações, como no reconhecimento da imunidade tributária.
6. Com suporte na doutrina jurídica, o conceito jurídico de religião é abordado em três conceitos, sistematizados em substancial-objetivo, funcional-subjetivo, e tipológico:
 - a. No conceito substancial-objetivo, busca-se definição material, substancial e essencialista de religião. Mas, essa proposta esbarra em objeções pertinentes, como a definição dos parâmetros conceituais e do agente competente para sua aferição.
 - b. No conceito funcional-subjetivo, enfatiza-se o entendimento da religião com base na consciência moral-prática do sujeito, no elemento subjetivo da sinceridade com que determinada crença é individualmente sustentada. No entanto, sua aplicação incentiva manipulação fraudulenta do direito à liberdade religiosa, contribuindo para descrédito jurídico e desvalorização social do fenômeno religioso.
 - c. No conceito tipológico, procura-se generalidade suficientemente elevada para contemplar o maior número possível de manifestações religiosas sem assumir contornos demasiado fluídos que indiquem confusão entre religião e mundividências filosóficas e ideológicas.

7. Em retorno às razões de decidir do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.351, verifica-se que o argumento da referência à declaração da própria loja maçônica recorrente de que não consistia em religião, fundamento do entendimento vencedor, aproxima-se do referido subjetivismo de um princípio de autodefinição, *self defining principle*.
8. Ocorre que o autorreconhecimento dispõe de força argumentativa limitada, servindo, quando muito, como argumento de reforço. E isso sob pena de vulgarizar o direito à liberdade religiosa, atribuindo-se tratamento jurídico próprio das confissões religiosas a todo e qualquer movimento que assim se declare.
9. Ainda, a afirmação do princípio de autodefinição no ordenamento jurídico nacional demandaria reconhecimento a controversos novos movimentos religiosos, além de cultos demoníacos e denominações semelhantes.
10. A insuficiência do princípio de autodefinição em matéria religiosa no ordenamento jurídico nacional não significa desatenção jurídica aos controversos movimentos referidos, a serem exercidos nos termos de outros direitos fundamentais, como a liberdade de consciência, por exemplo.

Referências

ADAMY, Pedro. As imunidades tributárias e o direito fundamental à educação. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, vol. 96, 2011.

ADRAGÃO, Paulo. *A liberdade religiosa e o Estado*. Coimbra: Almedina, 2002.

ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004.

BOBRZYK, Sandro. *Conteúdo e limites da liberdade religiosa no ambiente acadêmico administrado por organizações confessionais*. Londrina: Thoth, 2025.

BOBRZYK, Sandro. Dai a César o que é de César e a Deus o que é de Deus? *Revista de Direito Tributário e Financeiro*, v. 5, 2019.

CALIENDO, Paulo; BOHN, Ana. Imunidade tributária de templos de qualquer culto: algumas notas sobre as recentes decisões no STF. *Interesse Público*, ano 17, n.º 89, p. 209-224, 2015.

INGBER, Stanley. Religion or Ideology: A Needed Clarification of the Religion Clauses. *Stanford Law Review*, vol. 41, nº. 2, 1989, pp. 233–333.

JELLINEK, Georg. *La declaración de los derechos del Hombre y del ciudadano*. Tradução de Adolfo Posada. Granada: Comares, 2009.

MACHADO, Jónatas. *Liberdade religiosa numa comunidade constitucional inclusiva: dos direitos da verdade aos direitos dos cidadãos*. Coimbra: Coimbra Editora, 1996.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. As entidades religiosas e as imunidades constitucionais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). *Imunidade das instituições religiosas*. São Paulo: Noeses, 2015.

NIEUWENHUIS, Aernout. State and religion, a multidimensional relationship: some comparative law remarks. *International Journal of Constitutional Law*, v. 10, n. 1, 2012, pp. 153-174.

O GLOBO. *Cavalo, liteira vermelha, louvores a uma deusa: veja como foi o casamento luciferiano no RJ*. 27/05/2025. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/cultura/noticia/2025/05/27/noivos-de-vermelho-altar-com-petalas-e-louvores-a-deusa-veja-como-foi-o-casamento-luciferiano-no-rj.ghtml>. Acesso em: 10/06/2025.

OLIVEIRA, Elton Somensi de; FERREIRA NETO, Arthur. Artigo 5º, incisos VI, VII e VIII. In: SARLET, Ingo; et al (org.). *Direitos Fundamentais - Comentários ao artigo 5º da Constituição Federal de 1988*. Londrina: Thoth, 2022.

PALOMINO, Rafael. La Iglesia del Monstruo del Espagueti Volador y las confesiones religiosas en el derecho español. Apuntes desde la jurisprudencia constitucional. *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional*, 26(1), 2022.

PORRAS RAMÍREZ, José María. As minorias na União Europeia: a tensão entre a exigência de reconhecimento e a preservação da identidade nacional. *Revista Brasileira de Direito Constitucional*, v. 24, p. 1–27, 2024.

PORRAS RAMÍREZ, José María. *Libertad religiosa, laicidad y cooperación con las confesiones en el Estado Democrático de Derecho*. Navarra: Thomson Civitas, 2006.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de Direito Constitucional*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2024.

WEINGARTNER NETO, Jayme. *A Liberdade religiosa na Constituição – fundamentalismo, pluralismo, crenças e cultos*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

WEINGARTNER NETO, Jayme; SCHOENINGER, Guilherme. Objeção de consciência por motivos religiosos no ordenamento jurídico brasileiro: da sua compreensão como direito fundamental à sistematização de critérios para o seu exercício. *Revista Latinoamericana de Derecho y Religión*, v. 10, p. 1-23, 2024.

Recebido em: 18/06/2025.

Aprovado em: 01/07/2025.