

TRIBUTAÇÃO E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL NO CUMPRIMENTO DOS ODS 10, 16 E 17

TAXATION AND SUSTAINABLE DEVELOPMENT IN COMPLIANCE WITH SDGS 10, 16 AND 17

Lucas Gonçalves da Silva

Pós-doutor em Direito pela Università Degli Studi G. d'Annunzio (Itália) e pela Universidade Federal da Bahia. Doutor e Mestre em Direito do Estado, na sub-área de Direito Constitucional, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo-PUC/SP. Professor Associado da Graduação em Direito e do Programa de Mestrado em Direito na Universidade Federal de Sergipe-UFS. Consultor da Câmara de Assessoramento da FAPITEC/SE. Consultor da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - Capes. Membro da Diretoria do Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Direito – CONPEDI.

Cleriston Adonai dos Santos

Mestrando em Direito pelo Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal de Sergipe. Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Pós-Graduado em Direito Tributário pela Escola Nacional de Administração Pública (ENAP). Bacharel em Direito pela Universidade Estadual de Santa Cruz (UESC).

Submetido em: 22/08/2025

Aprovado em: 12/2025

Resumo: Este artigo analisa a relação entre a tributação das empresas transnacionais e a promoção do desenvolvimento sustentável no Brasil, com foco nos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 10, 16 e 17. O problema central investigado é o impacto da tributação das empresas transnacionais na capacidade do Estado brasileiro de financiar políticas públicas essenciais, com reflexos na efetivação dos direitos humanos e no cumprimento dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável da ONU. A investigação concentra-se na forma como a tributação progressiva pode contribuir para a redução das desigualdades sociais e econômicas, na análise de políticas públicas voltadas à justiça fiscal e à inclusão social, e nos impactos do planejamento tributário agressivo sobre a capacidade estatal de financiamento de políticas essenciais. A metodologia adotada é qualitativa, baseada na análise documental e doutrinária sobre tributação internacional, empresas transnacionais e desenvolvimento sustentável, complementada por uma avaliação crítica das normas tributárias e propostas de políticas públicas, com vistas à identificação de lacunas e à proposição de melhorias para o cumprimento das metas dos ODS mencionados. A meta 10.1

pode ser efetivada mediante a ampliação de programas de transferência de renda e a geração de empregos formais; a meta 10.4, por meio de uma reforma tributária progressiva que eleve a tributação sobre altas rendas e empresas transnacionais, com possível redução da carga tributária sobre o consumo; e a meta 10.5, por meio de maior supervisão do sistema bancário e alinhamento a iniciativas internacionais de combate à evasão fiscal. Por fim, a meta 17.1 pode ser alcançada mediante parcerias institucionais que fortaleçam os mecanismos de fiscalização e arrecadação tributária, especialmente no âmbito da Receita Federal.

Palavras-chave: Direitos Humanos; Empresas Transnacionais; BEPS; Sonegação; ODS.

Abstract: This article analyzes the relationship between the taxation of transnational corporations and the promotion of sustainable development in Brazil, focusing on Sustainable Development Goals (SDGs) 10, 16, and 17. The central issue investigated is the impact of the taxation of transnational corporations on the Brazilian government's ability to finance essential public policies, with implications for the realization of human rights and the achievement of the UN Sustainable Development Goals. The research focuses on how progressive taxation can contribute to reducing social and economic inequalities, on the analysis of public policies aimed at tax justice and social inclusion, and on the impacts of aggressive tax planning on the government's ability to finance essential policies. The methodology adopted is qualitative, based on documentary and doctrinal analysis on international taxation, transnational corporations, and sustainable development, complemented by a critical assessment of tax regulations and public policy proposals, aiming to identify gaps and propose improvements to meet the aforementioned SDG targets. Target 10.1 can be achieved through the expansion of income transfer programs and the creation of formal jobs; target 10.4 through progressive tax reform that increases taxation on high-income individuals and transnational corporations, potentially reducing the tax burden on consumption; and target 10.5 through greater oversight of the banking system and alignment with international initiatives to combat tax evasion. Finally, target 17.1 can be achieved through institutional partnerships that strengthen oversight and tax collection mechanisms, especially within the Federal Revenue Service.

Keywords: Human Rights; Transnational Corporations; BEPS; Tax Evasion; SDGs.

SUMÁRIO: Introdução. 1 Histórico do surgimento dos ODS. 2 Empresa transnacional e a tributação internacional. 3 ODS 10, 16 e 17 e sua relação com tributação e empresas. 3.1 ODS 10. 3.2 ODS 16. 3.3 ODS 17. 4 Ação 6 do Projeto BEPS, empresas transnacionais, tributação progressiva. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O tema central deste trabalho é a relação entre empresas transnacionais e o papel da tributação no desenvolvimento sustentável previstos nos ODS 10, 16 e 17, elaborados pela Organização das Nações Unidas (ONU).

O presente trabalho partiu do seguinte problema: qual o impacto da tributação das empresas transnacionais na capacidade do Estado brasileiro de financiar políticas públicas essenciais, afetando a realização dos direitos humanos e o cumprimento dos objetivos de desenvolvimento sustentável da ONU?

O objetivo geral é analisar a relação entre a tributação de empresas transnacionais e a promoção do desenvolvimento sustentável no Brasil. Além disso, os objetivos específicos são: investigar como a tributação progressiva pode reduzir

desigualdades sociais e econômicas, observar políticas públicas relacionadas aos ODS 10, 16 e 17 na promoção da justiça fiscal e inclusão social no contexto nacional e investigar o papel de como o planejamento tributário agressivo na erosão das bases tributáveis pode afetar o desenvolvimento sustentável do Estado.

Para responder ao problema e alcançar os objetivos deste trabalho, utilizou-se a seguinte abordagem qualitativa, incluindo a análise de documentos e doutrinas relevantes sobre tributação, empresas transnacionais e desenvolvimento sustentável; bem como análise crítica das normas tributárias, doutrina e propostas de políticas públicas para identificar lacunas e sugerir, ao final, melhorias para o cumprimento de metas específicas dos ODS 10, 16 e 17 relacionadas à tributação de empresas transnacionais. Assim, o percurso argumentativo estrutura-se da seguinte forma: (i) mapeia-se a evolução dos ODS; (ii) examinam-se as particularidades das empresas transnacionais no Brasil; (iii) correlacionam-se as metas 10, 16 e 17 às consequências fiscais sobre a capacidade estatal de prover políticas públicas; e (iv) avaliam-se os limites e as potencialidades das Ações do Projeto BEPS para proteger a receita pública.

1 HISTÓRICO DO SURGIMENTO DOS ODS

Os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) da Organização das Nações Unidas (ONU) foram criados em 2015. A elaboração da referida iniciativa se iniciou durante a Rio+20, que teve forte protagonismo do Brasil, e foi adotada por 193 países na Cúpula das Nações Unidas para o Desenvolvimento Sustentável (Amaral *et al.*, 2024, p. 11). Entretanto, antes disso, há precedentes históricos na busca por um desenvolvimento sustentável mundial, especialmente na seara ambiental.

A Conferência de Estocolmo, em 1972, pode ser considerada um marco inicial nas discussões sobre meio ambiente e desenvolvimento, que resultaram na Declaração de Estocolmo, reconhecida pelos Estados pela existência de problemas ambientais mundiais e pela necessidade de agir. A referida Declaração desempenhou um papel decisivo na sensibilização dos países para suas responsabilidades nessa questão (Passos, 2009, p. 7-8).

O Relatório “Nosso Futuro Comum”, de 1987, conhecido como o Relatório *Brundtland*, produzido pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento da ONU, definiu o conceito de desenvolvimento sustentável como “aquele que satisfaz as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das futuras gerações de satisfazerem suas próprias necessidades” (Brundtland, 1991, p. 49). Além disso, pode ser considerado um marco no estabelecimento de metas a serem seguidas pelos países do mundo para evitar o avanço dos desastres ambientais e o desequilíbrio climático.

Outra iniciativa objetivando promover a adesão dos Estados ao desenvolvimento sustentável foi a Cúpula da Terra, de 1992, realizada no Rio de Janeiro. Esta conferência resultou em cinco documentos oficiais, entre eles a Agenda 21, um plano de ação global para promover o desenvolvimento sustentável.

A Cúpula da Terra, de 1992, diferencia-se dos fóruns anteriores, pois contribuiu para ampliar a conscientização de que os danos ao meio ambiente eram, em grande medida, responsabilidade dos países desenvolvidos. Reconheceu-se, ao mesmo tempo, a necessidade de que os países em desenvolvimento recebessem apoio financeiro e tecnológico para avançar na direção do desenvolvimento sustentável (Brasil, 2012).

De acordo com a ONU (2015, p. 3), a Declaração do Milênio, em 2000, estabeleceu os Objetivos de Desenvolvimento do Milênio (ODM), que enfocavam a erradicação da pobreza e outras questões sociais até 2015. Embora tenha havido progressos, as metas não foram totalmente alcançadas.

Antes de se chegar aos ODS atuais, houve a segunda Cúpula da Terra (Rio+20), em 2012. Nesta conferência, os Estados Membros da ONU decidiram criar um grupo de trabalho para elaborar um conjunto de Objetivos de Desenvolvimento Sustentável que seriam aplicáveis a todos os países e que teriam como foco a erradicação da pobreza e a promoção da prosperidade, enquanto se busca proteger o planeta.

Até que, em 2015, foram adotados os 17 ODS, que estabelecem 169 metas a serem alcançadas até 2030. Esses objetivos cobrem áreas como pobreza, educação, saúde, igualdade de gênero, água limpa, saneamento, crescimento econômico, consumo responsável, entre outros. Contudo, deve-se registrar que, segundo Castro (2024, p. 45), no Brasil, para a implementação da Agenda, as metas passaram por adequações conforme a realidade e as condições nacionais e regionais.

Em síntese, alguns ODS estão relacionados ao escopo deste trabalho, que envolve as empresas transnacionais e sua tributação para o atingimento de um desenvolvimento sustentável. Os ODS relacionados são: ODS 10 (redução das desigualdades), cuja tributação progressiva seria uma forma de reduzir desigualdades sociais e econômicas, garantindo que os mais ricos contribuam mais para a sociedade; ODS 17 (parcerias e meios de implementação), enfatizando a necessidade de recursos financeiros sustentáveis, que incluem a reforma dos sistemas tributários para garantir uma arrecadação mais justa e eficiente; e ODS 16 (paz, justiça e instituições eficazes), cujo propósito relacionado estaria em promover instituições fiscais transparentes e responsáveis para o fortalecimento da governança e para a promoção da justiça social. À luz da evolução dos ODS, é necessário compreender como as empresas transnacionais impactam o desenho tributário internacional, tema da próxima seção.

2 EMPRESA TRANSNACIONAL E A TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

O pós-Segunda Guerra Mundial trouxe uma nova ordem econômica internacional, liderada pelos Estados Unidos e pela então União Soviética, com a criação das Nações Unidas, dos organismos de *Bretton Woods* e do GATT (Acordo Geral de Tarifas e Comércio), além do surgimento de empresas transnacionais e de um mundo cada vez mais globalizado (Sá, 2009, p. 154).

A dissolução dos limites geográficos trouxe desafios de regulação aos Estados que, por uma realidade jurídica própria dos elementos constitutivos da sua formação, têm efeitos jurídicos mitigados aos seus limites territoriais (Gonçalves; Nascimento, 2023, p. 792). Além disso, a globalização trouxe implicações em como as empresas lidam com os países soberanos e com os consumidores cada vez mais integrados. É por essa razão que Gonzaga e Vailatti (2018) diferenciam os conceitos de empresas multinacionais e empresas transnacionais.

Segundo Gonzaga e Vailatti (2018, p. 58), empresa multinacional é aquela ligada a diversos países, havendo importância e vínculo com os países em que está instalada. Por outro lado, no sistema globalizado, grande parte do setor empresarial deixou de ser multinacional para ser transnacional, sendo irrelevante o país em que está inserida sua linha de produção.

Em razão dessa lógica de mobilidade de capital, a empresa transnacional não mantém vínculo estável, mas sim uma busca por lucro, aproveitando-se das vantagens que cada região proporciona. Quando um país oferece condições econômicas mais favoráveis, a empresa se desloca para lá, independentemente da situação dos Direitos Humanos (Gonzaga; Vailatti, 2018, p. 58). Adota-se, pois, o conceito de empresa transnacional, para fins deste artigo, uma vez que a mobilidade desses agentes repercute diretamente na arrecadação tributária brasileira e, por conseguinte, na aptidão estatal de financiar políticas públicas essenciais e cumprir os ODS.

As vantagens que as empresas buscam são diversas, entre elas, a tributação mais favorecida ou a não tributação de suas atividades. Para alcançar o objetivo de maximizar seus lucros, as empresas, além da redução da carga tributária, buscam medidas de redução de custos. Se, por um lado, o sistema de produção intelectual das empresas transnacionais é instalado nos países desenvolvidos, por outro lado, no que tange ao setor produtivo mais agressivo ao meio ambiente e que precisa de mão de obra mais barata, busca-se os países ainda em desenvolvimento (Gonzaga; Vailatti, 2018, p. 58).

Sá (2009, p. 181) entende que, modernamente, a tributação é um mecanismo de correção de desigualdades sociais e distorções de mercado, pois seria uma mola

propulsora do estado de bem-estar social. Por isso, na segunda metade do século XX, a modernização dos sistemas tributários tornou-se necessária para os Estados, diante da crescente competição tributária entre os países para buscar alternativas de atração de capital, nas quais se concedem diversos benefícios tributários, tais como isenções fiscais ou até mesmo a não tributação, bem como o fortalecimento dos paraísos fiscais (Sá, 2009, p. 181).

O fato é que a conexão mais intensa entre países e empresas intensificou essa competição, resultando em medidas unilaterais, com a instituição de uma estrutura tributária específica para garantir os interesses internos, buscando minimizar os efeitos negativos da dupla tributação e da evasão de divisas. Essa estrutura tributária é operacionalizada por meio de tratados internacionais, sejam eles bilaterais ou multilaterais, com o objetivo de regular os fluxos financeiros e disciplinar as relações tributárias entre os países, evitando conflitos fiscais, lacunas de tributação existentes e buscando equilibrar as práticas tributárias globais.

Sá (2009, p. 190-191) discorre também que as empresas desempenharam um papel crucial no surgimento dessas medidas adotadas pelos Estados, pois a estrutura internacionalizada das corporações e suas buscas por regimes tributários preferenciais, como os oferecidos por paraísos fiscais, foram motivos que levaram à busca por alternativas de tributação dessas atividades econômicas globais.

Nesse sentido, a OCDE tem recomendado medidas para evitar a bitributação e incentivar uma harmonização tributária, favorecendo uma simplificação e estabilidade normativa dos sistemas tributários para garantir a atração de investimentos, evitar crises fiscais decorrentes de soberanias enfraquecidas e reduzir as distorções sociais entre os países (Moreira e Fonseca, 2016, p. 97).

O aumento da participação de agentes não estatais nos processos decisórios, como observado na Organização Internacional do Trabalho (OIT), na Organização Mundial do Comércio (OMC) e na Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), reflete a complexidade da governança global e a necessidade de uma tributação justa para empresas transnacionais (Teixeira, 2016, p. 142).

Além da participação de agentes estatais e não estatais na formulação da política fiscal global, é imprescindível a integração econômica, social e cultural para que as empresas transnacionais contribuam para o desenvolvimento sustentável, especialmente no cumprimento dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável – ODS – da ONU (Teixeira, 2016, p. 159).

Por isso, nos termos da posição de Teixeira (2016), haveria uma relação entre o constitucionalismo transnacional e a tributação internacional, na medida em

que essa relação pudesse estabelecer meios de garantir a efetividade das políticas públicas e a justiça fiscal em um mundo globalizado. Teixeira (2016, p. 159) define o constitucionalismo transnacional como um processo global de caráter universal da existência humana como um bem em si, demandando o reconhecimento de direitos além do Estado nacional, redefinindo seus objetivos pela integração política internacional, promovendo esferas transversais de normatividade e reforçando o papel do Estado na proteção dos direitos individuais e culturais, como seria o direito à igualdade tributária.

3 ODS 10, 16 E 17 E SUA RELAÇÃO COM TRIBUTAÇÃO E EMPRESAS

3.1 ODS 10

A ONU (2015, p. 29) trata do ODS 10, que visa reduzir a desigualdade dentro dos países e entre eles. Para isso, estabeleceu como metas, entre outras, que: (10.1) até 2030, progressivamente alcançariam e sustentariam o crescimento da renda dos 40% da população mais pobre a uma taxa maior que a média nacional; (10.4) adotariam políticas, especialmente fiscal, salarial e de proteção social, alcançando progressivamente uma maior igualdade; e (10.5) melhorariam a regulamentação e o monitoramento dos mercados e instituições financeiras globais e fortaleceriam a implementação de tais regulamentações.

Quanto às adaptações das referidas metas, o Brasil as adotou da seguinte forma, com seus respectivos indicadores de atingimento: (10.1) até 2030, progressivamente alcançar e sustentar o crescimento da renda dos 40% da população mais pobre a uma taxa maior que a renda média dos 10% mais ricos, cujos indicadores seriam o (10.1.1) taxa de crescimento das despesas domiciliares ou rendimento per capita entre os 40% com os menores rendimentos da população e a população total (Castro, 2024, p. 46).

A adaptação da meta (10.4) se deu da seguinte forma no Brasil: reduzir desigualdades através da adoção de políticas fiscal, tributária, salarial e de proteção social, cujos indicadores seriam (10.4.1) a proporção das remunerações no PIB, incluindo salários e as transferências de proteção social. Por fim, a meta (10.5) foi mantida, com (10.5.1) indicadores de solidez financeira (Castro, 2024, p. 46).

Essas metas podem ser entendidas como distribuição de renda para os mais pobres por meio da tributação progressiva das empresas transnacionais e uma posterior transferência de rendas por meio de programas sociais do Governo brasileiro. Ou ainda, os investimentos diretos no país, por aumentarem os postos de trabalho e o rendimento médio do trabalhador, podem ser formas de efetivar as citadas metas do ODS 10.

Para ilustrar empiricamente o desafio, o IBGE (2024, p. 1) informou por meio da “PNAD Contínua” que houve aumento para o período de maio, junho e julho de 2024 no rendimento médio do trabalhador em sua atividade principal. O valor registrado para o caso de empregados com carteira assinada foi de R\$ 2.948,00, enquanto o trabalhador sem carteira assinada foi de R\$ 2.194,00, representando aumentos de 3,5% e 6,9%, respectivamente, quando comparado com o mesmo período do ano anterior. Esses são dados de pessoas que obtêm alguma renda no decorrer dos meses. No entanto, existem muitos casos dos 40% mais pobres que estão invisibilizados, que não aparecem nesse número de aumento trimestral de cerca de 3% a 7% na renda, sendo, em sua maioria, pessoas assistidas por programas sociais, como o Bolsa Família.

Segundo o IBGE (2024), o rendimento mensal domiciliar per capita dos 40% da população com menores rendimentos foi, em média, R\$ 527, sendo o maior valor registrado pela série histórica. Quando comparado com 2022 (R\$ 468), o valor foi 12,6% maior. Comparado a 2019 (R\$ 442), houve aumento de 19,2%. Mesmo com o aumento no rendimento da classe mais pobre, percebe-se que há uma lacuna entre a média nacional registrada para o segundo trimestre de 2024, que é de R\$ 2.993,00, considerando as pessoas ocupadas de todos os tipos de trabalho. Isso significa que a diferença é de aproximadamente R\$ 2.500,00. Nesse sentido, o rendimento médio dos 40% mais pobres representa um quinto da renda média nacional das pessoas ocupadas.

Esses dados do IBGE revelam o desafio do Brasil no cumprimento da meta 10.1 do ODS 10 para promover políticas de inclusão social e de emprego com a finalidade de reduzir a desigualdade de renda entre os cidadãos brasileiros. Apesar de considerar que a taxa de crescimento registrada de 12,6% para os 40% mais pobres de 2022 para 2023 é significativa, seriam necessários cerca de 15 anos para obter o rendimento médio nacional (R\$ 2.993) das pessoas ocupadas no país, considerando que esse valor se manteria durante esse tempo.

A implementação de políticas públicas voltadas para a geração de empregos, com o objetivo de integrar as populações mais vulneráveis ao mercado de trabalho, deve ser implementada em conjunto com a manutenção de programas de transferência de renda. Essa abordagem contribuiria para acelerar o cumprimento das metas estabelecidas para 2030, evitando assim o risco de não as alcançar. Além disso, essa estratégia está alinhada à meta 10.4, que visa a adoção de políticas, especialmente nas áreas fiscal, salarial e de proteção social, com o propósito de promover uma igualdade progressiva na sociedade.

No que se refere à meta (10.5) do ODS 10, a regulamentação de incentivos fiscais de forma equilibrada, em linha com a justiça fiscal e com a mensuração

dos impactos, pode ser um instrumento de políticas públicas que induzam o desenvolvimento sustentável, principalmente quando priorizam a redução das desigualdades regionais e sociais, conforme previsto no art. 170 da Constituição Federal. Essa base constitucional fortalece a justificativa de medidas tributárias que se alinhem às recomendações da OCDE para combater a bitributação e a evasão fiscal, promovendo assim uma distribuição mais justa dos recursos e uma tributação mais progressiva, levando em conta a capacidade contributiva de cada empresa (Castro, 2024, p. 62).

Além disso, a meta 10.5, ao tratar da regulação dos mercados financeiros, visa uma governança mais equilibrada, onde incentivos fiscais e medidas tributárias ajudam a equalizar as disparidades entre regiões e grupos econômicos, promovendo um desenvolvimento mais justo e sustentável (Castro, 2024, p. 64-67).

Por fim, Castro (2024, p. 82) relaciona o cumprimento do ODS 10 com a Zona Franca de Manaus (ZFM), uma área de incentivos fiscais situada na região Norte do Brasil. A adoção de políticas fiscais alinhadas às metas do ODS 10, que visam a promover maior igualdade, se reflete no papel desempenhado pela ZFM. Seu fundamento jurídico é fomentar o desenvolvimento socioeconômico, socioambiental e sustentável da região, contribuindo para a redução das desigualdades regionais e o combate à pobreza, em consonância com os objetivos previstos no art. 3º, III, da Constituição Federal de 1988 (Castro, 2024, p. 82).

Em síntese, elevar a renda dos mais pobres depende, em igual medida, da solvência estatal: somente um fisco robusto permitirá ampliar programas de transferência de renda sem comprometer a sustentabilidade orçamentária.

3.2 ODS 16

O ODS 16 é descrito pela ONU como aquele que busca promover sociedades pacíficas e inclusivas para o desenvolvimento sustentável, proporcionar o acesso à justiça para todos e construir instituições eficazes, responsáveis e inclusivas em todos os níveis. Entre as metas elencadas pelo documento da ONU e com relação ao tema deste trabalho, está a meta 16.5, que visa a reduzir substancialmente a corrupção e o suborno em todas as suas formas.

Segundo o IPEA (2019), a adaptação da meta 16.5 para o caso brasileiro seria em reduzir substancialmente a sonegação fiscal, a corrupção e o suborno em todas as suas formas. A adaptação do ODS 16.5 inova em incluir o conceito de sonegação fiscal ao contexto brasileiro, visto que se trata de um grave problema e que, inclusive, já estava proposto como tema no documento “Negociações da Agenda de Desenvolvimento Pós-2015: Elementos orientadores da posição brasileira”.

O conceito usado pelo IPEA (2019) para sonegação fiscal é quando o contribuinte, sendo este uma pessoa física ou jurídica, ignora a obrigação de prover informação sobre os tributos devidos com o objetivo de enganar o Sistema Tributário Nacional.

No mesmo sentido, Gonzaga (2020, p. 28-30) elenca medidas que as empresas podem adotar para concretização dos ODS. Entre as medidas adotadas ressalta-se para o cumprimento da meta 16.5 do ODS 16, qual seja, “fortalecer a cultura de ética, de integridade e de respeito às exigências e proibições legais dentro da empresa, de suas subsidiárias e cadeias produtivas, de modo combater a corrupção e comportamentos antiéticos” (Gonzaga, 2020, p. 30).

A sonegação fiscal seria mitigada com o fortalecimento da cultura de *compliance* dos setores jurídicos e contábeis das empresas transnacionais, de forma que respeitem os sistemas tributários nacionais, sem buscar subterfúgios ilegais que provoquem erosão da base tributária nos Estados de atuação dessas corporações.

Segundo Greco (2019, p. 31-32), a sonegação fiscal é um fenômeno juridicamente importante, pois se diferencia do planejamento tributário lícito realizado com o intuito de reduzir a carga tributária dentro do que preconiza as normas tributárias do país. A sonegação fiscal fere a isonomia, pois não é cobrado tributo de quem deveria ser cobrado ou não se consegue alcançar quem deveria ser alcançado pela exação fiscal. Além disso, a concorrência deve estar relacionada à criatividade e qualidade dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas, e a variável tributária não deve ser elemento que diferencie os competidores pelo fato de uma empresa ter descoberto um meio ilícito de diminuir a carga tributária e, por isso, apresentar um preço melhor, exceto quando se tratar de situação especial do uso extrafiscal do tributo (Greco, 2019, p. 32).

No que tange à extrafiscalidade dos tributos, adotados como exceção aos princípios tributários da igualdade e da livre concorrência, Buffon (2009, p. 156) defende que a extrafiscalidade, quando for por exoneração, pode concretizar direitos fundamentais, assegurar e estimular o desenvolvimento socioeconômico de determinada região ou incentivar determinada atividade que seja de interesse da coletividade. Pode-se exemplificar como uso do tributo extrafiscal pelos países a proteção do meio ambiente por meio de tributos ambientais; na área da saúde, por meio de impostos sobre álcool e tabaco; ou ainda pela elevação da renda e melhoria na sua distribuição, através de tributos que incentivam o uso de terras ou outros recursos improdutivos (Buffon, 2009, p. 153).

Nesse sentido, o cumprimento da meta 16.5 do ODS 16 depende da integração entre os agentes estatais e não estatais. Por isso, as companhias transnacionais precisam fortalecer a cultura ética, a integridade e a aderência às regras

tributárias de cada país, visto que eles se relacionam numa economia globalizada e complexa. Isso permite relacionar com conceitos teóricos do constitucionalismo transnacional que defende a integração jurídico internacional e que muitos problemas e desafios exigem soluções que vão além dos limites da atuação estatal e que existem princípios comuns que podem ser aplicados internacionalmente, como é o caso de integridade corporativa e *compliance* (Teixeira, 2016).

No Manual para Parlamentos, o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD *et al.* ([2021?], p. 29) propõe que a meta 16.5 exige dos países a redução substancial da corrupção e do suborno em todas as suas formas, ressaltando que tal objetivo deve ser alcançado com o apoio da Convenção da ONU contra a Corrupção, a qual fornece diretrizes para a efetiva implementação dessa meta. Ainda segundo o documento do PNUD, seria crucial garantir reformas legislativas que permitam a prevenção, investigação e acusação mais eficazes da corrupção, além de realizar uma revisão de lacunas nas legislações relacionadas com o combate a corrupção e suborno para assegurar que todos os aspectos desse tema estariam compreendidos em um único pacote legislativo (PNUD *et al.*, [2021?], p. 29).

Dessa forma, reduzir a sonegação e o suborno reverte-se em maior disponibilidade de recursos orçamentários para direitos fundamentais, condição indispensável à efetividade dos ODS. Nesse sentido, partindo do pressuposto que a expressão corrupção inclua obter benefícios fiscais ilícitos ou mesmo apropriação indébita por parte de agentes públicos e privados, é fundamental que os países harmonizem suas legislações para evitar a erosão da base tributária e cubram lacunas que possam levar a planejamento tributários ilícitos ou evasão fiscal. A harmonização das legislações tributárias torna-se medida importante porque a redução de recursos públicos gera dificuldades financeiras para os países executarem políticas públicas de concretização de direitos humanos, como saúde, dignidade humana, educação e liberdades individuais (segurança pública).

3.3 ODS 17

O ODS 17 guarda relação direta com os demais objetivos elaborados pela ONU, pois busca parcerias e formas de implementar de todos os ODS. De acordo com o ODS 17, o objetivo é fortalecer os meios de implementação e revitalizar a parceria global para o desenvolvimento sustentável.

Em relação à meta 17.1, objeto de análise deste trabalho, dentre as 19 metas existentes na ODS 17, busca-se fortalecer a mobilização de recursos internos, inclusive por meio do apoio internacional aos países em desenvolvimento, para melhorar a capacidade nacional para arrecadação de impostos e outras receitas.

O fato principal é melhorar a arrecadação de tributos, envolvendo as empresas transacionais e seus planejamentos tributários que, embora busquem revestir-se de licitude, em muitas situações, violam o conteúdo ético do Direito Tributário (Oliveira; Holmes, 2021, p. 638).

Segundo estimativas citadas por Oliveira e Holmes (2021, p. 640-642), empresas como *Apple*, *Microsoft*, *Google*, *Amazon* e *Facebook* faturaram bilhões no Reino Unido em 2012, mas pagaram apenas 0,6% em impostos sobre a renda. A evasão e elisão fiscais geram perdas de até 240 bilhões de dólares globalmente. E isso ocorre porque o planejamento tributário abusivo (ilícito) permite que transnacionais explorem lacunas nas leis, deslocando lucros para paraísos fiscais e reduzindo significativamente sua carga tributária (Oliveira; Holmes (2021, p. 641). Planejamento tributário abusivo pode ser entendido como aquele que o contribuinte se utiliza de uma estrutura ou transação artificial para obter algum efeito fiscal mais vantajoso.

Ao tratar sobre a estrutura global das empresas transnacionais usada para o planejamento tributário, Pereira dos Santos e Duarte (2018, p. 45-47) discorrem que a globalização e a reengenharia de negócios mitigam a soberania tributária dos países, pois incentivam a transferência de lucros para paraísos fiscais. A maioria dos fluxos de comércio é composta por “preços de transferência” entre empresas do mesmo grupo empresarial, permitindo que reduzam deliberadamente os impostos devidos, ao invés de realizar operações de compra e venda entre empresas independentes. Além disso, a globalização tem trazido desafios em virtude da desarmonia nas legislações tributárias entre os países, promovendo a pulverização das unidades produtivas globais e intensificando a evasão fiscal.

Para cumprir o objetivo específico de averiguar o impacto do planejamento tributário agressivo na erosão das bases tributáveis, analisa-se o esforço multilateral liderado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e a ONU. Isso porque elas têm adotado medidas para manter a arrecadação dos países em níveis saudáveis e que permita um desenvolvimento sustentável. Entre as medidas adotadas pela OCDE está o Projeto BEPS, em que surgiu para cobrir lacunas nas regras tributárias vigentes que possibilitam práticas fiscais prejudiciais, tanto locais quanto internacionais. Essas práticas prejudiciais resultam em um fluxo no qual os lucros obtidos não são tributados no país de origem, levando à transferência para jurisdições com baixa carga tributária, atividades econômicas mínimas (paraísos fiscais) ou à isenção tributária de uma determinada operação em qualquer um dos países envolvidos (Grant Thornton Brasil, [s.d]).

A redução de práticas empresariais que prejudicam a arrecadação tributária dos Estados foi mitigada pela ONU por meio de Modelo de Convenção a ser adotado pelos países signatários na relação com outros países, especialmente para facilitar a tributação justa entre países desenvolvidos e países em desenvolvimento. O modelo da ONU é mais voltado para proteger a base tributária dos países em desenvolvimento e para garantir que esses países recebam uma parte justa dos impostos sobre rendimentos gerados em seu território. Nesse sentido, convergem os esforços do BEPS da OCDE, especialmente através da Ação 6, com os Modelos de Convenções da ONU.

Além disso, a Agenda 2030 e os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) promovem a redução da desigualdade, o que inclui uma chamada para melhores práticas tributárias e a melhoria dos sistemas fiscais. Assim, tanto o BEPS quanto as iniciativas da ONU abordam questões de justiça tributária, embora de maneira diferente e com foco variado.

Ademais, no que se refere à meta 17.1 do ODS, conforme dados do IPEA (2023), um dos indicadores de seu cumprimento no Brasil é a análise da receita total do governo central orçamentário em proporção ao PIB, parâmetro utilizado para aferir a sustentabilidade das atividades fiscais, especialmente no tocante à arrecadação e ao gasto público em relação ao produto interno bruto. Acrescenta-se que o indicador correspondente à percentagem do orçamento do Governo financiada por impostos cobrados internamente, em que trate da proporção das despesas do governo central orçamentário financiada por impostos (IPEA, 2023). Esses dois indicadores são alcançados à medida que a arrecadação tributária aumente por meio de práticas estatais e supraestatais para evitar o planejamento fiscal ilícito, especialmente por meio de novas tecnologias como é a plataforma desenvolvida no âmbito do Projeto *Analytics* da Receita Federal do Brasil (Brasil, 2024). Por fim, as práticas podem incluir adoção de Modelo de Convenção prescrito pela ONU ou pela OCDE, objetivando cobrir as lacunas normativas existentes no sistema tributário interno dos países e pelas quais as empresas transnacionais se aproveitam.

4 AÇÃO 6 DO PROJETO BEPS, EMPRESAS TRANSNACIONAIS E TRIBUTAÇÃO PROGRESSIVA

Gomes (2019, p. 1) o Projeto *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) ataca formas de planejamento tributário agressivo que esteja em desconexão com as atividades econômicas correlatas, e tem por objetivo combater o agravamento da erosão da base tributável e atingir uma maior moralidade tributária, de forma que promova uma progressividade da tributação das empresas transnacionais. Esse

problema originou 15 (quinze) Planos de Ação, traçados pela OCDE, com apoio do G-20, para neutralizar formas de erosão de base tributável usadas internacionalmente (Gomes, 2019, p. 1).

Os planos de ação do BEPS visam solucionar os problemas detectados com a perda de base tributária pelos países, especialmente, pela globalização da economia. No que tange ao planejamento tributário das empresas transnacionais, destaca-se a Ação 6 do BEPS que tem a seguinte redação:

AÇÃO 6

Prevenir a utilização abusiva do convênio

Desenvolver disposições modelo para acordos para evitar a dupla tributação e recomendações relativas à elaboração de normas nacionais que evitem a concessão de benefícios previstos nos acordos de forma inadequada. Igualmente se fará um esforço para esclarecer que tais acordos **não se destinam a ser utilizados para gerar dupla não tributação e para identificar critérios de política fiscal que geralmente devem ser tomados em conta pelos países antes de decidirem concluir um acordo para evitar a dupla tributação com outro país**. Os trabalhos serão coordenados com os trabalhos dedicados às entidades e aos instrumentos híbridos (OCDE, 2014, p. 20) (grifo nosso).

A Ação 6 do BEPS prevê como medida para combater a “dupla tributação” ou a “dupla não tributação”, bem como medida para evitar o planejamento tributário abusivo, as citadas Convenções Modelo da ONU e da OCDE para serem usadas pelos países na celebração de tratados bilaterais ou multilaterais.

Esta mesma Ação 6 do BEPS, ao prever à Convenção Modelo, objetiva a igualdade tributária entre as empresas transnacionais que operam em diversas partes do mundo. Tal princípio tributário tem relação com o ODS 10 na redução das desigualdades, com o ODS 16 para evitar a sonegação fiscal de empresas e, por fim, com o ODS 17 para aumentar a arrecadação tributária por meio de parceria global.

O Brasil utiliza, em sua maioria, o Modelo ONU em seus tratados tributários com outros países, com algumas adaptações e influências do Modelo OCDE, especialmente nas negociações com países mais desenvolvidos. A escolha do Modelo ONU reflete a estratégia do Brasil de proteger sua base tributária, dada sua posição histórica de país em desenvolvimento (Vita, 2010, p. 305).

Ainda segundo Vita (2010, p. 305-306), as principais diferenças entre o Modelo ONU e o OCDE são alíquotas limitadoras da tributação em vários artigos, especialmente do 7º ao 21º, e no uso do Modelo ONU em detrimento do OCDE em

pontos como a redação do artigo 12 (*royalties*), o parágrafo 2º do artigo 18 em oito tratados, e o parágrafo 5º do artigo 13.

O Modelo ONU também utiliza regras de reenvio que mencionam os artigos 7º e 14º (normas que falam sobre outras normas), enquanto o Modelo OCDE faz referência apenas ao artigo 7º. O Brasil frequentemente adota cláusulas do Modelo ONU, como *matching credit* (crédito presumido) e *tax sparing* (crédito fictício), típicas em negociações entre países desenvolvidos e em desenvolvimento, visando evitar que benefícios fiscais sejam anulados por tributação no outro país. Segundo Vita (2010, p. 315), no Tratado com as Filipinas, os créditos fictícios são gerados para ambos os países, a depender do fluxo de capital.

Acerca dos mecanismos de *tax sparing* e *matching credit*, acima citados, Schoueri (2011, p. 94) explica que o *tax sparing* visa assegurar que a tributação pelo Estado da Residência (matriz) da empresa não aumentará devido a uma decisão unilateral do Estado da Fonte (país onde está a atividade) no sentido de não tributar (ou não tributar integralmente) não residentes.

Pelo *matching credit*, embora o Estado da Fonte concorde em não tributar os “não residentes” além de determinado patamar fixado entre as partes no acordo, o Estado da Residência concorda em conceder um crédito correspondente a um montante fixo, geralmente mais alto que a tributação máxima permitida no Estado da Fonte (Schoueri, 2011, p. 94-95).

Acerca dos mecanismos de *tax sparing* e *matching credit*, Schoueri (2011, p. 94) explica que o *tax sparing* visa garantir que o Estado da Residência (matriz) não aumente a tributação devido à decisão do Estado da Fonte (atividade) de não tributar ou tributar parcialmente “não residentes”. Já o *matching credit* ocorre quando o Estado da Fonte (atividade) limita a tributação de “não residentes” e o Estado da Residência (matriz) concede um crédito fixo, geralmente superior à tributação máxima permitida no Estado da Fonte (Schoueri, 2011, p. 94-95).

As Convenções Modelo ONU e OCDE com seu papel de evitar planejamento tributários abusivos têm relação direta com o conceito de Estabelecimento Permanente. Este conceito jurídico diz respeito em qual país o tributo deverá ser cobrado. Empresas transnacionais podem fragmentar artificialmente suas atividades entre várias entidades do grupo para se beneficiar de exceções que evitam a classificação como Estabelecimento Permanente para atividades preparatórias ou subsidiárias, escapando da tributação local (OCDE, 2014, p. 20).

Exemplo prático de aplicação do conceito jurídico de Estabelecimento Permanente estaria quando há venda de produtos no “país A”, mas a venda é feita em nome da matriz estrangeira localizada no “país B”. Nesse caso haveria uma

atuação como meros comissários e não como distribuidora da matriz do “país B”. Esse fato acabaria por deslocar o lucro para o “país B” e a tributação no “país A”, se houvesse, seria apenas sobre a comissão de venda, valor irrisórios comparado com o lucro da venda do produto distribuído (OCDE, 2014, p. 20).

O caso acima seria de *treaty shopping*, que é uma prática em que empresas utilizam uma estruturação envolvendo uma entidade em um terceiro país com um tratado tributário mais favorável, para obter benefícios fiscais que não estariam disponíveis de outra forma (Fernandes e Bonito, 2013, p.7-8).

Além de prever convenções para evitar a erosão da base tributável pelos países, a Ação 6 do BEPS oferece alternativas que podem ser incorporadas ao Brasil. A Ação 6 objetiva prevenir a concessão de benefícios por tratados em circunstâncias desvantajosas para a arrecadação dos países. Morato (2020, p. 97) aponta a implementação de normas anti-abuso nos tratados tributários brasileiros, incluindo a Limitação de Benefícios (LOB) e o Teste de Propósito Principal (PPT).

Primeiramente, a LOB é uma cláusula que visa prevenir o *treaty shopping*, garantindo que apenas beneficiários legítimos possam usufruir dos benefícios de um tratado tributário. Enquanto a PPT é uma regra mais ampla que nega benefícios de tratados se a obtenção desses benefícios for um dos principais propósitos da transação, abordando formas de abuso não cobertas pela LOB (Morato, 2020, p. 101).

Conforme Morato (2020, p. 110), a redação genérica do art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional é insuficiente para resolver a questão do planejamento tributário abusivo, visto que a referida norma teria objetivo de ser normas antielisivas baseadas em testes de propósito principal nos tratados tributários. Portanto, cabe ao legislativo buscar dispositivos legais mais claros e específicos para tratar dessa questão.

Por fim, a aplicação da Ação 6 do BEPS, prevendo Acordos de Dupla tributação para evitar a bitributação, mas sem criar oportunidades para a evasão fiscal ou o planejamento tributário abusivo, alinha com os ODS 10, 16 e 17, ao passo que fortalece a capacidade financeira do Estado brasileiro para implementar políticas públicas de saúde, educação e proteção social, pois eles buscam justiça tributária, redução das desigualdades e fortalecimento das instituições por meio de parcerias globais entre agentes estatais e não estatais.

CONCLUSÃO

Os resultados demonstram que a tributação progressiva das empresas transnacionais – aliada ao combate ao planejamento abusivo – eleva a receita dispo-

nível e, portanto, reforça a capacidade do Estado brasileiro de financiar políticas públicas essenciais, condição necessária à realização dos direitos humanos e ao cumprimento dos ODS 10, 16 e 17.

Para implementar os ODS no Brasil, é essencial adotar uma abordagem integrada que envolva políticas públicas, regulação e parcerias entre agentes públicos e privados. Para o ODS 10.1, que busca elevar a renda dos 40% mais pobres, o Brasil pode ampliar programas de transferência de renda, como o Bolsa Família, e fomentar a criação de empregos de qualidade, com carteira assinada. O incentivo para que empresas transnacionais invistam em regiões menos desenvolvidas e o fortalecimento de setores que gerem mais empregos formais são fundamentais.

No que se refere ao ODS 10.4, que trata da adoção de políticas fiscais para alcançar maior igualdade, uma reforma tributária deve ser progressiva, de modo que aumente a tributação sobre rendas mais altas e de empresas transnacionais, ao mesmo tempo em que reduza a tributação sobre o consumo, especialmente para as famílias vulneráveis. Espera-se que, após a reforma que simplificou a tributação do consumo (EC 132/2023), seja realizada uma reforma sobre a tributação da renda, de modo que a carga tributária sobre o consumo seja efetivamente reduzida.

A meta 10.5 diz respeito à regulamentação de instituições financeiras, poderia ser implementada por meio de uma maior supervisão do sistema bancário e da aplicação rigorosa das normas tributárias para combater a evasão fiscal. O Brasil também pode aprofundar sua participação em iniciativas internacionais, como o projeto BEPS da OCDE, para evitar que empresas transnacionais transfiram lucros para paraísos fiscais, garantindo uma distribuição mais justa dos recursos.

Para o ODS 16.5, que visa combater a corrupção e o suborno, o Brasil pode reforçar a cultura de *compliance* dos setores jurídicos e contábeis das empresas transnacionais, de forma que respeitem os sistemas tributários nacionais, sem buscar subterfúgios ilegais que provoquem erosão da base tributária nos Estados de atuação dessas corporações. Medidas como a maior transparência nas contratações públicas e a implementação de sistemas digitais de fiscalização podem ser eficazes para reduzir práticas ilícitas no setor empresarial.

Por fim, a meta 17.1 busca fortalecer a arrecadação de tributos, ela pode ser alcançada por meio de parcerias globais para melhorar a capacidade de fiscalização e arrecadação dos países. Ademais, adotar Ações do BEPS para evitar a erosão da base tributária causada pela globalização. A adoção de tecnologias avançadas para monitorar o fluxo de capitais e combater o planejamento tributário abusivo é também essencial para garantir uma arrecadação mais eficiente e equitativa, conforme ilustrado pelo Projeto *Analytics* da Receita Federal.

Conclui-se que os ODS analisados neste trabalho têm relação com a tributação de empresas transnacionais, na medida em que a tributação progressiva, associada ao combate à evasão fiscal e ao planejamento tributário abusivo, é capaz de promover o desenvolvimento sustentável no Brasil. A redução das desigualdades sociais e econômicas, por meio de parcerias globais e uma arrecadação tributária mais eficiente, é fundamental para alcançar a justiça fiscal e a inclusão social.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Júlia Martins; OLIVEIRA, Bruno Bastos de; SILVA, Luís Gustavo da. Tributação ambiental indutora no Brasil: entre a Agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável e a acessão à Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). *Revista JurisFIB*, Bauru, SP, v. 15, ano 15, 2024. Disponível em: <https://revistas.fibbauru.br/jurisfib/article/view/721/624>. Acesso em: 18 set. 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Rio-92*: Cúpula da Terra difundiu o conceito de desenvolvimento sustentável. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2012. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/arquivo/sites-tematicos/rio20/eco-92>. Acesso em: 18 set. 2024.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. *Receita Federal desenvolve tecnologia inovadora capaz de ampliar a detecção de fraudes e ilegalidades tributárias e aduaneiras*. Brasília, DF, set. 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2024/setembro/receita-federal-desenvolve-tecnologia-inovadora-capaz-de-ampliar-a-deteccao-de-fraudes-e-ilegalidades-tributarias-e-aduaneiras>. Acesso em: 24 set. 2024.

BRUNDTLAND, Gro Harlem. *Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento: nosso futuro comum*. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1991.

BUFFON, Marciano. A extrafiscalidade e os direitos fundamentais: a introdução do interesse humano na tributação. *Revista da FESDT*, Porto Alegre, v. 2, n. 1, p. 151-170, jan./abr. 2009. Disponível em: <https://fesdt.org.br/docs/revistas/3/artigos/9.pdf>. Acesso em: 21 set. 2024.

CASTRO, Evelyn Vannelli de Figueiredo. *O papel da Zona Franca de Manaus na promoção do desenvolvimento sustentável: na perspectiva do ODS 10 da Agenda 2030 da ONU*. 2024. 131 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal do Amazonas, Manaus, 2024. Disponível em: https://tede.ufam.edu.br/bitstream/tede/10124/2/DISS_EvelynCastro_PPGDIR. Acesso em: 19 set. 2024.

FERNANDES, Rayneider Brunelli Oliveira; BONITO, Rafael Frattari. Treaty shopping: planejamento tributário no plano internacional ou forma de abuso de direito (?). *Revista da Faculdade de Direito da UERJ*, Rio de Janeiro, v. 1, n. 23, 2013. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/rfduerj/article/download/2204/4742/23829>. Acesso em: 24 set. 2024.

GOMES, Marcus Lívio. Relatório do Projeto de Pesquisa Coletiva “Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)”. In: GOMES, Marcus Lívio; SCHOUERI, Luís Eduardo. *A tributação internacional na era pós-BEPS*. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019. p. 1-27.

GONZAGA, Álvaro Luiz T. de Azevedo; VAILATTI, Diogo Basílio. Empresas transnacionais: sustentabilidade econômica, ética e compliance. *Revista Internacional Consinter de Direito*, n. 7, p. 57-68, 2. sem. 2018. Disponível em: <https://revistaconsinter.com/index.php/ojs/article/view/245/61>. Acesso em: 18 set. 2024.

GONZAGA, Victoriana Leonora Corte. Empresas e direitos humanos: os princípios orientadores das Nações Unidas e a Agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável. In: MOREIRA, Angelina Colaci Tavares; ALOISE, Carolina Braglia Bertazolli; PAMPLONA, Danielle Anne (org.). *Atividade econômica e direitos humanos*. Naviraí, MS: Ipuvaíva Editora, 2020. p. 11-36. Disponível em: <https://ipuvaiva.com.br/wp-content/uploads/2020/12/Livro-Digital.pdf>. Acesso em: 21 set. 2024.

GRANT THORNTON BRASIL. *Projeto BEPS*. [S.I.], [s.d.]. Disponível em: https://www.grantthornton.com.br/globalassets/_markets/_bra/media/arquivos-industrias/estudos/beps_entendendo.pdf. Acesso em: 21 set. 2024.

GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento tributário*. 4. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019.

IBGE. *Em 2023, massa de rendimentos e rendimento domiciliar per capita atingem recorde*. Rio de Janeiro, 19 abr. 2024. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/39809-em-2023-massa-de-rendimentos-e-rendimento-domiciliar-per-capita-atingem-recorde>. Acesso em: 18 set. 2024.

IBGE. *PNAD Contínua*: Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua. Rio de Janeiro, jul. 2024. Disponível em: https://ftp.ibge.gov.br/Trabalho_e_Rendimento/Pesquisa_Nacional_por_Amostra_de_Domicilios_continua/Mensal/Quadro_Sintetico/2024/pnadc_202407_quadroSintetico.pdf. Acesso em: 18 set. 2024.

IPEA. *ODS 16*: Paz, justiça e instituições eficazes. Brasília, DF, 2019. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/ods/ods16.html>. Acesso em: 18 set. 2024.

IPEA. *Indicador 17.1.1*: total das receitas do governo em percentagem do PIB, por fonte. Brasília, DF, 2023. Disponível em: <https://odsbrasil.gov.br/objetivo17/indicador1711>. Acesso em: 24 set. 2024.

IPEA. *Indicador 17.1.2*: percentagem do orçamento do governo financiada por impostos cobrados internamente. Brasília, DF, 2023. Disponível em: <https://odsbrasil.gov.br/objetivo17/indicador1712>. Acesso em: 24 set. 2024.

MORATO, Caio César. A ação 6 do BEPS e sua influência no Brasil. *Revista de Direito Tributário Internacional Atual*, n. 7, p. 96-113, 2020. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTIAtual/article/view/1145/100>. Acesso em: 21 set. 2024.

MOREIRA, André Mendes; FONSECA, Fernando Daniel de Moura. A tributação dos lucros auferidos no exterior sob perspectiva brasileira. In: ROCHA, Sergio André; TORRES, Héleno (coord.). *Direito tributário internacional*: homenagem ao professor Alberto Xavier. São Paulo: Quartier Latin, 2016. p. 87-113.

OCDE. *Plano de ação para o combate à erosão da base tributária e à transferência de lucros*. Paris: OECD Publishing, 2014. Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264207790-pt.pdf>. Acesso em: 21 set. 2024.

OLIVEIRA, José André Wanderley Dantas de; HOLMES, João Marcelo. O planejamento tributário abusivo das transnacionais e a erosão das bases tributárias. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 48, p. 638-686, 2. quadrim. 2021. Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264207790-pt.pdf>.

revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/download/1858/1614/5763. Acesso em: 21 set. 2024.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. *Transformando nosso mundo: a Agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável*. 2015. Disponível em: <https://brasil.un.org/sites/default/files/2020-09/agenda2030-pt-br.pdf>. Acesso em: 18 set. 2024.

PASSOS, Priscilla Nogueira Calmon de. A Conferência de Estocolmo como ponto de partida para a proteção internacional do meio ambiente. *Revista Direitos Fundamentais e Democracia*, v. 6, p. 1-25, 2009. Disponível em: <https://revistaeletronicardfd.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/download/18/17/19>. Acesso em: 18 set. 2024.

PEREIRA DOS SANTOS, Dão Real; DUARTE, Maria Regina Paiva. Sistema tributário brasileiro. In: CHIEZA, Rosa Angela; DUARTE, Maria Regina Paiva; CESARE, Claudia M. de (org.). *Educação fiscal e cidadania: reflexões da prática educativa*. Porto Alegre: Editora da UFRGS; CEGOV, 2018. Disponível em: https://www.ufrgs.br/cegov/files/pub_127.pdf. Acesso em: 21 set. 2024.

PNUD; GOPAC; BID. *O papel dos parlamentos na implementação dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável*: manual para parlamentos. Brasília, DF: PNUD Brasil, [2021]. Disponível em: <https://www.undp.org/sites/g/files/zskgke326/files/migration/br/174b4756ec490b3211b3f75ccdc3384f4b379d349b5b273cb518331450b98e59.pdf>. Acesso em: 21 set. 2024.

SÁ, Almir Moraes. A tributação no capitalismo global do século XX. *Revista do Mestrado em Direito da UCB*, v. 3, n. 2, p. 152-203, 2009. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rvmd/article/view/2564>. Acesso em: 18 set. 2024.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tax sparing: uma reconsideração da reconsideração. *Revista de Direito Tributário Internacional Atual*, n. 26, p. 93-108, 2011. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/download/1524/1014>. Acesso em: 21 set. 2024.

SILVA, Lucas Goncalves; NASCIMENTO, Reginaldo Felix. Direito internacional da economia digital: relações contratuais na internet e proteção jurídica do consumidor. *Revista Relações Internacionais no Mundo Atual*, v. 4, p. 789-803, 2023. Disponível em: <https://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RIMA/article/view/6599>. Acesso em: 30 set. 2024.

TEIXEIRA, Anderson Vichinkeski. Constitucionalismo transnacional: por uma compreensão pluriversalista do Estado constitucional. *Revista de Investigações Constitucionais*, Curitiba, v. 3, n. 3, p. 141-166, set./dez. 2016. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rinc/a/hCLf3W4YgCcLJcsKZtG5PCc/>. Acesso em: 18 set. 2024.

VITA, Jonathan Barros. As convenções para evitar a dupla tributação brasileiras: técnicas de negociação e análise estrutural segundo os modelos OCDE e ONU. *Revista de Direito Tributário Internacional Atual*, n. 24, p. 303-319, 2010. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/download/1646/1137>. Acesso em: 21 set. 2024.