

IMUNIDADES: REFLEXÕES E CONTROVÉRSIAS NA REFORMA TRIBUTÁRIA

Artur Barbosa da Silveira¹

SUMÁRIO: 1. Introdução às imunidades tributárias: breve contextualização sobre suas origens históricas, conceito e natureza jurídica; 2. Imunidades à luz da Reforma Tributária (EC 132/2023 e LC 214/2025); 3. Potenciais controvérsias relativas às imunidades no contexto da reforma tributária; 3.1 Das imunidades recíprocas relativas às empresas públicas às sociedades de economia mista prestadoras de serviços públicos: a referência expressa aos Correios e a jurisprudência do STF; 3.2 Da imunidade religiosa: a inclusão dos templos de qualquer culto na previsão legal e a necessidade de sua constituição formal por pessoa jurídica; 3.3 Imunidade tributária e manutenção de crédito nas aquisições de bens e serviços: necessidade de leitura conjunta das respectivas normas; 3.4 Necessidade de alteração do CTN por questões de segurança jurídica, governança e transparência; 3.5 As compras governamentais: a inovação trazida pelo artigo 473 da LC 214/2025 e a abrangência (ou não) da norma ao Comitê Gestor do IBS; 4. Conclusões; Referências bibliográficas.

RESUMO: Este trabalho, sem qualquer pretensão de esgotar as discussões envolvendo as imunidades tributárias, tem por objetivo trazer algumas questões controvertidas surgidas em decorrência da Reforma Tributária, prevista pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025. Nesse sentido, após a contextualização

¹ Doutor em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Mestre e Doutor em Direito Tributário pela Universidade Nove de Julho. Procurador do Estado de São Paulo, lotado na área do Contencioso Tributário-Fiscal.

introdutória do tema com uma breve apresentação de suas origens históricas, seu conceito e sua natureza jurídica, serão abordados tópicos relativos às imunidades das empresas públicas e das sociedades de economia mista, das entidades religiosas, bem como na aquisição de bens e serviços pelas entidades imunes e, finalmente, serão apresentadas algumas propostas de aperfeiçoamento normativo e colocada uma controvérsia envolvendo as compras governamentais.

Palavras-chave: Imunidades Tributárias. Reflexões. Controvérsias. Propostas de Melhoria. Reforma Tributária.

1. INTRODUÇÃO ÀS IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS: BREVE CONTEXTUALIZAÇÃO SOBRE SUAS ORIGENS HISTÓRICAS, CONCEITO E NATUREZA JURÍDICA

A doutrina estuda a origem e a fundamentação das imunidades tributárias preconizando dois aspectos distintos: a primeira corrente gravita em torno da proteção dos direitos fundamentais dos contribuintes, que precederiam à sua previsão no texto constitucional; a segunda corrente, por sua vez, toma por base a previsão das imunidades tributárias no corpo do texto constitucional, por opção do legislador originário, independente da natureza do direito a ser tutelado.

De acordo com Torres, adepto da corrente humanitária, as imunidades “encontram sua origem e fundamentação nas posições básicas que a radicam no direito natural ou nos direitos morais”², estando legitimadas nos direitos humanos e nas ideias de liberdade, valores fundamentais que preexistem às Constituições e aos Estados-nação.

Assim, para Torres, o conceito de imunidade tributária está intimamente ligado aos direitos fundamentais, que asseguram aos indivíduos o direito público subjetivo de não-incidência tributária:

Imunidade tributária, do ponto de vista conceptual, é uma relação jurídica que instrumentaliza os direitos fundamentais, ou uma qualidade

2 TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Tributário*: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. São Paulo: Ed. Saraiva, 2005, p. 310.

da pessoa que lhe embase o direito público subjetivo à não-incidência tributária ou uma exteriorização dos direitos da liberdade que provoca a incompetência tributária do ente público.³

A natureza jurídica das imunidades tributárias, para a mesma doutrina, passou por evolução histórica, sendo vista sob diferentes óticas, configurando-se, atualmente, como limitação do poder de tributar pela reserva dos direitos humanos.

Ainda, Torres narra que as imunidades tributárias surgiram, tradicionalmente, como “limitação do poder fiscal”, em decorrência do pensamento liberal no constitucionalismo norte-americano, que as qualificava como garantias imanescentes à própria liberdade individual.

Nesse sentido, sob a influência da 14^a Emenda Constitucional dos Estados Unidos da América (1868), o Brasil operacionalizou a doutrina liberal na redação da Constituição de 1891, capitaneada por Rui Barbosa, ex-Ministro da Fazenda e redator dos dispositivos constitucionais relativos às imunidades tributárias⁴. Segundo Silva Martins e Dutra, “no Brasil, a aplicação da imunidade teve início com a promulgação da Constituição de 1891, que cultivou o princípio da generalidade, iniciando, assim, um novo tempo para as destituições fiscais, isenção de tributos e imunidade ao pagamento”⁵.

Posteriormente, em razão de uma “onda positivista”, irradiada pelo mundo no início do século XIX, as imunidades tributárias perderam sua ligação essencial com os direitos humanos, passando a ser interpretadas pelos juristas da época como uma “autolimitação da competência tributária”. O poder estatal de tributar, sob essa ótica, seria ilimitado ou, quando muito, sujeito apenas à autolimitação pelo próprio texto constitucional.

3 Ibid., p. 319.

4 BULOS, Uadi Lammêgo. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Ed. Saraiva, 2007, p. 1200.

5 MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva; DUTRA, Roberta de Amorim. Imunidade tributária dos templos de qualquer culto e a reforma tributária. *Migalhas*, [s. l.], 10 out. 2023. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/394985/imunidade-tributaria-dos-templos-e-a-reforma-tributaria>. Acesso em: 16 abr. 2025.

Atualmente, as imunidades tributárias são conceituadas pela doutrina de Torres como uma limitação absoluta do poder tributário estatal, em razão de direitos humanos fundamentais, preexistentes ao pacto constitucional:

A imunidade é, portanto, intributabilidade, impossibilidade de o Estado criar tributos sobre o exercício dos direitos da liberdade, incompetência absoluta para decretar impostos sobre bens ou coisas indispensáveis à manifestação da liberdade, não-incidência ditada pelos direitos humanos e absolutos anteriores ao pacto constitucional.⁶

Apesar da louvável corrente doutrinária de Torres, a doutrina majoritária de Machado classifica as imunidades tributárias como regras constitucionais que impedem a incidência jurídica da tributação, qualificando-as, portanto, “pelo fato de decorrer de regra jurídica de categoria superior, vale dizer, de regra jurídica residente na Constituição, que impede a incidência da lei ordinária de tributação”⁷.

De acordo com a doutrina citada, a imunidade tributária nada mais é do que uma limitação constitucional às competências tributárias, na qual o texto da Constituição prevê situações normalmente passíveis de tributação, mas que, por vontade do legislador originário, são excluídas do poder estatal de tributar, independentemente de sua qualificação (ou não) como um direito humano fundamental.

No mesmo sentido, Paulsen define as imunidades tributárias como “regras constitucionais que proíbem a tributação de determinadas pessoas, operações, objetos ou de outras demonstrações de riqueza, negando, portanto, competência tributária”⁸.

Carvalho, a esse respeito, faz uma importante observação sobre o conceito de imunidade tributária. Para o autor, a imunidade qualifica-se como uma norma de estrutura, prevista no texto constitucional, que estabelece, de modo expresse, a incompetência das pessoas jurídicas de direito público para expedirem regras definidoras de tributos que tipifiquem situações específicas.

6 TORRES, Op. cit., p. 327.

7 MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2022, p. 199.

8 PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário completo*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 107.

Ainda para Carvalho, a norma de imunidade tributária não constitui uma limitação constitucional à competência tributária, tendo em vista a ausência de anterioridade cronológica entre a norma constitucional que atribui competência e a norma constitucional imunizante:

Inexiste cronologia que justifique a outorga de prerrogativas de inovar a ordem jurídica, pelo exercício de competências tributárias definidas pelo legislador constitucional, para, em momento subsequente, ser mutilada ou limitada pelo recurso da imunidade. Aliás, a regra que imuniza é uma das múltiplas formas de demarcação de competência. Congrega-se às demais para produzir o campo dentro do qual as pessoas políticas haverão de operar, legislando sobre matéria tributária. Ora, o que limita a competência vem em sentido contrário a ela, buscando amputá-la ou suprimi-la, enquanto a norma que firma a hipótese de imunidade colabora no desenho constitucional da faixa de competência adjudicada às entidades tributantes.⁹

Portanto, a doutrina de Carvalho concebe a imunidade tributária como uma norma estrutural de demarcação de competência, que atua de forma concomitante no tempo. No mesmo sentido, como afirma Derzi, “a redução que opera no âmbito de abrangência da norma concessiva de poder tributário é tão só lógica, mas não temporal”¹⁰.

No tocante à diferenciação entre as normas de imunidade e as normas de isenção tributária, vale trazer à baila o célebre julgamento do Supremo Tribunal Federal (STF) proferido nos autos da ADI 2006, relatado pelo então Ministro Maurício Corrêa, para quem:

A criação de imunidade tributária é matéria típica do texto constitucional, enquanto a de isenção é versada na lei ordinária; não há, pois, invasão da área reservada à emenda constitucional quando a lei ordinária cria isenção. O poder público tem legitimidade para isentar contribuições por ele instituídas, nos limites das suas atribuições (art. 149 da Constituição).¹¹

9 CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009, p. 333.

10 DERZI, Misabel Abreu Machado. Imunidade, isenção e não incidência. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (coord.). **Tratado de direito tributário, volume 2**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 346.

11 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade: ADI-MC 2.006 MDF. Relator: Ministro Maurício Corrêa, julgado em 1º de julho de 1999. **Diário da Justiça Eletrônico**: Brasília, DF, 24 set. 1999.

Historicamente, no Brasil, atribui-se à Constituição Federal (CF) de 1946 a origem do microssistema de imunidades tributárias atualmente previsto na Constituição Federal de 1988, conforme disserta Faria Júnior:

A Carta Política de 1946, que se fez necessária após o fim de uma época de governos autoritários (Estado Novo) fincou sua bandeira na luta pela redemocratização do país, que se fazia essencial naquele momento, fazendo resgatar a confiança dos cidadãos através do garantismo de direitos individuais e sociais, sendo encontrado em seu texto o embrião da imunidade referente aos livros, jornais e periódicos, que à época referia-se somente ao papel destinado à impressão e não propriamente ao produto pronto (art. 31, V, “c”), além, de outras como a imunidade recíproca, dos partidos políticos, instituições educacionais etc., significando muito para a evolução deste instituto a que hoje se dá tanto valor.¹²

Posteriormente à CF de 1946, em 1966, foi editado o Código Tributário Nacional, recepcionado pela Constituição Federal de 1988, com status de lei complementar.

No sistema constitucional em vigor, as limitações constitucionais ao poder de tributar abrangem os princípios e as imunidades tributárias, estando essas últimas tipificadas a partir do art. 150 e seguintes da Constituição Federal¹³.

Constituem as imunidades tributárias, portanto, valores fundamentais de um Estado Democrático de Direito. Isso porque, segundo Carrazza, após a manifestação do poder constituinte originário pela Assembleia Nacional Constituinte de 1988, as pessoas políticas deixaram de deter o poder tributário – que retornou ao povo soberano – e passaram a

12 FARIA JÚNIOR, Antônio de Pádua. *As imunidades tributárias e sua aplicação sobre o livro eletrônico*. 2016. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho”, Franca, 2016. Disponível em: <https://repositorio.unesp.br/server/api/core/bitstreams/b5716062-7e4d-4cba-8cba-81e297770cc0/content>. Acesso em: 15 abr. 2025, p. 19.

13 BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 8 abr. 2025.

existir as competências tributárias, devidamente repartidas entre os entes federativos:

Poder tributário tinha a Assembleia Nacional Constituinte, que era soberana. Ela, realmente, tudo podia, inclusive em matéria tributária. A partir do momento, porém, em que foi promulgada a Constituição Federal, o poder tributário retornou ao povo (detentor da soberania). O que passou a existir, em seu lugar, foram as competências tributárias, que a mesma Constituição Federal repartiu entre a União, os Estados-membros, os Municípios e o Distrito Federal.¹⁴

Por fim, para alguns doutrinadores de peso, a exemplo de Silva Martins, as imunidades tributárias constituem cláusulas pétreas ligadas a direitos fundamentais (art. 60, § 4º, inciso IV, da Constituição Federal), que não podem ser extintas sequer por emenda constitucional:

Nada obstante, as trevas tributárias que cobrem hoje o setor produtor de riquezas e empregos – só não produz mais porque o “Estado Tributário” não deixa – a Constituinte de 1988 atribuiu as limitações constitucionais ao poder de tributar a natureza de cláusulas pétreas visto que o Artigo 150 começa com a seguinte dicção: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios [...]”. Sem prejuízo de outras garantias, todas aquelas colocadas no Art. 150, por serem garantias individuais, são normas imodificáveis [...].¹⁵

No âmbito jurisprudencial, o STF, instado a se manifestar sobre a constitucionalidade da revogação de imunidade tributária relativa ao art. 153, § 2º, II, da CF de 1988, pela Emenda Constitucional nº 20/1998, que previa a imunidade de imposto sobre a renda de certo grupo social, esposou o entendimento de que não se tratava, na espécie, de uma cláusula pétrea:

IMUNIDADE. ART. 153, § 2º, II DA CF/88. REVOGAÇÃO PELA EC Nº 20/98. POSSIBILIDADE. 1. Mostra-se impertinente a alegação de

14 CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 466.

15 MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidades tributárias, cláusulas pétreas constitucionais. *Revista ABLJ*, Rio de Janeiro, n. 27, 2005, p. 183.

que a norma Art. 153, § 2º, II, da Constituição Federal não poderia ter sido revogada pela EC Nº 20/98 por se tratar de cláusula pétrea. 2. Esta norma não consagrava direito ou garantia fundamental, apenas previa a imunidade do imposto sobre a renda a um determinado grupo social. Sua supressão do texto constitucional, portanto, não representou a cassação ou o tolhimento de um direito fundamental e, tampouco, um rompimento da ordem constitucional vigente. 3. Recurso extraordinário conhecido e improvido.¹⁶

Atualmente, no mesmo STF, está pendente de análise a ADI 7563¹⁷, ajuizada por confederações e associações de classe contra dispositivos da Lei Complementar (LC) 187/2021, que regulamentam a certificação de entidades beneficentes e as regras para obtenção de imunidade tributária de contribuições para a seguridade social.

Segundo os autores da ação, a imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, é uma cláusula pétrea, que não pode ser abolida por lei ou por emenda constitucional. O objetivo da imunidade, argumentam, é estimular a prestação de assistência social beneficente por instituições que trabalham ao lado e em auxílio ao Estado na proteção das camadas sociais mais pobres, excluídas do acesso às condições mínimas de dignidade.

2. IMUNIDADES À LUZ DA REFORMA TRIBUTÁRIA (EC 132/2023 E LC 214/2025)

Na Constituição Federal de 1988, as imunidades tributárias fazem parte da Seção II: “Das limitações do poder de tributar”, que correspondem aos arts. 150 a 152, havendo também normas relativas à imunidade tributária distribuídas de forma esparsa em outros dispositivos da Carta Constitucional, a exemplo dos arts. 149-B, inciso II, parágrafo único, 153, §§ 5º e 6º e 156, § 1º-A e § 7º, todos da CF.

16 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 372.600/SP. Relatora: Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, julgado em 16 de dezembro de 2003. *Diário da Justiça Eletrônico*, 23 abr. 2004.

17 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 7563. Relator: Ministro André Mendonça. Brasília, DF: STF, 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6817727>. Acesso em: 15 abr. 2025

A propósito, é importante citar a previsão do art. 149-B, II, da Constituição Federal, no sentido de que os novos tributos, previstos nos arts. 156-A (Imposto sobre Bens e Serviços - IBS) e 195, V (Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS), observarão as mesmas regras em relação a imunidades. O parágrafo único do mesmo dispositivo constitucional prevê, ainda, que o IBS e a CBS observarão as imunidades previstas no art. 150, VI, não se aplicando a ambos os tributos o disposto no art. 195, § 7º (“São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”¹⁸).

O art. 150, *caput*, incisos I e II, da Constituição Federal, de cunho principiológico, prevê ser vedado aos entes públicos a instituição ou o aumento de tributos sem lei que o estabeleça (princípio da legalidade tributária), bem como a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação fiscal equivalente, proibida qualquer distinção ou discriminação em razão de ocupação profissional ou função (princípio da igualdade tributária).

Ainda em caráter principiológico, a Carta Constitucional estabelece, no art. 150, III a V, a vedação da cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (princípio da anterioridade tributária), e no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (princípio da anualidade tributária), bem como a utilização de tributo com efeito de confisco (princípio da vedação ao confisco) e o estabelecimento de limitações ao tráfego de pessoas ou bens por meio de tributos (princípio da liberdade de tráfego).

São encontradas, ainda, normas principiológicas ligadas à imunidade tributária nos arts. 151 e 152 da Constituição Federal, tais como os princípios da uniformidade tributária (art. 151, I), o princípio federativo (art. 151, II e III) e o princípio da não discriminação em razão da procedência ou destino (art. 152).

Portanto, para além das normas de imunidade em espécie (art. 150, VI), o texto constitucional abarca verdadeiro microsistema ligado

18 BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Op. cit.

aos princípios tributários, pautados tanto na defesa das garantias dos contribuintes, em face de eventual cobrança ilegal de tributos, quanto dos entes políticos, na preservação de suas competências constitucionais tributárias.

A Reforma Tributária (Emenda Constitucional nº 132, de 2023¹⁹, regulamentada pela LC nº 214/2025) promoveu algumas alterações pontuais no texto constitucional relativamente às imunidades tributárias, mantendo os alicerces relativos ao regime de imunidade recíproca de impostos entre os entes públicos referentes ao patrimônio, renda ou serviços um dos outros, com extensão às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público.

Como pequena alteração, o legislador constituinte inseriu no texto magno a expressão “empresa pública prestadora de serviço postal” (art. 150, VI, “a” e § 2º, da CF, e art. 9º, I e § 1º, I a III, da LC 214/2025), em consonância à jurisprudência do STF, que já se sedimentara anteriormente por meio do Tema 644, que tratou da incidência de Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU) sobre imóveis de propriedade da ECT:

TEMA 644 DO STF. 1. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos goza de imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, “a”, por prestar serviço público de competência exclusiva da União, sob o regime de monopólio em todo o território nacional.²⁰

Permaneceram, outrossim, as regras de imunidade de impostos em relação aos partidos políticos e suas fundações, entidades sindicais de trabalhadores, instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos (art. 150, VI, “c”, da CF, c/c art. 9º, III da LC 214/2025 e 14 do CTN), livros, jornais, periódicos e papéis destinados à sua impressão

19 BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 21 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 8 abr. 2025.

20 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário (RE) 773992 BA**. Repercussão Geral Tema 644. Imunidade tributária recíproca quanto ao Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana – IPTU incidente sobre imóveis de propriedade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT. Relator: Ministro Dias Toffoli, 24 set. 2013. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4469716>. Acesso em: 6 nov. 2025.

(art. 150, VI, “d”, da CF e art. 9º, IV, da LC 214/2025), fonogramas e videofonogramas produzidos no país (150, VI, “e”, da CF e art. 9º, V, da LC 214/2025).

A imunidade referente às exportações de bens e serviços ao exterior também foi mantida no texto constitucional e sua lei complementar regulamentadora (arts. 149, § 2º, I, 153, § 6º, I, 155, X, 156, § 3º e 156-A, III, da CF, e arts. 8º, 79 e seguintes, 232, dentre outros, da LC 214/2025).

A imunidade de impostos atribuída às entidades religiosas e templos de qualquer culto, por seu turno, foi ampliada pelo legislador constitucional, e sua norma regulamentar passou a abranger também suas organizações assistenciais e beneficentes (art. 150, VI, “b”, da CF e art. 9º, II, da LC 214/2025). Frise-se que tais organizações já eram beneficiadas pela imunidade tributária na redação constitucional anterior, contudo, pela alínea “c” do art. 150, VI, da CF.

Nesse ponto, é importante consignar que a Lei Complementar 214/2025 estabeleceu requisitos para fruição da imunidade religiosa, conforme previsão no art. 9º, § 2º, tratando-se, portanto, de uma imunidade condicionada:

§ 2º Para efeitos do disposto no inciso II do *caput* deste artigo, considera-se:

I – entidade religiosa e templo de qualquer culto a pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos que tem como objetivos professar a fé religiosa e praticar a religião; e

II – organização assistencial e beneficente a pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos vinculada e mantida por entidade religiosa e templo de qualquer culto, que fornece bens e serviços na área de assistência social, sem discriminação ou exigência de qualquer natureza aos assistidos.²¹

21 BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária.. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 16 jan. 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 8 abr. 2025.

Por fim, as operações envolvendo ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, também permanecem imunes à cobrança de impostos, à exceção do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), conforme art. 153, § 5º, da CF, e art. 9º, VII, da LC 214/2025.

3. POTENCIAIS CONTROVÉRSIAS RELATIVAS ÀS IMUNIDADES NO CONTEXTO DA REFORMA TRIBUTÁRIA

3.1 Das imunidades recíprocas relativas às empresas públicas às sociedades de economia mista prestadoras de serviços públicos: a referência expressa aos Correios e a jurisprudência do STF

Conforme fundamentado no tópico anterior, a EC 132/2023 e a LC 214/2025 preservaram a garantia da imunidade tributária recíproca entre os entes federados, com extensão às autarquias e fundações públicas constituídas sob o regime jurídico de direito público para o desempenho de funções públicas, bem como à “empresa pública prestadora de serviço postal” (no caso brasileiro, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, conhecida como Correios).

A LC 214/2025, ao regulamentar a reforma tributária, inclusive, estabeleceu, em seu art. 9º, § 1º, incisos I a III, alguns requisitos atinentes ao enquadramento das autarquias, das fundações públicas e da empresa pública prestadora de serviço postal na regra imunizante de impostos, sendo eles:

- a) A prática de operações relacionadas com as suas finalidades essenciais ou delas decorrentes;
- b) A não aplicação de imunidade nas operacionais relacionadas com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelos usuários;
- c) A não exoneração do promitente comprador da obrigação do pagamento de tributos relativos ao imóvel.

Citados os dispositivos constitucionais e legais que disciplinam o assunto, surge a problemática relativa à atual jurisprudência do

Supremo Tribunal Federal, que sedimentou o entendimento de que as imunidades tributárias recíprocas são extensíveis às empresas públicas e sociedades de economia mista que desempenhem atividades públicas de interesse primário.

Nesse sentido, o decidido no Tema 412 (ARE 638.315): “Tese: A Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária – INFRAERO, empresa pública prestadora de serviço público, faz jus à imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal”.

Portanto, o legislador, ao fazer referência expressa à “empresa pública prestadora de serviço postal” no § 2º do art. 150 da CF e no art. 9º, § 1º, da LC 214/2025, limitou o campo de abrangência das imunidades tributárias, contrariando, em tese, a jurisprudência sedimentada no Supremo Tribunal Federal, o que poderá ensejar, futuramente, o ajuizamento de uma ADI discutindo a constitucionalidade de tal previsão restritiva.

Segundo a doutrina de França e Fonte, o legislador constituinte tipificou um novo caso expresso de imunidade recíproca, excluindo, em tese, outras entidades estatais do rol daquelas que gozam de imunidade recíproca de impostos:

O constituinte reformador adicionou um novo caso expresso de imunidade tributária recíproca, para além das autarquias e fundações públicas: a empresa pública prestadora de serviço postal. Contudo, ao fazê-lo, instituiu nova discussão, sintetizada na seguinte pergunta: a previsão expressa dos Correios no novo § 2º, do art. 150, exclui outras estatais do rol das entidades que gozam de imunidade recíproca?

Numa interpretação puramente literal, sim. Por mais que soe improvável que o Supremo altere o entendimento firmado em diferentes teses de repercussão geral, a emenda ao parágrafo 2º do art. 150 da CF, pode inaugurar uma interpretação no direito tributário brasileiro. O poder constituinte reformador parece ter consagrado um privilégio constitucional específico à ECT, deixando de fora as demais empresas públicas. Vale ressaltar que também é válido o argumento de que o fez para proteger a empresa de uma possível mudança de entendimento jurisprudencial, não sendo possível presumir que, via de regra, empresas públicas e sociedades de economia mista não possam gozar

de imunidade, especialmente quando na consecução de objetivos institucionais obrigatórios e exclusivos.²²

Sugere-se, assim, que o texto constitucional e, por consectário, da LC 214/2025, sejam alterados, com referência expressa à possibilidade de extensão das imunidades tributárias recíprocas às empresas públicas e sociedades de economia mista que desempenhem atividades de interesse público primário, desde que preenchidos os demais requisitos legais.

3.2 Da imunidade religiosa: a inclusão dos templos de qualquer culto na previsão legal e a necessidade de sua constituição formal por pessoa jurídica

A redação do art. 9º, II, da LC 214/2025, ao regulamentar o texto do art. 150, VI, “b”, da CF, passou a prever a imunidade da CBS e do IBS para entidades religiosas e templos de qualquer culto, definindo-os no § 2º do dispositivo em questão como a pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, que tenham como objetivos professar a fé religiosa e praticar a religião.

Entretanto, a necessidade de constituição formal dos templos de qualquer culto como pessoas jurídicas de direito privado, para fins de imunidade tributária, não constava do projeto original do Projeto de Lei Complementar (PLP) 68/2024, tendo sido tal exigência acrescida pela própria Câmara dos Deputados, quando da aprovação da LC 214/2025, sendo que tal acréscimo pode, em tese, ensejar potencial limitação da abrangência da imunidade tributária para a prática de determinadas religiões, em especial as de origem africana que, muitas vezes, não constituem pessoas jurídicas para a prática dos cultos religiosos.

De acordo com Cortês:

O preconceito e a intolerância religiosa das demais religiões e da população em geral discriminam os adeptos das religiões de matrizes afro-brasileiras, sejam por medo, desconhecido ou incitação de outros

22 FRANÇA, João Francisco; FONTE, Felipe. Reforma tributária e implicações à imunidade recíproca. Discussões jurisprudenciais sobre o tema seguem a todo vapor. JOTA, [s. l.], 25 jun. 2024. Disponível em: <https://www.jota.info/artigos/reforma-tributaria-e-implicacoes-a-imunidade-reciproca>. Acesso em: 23 abr. 2025.

líderes religiosos. Os praticantes do Candomblé e Umbanda, por serem religiões minoritárias no Brasil, não têm reconhecidos seus terreiros como templos de qualquer culto e, por conseguinte, não têm concessão da imunidade tributária.²³

Veja-se que o Supremo Tribunal Federal, em diversas oportunidades, conferiu interpretação ampliativa ao conceito de imunidade tributária religiosa, com vistas a conferir máxima efetividade às normas constitucionais e ao direito fundamental à manifestação da fé religiosa, vedando a criação de impedimentos legais ao reconhecimento da prática religiosa como atividade passível de usufruir de imunidade tributária, tal como nos autos do Recurso Extraordinário 325.822-2/SP, julgado em 18 de dezembro de 2002, pelo Supremo Tribunal Federal, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes²⁴.

Desse modo, para não prejudicar determinadas religiões que, tradicionalmente, não constituem formalmente uma pessoa jurídica para a prática de seus cultos, sugere-se a modificação legislativa do art. 9º, II, § 2º, da LC 214/2025, com a exclusão do termo “templos de qualquer culto”.

3.3 Imunidade tributária e manutenção de crédito nas aquisições de bens e serviços: necessidade de leitura conjunta das respectivas normas

O art. 9º, § 4º, da LC 214/2025, prevê uma exceção às imunidades tributárias recíprocas, às destinadas a entidades religiosas e aos partidos políticos, dispondo que tais imunidades não se aplicam às suas aquisições de bens materiais e imateriais, inclusive direitos, e serviços.

Em uma primeira leitura, tal dispositivo poderia, em tese, indicar uma prejudicialidade às entidades imunes, uma vez que os créditos

23 CORTÊS, Leonardo Afonso. O preconceito no acesso ao direito constitucional da imunidade tributária das religiões de matrizes afro-brasileiras: candomblé e umbanda. *Revista de Direitos Humanos e Efetividade*, Florianópolis, v. 10, n. 1, 2024, p. 23. DOI: 10.26668/IndexLawJournals/2526-0022/2024.v10i1.10422.

24 STF DECIDE: entidades religiosas têm imunidade tributária sobre qualquer patrimônio (atualizada). *Supremo Tribunal Federal*, Brasília, DF, 18 dez. 2002. Disponível em: <https://noticias.stf.jus.br/postsnoticias/stf-decide-entidades-religiosas-tem-imunidade-tributaria-sobre-qualquer-patrimonio-atualizada/>. Acesso em: 16 abr. 2025.

relativos às aquisições de bens e serviços por tais entidades serão desconsiderados, mitigando-se a regra da não cumulatividade, inclusive no tocante às exportações, que são imunes, por expressa previsão constitucional.

Todavia, frise-se que o dispositivo em epígrafe deve ser interpretado à luz da regra do art. 156-A, § 7º, da Constituição Federal, que dispõe que a isenção e a imunidade: a) não implicarão crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes; e b) acarretarão a anulação do crédito relativo às operações anteriores, salvo, na hipótese da imunidade, inclusive em relação ao inciso XI do § 1º (serviços de comunicação), quando determinado em contrário em lei complementar.

Assim, por expressa disciplina constitucional²⁵, o legislador infraconstitucional, mediante lei complementar, poderá conceder (ou não) a apropriação de créditos nas aquisições de bens e serviços pelas entidades imunes.

Uma discussão jurídica passível de judicialização em decorrência da regra contida no art. 9º, § 4º, da LC 214/2025 é a situação em que a entidade imune adquire bens e serviços mediante importação por conta e ordem de terceiro, qualificando-se como contribuinte e submetendo-se à regra do art. 72, parágrafo único, do mesmo dispositivo legal, *in verbis*:

Art. 72. É contribuinte do IBS e da CBS na importação de bens materiais:

I – o importador, assim considerado qualquer pessoa ou entidade sem personalidade jurídica que promova a entrada de bens materiais de procedência estrangeira no território nacional; e

II – o adquirente de mercadoria entrepostada.

Parágrafo único. Na importação por conta e ordem de terceiro, quem promove a entrada de bens materiais de procedência estrangeira no território nacional é o adquirente dos bens no exterior.²⁶

25 Opinião pessoal: o legislador constitucional, por questão de política fiscal, decidiu delegar ao legislador infraconstitucional a possibilidade de manutenção de créditos nas aquisições de bens e serviços efetivadas pelas entidades imunes. Do contrário, a concessão de mais uma imunidade pela via constitucional poderia ensejar um aumento da alíquota final dos novos impostos criados.

26 BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Op. cit.

Portanto, sugere-se acrescentar à redação do art. 9º, § 4º, da LC 214/2015, o termo “ressalvada a hipótese prevista no art. 72, parágrafo único, desta Lei Complementar”.

3.4 Necessidade de alteração do CTN por questões de segurança jurídica, governança e transparência

O Código Tributário Nacional (CTN)²⁷, com status de lei complementar recepcionado pela Constituição Federal de 1988, prevê regras de imunidade tributária no Capítulo II (Limitações da Competência Tributária), especialmente em seus artigos 9º e 14.

Com a vigência da EC 113/2023 e da LC 214/2015, a redação dos arts. 9º e 14 do CTN tornaram-se em descompasso com as novas regras, sendo necessária sua atualização.

A propósito, o art. 460 do PLP 68/2024²⁸ previa alterações aos arts. 9º e 14 do CTN, promovendo a atualização do texto legal e implementando novas regras de governança e de transparência pública nos requisitos a serem observados pelas pessoas jurídicas sem fins lucrativos previstas no art. 9º, III, da LC 214/2015, para fins do reconhecimento da imunidade de CBS e IBS, tais como:

- a) não distribuição de qualquer parcela de patrimônio, resultados, bonificações ou rendas;
- b) aplicação integral no país de seus recursos, patrimônio, resultados e rendas, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- c) manutenção de escrituração contábil regular, em consonância com as regras do Conselho Federal de Contabilidade ou legislação tributária em vigor;

27 BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 4 nov. 2025.

28 BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 68/2024**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços -IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo – IS e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2024. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2414157&filename=PLP%2068/2024. Acesso em: 16 abr. 2025.

- d) manutenção de demonstrações financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade, a depender do valor da receita bruta;
- e) previsão, em seus atos constitutivos, da destinação do patrimônio para entidade sem fins lucrativos congênere ou para entidade pública nos casos de dissolução, extinção, transformação, cisão, incorporação ou qualquer outro ato de alteração de sua natureza jurídica ou de seu patrimônio social.

Tais disposições, infelizmente, foram rechaçadas pelo Congresso Nacional quando da aprovação da LC 214/2025, o que não impede, contudo, a nova discussão do tema na seara legislativa futuramente, providência essa altamente necessária, pelos motivos acima expostos.

3.5 As compras governamentais: a inovação trazida pelo artigo 473 da LC 214/2025 e a abrangência (ou não) da norma ao Comitê Gestor do IBS

Uma importante inovação trazida pelo legislador infraconstitucional trata-se da previsão do art. 473 da LC 214/2025, que estabelece que o produto da arrecadação do IBS e da CBS sobre as aquisições de bens e serviços pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, será integralmente destinado ao ente federativo contratante, mediante a redução a zero das alíquotas de IBS e de CBS devidos aos demais entes federativos e equivalente à elevação da alíquota do tributo devido ao ente contratante.

De acordo com o Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (Ipea), as compras governamentais constituem aquisições de bens e serviços realizadas pelos governos e autoridades locais, incluindo qualquer meio contratual que envolva fornecedores nas disposições dos serviços públicos, sendo uma política de Estado que busca determinados objetivos, tais como eficiência, geração de empregos e desenvolvimento local, entre outros:

O termo “compras governamentais” remete às aquisições de bens e serviços realizadas pelos governos e pelas autoridades locais, incluindo compras, contratação, leasing ou qualquer outro meio contratual que

envolva fornecedores nas disposições dos serviços públicos. Atrelada às compras do setor público, há uma política de compras governamentais, termo que expressa a ideia de que, subjacente à compra, existe uma política de Estado, envolvendo objetivos, tais como a obtenção de eficiência, a geração de emprego e o desenvolvimento local. Assim, pode-se dizer que, a depender da agenda de desenvolvimento adotada por um governo, seu poder de compra pode ser utilizado como uma ferramenta para a promoção de indústrias específicas, desenvolvimento científico e tecnológico, e promoção de bem-estar social, entre outros objetivos.²⁹

Desse modo, a inserção do art. 473 e seguintes à LC 214/2025, embora não constitua tecnicamente uma imunidade tributária recíproca, tem os mesmos efeitos práticos do referido benefício³⁰. É um mecanismo e uma política pública elogiável, que reduzirá, em tese, as tensões federativas, aumentará a receita, sobretudo dos municípios, e proporcionará um ambiente mais favorável ao aumento da eficiência e da transparência nas contratações públicas.

Entretanto, surge uma questão ainda sem resposta, e que está sendo objeto de debates jurídicos, ficando tal questionamento final para reflexão dos leitores: o Comitê Gestor do IBS, que possui natureza jurídica de entidade pública sob regime especial, com independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira (art. 156-B, *caput* e § 1º, da CF de 1988), gozará desse mesmo benefício nas compras governamentais, ou a interpretação do art. 473 da LC 214/2025 deverá ser restritiva apenas aos entes políticos, autarquias e fundações públicas?

29 RIBEIRO, Cássio Garcia; INÁCIO JÚNIOR, Edmundo. **O mercado de compras governamentais brasileiro (2006-2017): mensuração e análise**. Brasília, DF: Ipea, maio 2019, p. 7 (Texto para discussão, 2476). Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9315/1/td_2476.pdf. Acesso em: 23 abr. 2025.

30 Segundo as lições de Nubia Castilhos, a concretização da imunidade recíproca nas compras governamentais não se dará pela via da não-incidência, mas pelo mecanismo da destinação do produto da arrecadação ao ente federativo contratante. NOSSA REFORMA TRIBUTÁRIA: Aula 2 – Imunidades (Arts. 8º e 9º) da LC 214/2025 com Núbia Castilhos. [S. l.: s. n.], 2025. 1 vídeo (85 min). Publicado pelo canal Eurico Santi & Nossa Reforma Tributária. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=yx9RSGAzzlk&t=4722s>. Acesso em: 23 abr. 2025.

4. CONCLUSÕES

As imunidades tributárias, positivadas no direito brasileiro pela Constituição Federal de 1891, sob influência da Constituição dos Estados Unidos da América, passou por constante evolução no decorrer dos anos, com afirmação de suas premissas democráticas na Constituição Federal de 1946 e a consolidação da sua atual modelagem socialmente abrangente pela Constituição Federal de 1988, recém modificada pela Reforma Tributária (EC 132/2023 e LC 214/2025).

Independentemente do viés – humanitário ou positivista – que seja adotado, as imunidades tributárias constituem limitações constitucionais ao poder estatal de tributar, podendo ser classificadas como normas de estruturação, que nascem juntamente com o texto constitucional e demarcam as competências tributárias dos entes públicos.

A Reforma Tributária (Emenda Constitucional nº 132, de 2023, regulamentada pela LC nº 214/2025) promoveu algumas alterações pontuais no texto constitucional relativamente às imunidades tributárias, mantendo suas bases históricas relativas ao regime de imunidade recíproca de impostos entre os entes públicos, das imunidades religiosas, dos livros e assemelhados, dos partidos políticos, das entidades de classe e instituições sem fins lucrativos, das exportações de bens e serviços ao exterior, do ouro enquanto ativo financeiro e cambial, entre outras.

Entre os diversos temas controvertidos que podem ser citados em razão do novo texto constitucional e sua regulamentação, foi trazida, primeiramente, a questão das imunidades recíprocas dos entes públicos, extensíveis às autarquias e fundações públicas constituídas sob o regime jurídico de direito público para o desempenho de funções públicas, bem como à “empresa pública prestadora de serviço postal” (Correios).

A referência constitucional expressa aos Correios, ao indicar uma opção restritiva do legislador, aponta, em tese, para uma possível inconstitucionalidade do texto, em razão da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que já sedimentou o entendimento de que as imunidades tributárias são extensíveis às empresas públicas e sociedades de economia mista que desempenhem atividades públicas de interesse primário, a exemplo do decidido no Tema 412 (Infraero).

No tocante à imunidade religiosa, um ponto que merece atenção é a previsão legal da necessidade de constituição formal dos templos de qualquer culto como pessoas jurídicas de direito privado, para fins de comprovação dos requisitos de imunidade tributária. Esse ponto não constava do projeto original do PLP 68/2024, mas foi acrescido por exigência da própria Câmara dos Deputados, quando da aprovação da LC 214/2025.

Observa-se que tal acréscimo poderá, em tese, ensejar potencial limitação da abrangência da imunidade tributária para a prática de determinadas religiões, em especial as de origem africana que, muitas vezes e tradicionalmente, não constituem pessoas jurídicas para a prática dos cultos religiosos.

Outra questão a ser discutida refere-se ao art. 9º, § 4º, da LC 214/2025, que prevê uma exceção às imunidades recíprocas, vedando o aproveitamento de créditos nas aquisições de bens materiais e imateriais, inclusive direitos, e serviços, pelas entidades atingidas pela regra de imunidade tributária.

Referida previsão supra, que deve ser lida em conjunto com a regra do art. 156-A, § 7º, da Constituição Federal, poderá ser modificada por lei complementar em sentido contrário, por opção do legislador constitucional, talvez motivada por questão de política fiscal.

Como outro ponto sensível, tem-se que, com a aprovação da reforma tributária, a redação dos arts. 9º e 14 do CTN – que tratam de imunidade tributária – está em descompasso parcial com as novas regras e objetivos da reforma tributária, sendo necessária sua atualização.

Infelizmente, a não incorporação ao texto da LC 214/2025 do art. 460 do PLP 68/2024, que previa alterações aos arts 9º e 14 do CTN, implementando novas regras de governança e de transparência nos requisitos a serem observados pelas pessoas jurídicas sem fins lucrativos para o reconhecimento da imunidade de CBS e IBS, foi uma perda de oportunidade do Congresso Nacional de aprimorar o texto legal, sem prejuízo da possibilidade de, no futuro, o tema ser novamente trazido à deliberação daquela Casa.

Por fim, com relação às compras governamentais, o mecanismo de destinação do produto da arrecadação ao ente político contratante é

uma inovação elogiável trazida pelo art. 473 da LC 214/2025, que tende a reduzir eventuais tensões federativas, sendo discutível a abrangência do referido benefício ao Comitê Gestor, dada a sua natureza jurídica prevista no art. 156-B, *caput* e § 1º, da CF de 1988.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 8 abr. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 8 abr. 2025.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 4 nov. 2025.

BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária.. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 16 jan. 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 8 abr. 2025..

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 68/2024**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços -IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo – IS e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2024. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2414157&filenome=PLP%2068/2024. Acesso em: 16 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade: ADI-MC 2006 MDF. Relator: Ministro Maurício Corrêa, julgado em 1º de julho de 1999. **Diário da Justiça Eletrônico**: Brasília, DF, 24 set. 1999.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 7563**. Relator: Ministro André Mendonça. Brasília, DF: STF, 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6817727>. Acesso em: 15 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 372.600/SP. Relatora: Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, julgado em 16 de dezembro de 2003. **Diário da Justiça Eletrônico**, 23 abr. 2004.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário (RE) 773992 BA**. Repercussão Geral Tema 644. Imunidade tributária recíproca quanto ao Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana – IPTU incidente sobre imóveis de propriedade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT. Relator: Ministro Dias Toffoli, 24 set. 2013. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4469716>. Acesso em: 6 nov. 2025.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2007.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

CORTÊS, Leonardo Afonso. O preconceito no acesso ao direito constitucional da imunidade tributária das religiões de matrizes afro-brasileiras: candomblé e umbanda. **Revista de Direitos Humanos e Efetividade**, Florianópolis, v. 10, n. 1, 2024. DOI: 10.26668/IndexLawJournals/2526-0022/2024.v10i1.10422. Disponível em: <https://indexlaw.org/index.php/revistadhe/article/view/10422>. Acesso em: 23 abr. 2025.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Imunidade, isenção e não incidência. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (coord.). **Tratado de direito tributário, volume 2**. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 346.

FARIA JÚNIOR, Antônio de Pádua. **As imunidades tributárias e sua aplicação sobre o livro eletrônico**. 2016. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho”, Franca, 2016. Disponível em: <https://repositorio.unesp.br/server/api/core/bitstreams/b5716062-7e4d-4cba-8cba-81e297770cc0/content>. Acesso em: 15 abr. 2025.

FRANÇA, João Francisco; FONTE, Felipe. Reforma tributária e implicações à imunidade recíproca. Discussões jurisprudenciais sobre o tema seguem a todo vapor. **JOTA**, [s. l.], 25 jun. 2024. Disponível em: <https://www.jota.info/artigos/reforma-tributaria-e-implicacoes-a-imunidade-reciproca>. Acesso em: 23 abr. 2025.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2022.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidades tributárias, cláusulas pétreas constitucionais. **Revista ABLJ**, Rio de Janeiro, n. 27, p. 181-185, 2005.

MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva; DUTRA, Roberta de Amorim. Imunidade tributária dos templos de qualquer culto e a reforma tributária. **Migalhas**, [s. l.], 10 out. 2023. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/394985/imunidade-tributaria-dos-templos-e-a-reforma-tributaria>. Acesso em: 16 abr. 2025.

NOSSA REFORMA TRIBUTÁRIA: Aula 2 – Imunidades (Arts. 8º e 9º) da LC 214/2025 com Núbia Castilhos. [S. l.: s. n.], 2025. 1 vídeo (85 min). Publicado pelo canal Eurico Santi & Nossa Reforma Tributária. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=yx9RSGAzxIk&t=4722s>. Acesso em: 23 abr. 2025.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

RIBEIRO, Cássio Garcia; INÁCIO JÚNIOR, Edmundo. **O mercado de compras governamentais brasileiro (2006-2017): mensuração e análise**. Brasília, DF: Ipea, maio 2019. (Texto para discussão, 2476). Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9315/1/td_2476.pdf. Acesso em: 23 abr. 2025

STF DECIDE: entidades religiosas têm imunidade tributária sobre qualquer patrimônio (atualizada). **Supremo Tribunal Federal**, Brasília, DF, 18 dez. 2002. Disponível em: <https://noticias.stf.jus.br/postsnoticias/stf-decide-entidades-religiosas-tem-imunidade-tributaria-sobre-qualquer-patrimonio-atualizada/>. Acesso em: 16 abr. 2025

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2005.