

## O tributo e a reforma tributária à luz da doutrina social da Igreja

### Taxation and tax reform in the light of the social doctrine of the Church

Marciano Seabra de Godoi\*

#### RESUMO

O artigo estuda o significado do tributo e do dever de pagá-lo à luz da contemporânea doutrina social da Igreja católica. Indaga-se em seguida quais são as características da tributação e do sistema tributário no Brasil atual, para verificar quais seriam os rumos de uma reforma tributária consentânea com os princípios da doutrina social da Igreja. Na parte final do artigo, comparam-se as características principais das propostas de reforma constitucional tributária atualmente em tramitação no Congresso Nacional com os objetivos de uma reforma tributária orientada pelos valores da doutrina social da Igreja. O estudo é do tipo sociojurídico e se vale principalmente da revisão de literatura.

**Palavras-chave:** Doutrina social da igreja; Tributação; Sistema tributário brasileiro; Reforma tributária.

#### ABSTRACT

The article studies the meaning of tax and the duty to pay taxes in the light of the contemporary social doctrine of the Catholic Church. It then analyses the main characteristics of taxation and the tax system in Brazil today, to verify what would be the directions of a tax reform in line with the principles of the social doctrine of the Church. In the final part of the article, the main characteristics of the proposals for constitutional tax reform currently being discussed in the Brazilian National Congress are compared with the objectives of a tax reform guided by the values of the social doctrine of the Church. The study is socio-legal and draws mainly on a literature review.

**Keywords:** Social doctrine of the Church; Taxation; Brazilian tax system; Tax reform.

#### INTRODUÇÃO

O tema da reforma tributária vem sendo debatido e divulgado no Brasil há muitos anos: na imprensa, no meio empresarial, no meio político, na academia. No ano de 2023, o tema ganhou ainda mais espaço, visto que o executivo federal e o presidente do Congresso Nacional afirmaram que a reforma tributária é a principal prioridade da pauta legislativa e começará a ser votada pelo parlamento ainda no primeiro semestre do ano (FEITOZA et al, 2023).

O presente estudo se propõe a abordar o tema da reforma tributária a partir de uma perspectiva muito pouco explorada: a perspectiva da doutrina social da Igreja. O estudo do tema com base nessa perspectiva se apresenta como bastante relevante, tendo em vista o ativo papel social e político desempenhado pela Igreja Católica na história do Brasil em tempos passados

---

Artigo submetido em 01 de maio de 2023 e aprovado em 15 de maio de 2023.

\* Doutor em Direito Financeiro e Tributário (Universidade Complutense de Madri). Mestre em Direito Tributário (Universidade Federal de Minas Gerais). Professor Adjunto IV da Faculdade Mineira de Direito - Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. E-mail: m.godoi@rolim.com

e presentes. É relevante conhecer como o pensamento social da Igreja encara o tributo, o dever de pagá-lo e os rumos que um sistema tributário deve seguir para colocar em prática os princípios de sua doutrina social.

A estrutura do estudo se compõe de quatro partes. Na primeira, aborda-se o que é a doutrina social da Igreja e quais são seus mais importantes valores, princípios e diretrizes de ação. Na segunda parte, estuda-se como a doutrina social da Igreja encara a cobrança de tributos pelo Estado. Na terceira parte, analisam-se as características principais da tributação no Brasil atual (inclusive com exemplos práticos) e de que modo essas características podem ser criticamente avaliadas à luz da doutrina social da Igreja. Na quarta parte do estudo, verificam-se quais são as principais medidas previstas nas propostas de reforma tributária que tramitam atualmente no Congresso Nacional e indaga-se se essas propostas estão em linha com o que defende a doutrina social da Igreja.

Trata-se de um estudo sociojurídico exploratório, que não tem cunho teológico ou filosófico. Procura-se realizar um diálogo frutífero entre o direito, a economia, as finanças públicas e os documentos oficiais que corporificam a doutrina social da Igreja.

## **1 O QUE É A DOCTRINA SOCIAL DA IGREJA E QUAIS SÃO SEUS MAIS IMPORTANTES VALORES, PRINCÍPIOS E DIRETRIZES DE AÇÃO?**

A doutrina social da Igreja é um conjunto de manifestações oficiais (como, por exemplo, as cartas encíclicas) em que a Igreja Católica se posiciona sobre o mundo social, seus problemas, seus conflitos e aponta caminhos e orientações de ação sob inspiração da vida e dos ensinamentos de Jesus Cristo. Geralmente se estabelece como marco inicial da doutrina social da Igreja a encíclica *Rerum Novarum* (tradução para o português: Das coisas novas), do papa Leão XIII (LEÃO XIII, 2009), que abordou em 1891 a condição social dos operários. Ao longo do século XX, a doutrina social da Igreja foi se expandindo com outros documentos e encíclicas, como a encíclica *Mater et magistra* (tradução para o português: Mãe e mestra) em que o papa João XXIII analisou em 1961 a questão social à luz da doutrina cristã (JOÃO XXIII, 1975).

Esses textos escritos pelos papas sobre as questões sociais não se dirigem somente aos bispos e religiosos, dirigem-se também aos fiéis leigos e inclusive às pessoas que professam outras religiões e mesmo às pessoas sem religião, mas que se preocupam com os problemas sociais e querem saber qual é a visão da Igreja sobre eles.

Os papas mais recentes produziram muitos documentos sobre a doutrina social da Igreja: São João Paulo II, por exemplo, que pontificou por 27 anos, publicou 3 importantes encíclicas sociais nas décadas de 80 e 90 do século XX; o papa Bento XVI publicou uma encíclica sobre o desenvolvimento humano integral na verdade e na caridade (*Caritas in veritate* – BENTO XVI, 2009) e o papa Francisco publicou 2 encíclicas sociais marcantes inspiradas em São Francisco de Assis em 2015 (*Laudato Si'*, tradução para o português: Louvado Sejas) (FRANCISCO, 2015) e em 2020 (*Fratelli Tutti*, tradução para o português: Todos Irmãos) (FRANCISCO, 2020). No caso desta última encíclica, o papa Francisco analisa a fraternidade e a amizade social, manifestando-se inclusive sobre a pandemia da covid-19 e seus impactos sobre a sociedade mundial.

Mesmo que haja diferenças entre as visões e os estilos dos papas e suas épocas (SORGE, 2018, 13-20), afinal entre a encíclica *Rerum Novarum* e a encíclica *Fratelli Tutti* se passaram 130 anos, é possível extrair de todos esses documentos oficiais da Igreja algumas orientações básicas, alguns princípios gerais. Por isso mesmo, em 2004 o Vaticano publicou um volume intitulado *Compêndio da doutrina social da Igreja*, organizando de modo didático as ideias principais desses documentos (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, 2011).

No presente artigo, somente serão abordados os aspectos da doutrina social da Igreja Católica mais diretamente relacionados com o mundo econômico e empresarial. Os valores

fundamentais da doutrina social da Igreja são a verdade, a liberdade e a justiça. Ao lado (e talvez acima) desses três valores, a caridade, no sentido de um dever de tomar como próprias as carências e necessidades alheias, tal como contido no mandamento de Jesus “ama o próximo como a ti mesmo” (Mt 22, 39), é considerada o “critério supremo e universal de toda a ética social” da Igreja (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, 2011, p. 123). A caridade neste sentido específico é diferente daquela noção comum pela qual geralmente interpretamos essa palavra. No contexto da doutrina social da Igreja, a caridade necessariamente extravasa o campo das ações subjetivas individuais (como dar um alimento a uma pessoa faminta que pede nas ruas) para atuar no campo das ações e escolhas políticas que procuram conscientemente influenciar as instituições e políticas sociais de modo a evitar a própria existência dos problemas sociais, e não somente minorar suas manifestações individuais<sup>1</sup>.

Aplicando esses valores sobre a realidade socioeconômica e empresarial, a doutrina social afirma os seguintes princípios: bem comum, solidariedade, destinação universal dos bens, subsidiariedade e participação.

O princípio do bem comum significa a projeção, no meio social, do agir moral do indivíduo que deve fazer o bem – “o bem comum pode ser entendido como a dimensão social e comunitária do bem moral” (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, 2011, p. 101). Naturalmente, as exigências do bem comum se relacionam com as condições sociais de cada época história, colocando no centro a pessoa e os direitos fundamentais, numa concepção que não significa simples bem-estar econômico e material, mas remete a uma finalidade transcendente e mais profunda. Por isso, Bartolomeo Sorge comenta que os pilares do princípio do bem comum – a legalidade e a ética – devem estar necessariamente abertos “à relação transcendente da consciência religiosa” (SORGE, 2018, p. 50).

O princípio da solidariedade se opõe ao individualismo do “cada um por si” segundo as leis supostamente naturais de um mercado competitivo, e constrói a visão de que somos responsáveis por combater os problemas que afligem e causam sofrimento ao próximo, o que remete às palavras de Dom Hélder lembradas no Manual da Campanha da Fraternidade de 2023 sobre a fome: “Se eu tenho fome, o problema é meu. Se meu irmão tem fome, o problema é nosso” (CNBB, 2022, p. 61).

O princípio da destinação universal ou o uso comum dos bens é um princípio central da doutrina social da Igreja: não se trata de negar a propriedade privada, mas de submetê-la a uma série de condicionantes e limitações com o objetivo de impedir que a sua existência acabe impedindo que todos os cidadãos tenham acesso aos recursos necessários para viver com dignidade. A propriedade privada é vista pela igreja não como um fim egoísta e individualista em si mesmo, mas como um meio social para alcançar o uso comum dos bens por parte de todos (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, 2011, p. 107):

A propriedade privada, com efeito, quaisquer que sejam as formas concretas dos regimes e das normas jurídicas que lhes digam respeito, é, na sua essência, somente um instrumento para o respeito do princípio da destinação universal dos bens, e, portanto, em última análise, não um fim, mas um meio.

Essa concepção da propriedade privada como um meio e não como um fim é uma posição muito marcante da Igreja católica, e muito pouco conhecida entre os próprios católicos.

---

<sup>1</sup> Este duplo significado da caridade faz lembrar a famosa reflexão de Dom Hélder Câmara: “Quando dou comida aos pobres, me chamam de santo; quando pergunto por que eles são pobres, chamam-me de comunista”. Essa reflexão foi lembrada pelo Papa Francisco na bênção de Natal de 2020 – PAPA FRANCISCO cita Dom Hélder sobre “preferência aos pobres” no Natal, **O Tempo**, Belo Horizonte, 24 dez 2020. Disponível em: <https://www.otempo.com.br/mundo/papa-francisco-cita-dom-helder-sobre-preferencia-aos-pobres-no-natal-1.2428433>. Acesso em 30 abr 2023.

Por outro lado, é necessário vincular a propriedade privada aos interesses e às lutas dos mais pobres, para, conforme pregou o papa João XXIII, “insistir para que ela se difunda efetivamente entre todas as classes sociais” (JOÃO XXIII, 1975, p. 113). Sobre esse particular, veja-se a seguinte passagem da Carta encíclica *Laudato Si'*, do papa Francisco (FRANCISCO, 2015, 78):

O rico e o pobre têm igual dignidade, porque “a ambos, o Senhor é quem os fez” (Pr 22, 2); “o pequeno e o grande, foi ele quem os fez” (Sb 6, 7) e “faz nascer o seu sol sobre maus e bons” (Mt 5, 45). Isto tem consequências práticas, como explicitaram os bispos do Paraguai: “Cada camponês tem direito natural de possuir um lote razoável de terra, onde possa estabelecer o seu lar, trabalhar para a subsistência da sua família e gozar de segurança existencial. Este direito deve ser de tal forma garantido, que o seu exercício não seja ilusório, mas real. Isto significa que, além do título de propriedade, o camponês deve contar com meios de formação técnica, empréstimos, seguros e acesso ao mercado”.

É preciso deixar claro que a concepção da propriedade privada como um meio e não como um fim em si mesmo é uma posição filosófica e historicamente fixada em tempos muito anteriores ao fim do século XIX, quando a Igreja Católica começou a estruturar sua doutrina social. A respeito do tema, veja-se o que afirma Macpherson (MACPHERSON, 1991, p. 117-118):

É pacífico que, na tradição ocidental, os conceitos de propriedade que vigoraram nas épocas antiga e medieval justificavam a instituição da propriedade privada como meio para algum fim ético ou ontológico. Quer a instituição fosse considerada natural (Aristóteles), ou dada por Deus (Santo Agostinho), ou ambas as coisas (São Tomás de Aquino), ela se justificava como meio necessário para a vida digna do cidadão (Aristóteles), ou como necessária para contrapor-se à natureza avarenta do homem decaído (Santo Agostinho) ou ainda para propiciar relações pacíficas e ordeiras entre os indivíduos (São Tomás).

A tendência a conceber a propriedade como um fim em si mesma foi renunciada por Hobbes e estava totalmente implícita em Bentham.

O princípio da subsidiariedade sustentado pela doutrina social da Igreja valoriza as formas associativas e agregativas das pessoas e da sociedade civil (sindicatos, associações, cooperativas, empresas) para atingir finalidades econômicas, culturais e sociais, considerando-as preferíveis a uma ingerência excessiva e autoritária do Estado. Isso mostra que a doutrina social da Igreja é fortemente coletiva e solidária, mas não estatizante ou centralizadora e burocrática, como enfatiza de modo especial a Carta encíclica *Centesimus annus*, publicada por São João Paulo II em 1991, no contexto da queda dos regimes comunistas do leste europeu (JOÃO PAULO II, 1991a).

O princípio da participação é uma consequência do princípio da subsidiariedade e tem laços muito fortes com o regime democrático. A doutrina social critica tanto as concepções meramente formais de democracia, que impedem a participação efetiva e solidária dos cidadãos nas decisões sobre os rumos da sociedade, como também critica os “países de regime totalitário ou ditatorial, em que o fundamento do direito a participar da vida pública é negado na raiz, porque considerado como uma ameaça para o próprio Estado” (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, 2011, p. 115).

À luz desses princípios fundamentais, a doutrina social considera o significado da livre iniciativa e do lucro. A livre iniciativa é valorizada, porém não só por meio da atividade de empresas comerciais, mas também por meio de associações e cooperativas de trabalho que se regem pela economia solidária. Também é muito mencionada e valorizada nos documentos da doutrina social da Igreja a efetiva participação dos empregados na direção e nos lucros das empresas. O lucro não é visto como algo negativo, desde que se harmonize com a garantia da

dignidade das pessoas que se relacionam com a empresa, seja como trabalhadoras, seja como consumidoras (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, 2011, p. 197), e também em relação às pessoas que vivem no mesmo ambiente natural em que está inserida a empresa, o que aponta para o necessário respeito à sustentabilidade ambiental e aos direitos das gerações futuras a uma casa comum habitável (FRANCISCO, 2015, p. 129-130):

Se a terra nos é dada, não podemos pensar apenas a partir de um critério utilitarista de eficiência e produtividade para lucro individual. Não estamos falando de uma atitude opcional, mas de uma questão essencial de justiça, pois a terra que recebemos pertence também àqueles que não de vir. Os bispos de Portugal exortaram a assumir este dever de justiça: “o ambiente situa-se na lógica da recepção. É um empréstimo que cada geração recebe e deve transmitir à geração seguinte”. Uma ecologia integral possui esta perspectiva ampla.

Se o lucro não é visto como algo necessariamente imoral, são caracterizados como tal os ganhos usurários e aqueles meramente especulativos, sem relação com a criação real de riquezas e utilidades em prol da sociedade, como ocorre no fenômeno contemporâneo e global da financeirização da economia e sua autonomização em relação à economia real (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, 2011, p. 210-211).

A Igreja também afirma em sua doutrina social, de modo muito claro, que o trabalho tem precedência ou vem antes do capital, e que o capital se justifica como um complemento ao trabalho. Veja-se o que diz sobre o tema a Carta encíclica *Laborem exercens*, publicada em 1981 (JOÃO PAULO II, 1991b, p. 12):

deve recordar-se, antes de mais nada, um princípio ensinado sempre pela Igreja. É o princípio da prioridade do “trabalho” em confronto com o “capital”. Este princípio diz respeito diretamente ao próprio processo de produção, relativamente ao qual o trabalho é sempre *uma causa eficiente* primária, enquanto que o “capital”, sendo o conjunto dos meios de produção, permanece apenas *um instrumento*, ou causa instrumental. Este princípio é uma verdade evidente, que resulta de toda a experiência histórica do homem.

A doutrina social da Igreja critica a visão antropológica do materialismo histórico e a experiência histórica do chamado “socialismo real”, mas afirma que “é inaceitável a afirmação de que a derrocada do denominado “socialismo real” deixe o capitalismo como único modelo de organização económica”. Ainda sobre o capitalismo, há uma passagem bastante expressiva da posição da Igreja na Carta encíclica *Centesimus Annus* (JOÃO PAULO II, 1991a, p. 42):

Pode-se porventura dizer que, após a falência do comunismo, o sistema social vencedor é o capitalismo e que para ele se devem encaminhar os esforços dos Países que procuram reconstruir as suas economias e a sua sociedade? É, porventura, este o modelo que se deve propor aos Países do Terceiro Mundo, que procuram a estrada do verdadeiro progresso económico e civil? A resposta apresenta-se obviamente complexa. Se por «capitalismo» se indica um sistema económico que reconhece o papel fundamental e positivo da empresa, do mercado, da propriedade privada e da consequente responsabilidade pelos meios de produção, da livre criatividade humana no sector da economia, a resposta é certamente positiva, embora talvez fosse mais apropriado falar de «economia de empresa», ou de «economia de mercado», ou simplesmente de «economia livre». Mas se por «capitalismo» se entende um sistema onde a liberdade no sector da economia não está enquadrada num sólido contexto jurídico que a coloque ao serviço da liberdade humana integral e a considere como uma particular dimensão desta liberdade, cujo centro seja ético e religioso, então a resposta é sem dúvida negativa.

## 2 COMO A DOUTRINA SOCIAL DA IGREJA ENCARA A COBRANÇA DOS TRIBUTOS PELO ESTADO?

A doutrina social considera que o mercado, como espaço de interação entre os agentes econômicos, tem um papel positivo no desenvolvimento social. Mas afirma que o mercado não deve ser visto como uma instância autônoma que possa, com suas leis pretensamente naturais, submeter e condicionar a moralidade social<sup>2</sup>.

Em outras palavras, segundo a Igreja o mercado não deve definir uma moralidade social autônoma, mas inserir-se numa ética pautada pelo bem-comum e pela solidariedade. Tal como ocorre com a propriedade privada, o mercado é visto como um meio e não como um fim: “O mercado, de fato, não pode encontrar em si mesmo o princípio da própria legitimação” (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, p. 201). A conhecida metáfora da mão invisível, que afirma que as pessoas, ao perseguirem individualmente seus interesses individuais, acabarão conduzindo a sociedade para o bem comum, não tem guarida na doutrina social da Igreja. Como observa Hugo Assmann, essa posição da Igreja é frequentemente reputada de retrógrada em termos econômicos; contudo, essas críticas de setores tidos por modernos ou avançados, se analisadas mais de perto, revelam uma natureza que nada tem de racional e muitas vezes colocam o mercado numa posição de ídolo ou divindade (ASSMANN, 1989, p. 214):

As linguagens mais corriqueiras sobre o mercado contêm, pela sua própria estruturação, um constante incitamento a saltos transcendentais (...): saltar indevidamente de um plano a outro, por exemplo, do plano dos mecanismos econômicos ao plano de enunciados gerais sobre a sociedade; ou do plano econômico ao plano de enunciados antropológicos acerca do que é a melhor forma de realização humana.

Por isso, é natural que a doutrina social veja como necessária uma atuação estatal reguladora no âmbito de uma economia de mercado, que possa criar e manter instituições e políticas públicas capazes de dar reais oportunidades econômicas para que as pessoas descubram e usem seus talentos individuais e coletivos, evitando que a liberdade seja meramente formal e reservada a uma minoria nascida nas famílias mais ricas e privilegiadas.

Sendo assim, a cobrança de impostos e sua aplicação nas despesas e investimentos públicos é vista pela doutrina social como “essencial” para atingir esses objetivos. O pagamento de impostos, de acordo com o Compêndio de doutrina social produzido pelo Vaticano em 2004, é uma especificação do dever de solidariedade social que todos os cidadãos possuem, devendo haver redistribuição de renda e de riqueza tanto pelo modo como os tributos são cobrados, quanto pelo modo em que os gastos públicos são realizados (PONTIFÍCIO CONSELHO JUSTIÇA E PAZ, 2011, p. 204):

**A arrecadação fiscal e a despesa pública assumem uma importância econômica crucial para qualquer comunidade civil e política:** o objetivo para o qual há de tender é uma finança pública capaz de se propor como instrumento de desenvolvimento e de solidariedade. Uma finança pública equitativa, eficiente, eficaz, produz efeitos virtuosos sobre a economia, porque consegue favorecer o crescimento do emprego, amparar as atividades empresariais e as iniciativas sem fins lucrativos, e contribui para aumentar a credibilidade do Estado enquanto garante dos sistemas de previdência e de proteção social destinados em particular a proteger os mais fracos. As finanças públicas se orientam para o bem comum quando se atêm a alguns princípios fundamentais: **o pagamento dos impostos como especificação do dever**

---

<sup>2</sup> O processo histórico pelo qual o mercado capitalista foi paulatinamente se autonomizando e questionando a noção anterior de justiça econômica (condicionada por diversas premissas sociais e morais) é descrito por Macpherson em seu conhecido estudo “Ascensão e queda da justiça econômica” (MACPHERSON, 1991, 13-36).

**de solidariedade; racionalidade e equidade na imposição dos tributos; rigor e integridade na administração e na destinação dos recursos públicos. Ao redistribuir as riquezas,** a finança pública deve seguir os princípios da solidariedade, da igualdade, da valorização dos talentos, e prestar grande atenção a amparar as famílias, destinando a tal fim uma adequada quantidade de recursos. (sem negrito no original)

É interessante registrar que essa visão dos tributos e do dever de contribuir como uma especificação do dever de solidariedade social é muito presente na literatura jurídico-dogmática sobre o direito tributário, especialmente na Espanha (vide HERRERA MOLINA, 1998). No Brasil, a íntima relação dos tributos com a solidariedade social vem sendo defendida por alguns autores (vide GRECO & GODOI, 2005), mas encontra muita resistência e reserva por parte das visões tradicionais, que consideram que a introdução da solidariedade no discurso tributário enfraquece os direitos e garantias dos contribuintes (ÁVILA, 2005)

De outra parte, registre-se que essa visão da doutrina social da Igreja segundo a qual as finanças públicas devem possuir um caráter equitativo e redistributivo é adotada na Constituição da República de 1988, tanto no que diz respeito aos parâmetros para a arrecadação tributária quanto no que diz respeito às despesas públicas e à redistribuição dos recursos tributários entre os entes federativos (vide GODOI, 2012). O problema, como se verá nas seções a seguir, é que esse panorama não é efetivamente refletido na forma pela qual o Congresso Nacional concretizou o sistema tributário constitucional na legislação ordinária.

### **3 QUAIS SÃO AS CARACTERÍSTICAS PRINCIPAIS DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL, E DE QUE MODO ESSAS CARACTERÍSTICAS PODEM SER AVALIADAS À LUZ DA DOCTRINA SOCIAL DA IGREJA?**

Quando políticos, empresários e jornalistas se referem ao sistema tributário brasileiro, o diagnóstico praticamente unânime é quase sempre o de que nossa tributação é caótica e que o “contribuinte brasileiro” paga impostos demais, sendo necessário urgentemente uma ampla e profunda reforma. Mas, curiosamente, o sistema tributário é mantido sem reformas de monta desde a promulgação da Constituição de 1988.

O discurso de que “o contribuinte brasileiro” paga impostos demais é sedutor e mais esconde do que esclarece. Para compreender criticamente o sistema tributário brasileiro, é preciso partir de três premissas (GODOI, 2022b, p. 261):

- 1.<sup>a</sup>) não existe “o contribuinte brasileiro”, do qual se possa dizer que paga muito ou pouco imposto, que suporte uma carga tributária alta ou baixa; o que existem são contribuintes concretamente situados em diversas classes sociais e segmentos econômicos;
- 2.<sup>a</sup>) se se olha bem, se se analisa com cuidado, percebe-se que, para os interesses individuais de determinados contribuintes, o sistema tributário atual é excelente, ótimo, dos melhores do mundo;
- 3.<sup>a</sup>) como esses contribuintes, para cujos interesses individuais o atual sistema é excelente, são os que possuem mais poder político e econômico para definir, no âmbito do Poder Legislativo e do Poder Executivo dos diversos entes federativos, as regras concretas do sistema tributário (pois os tributos são criados e disciplinados por essas regras e não pelos princípios e declarações quase sempre retóricas postas no texto constitucional), esse sistema ao longo do tempo não é reformado e sim preservado.

O sistema tributário brasileiro se caracteriza, numa visão global, por ter como principal esteio a tributação de bens e serviços e não a tributação da renda, provocando deste modo que os estratos de menor renda e patrimônio acabem arcando com uma carga tributária

proporcionalmente maior quando medida em termos da proporção carga tributária/renda. Esse fenômeno, inalterado desde 1988, impede que o sistema tributário seja motor de transformação e mobilidade social (GODOI, 2022a).

Com alguns exemplos concretos – e chocantes – é possível colocar a nu a perversidade social do sistema tributário brasileiro (GODOI, 2022b, p. 264-265):

(...) vejamos o que se passa no âmbito da tributação do patrimônio. Poderíamos escolher para nossa análise os bilionários brasileiros, boa parte deles nessa posição por serem herdeiros de grandes fortunas, mas fiquemos com a categoria dos milionários. Imaginemos que um milionário brasileiro que tenha um patrimônio de 200 milhões de dólares também tenha em sua mansão, prestando-lhe serviços domésticos de altíssima qualidade há 30 anos, um mordomo. O mordomo é extremamente grato ao seu empregador, visto que, com os salários recebidos ao longo dessas três décadas, o mordomo hoje possui a posição privilegiada (não em comparação com seu patrão, mas em comparação com a maioria da população brasileira) de possuir um automóvel com apenas 10 anos de uso e um apartamento quarto-e-sala que, apesar de muito deteriorado e situado num bairro da periferia com muitos problemas de segurança, é a garantia de que seu filho (o do mordomo) terá um teto sob o qual viver quando ele, o mordomo, partir dessa para melhor.

Mas como nosso sistema tributário brasileiro tributa o patrimônio do nosso milionário e de seu mordomo? Os tributará da mesma maneira? Não. A tributação sobre o patrimônio do mordomo será proporcionalmente bem maior do que a tributação sobre o patrimônio do milionário. Sim, isso é o que determina nosso sistema tributário, como se explica a seguir.

Como o patrimônio do mordomo, e de resto o patrimônio das chamadas classes B e C no Brasil, se resume a seu apartamento e a seu automóvel usado, sobre todo esse patrimônio incidirão todos os anos dois impostos bastante conhecidos, o IPTU municipal e o IPVA estadual, o primeiro com alíquota ao redor de 1% (alíquota média dos imóveis residenciais, que incide sobre o valor cadastral do imóvel, em geral bastante defasado em relação ao valor de mercado) e o segundo com alíquota ao redor de 4% (alíquota dos automóveis de passeio, que incide sobre o valor de mercado do automóvel).

Já o nosso milionário (e nisso ele é igual aos bilionários), ao contrário de seu mordomo, tem um patrimônio quase todo ele livre de tributação, dado que o imposto sobre grandes fortunas, previsto simbolicamente no art. 153, VII da Constituição, nunca foi visto com qualquer seriedade pelo legislador federal, que jamais cogitou de sua criação. Do total do patrimônio dos milionários (e o mesmo se pode dizer dos bilionários), somente uma proporção ínfima (seus carros e seus apartamentos) será tributada pelo nosso sistema tributário. A quase totalidade do patrimônio de nossos milionários (ações, participações societárias, cotas societárias, aplicações financeiras, joias, obras de arte, aviões, lanchas, iates) é zelosamente preservada de tributação pelo nosso sistema tributário, o qual mesmo assim costuma ser injustamente criticado por esses mesmos milionários, que constantemente reclamam da alta carga tributária suportada pelo “contribuinte brasileiro”. (...)

Mas tudo tem seu fim nesta vida, inclusive a vida de nosso milionário e de seu fiel mordomo. E como o nosso sistema tributário tributará a herança do multimilionário brasileiro e do seu mordomo? Aliás, não custa lembrar que é a herança – e não a genialidade – a responsável por colocar na lista da Forbes a maioria dos bilionários do Brasil e do mundo. Pois bem. A herança do mordomo será tributada por uma incidência de aproximadamente 5% sobre o valor de mercado de seu patrimônio, que consiste somente de dois itens: o apartamento quarto-e-sala e o automóvel usado. O valor desses bens, que vinha sendo tributado todos os anos pelos impostos sobre o patrimônio, agora serão tributados pelo imposto sobre heranças e doações, cobrado pelos Estados (art. 155, I da Constituição). Já no caso do nosso multimilionário, a falta de tributação da herança que deixará a seus herdeiros naturalmente não poderia ser declarada solenemente no texto constitucional. Isso causaria algum constrangimento, deixaria muito claro o espírito geral do nosso sistema tributário, espírito que as normas constitucionais, com seus princípios e diretrizes socialmente responsáveis e solidários, em geral tratam de ocultar e não de explicitar. Portanto, a falta de tributação da



herança dos milionários e bilionários ocorre sem alarde. Nossos legisladores da Câmara e do Senado cuidaram zelosamente, nas últimas quatro décadas, para que nossos milionários e bilionários tivessem à sua disposição um mecanismo seguro e discreto para evitar o incômodo e o desprazer de submeter sua herança à tributação. Com efeito, como é de sabença geral entre essas famílias da alta e refinada sociedade, basta que se transfira a residência do milionário ou se transfiram seus bens e direitos para o capital de alguma empresa ou outra forma societária residente no exterior para que, quando da transferência *mortis causa* desses ativos no exterior para o patrimônio pessoal dos herdeiros, se frustrate a incidência do imposto sobre heranças e doações. Explique-se melhor o engenhoso mecanismo: asséptico, discreto, eficiente. Em 1988, a Constituição da República determinou que o Congresso Nacional disciplinasse a cobrança do imposto sobre heranças e doações no caso de bens localizados no exterior (art. 155, § 1.º, III), mas os congressistas de Brasília têm outros afazeres mais urgentes e não quiseram regular o tema, e assim decidiram deixar à disposição dos brasileiros com ativos no exterior (curiosamente aqueles com os maiores patrimônios) mais uma zona livre de tributação. Muitos Estados bem que tentaram cobrar o imposto sobre heranças sobre ativos do exterior sem a regulamentação do Congresso Nacional, o que poderia ter sido validado pelo Supremo Tribunal Federal com bons argumentos estritamente jurídicos e respeitosos com sua jurisprudência. Contudo, o STF acabou derrubando as legislações estaduais que tentaram cobrar o imposto nestas situações, confirmando a existência de mais essa zona de livre tributação à disposição dos contribuintes brasileiros com maior poder aquisitivo (RE 851.108).

Quanto à tributação da renda, também ocorre algo parecido. Por exemplo: no nosso sistema, o percentual de carga tributária sobre a renda de um trabalhador que recebe um salário de R\$ 10 mil é em geral muito maior do que o percentual de carga tributária que um profissional liberal – um médico ou advogado – deve pagar sobre o lucro que recebe da sociedade da qual é sócio, mesmo que esse lucro seja muitas vezes maior que R\$ 10 mil. A sociedade de profissionais liberais, desde que tenha um faturamento de até R\$ 78 milhões de reais por ano, tem o direito de pagar seu imposto de renda não sobre o lucro da sociedade que de fato é distribuído aos seus sócios, mas sobre o montante de 32% de seu faturamento (modalidade do lucro presumido), que em muitos casos é muito, muito menor do que o lucro que a sociedade de fato distribui aos seus sócios (*vide* GODOI, 2019).

Com esses exemplos simples de compreender, algumas coisas já ficaram claras: a) não há “o contribuinte brasileiro”, um ser imaginário ou abstrato que só existe na retórica de demagogos, o que há são contribuintes concretos, situações sociais específicas; b) a tributação da renda, do patrimônio e das heranças, que na maior parte do mundo incide com mais intensidade sobre os mais ricos e assim conseguem reduzir a desigualdade social, no Brasil não possui esse efeito e acaba tributando a classe média em vez de tributar os muito ricos, o que contraria tanto os princípios da doutrina social vistos antes (que se baseiam na solidariedade e na redistribuição de renda e riqueza) como também os princípios inseridos da Constituição de 1988.

#### **4 QUAIS AS PRINCIPAIS MEDIDAS PREVISTAS NAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA QUE TRAMITAM ATUALMENTE NO CONGRESSO NACIONAL? ESSAS PROPOSTAS ESTÃO EM LINHA COM O QUE DEFENDE A DOUTRINA SOCIAL DA IGREJA?**

Para responder a essa pergunta é preciso explicar inicialmente que aquela tributação da renda, do patrimônio e da herança abordada na seção anterior não perfaz o grosso, a maior parte da carga tributária brasileira. A maior parte da carga tributária brasileira é formada pela arrecadação dos vários tributos que incidem sobre a comercialização de bens e serviços (BRASIL, 2022). Essa tributação é chamada de tributação indireta, porque quem recolhe o

imposto é a indústria, o supermercado, mas indiretamente quem arca com o ônus do tributo é o consumidor, aquele que adquire as mercadorias e os serviços comercializados, estando no preço dessas mercadorias e serviços o montante dos tributos que incidem sobre sua comercialização.

Um exemplo simples de entender: em 2022, a drástica queda no preço da gasolina, da tarifa de energia elétrica e da tarifa dos serviços de comunicação, ocorrida a partir de junho, ocorreu porque uma lei complementar (LC 194) reduziu praticamente pela metade o principal imposto indireto (ICMS) que incide sobre a comercialização de combustíveis, serviços de comunicação e energia elétrica: esse imposto, recolhido aos estados pela Petrobrás, pela Cemig, pelas companhias telefônicas, é repassado, no preço, aos consumidores.

Essas explicações sobre a tributação indireta são necessárias porque as propostas de reforma tributária constitucional atualmente em tramitação em Brasília tratam exclusivamente da tributação indireta; reformam em profundidade os tributos sobre a comercialização de bens e serviços, mas não tocam, nem de leve, as imensas distorções na tributação da renda, do patrimônio e da herança mencionadas anteriormente. O atual poder executivo federal considera necessário corrigir essas distorções, mas sabe que, nessa atual legislatura e também em todas as legislaturas das décadas passadas no Congresso Nacional, seria praticamente impossível obter votos para essa tarefa, exatamente porque essa tributação sobre a renda, patrimônio e heranças é extremamente benéfica para os estratos mais ricos da sociedade, exatamente a camada social mais presente e prestigiada no Congresso Nacional, pelo menos quando o assunto é o direito tributário.

As propostas de reforma tributária atualmente em discussão em Brasília que alteram a tributação sobre o consumo de bens e serviços podem ser assim resumidas (GODOI, 2019, p. 741-742):

Os objetivos declarados da PEC 45 são os seguintes: “simplicidade, neutralidade, equidade e transparência”. O objeto da PEC se restringe exclusivamente à tributação do consumo, por ela radicalmente transformada, numa espécie de *reengenharia tributária*.

As principais e mais impactantes medidas da PEC 45 são as seguintes:

- fusão de 5 tributos (IPI, ICMS, ISSQN, PIS e COFINS) num novo imposto (IBS), de competência federal (regulado exclusivamente mediante Lei Complementar), mas com arrecadação, regulamentação e fiscalização compartilhada entre os entes federativos (Comitê Gestor Nacional do IBS a ser criado por lei complementar);
- inclusão na competência tributária federal de “impostos seletivos, com finalidade extrafiscal, destinados a desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos”, a serem criados por lei complementar;
- o campo de incidência do IBS é amplo: serviços, bens tangíveis e intangíveis, cessão e licenciamento de direitos, locação de bens, inclusive na importação;
- o IBS será “não-cumulativo, compensando-se o imposto devido em cada operação com aquele incidente nas etapas anteriores”, não incidirá sobre as exportações (assegurada a manutenção dos créditos) e não será objeto de concessão de quaisquer benefícios fiscais que resultem “em carga tributária menor que a decorrente da aplicação das alíquotas nominais”;
- o processo administrativo do IBS será definido por lei complementar e será uniforme em todo o território nacional;
- a alíquota do novo imposto será a soma das alíquotas federal, estadual e municipal. O Senado aprovará valores de referência para cada uma dessas alíquotas, valores que serão calculados pelo Tribunal de Contas da União com o objetivo de compensar a queda na arrecadação dos cinco tributos que serão gradativamente reduzidos com o início da cobrança do IBS;
- União, Estados, DF e Municípios podem, por lei ordinária, aumentar ou diminuir a alíquota de referência, a qual será, por sua vez, composta por alíquotas singulares destinadas a manter as destinações específicas atuais (seguridade social, educação, saúde, transferências do Fundo de Participação de Estados e Municípios etc.) dos

cinco tributos que darão lugar ao IBS, flexibilizando-se em alguma medida as regras atuais de vinculação orçamentária;

- a alíquota definida pela União, Estados, DF e Municípios deve valer igualmente para todos os bens e serviços, revogando-se a regra constitucional da seletividade com base na essencialidade de produtos e serviços;

- para evitar que a revogação da seletividade de alíquotas tenha efeitos regressivos, a PEC 45 determina que lei complementar promova a “devolução parcial, através de mecanismos de transferência de renda, do imposto recolhido pelos contribuintes de baixa renda”;

- a partilha do produto da arrecadação do IBS entre Estados, Municípios e DF se dará com base no princípio do destino, ao contrário do que ocorre atualmente (divisão da arrecadação entre o local da origem e o local do destino);

- durante 9 anos, a cobrança do IBS conviverá com a cobrança simultânea dos outros cinco tributos (PIS, COFINS, ICMS, IPI e ISSQN);

- as alíquotas de referência de cada ente federativo serão anualmente definidas e “calibradas” pelo Senado Federal (com base nos cálculos do TCU) do terceiro ao décimo ano subsequente ao da publicação do Regulamento do IBS;

- a distribuição do produto da arrecadação do IBS a Estados, DF e Municípios somente será feita exclusivamente com base no princípio do destino após um período de 50 anos; durante esse longo período, a distribuição da arrecadação procurará garantir que os entes recebam, no mínimo, o valor equivalente à perda de arrecadação que cada unidade experimentar em relação aos impostos próprios (ICMS e ISSQN).

Não é objetivo do presente artigo analisar em detalhes cada uma dessas medidas. O objetivo é fornecer uma visão de conjunto, à luz da visão da doutrina social da Igreja. Nesse sentido, a primeira observação é que as propostas alteram profundamente as normas da Constituição quanto à tributação do consumo, mas nada dispõem sobre mudanças na tributação da renda e do patrimônio, a qual apresenta muitas distorções e iniquidades, como visto anteriormente. Quanto a essas mudanças necessárias no âmbito da tributação da renda e do patrimônio, é preciso esclarecer que elas podem e devem ser feitas sem necessidade de alteração da Constituição, bastando que haja mudanças na legislação ordinária, fazendo com que ela passe a respeitar e prestigiar as normas constitucionais que existem e estão aí desde 1988, como o princípio da capacidade econômica, a norma que exige progressividade/universalidade do imposto sobre a renda, a competência federal para instituição e cobrança do imposto sobre grandes fortunas como forma de tributar todo o patrimônio dos muito ricos assim como os atuais IPTU e IPVA tributam todo o patrimônio da classe média. Essas normas constitucionais, inspiradas nos mesmos valores e princípios prestigiados pela doutrina social da Igreja (solidariedade, bem comum), vêm sendo ignoradas pelas regras concretas da legislação ordinária do direito tributário brasileiro.

Em relação às mudanças constitucionais propostas para a tributação do consumo, é importante comentar um aspecto que se mostra relevante à luz da doutrina social da Igreja.

O principal mote e apelo das propostas é a “radical simplificação” da tributação do consumo. Simplificação em que sentido? Em primeiro lugar, no sentido de se fundirem vários tributos em um só. Mas em relação a esse aspecto, é preciso lembrar que, pelo menos no curto prazo, ocorrerá provavelmente uma maior complexidade no sistema, visto que se prevê que durante nove anos, além dos cinco tributos que continuarão a ser cobrados, entrará em cena o IBS, que possui características inéditas quanto a aspectos normativos e também de fiscalização.

O outro sentido em que se promete mais simplificação é aquele que, no âmbito da reforma proposta, me parece tocar mais de perto os princípios e valores da doutrina social da Igreja. Trata-se da proposta de que o novo imposto tenha uma alíquota uniforme para todos os bens e serviços, não importando se um produto é essencial ou de consumo básico na sociedade. A alíquota que incidiria sobre os alimentos ou os remédios seria a mesma que incide sobre produtos de luxo e supérfluos.

Está correta a Exposição de motivos da Proposta de Emenda Constitucional no sentido de que atualmente vivemos sob uma profusão de alíquotas dos cinco impostos a serem substituídos pelo IBS, numa “absurda quantidade de exceções, benefícios fiscais e regimes especiais” na legislação de todos eles.

Mas para enfrentar essa situação, é duvidoso que a solução seja aferrar-se a uma alíquota uniforme e fixa para todos os bens e serviços. Isso talvez signifique acabar com um exagero para instituir outro. O principal problema de trocar o regime atual por um de alíquota uniforme seria o aumento da carga tributária a ser suportado pela população de baixa renda. No caso dos alimentos de consumo popular, a alíquota total da tributação atual do consumo (somando ICMS, IPI, PIS, COFINS) é provavelmente bem inferior aos 25% que se anuncia para o IBS. Ao se instituir uma alíquota de 25% para todos esses alimentos, o percentual da renda da população mais pobre que será absorvida com a tributação do consumo provavelmente aumentará bastante.

Pensando à luz da doutrina social da Igreja, o ponto mais preocupante da proposta de reforma tributária é esse: há um sério risco de, ao se tributar todos os bens e serviços com uma só alíquota, aumentar ainda mais a carga tributária sobre o consumo (que no Brasil corresponde a 15% do PIB e nos países da OCDE é de 10% do PIB), com efeitos mais pesados sobre a população mais pobre, o que seria extremamente perverso num país como o Brasil, cujo grau de desigualdade econômica e concentração de renda e riqueza entre a população é dos maiores do mundo.

Há estudos recentes, de cunho estatístico, argumentando que alterações nas alíquotas ou bases de cálculo dos impostos indiretos não se refletem imediatamente e de modo integral nos preços das mercadorias. Um estudo de 2023 da Fundação Getúlio Vargas de São Paulo chegou à conclusão de que a variação de 1 ponto percentual nas alíquotas do ICMS em 4 estados brasileiros nas últimas décadas levou a uma variação de 0,13 ponto percentual nos preços (WATANABE, 2023). Contudo, essa relação é apenas uma média, atrás da qual se revelam situações em que o reflexo nos preços foi muito maior, e em alguns casos superior à variação da alíquota ou da base de cálculo. Além disso, o resultado da pesquisa da FGV é uma média para os aumentos e diminuições de alíquotas, sendo que muito provavelmente as repercussões no caso de *aumentos* de alíquota (o que provavelmente ocorrerá com o IBS) são muito mais marcantes do que as repercussões no preço no caso de *diminuição* das alíquotas<sup>3</sup>.

Para evitar os efeitos regressivos advindos da tributação com alíquotas uniformes sobre todos os bens e serviços, a proposta prevê o seguinte remédio: lei complementar poderá promover a “devolução parcial, através dos mecanismos de transferência de renda, do imposto recolhido pelos contribuintes de baixa renda”. A solução é engenhosa e vigora em alguns países do mundo, como o Canadá. Mas é preciso cautela. Em primeiro lugar porque a proposta autoriza a devolução “parcial” e não total do imposto; em segundo lugar porque “mecanismos de transferência de renda” como o programa bolsa-família costumam alcançar somente a população próxima da linha da extrema pobreza ou em situação de risco social, e não seria justo submeter a classe média baixa (famílias com dois filhos e renda mensal próxima de R\$ 5 mil) a uma alíquota cheia do novo imposto (por exemplo de 25%) sobre os alimentos, que hoje tem uma tributação muito mais baixa do que a média dos demais produtos.

E não se trata somente de alimentos. Os serviços em geral, inclusive serviços básicos como de educação e saúde, experimentaríamos, com a nova proposta, um aumento considerável de carga tributária. A própria exposição de motivos da PEC reconhece essa realidade, ao afirmar que “grandes alterações no sistema tributário tendem a resultar em mudanças de preços relativos, o que pode gerar resistência por parte de alguns setores econômicos”. No caso do setor de serviços, a resistência ao novo imposto é bastante alta. Há um risco palpável: o de que,

---

<sup>3</sup> O vídeo de um evento em que se debateu referida pesquisa da FGV-SP, inclusive com a participação do autor do presente artigo, está disponível em: <https://youtu.be/RAKo3ZsAsfg>. Acesso em 1 mai 2023.

caso se institua de fato uma alíquota uniforme para todos os bens e serviços, nos setores com aumento de carga tributária os empresários repassem o aumento para o consumidor final, e nos setores com redução de carga tributária isso provoque não a redução do preço dos bens e serviços, mas o aumento da margem de lucro do negócio. Isso faria com que a regressividade da tributação brasileira do consumo atingisse patamares inauditos, o que, combinado com a manutenção da iniquidade na tributação da renda e do patrimônio, agravaria ainda mais a desigualdade e a exclusão social em nosso país.

## CONCLUSÕES

Os princípios e valores da doutrina social da Igreja relacionados mais de perto à vida econômica e empresarial descartam a visão utilitária em que o mercado competitivo de pretensas leis naturais (e racionais) se autonomiza e ocupa o centro da ética social. No lugar dessa visão, a doutrina social preconiza o respeito à solidariedade e à chamada destinação universal ou o uso comum dos bens, submetendo a propriedade privada (vista como um meio e não como um fim em si mesma) a uma série de condicionantes e limitações com o objetivo de impedir que a sua existência acabe impedindo que todos os cidadãos tenham acesso aos recursos necessários para viver com dignidade.

Uma das funções do Estado é regular a atividade econômica de modo a, valorizando os talentos e a livre iniciativa de cada um, buscar justiça e equidade na distribuição da renda e da riqueza. Sendo assim, a criação e arrecadação dos tributos é tarefa essencial para alcançar os valores da justiça e da liberdade real para todos os cidadãos, e significa a especificação, em obrigações concretas, do dever geral de solidariedade social.

Não é verdadeira a afirmação corrente de que há uma carga tributária imensa sobre “o contribuinte brasileiro”; a verdade é que, dependendo da posição que se ocupa no meio social e econômico, enfrentam-se cargas tributárias muito distintas. De modo totalmente contrário ao que preconiza a doutrina social da Igreja, a carga tributária em termos proporcionais sobre o patrimônio, a renda e a herança dos muito ricos no Brasil é menor do que aquela que incide sobre a classe média, especialmente sobre os assalariados do setor público e privado.

A reforma tributária atualmente em discussão no Congresso Nacional limita-se a alterar a tributação do consumo. Seria desejável que também se enfrentassem e corrigissem pelo legislativo as imensas distorções existentes na tributação da renda, do patrimônio e das heranças no Brasil.

Quanto às alterações propostas na tributação do consumo, é preciso muita cautela quanto à proposta de aumentar drasticamente as alíquotas da tributação da comercialização de produtos e serviços essenciais, pois isso pode provocar um grau ainda maior de desigualdade social num país que essa desigualdade já é das mais altas do mundo. Mesmo que estudos estatísticos recentes demonstrem que diminuições nas alíquotas dos impostos indiretos não se refletem imediata e integralmente nos preços dos bens e serviços, os aumentos nas alíquotas são muito mais proclives a repercutir com mais contundência sobre os preços. No caso de ser aprovado um sistema do tipo canadense de alíquota única do imposto sobre o consumo, com crédito de valores em espécie (*cashback*) aos indivíduos dos estratos inferiores de renda via cadastros e programas sociais, é preciso levar em conta que também a classe média de família numerosa (com renda mensal ao redor de R\$ 5 mil e não focalizada pelos programas sociais do tipo bolsa-família ou auxílio emergencial) deve ser contemplada no mecanismo.

## REFERÊNCIAS

- ASSMANN, Hugo. A idolatria do mercado, In: ASSMAN, Hugo & HINKELAMMERT, Franz J. **A idolatria do mercado – Ensaio sobre Economia e Teologia**, São Paulo: Vozes, 1989, 198-262.
- ÁVILA, Humberto. Limites à tributação com base na solidariedade social, In: GRECO, Marco Aurélio & GODOI, Marciano Seabra de (coords). **Solidariedade social e tributação**, São Paulo: Dialética, 2005, 68-88.
- BENTO XVI. **Carta encíclica Caritas in Veritate**, São Paulo: Paulus, 2009.
- BRASIL, Ministério da Economia, Receita Federal, **Carga Tributária no Brasil 2021**, Brasília, 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2021/view>.
- CNBB – Conferência Nacional dos Bispos do Brasil, **Campanha da Fraternidade 2023: Manual**, Brasília: Edições CNBB, 2022.
- FEITOZA, César et al. Reforma tributária tem prioridade e discussão sobre nova regra fiscal deve vir depois, diz Lira, **Folha de São Paulo**, São Paulo, Economia, 31 jan 2023. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2023/01/reforma-tributaria-tem-prioridade-e-discussao-sobre-nova-regra-fiscal-deve-vir-depois-diz-lira.shtml> . Acesso em 30 abr 2023.
- FRANCISCO, **Carta encíclica Fratelli Tutti**, 1.<sup>a</sup> ed., São Paulo: Paulinas, 2020.
- FRANCISCO, **Carta encíclica Laudato Si'**, 1.<sup>a</sup> ed., São Paulo: Paulinas, 2015.
- GODOI, Marciano Seabra de. Concentração de renda e riqueza e mobilidade social: a persistente recusa da política tributária brasileira a reduzir a desigualdade. **Revista de Informação Legislativa do Senado Federal**, Brasília, n.º 235, 61-74, jul./set. 2022a. Disponível em: [https://www12.senado.leg.br/ri/edicoes/59/235/ri\\_l\\_v59\\_n235\\_p61](https://www12.senado.leg.br/ri/edicoes/59/235/ri_l_v59_n235_p61).
- GODOI, Marciano Seabra de. Nosso Sistema Tributário é Ótimo. Ótimo para os Interesses Daqueles Contribuintes que Têm Poder Suficiente para Definir as Regras Concretas de Nosso Sistema Tributário. In: Bianca Ramos Xavier; Julio César Santiago; Ronaldo Campos e Silva. (Orgs.). **Estado, Igualdade e Justiça. Estudos em Homenagem ao Professor Ricardo Lodi**, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2022b, 261-270.
- GODOI, Marciano Seabra de. Tributação e Orçamento nos 25 anos da Constituição de 1988, **Revista de Informação Legislativa do Senado Federal**, Brasília, n.º 200, 137-151, out./dez.2013. Disponível em: [https://www12.senado.leg.br/ri/edicoes/50/200/ri\\_l\\_v50\\_n200](https://www12.senado.leg.br/ri/edicoes/50/200/ri_l_v50_n200).
- GODOI, Marciano Seabra de. Reforma Tributária 2019: sugestão de medidas concretas e comentários à PEC 45/2019. In: Ivan Ludovice Cunha; Marcelo Hugo de Oliveira Campos; Paulo Honório de Castro Júnior; Rogério Abdalla Bittencourt Júnior. (Orgs.). **Reforma Tributária Brasileira**, Belo Horizonte: D'Plácido, 2019, 721-750.
- GRECO, Marco Aurélio & GODOI, Marciano Seabra de (coords). **Solidariedade social e tributação**, São Paulo: Dialética, 2005.

HERRERA MOLINA, Pedro Manuel. **Capacidad económica y sistema fiscal**, Madrid-Barcelona: Marcial Pons, 1998.

JOÃO PAULO II, **Carta encíclica Centesimus Annus**, São Paulo, Paulinas, 1991a.

JOÃO PAULO II, **Carta encíclica Laborem exercens**: o trabalho humano, 9.<sup>a</sup> ed., São Paulo: Pia Sociedade Filhas de São Paulo, 1991b.

JOÃO XXIII. **Carta encíclica Mater et magistra**, 5.<sup>a</sup> ed., São Paulo: Paulinas, 1975.

LEÃO XIII. **Carta encíclica Rerum Novarum**, 18.<sup>a</sup> ed., São Paulo: Paulinas, 2009.

MACPHERSON, C.B., **Ascensão e queda da justiça econômica e outros ensaios**, Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1991.

MATEUS. *In*: **BÍBLIA PASTORAL**, São Paulo: Paulus, 2013.

SORGE, Bartolomeo. **Breve curso de doutrina social**, 1.<sup>a</sup> ed., São Paulo: Paulinas, 2018.

WATANABE, Marta. BOLSO do consumidor mal sente corte de tributo sobre consumo, **Valor**, São Paulo, Seção Brasil, p.A5, 27 abr 2023.