



PROCURADORIA JURÍDICA
PARECER Nº 854

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 1.029

PROCESSO Nº 78.082

De autoria do Vereador **MÁRCIO PENTECOSTES DE SOUSA**, o presente projeto de lei complementar altera o Código Tributário, para isentar do IPTU imóvel cedido ou locado a instituição religiosa para utilização como templo destinado ao exercício de suas finalidades precípuas.

A propositura encontra sua justificativa às fls. 04/05, e vem instruída: 1) com a norma que se pretende alterar (fls. 06/07); 2) despacho desta Procuradoria Jurídica (fls. 08); 3) ofício do Executivo (fls. 09); 4) Requerimento de juntada (fls. 10/12); 5) resposta da Prefeitura e novo despacho desta Procuradoria Jurídica (fls. 13/14); 6) Requerimentos (fls.15/21); 7) Estudo para Estimativa do Impacto Orçamentário-financeiro (fls. 22/45), dentre os quais se destacam as análises financeiras do feito (fls.33 e 46).

A Diretoria Financeira informa, através de seu Parecer nº 0004/2019, saneador do processo, em síntese entende que o projeto está apto à tramitação, com as ressalvas para que seja dada atenção à importância da necessidade de previsão da renúncia fiscal nos orçamentos subsequentes e menciona a recomendação de que sejam observados os valores estimados na análise do mérito do projeto.

É o relatório.

PARECER:

A proposta em estudo se nos afigura revestida da condição legalidade quanto à competência (art. 6º, II, c/c o art. 13, II), e quanto à



iniciativa, que é concorrente¹ (art. 45), sendo os dispositivos relacionados pertencentes à Lei Orgânica de Jundiaí.

A matéria é de lei complementar, eis que busca alterar o Código Tributário – LC 460/08, alterada pela LC 525/12 (art. 133) -, para isentar do recolhimento de IPTU imóvel cedido ou locado a instituição religiosa para utilização como templo destinado ao exercício de suas finalidades precípua, e para tanto mister se faz que se dê através de instrumento normativo situado no mesmo nível daquele diploma legal. Nesse sentido, está a norma estruturada obedecendo a hierarquia das leis, e, baseando-nos nas manifestações da Diretoria Financeiro que aponta impacto financeiro-orçamentário nulo.

Lembramos, por oportuno, que a Emenda à Lei Orgânica de Jundiaí nº 12, de 28 de junho de 1994, suprimiu o rol de atribuições específicas do Executivo a de legislar privativamente sobre matéria tributária.

Da análise realizada não vislumbramos lesão aos princípios insertos no artigo 150, da CF, visto que o presente projeto de lei complementar não tem por objetivo aumentar tributo mas sim, conceder a isenção às instituições religiosas que são locatárias ou cessionárias do imóvel, e neste aspecto o projeto está em conformidade ao que dispõe alínea b, Inc. VI do art. 150 da CF. Em face do exposto, entendemos que nada obsta a regular tramitação do projeto em comento.

Para corroborar com esse entendimento, fazemos juntar aos autos com esta análise o acórdão a que faz menção a justificativa do projeto de lei complementar, objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2253861-24.2016.8.26.0000, relativa à Lei 4.768/2014 do município de Suzano/SP, que trata de

¹Conforme E. STF: EMENTA: I. Processo legislativo: matéria tributária: inexistência de reserva de iniciativa do Executivo, sendo impertinente a invocação do art. 61, § 1º, II, b, da Constituição, que diz respeito exclusivamente aos Territórios Federais. II. Isenção e privilégio. III. Ação direta de inconstitucionalidade: medida cautelar, em regra, descabida, se a lei impugnada tem caráter de simples autorização ao Poder Executivo, subordinada a sua utilização à edição de regulamento para a qual sequer se estabeleceu prazo: precedentes.(STF, ADI 2.304-MC, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, DJ 15.12.2000).



norma correlata, considerada constitucional. Relativamente ao quesito mérito, pronunciar-se-á o soberano Plenário.

Nos termos do inc. I do art. 139 do Regimento Interno, além da Comissão de Justiça e Redação, sugerimos a oitiva da Comissão de Finanças e Orçamento.

QUORUM: maioria absoluta (parágrafo único do art. 43, L.O.M.).

S.m.e.

Jundiaí, 28 de fevereiro de 2019.


Ronaldo Salles Vieira
Procurador Jurídico

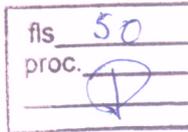

Fábio Nadal Pedro
Procurador Jurídico


Pablo R. P. Gama
Estagiário de Direito


Brígida F. G. Ricetto
Estagiária de Direito



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
ÓRGÃO ESPECIAL



Registro: 2017.0000392414

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Direta de Inconstitucionalidade nº 2253861-24.2016.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é autor PREFEITO DO MUNICÍPIO DE SUZANO, é réu PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL DE SUZANO.

ACORDAM, em Órgão Especial do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "POR MAIORIA DE VOTOS, JULGARAM A AÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. ACÓRDÃO COM O EXMO. SR. DES. MOACIR PERES. FARÁ DECLARAÇÃO DE VOTO O EXMO. SR. DES. RICARDO ANAFE.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores PAULO DIMAS MASCARETTI (Presidente), ALVARO PASSOS, BERETTA DA SILVEIRA, SILVEIRA PAULO, ANTONIO CARLOS MALHEIROS, FERREIRA RODRIGUES, PÉRICLES PIZA, MÁRCIO BARTOLI, JOÃO CARLOS SALETTI, CARLOS BUENO, ARANTES THEODORO, JOÃO NEGRINI FILHO e SALLES ROSSI julgando a Ação procedente em parte; E RICARDO ANAFE (com declaração), AMORIM CANTUÁRIA, ADEMIR BENEDITO, FRANCISCO CASCONI, RENATO SARTORELLI, FERRAZ DE ARRUDA, TRISTÃO RIBEIRO, BORELLI THOMAZ e SÉRGIO RUI julgando a Ação procedente.

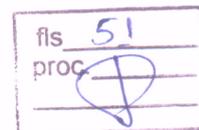
I.

São Paulo, 31 de maio de 2017

MOACIR PERES
RELATOR DESIGNADO
Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



VOTO Nº 30.497 (processo digital)

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 2253861-24.2016.8.26.0000

AUTOR: PREFEITO DO MUNICÍPIO DE SUZANO

RÉUS: PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL DE SUZANO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE — Lei n. 4.768, de 17 de abril de 2014, do Município de Suzano, que “dispõe sobre a concessão de isenção do pagamento do IPTU aos imóveis locados por templos religiosos” — Ausência de inconstitucionalidade formal decorrente de vício de iniciativa — Entendimento consagrado pelo E. STF de que de que a competência para iniciar processo legislativo sobre matéria tributária não é privativa do Poder Executivo — Inocorrência de criação de despesa sem a correspondente previsão de custeio — Desrespeito, contudo, ao artigo 163, incisos II e VI, 'b', e § 4º, da Constituição Estadual — Violação ao princípio da isonomia tributária — Dentro do grupo escolhido para se beneficiar da isenção tributária (entidades religiosas que são locatárias de imóveis no Município de Suzano), o estabelecimento de qualquer restrição ou distinção desmotivada representa uma verdadeira violação ao princípio da isonomia e limita indevidamente à liberdade religiosa — Configurada a inconstitucionalidade da expressão “há pelo menos 06 (seis) meses” (g.n.), constante do caput do artigo 2º da lei vergastada — Ação julgada parcialmente procedente.

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade da Lei n. 4.768, de 17 de abril de 2014, do Município de Suzano, que “dispõe sobre a concessão de isenção do pagamento do IPTU aos imóveis locados por templos religiosos”.

Alega o autor que a lei vergastada viola aos artigos 5º, 25, 47, inciso II, e 144 da Constituição Estadual, pois se trata de matéria de iniciativa legislativa exclusiva do Chefe do Poder Executivo Municipal. Diz que estão presentes os requisitos para a concessão da liminar (fls. 1/16).

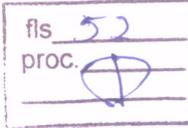
A liminar foi indeferida (fls. 121/127).

Intimado, nos termos do artigo 90, § 2º, da Constituição Estadual, o Procurador Geral do Estado manifestou desinteresse na defesa do ato impugnado (fls. 137/138).

O Presidente da Câmara Municipal de Suzano prestou informações (fls.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



140/141).

A douta Procuradoria Geral de Justiça requereu a procedência da ação (fls. 201/210).

É o relatório.

Pretende o Prefeito Municipal de Suzano, por meio da presente ação, obter “a declaração de inconstitucionalidade da Lei Municipal nº 4768, de 17 de abril de 2014” (fls. 16).

A lei impugnada assim dispõe:

Art. 1º. *Ficam isentos do pagamento do IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano, enquanto perdurar a situação fática, os imóveis comprovadamente cedidos ou locados aos templos religiosos, para o exercício de suas finalidades essenciais, especificamente relacionadas à celebração de cultos religiosos e de apoio à população em geral.*

Parágrafo único – A isenção não dispensa as obrigações acessórias.

Art. 2º. *O presente benefício fiscal será concedido às entidades religiosas com atividade no município há pelo menos 06 (seis) meses e que possuam contrato firmado, anterior ao pedido do benefício.*

Parágrafo único – A isenção incidirá sobre o imóvel ou fração, enquanto vigente o contrato de locação a favor da entidade religiosa, obrigando-se ela a comunicar ao Poder Público quando da revogação contratual, sob pena de responder pelos débitos eventualmente existentes e demais sanções cabíveis.

Art. 3º. *Poderá se beneficiar desta Lei o templo religioso que preencher os seguintes requisitos:*

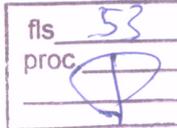
- I - *possuir inscrição no CNPJ da denominação;*
- II - *apresentar estatuto e ata de posse da atual diretoria;*
- III - *apresentar cópia do contrato de locação ou comodato, desde que constem nos contatos cláusula transferindo ao locatário ou comodatário a responsabilidade pelo pagamento de IPTU.*

Art. 4º. *A isenção será suspensa imediatamente quando constatada umas das seguintes ocorrências:*

- I - *o beneficiário venha a sublocar o imóvel;*
- II - *seja dada outra finalidade de uso para o imóvel;*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



III - seja descumprida qualquer das obrigações acessórias previstas na legislação vigente;

IV - seja apurado que o período para reconhecimento da isenção foi instruído com documentos inidôneos ou foram prestadas informações falsas ou incorretas.

Art. 5º. O requerimento para concessão da isenção deverá ser protocolado anualmente, até o último dia útil do mês de dezembro de cada exercício, sob pena de perda do benefício fiscal no ano seguinte, ficando sujeito a confirmação pela fiscalização municipal.

Art. 6º. As Entidades deverão atender as exigências do Artigo 14 da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 7º. O benefício concedido por esta Lei dependerá de requerimento anual da entidade, observando-se os procedimentos estabelecidos em decreto regulamentador, a ser expedido pelo Executivo.

Art. 8º. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação. (g.n.).

O autor da ação aponta a inconstitucionalidade da norma municipal, considerando que o legislativo local usurpou competência privativa do Poder Executivo, ao cuidar de matéria de cunho administrativo, e por violação ao art. 25 da Constituição Estadual¹.

No julgamento da presente ação, acompanhei o douto Relator sorteado, no que se refere à questão do alegado vício de iniciativa, conforme trecho a seguir destacado: “o **Supremo Tribunal Federal** já firmou o entendimento no sentido de que **a competência para iniciar processo legislativo sobre matéria tributária não é privativa do Poder Executivo**. Nesse sentido: STF, AI 805.338-MG, Relatora Ministra Cármen Lúcia, j. 29-06-2010, DJe 04-08-2010; RE 556.885-SP, Relator Ministro Celso de Mello, 17-06-2010, DJe 05-08-2010. Dessa forma, *in*

¹ **Artigo 5º** - São Poderes do Estado, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.

[...]

Artigo 25 - Nenhum projeto de lei que implique a criação ou o aumento de despesa pública será sancionado sem que dele conste a indicação dos recursos disponíveis, próprios para atender aos novos encargos.

[...]

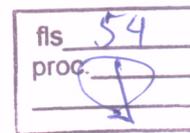
Artigo 47 - Compete privativamente ao Governador, além de outras atribuições previstas nesta Constituição:

[...]

II - exercer, com o auxílio dos Secretários de Estado, a direção superior da administração estadual;



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



casu, a iniciativa para o início do processo legislativo pertence concorrentemente ao Poder Legislativo e ao Poder Executivo para conceder isenções tributárias (artigo 24, da Constituição Estadual), conforme firme orientação deste Colendo Órgão Especial: ADI nº 2159221-29.2016.8.26.0000, Rel. Des. Evaristo dos Santos. J. 07/12/2016; ADI nº 2093991-40.2016.8.26.0000, Rel. Des. Francisco Casconi, 05/10/2016; e ADI nº 2246217-64.2015.8.26.0000, Rel. Des. Tristão Ribeiro, j. 27/07/2016, dentre outros”.

Não se vislumbra, portanto, inconstitucionalidade formal decorrente do alegado vício de iniciativa.

Ademais, como bem ressaltou a douta Procuradoria Geral de Justiça, quanto à alegada violação ao artigo 25 da Constituição Estadual, sem razão o autor, “na medida em que não se vislumbra criação ou aumento de despesa pública na legislação atacada, mas ato de renúncia de receitas derivadas, o que pode ser feito pela via legislativa sem que haja qualquer mácula ao texto constitucional” (fls. 206).

Entretanto, com relação aos fundamentados para reconhecer a ofensa à igualdade tributária pela legislação local², divergi do douto Relator sorteado, Exmo. Desembargador Ricardo Anafe.

Em seu voto, o ilustre magistrado entendia que a “legislação local concede injustificado privilégio aos proprietários de imóveis do Município locados ou cedidos a templos religiosos. (...) Nesse contexto, o legislador local ao permitir que imóveis locados ou cedidos aos templos religiosos sejam alcançados pela isenção do pagamento de IPTU, **estendeu a imunidade constitucional prevista no artigo 150, VI, “b”, da Constituição Federal, que beneficia templos de qualquer culto, ao proprietário do imóvel locado ou cedido**, tendo em vista o fato de o contribuinte de direito do IPTU ser o proprietário” (g.n.).

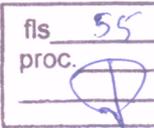
² **Artigo 163** - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado ao Estado:
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;
[...]

§ 4º - As proibições expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



De fato, a Lei n. 4.768/14, do Município de Suzano, relaciona-se intimamente com a imunidade religiosa conferida pela Constituição Federal, em seu art. 150, VI, “a”, reproduzida na Constituição Estadual em seu art. 163, VI, “b”, que veda a instituição de impostos sobre templos de qualquer culto.

No entanto, ao que parece, a intenção do legislador municipal não foi estender a referida desoneração aos proprietários de imóveis cedidos ou locados a templos, mas sim beneficiar entidades religiosas que, injustificadamente, estavam à margem do privilégio constitucionalmente reconhecido.

A imunidade tributária representa uma limitação ao poder de tributar e, nos dizeres de Luciano Amaro, “é, assim, a qualidade da situação que não pode ser atingida pelo tributo, em razão de norma constitucional que, à vista de alguma especificidade pessoal ou material dessa situação, deixou-a fora do campo sobre que é autorizada a instituição do tributo” (Direito Tributário Brasileiro, 3ª Ed., São Paulo, Saraiva: 1999, pag. 145).

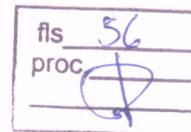
No tocante à imunidade dos templos, seu valor axiológico reside no princípio da liberdade religiosa, insculpido no art. 5º, inciso VI da Constituição Federal: “é inviolável a liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e a suas liturgias”.

O constituinte, ao delimitar a imunidade religiosa, não pretendeu restringir a sua incidência apenas ao edifício em que a fé é professada, buscando conferir uma máxima efetividade à referida garantia, compreendendo como templo todas as atividades, patrimônios, rendas e serviços que, direta ou indiretamente, viabilizam o culto, entendimento já pacificado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal (RE 325822, Relator(a) p/ Acórdão: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2002).

Nota-se, assim, que a instituição da imunidade religiosa não tangencia, diretamente, questões relativas à propriedade do bem, visto que, conforme assinalado, o templo não se caracteriza pelo imóvel em si, mas sim pela sua destinação ou vinculação ao culto.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



Nessa senda, ensina o Professor Luís Eduardo Schoueri, Titular de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo: “não se indaga acerca do proprietário do imóvel, que é, em última análise o contribuinte do IPTU. **Este será desobrigado do pagamento do imposto não por sua condição pessoal, mas por mero vínculo com uma realidade de fato, esta sim imunizada**” (Direito Tributário, 1ª Ed., Saraiva: 2011, pág. 389, g.n.).

Ocorre que, analisando a matéria sob o viés prático da responsabilidade pelos pagamentos dos tributos, infere-se que a condição da entidade religiosa ser proprietária, ou não, do prédio em que realiza seus cultos, passou a ser um fator relevante para a regulamentação do tema.

Ora, não há controvérsia no que se refere à não incidência do IPTU, quando a entidade religiosa é proprietária de imóveis e os utiliza, direta ou indiretamente, na manifestação de sua liturgia.

Por outro lado, em regra, também não haveria qualquer discussão nos casos em que as entidades religiosas fossem locatárias ou cessionárias dos edifícios em que celebram seus cultos, ao passo que, a princípio, o contribuinte do IPTU é a pessoa física ou jurídica que mantém a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel localizado em zona ou extensão urbana.

Não obstante, é público e notório que, nos contratos de locação, os proprietários normalmente transferem os encargos financeiros que incidem sobre o bem aos locatários, hipótese que é, inclusive, autorizada pelo art. 25 a Lei nº 8.245/91.

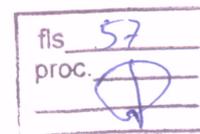
Consequentemente, as entidades religiosas instaladas em imóveis locados, simplesmente pelo fato de não serem proprietárias dos prédios que ocupam, são atingidas pela incidência do IPTU, sempre que os encargos lhe são repassados pelo contrato de locação.

Surge, então, o conflito sobre o qual se debruça esta ação direta de inconstitucionalidade.

O legislador do Município de Suzano, através da lei impugnada, isentou do pagamento de IPTU os imóveis comprovadamente cedidos ou locados às



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



organizações religiosas.

Importa destacar que a lei impugnada apenas conferiu o benefício aos templos religiosos que comprovassem a presença, nos contratos de locação ou comodato, de cláusula transferindo ao locatário ou comodatário a responsabilidade pelo pagamento do IPTU.

Com efeito, sintetizando o caso em concreto, de um lado temos as organizações religiosas que são proprietárias dos locais em que realizam os seus cultos, imóveis imunes à incidência do IPTU; e de outro, as entidades religiosas de menor porte, que professam sua fé em edifícios alugados ou cedidos, as quais, comumente, respondem pelos encargos incidentes sobre o imóvel.

Verifica-se, assim, a existência de situações equivalentes, templos e atividades relacionadas ao culto, que são tratadas de forma diferenciada, sem qualquer justificativa séria, legítima ou razoável.

O legislador municipal aqui, portanto, não visou instituir um tratamento desigual entre os contribuintes do IPTU, promovendo, ao contrário, um tratamento isonômico às entidades religiosas, independentemente da capacidade econômica que possuam.

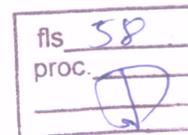
À evidência, a igualdade “não é aquela obtida pela aplicação da lei igualmente entre os homens. Só há efetiva igualdade quando a própria lei observa, na escolha dos critérios de discrimen, elementos que encontrem fundamento em valores pertinentes ao objetivo da norma e compatíveis com aqueles acolhidos pela Constituição³”.

Nesse liame, não se constata na isenção do IPTU aos imóveis locados ou cedidos a templo, a instituição de uma diferenciação odiosa pelo Município. Isso porque é possível especificar alguns critérios para a juridicidade da isenção: “(a) ter fundamento na proteção de um valor econômico ou social consagrado constitucionalmente; (b) haver pertinência lógica entre o seu fundamento e os elementos que atinge na obrigação tributária; (c) ser concedida por meio de

³ (Marlon Alberto Weichert. Isenções tributárias em face do princípio da isonomia, pág. 11. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/575/r145-24.pdf?sequence=4>>. Acesso em: 22 de maio de 2017.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



mecanismos razoáveis e em valores proporcionais ao fim buscado⁴”, os quais foram atendidos na hipótese em apreço.

Entendimento diverso consagraria apenas às entidades religiosas capazes de adquirir os prédios necessários aos seus cultos os benefícios da garantia constitucional, o que importaria em indevida afronta ao princípio da igualdade preconizado no artigo 5º da Carta Magna e art. 163, inciso II da Constituição Estadual.

Ademais, nos casos em que o templo locatário se torna responsável contratualmente pelo pagamento do IPTU, o culto e a manifestação litúrgica acabam se tornando vulneráveis às ingerências tributárias do Estado, representando um verdadeiro óbice à liberdade da prática religiosa, na medida em que é vedado aos entes federativos embaraçar os cultos religiosos ou igrejas, ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência (art. 19, I da CF).

Frise-se que existem outros exemplos de iniciativas legislativas que conferem isenção de IPTU, nos mesmos moldes do benefício agora refutado. O próprio **Município de São Paulo** prevê, no art. 7º da Lei n. 13.250/01: “**Ficam isentos dos Impostos Predial e Territorial Urbano os imóveis utilizados como templo de qualquer culto, desde que:** I - comprovada a atividade religiosa no imóvel na data do fato gerador, conforme regulamento; II - **apresentado contrato de locação ou instrumento de cessão, comodato ou equivalente.** Parágrafo Único - Esta isenção se aplica unicamente às áreas efetivamente utilizadas na prática de culto religioso” (g.n.).

O **Município de Fortaleza**, da mesma forma, instituiu no Código Tributário Municipal, Lei Complementar nº 159, de 23 de dezembro de 2013, a mencionada isenção:

“Art. 281 - É isento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana:

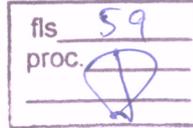
I - o imóvel cedido em locação, comodato ou cessão a qualquer título:

a) aos órgãos da Administração Direta do Município de Fortaleza, às suas

⁴ Ibid, pág. 7.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



autarquias e fundações;

b) **que sirva exclusivamente como templo religioso**” (g.n.).

Tramita, ainda, no Congresso Nacional, a **PEC 200/2016**, já aprovada pela Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania do Senado Federal e submetida à apreciação do Plenário, a qual acrescenta o §1º ao art. 156 da Constituição Federal, para prever a não incidência sobre templos de qualquer culto do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), ainda que as entidades abrangidas pela imunidade tributária sejam apenas locatárias do bem imóvel⁵.

Assim, não se constata qualquer irrazoabilidade ou desproporcionalidade na concessão de isenção de IPTU aos imóveis locados ou cedidos a templos de qualquer culto, enquanto perdurar a situação fática de estarem especificamente relacionadas à celebração de cultos religiosos e de apoio à população em geral.

No mais, considerando que é de praxe, nos contratos de locação, a transferência aos locatários das exações que recaem sobre os imóveis, descaberia falar em instituição de um tratamento diferenciado apenas aos proprietários que cedem seus imóveis a templos de qualquer culto, posto que a responsabilidade sobre os encargos já não seria suportada pelos donos, ainda que os locatários não fossem imunes.

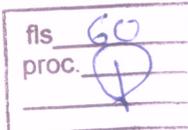
Entretanto, mesmo que se reconhecesse a presença de um tratamento diferenciado à parcela dos proprietários de imóveis do Município, tal discriminação estaria justificada pela necessidade de se promover, cada vez mais, a liberdade de crença e de prática religiosa, direito individual expressamente consagrado na nossa Constituição.

Nesse ponto, inexistente ofensa ao princípio da isonomia, tendo em vista a presença de um critério de diferenciação objetivamente delimitado pelo legislador municipal.

⁵ 1º O art. 156 da Constituição Federal passa a vigorar acrescido do seguinte § 1º-A: “Art. 156. § 1º-A. O imposto previsto no inciso I do caput não incide sobre templos de qualquer culto, ainda que as entidades abrangidas pela imunidade de que trata a alínea “b” do inciso VI do art. 150 sejam apenas locatárias do bem imóvel” (g.n.).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



Deveras, segundo ensinamentos de José Souto Maior Borges, “o princípio constitucional da isonomia não exclui a competência legislativa para a instituição de isenções não arbitrárias, isto é, isenções que atuam como um princípio seletivo de determinadas pessoas, classes ou categorias de contribuintes, não por considerações de favoritismos ou privilégio, mas para fins econômicos ou sociais” (Isenções tributárias, 2ª ed, Ed. Sugestões Literárias S.A., São Paulo, 1980, pág. 42).

De todo modo, embora não se constate arbitrariedade na concessão da isenção de IPTU pelo Município de Suzano, a expressão “**há pelo menos 06 (seis) meses**” (g.n.), constante do art. 2º, “caput”, do diploma impugnado, viola o princípio da isonomia.

Deduz-se que o diploma local instituiu uma isenção condicional ou relativa, na medida em que subordina o gozo do benefício fiscal ao cumprimento de determinados atos, ou ao acontecimento de certas circunstâncias, o que não é vedado.

Ainda assim, os requisitos impostos pelo legislador não podem implicar discriminação odiosa⁶, dado que se duas situações são realmente equivalentes, a elas deve ser atribuído um tratamento isonômico direto. O tratamento diferenciado deve ser reservado somente a situações efetivamente distintas, na medida dessas desigualdades.

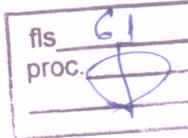
O referido dispositivo estabelece que o “benefício fiscal será concedido às entidades religiosas com atividade no município **há pelo menos 06 (seis) meses** e que possuam contrato firmado, anterior ao pedido do benefício” (g.n.).

O critério estabelecido pelo legislador municipal nesta norma não traduz um fator legítimo de diferenciação, tendo em vista que, em respeito à liberdade de crença e de prática religiosa, não é aceitável a exigência de que as

⁶ “A odiosidade do privilégio, como qualquer desigualdade inconstitucional, decorre da falta de razoabilidade para a sua concessão. Se o privilégio não atender ao ideal da justiça, se se afastar do fundamento ético, se discriminar entre pessoas iguais ou se igualar pessoas desiguais, se for excessivo, se desprezar os princípios constitucionais da tributação será considerado odioso.” - (TORRES, Ricardo Lobo. *Os direitos humanos e a tributação* - imunidades e isonomia. Rio de Janeiro : Renovar, 1995, pág. 288 Apud Marlon Alberto Weichert. Isenções tributárias em face do princípio da isonomia, pág. 251. Disponível em: < <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/575/r145-24.pdf?sequence=4> >. Acesso em: 22 de maio de 2017)



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo



entidades religiosas estejam praticando a sua liturgia no Município, há pelo menos seis meses, para fazerem jus à isenção.

Isenções arbitrárias, inclusive, já foram afastadas por este Egrégio Órgão Especial, em votações acompanhadas por este Magistrado:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Bauru. Art. 46 e § 1º da Lei Municipal nº 5.631, de 22.08.08, que instituindo o Plano Diretor Participativo. **Concessão de isenção de IPTU aos lotes oriundos de parcelamento de solo, pelo prazo de 2 anos contados do respectivo registro, e, quanto aos já comercializados, incidência do imposto somente após a alienação e entrega. (...) Ausente qualquer elemento apto a justificar a concessão do benefício apenas aos novos loteadores.** Violação à isonomia (art. 163, II, da Constituição Estadual. (...) Procedente a ação” (ADI 2123370-26.2016.8.26.0000/ Relator(a): Evaristo dos Santos; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: Órgão Especial; Data do julgamento: 24/08/2016; Data de registro: 25/08/2016, g.n.).

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI DO MUNICÍPIO DE JUNDIAÍ QUE DISPÕE SOBRE A **CONCESSÃO DE DESCONTO NO RECOLHIMENTO DO IPTU VINCULADO À TRANSFERÊNCIA DE AUTOMÓVEL PARA O MUNICÍPIO. QUEBRA DE ISONOMIA E DE OUTROS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS INERENTES AO DIREITO TRIBUTÁRIO CONSTITUCIONAL.** (...) A norma municipal acarreta um tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, o que é vedado pelo art. 163, II, da Constituição Estadual. Não se pode considerar razoável e proporcional ao fim perseguido pela discriminação (redução de alíquota de imposto municipal sobre a propriedade imobiliária), pois a concessão do privilégio tributário coloca iguais em situação desigual, isto é, beneficia os proprietários de veículos em detrimento daqueles que não os possuem. **AÇÃO PROCEDENTE**” (ADI 2161288-64.2016.8.26.0000/ Relator(a): Amorim Cantuária; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: Órgão Especial; Data do julgamento: 30/11/2016; Data de registro: 01/12/2016, g.n.).

Salienta-se que os demais requisitos previstos pela legislação, como os



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

fls 62
proc

necessários a averiguar o efetivo exercício da atividade religiosa, ou a exigência de que o requerimento para concessão da isenção seja protocolado anualmente, até o último dia útil do mês de dezembro de cada exercício, são proporcionais e adequados aos fins perseguidos pelo legislador, compatíveis, portanto, com o art. 163, II da Constituição Estadual e art. 150, inciso II da Constituição Federal.

Destarte, dentro do grupo escolhido para se beneficiar da isenção tributária - entidades religiosas que são locatárias de imóveis no Município de Suzano - o estabelecimento de qualquer restrição ou distinção desmotivada, representa uma verdadeira violação ao princípio da isonomia e limita indevidamente a liberdade religiosa.

Nesse passo, segue acórdão deste Egrégio Órgão Especial:

E não prospera o argumento de que a lei foi genérica e afetou a isonomia, moralidade e razoabilidade. Observa-se que, na realidade, a norma foi específica, na medida em que elegeu um critério objetivo para a instituição da benesse: a isenção da taxa de lixo será concedida às entidades religiosas, onde haja instalação de templos de qualquer culto e, ao contrário do que se defendeu na inicial, não foi transferido ao puro arbítrio do Executivo escolher quem seria beneficiado e quem não seria pela dispensa fiscal. O próprio Legislativo definiu que apenas as entidades de fins religiosos seriam contempladas. Acrescente-se que o critério eleito é razoável porque está em consonância com o incentivo dado à liberdade e à igualdade de crenças pela própria Constituição Estadual, ao prever que é vedado cobrar impostos de templos de qualquer culto (art. 163, VI, b, da Constituição Estadual e art. 150, VI, b, da CF). E dentro do grupo escolhido (entidades religiosas), não se estabeleceu qualquer distinção ou restrição, o que, longe de representar atentado aos princípios constitucionais, consagra o respeito à isonomia. Não tendo a Câmara Municipal feito qualquer diferenciação, estará afastada a possibilidade de o Chefe do Executivo fazê-lo, já que se limitará a conceder isenções a todas as entidades religiosas interessadas, inexistindo qualquer abuso ou discricionariedade. Aliás, cumpre consignar que a lei tanto não foi genérica, que determinou que isenção só seria concedida mediante apresentação de requerimento no qual cada interessado provasse a sua efetiva condição de ente com fins religiosos (§1º, do art. 1º). Não seria necessário apontar nenhum outro requisito para validar a Lei Complementar em questão. Aliás, ela seria inconstitucional, por atentar contra a isonomia e contra a liberdade de crença (art. 5º, VI, da CF), se efetivamente fizesse distinção entre as entidades religiosas, o tamanho das igrejas e templos e o número de unidades e fiéis. Inclusive, o argumento de que deveria ter havido diferenciação com base na condição econômica também não convence para se



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

fls	63
proc.	10

acolher denúncia de inconstitucionalidade, mormente porque é presumido o caráter não lucrativo das entidades favorecidas (Relator(a): Enio Zuliani; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: Órgão Especial; Data do julgamento: 15/02/2012; Data de registro: 09/04/2012, g.n.).

Assim, é manifesta a incompatibilidade do artigo 2º, *caput*, da legislação municipal impugnada com o artigo 163, incisos II e VI, 'b', e § 4º, da Constituição Estadual.

Ante o exposto, julgo a ação parcialmente procedente, para declarar a inconstitucionalidade da expressão “**há pelo menos 06 (seis) meses**” (g.n.) constante do *caput* do artigo 2º da Lei n. 4.768, de 17 de abril de 2014, do Município de Suzano.

MOACIR PERES
Relator Designado