

RDIET, Brasília, V. 16, nº 2, p. 21 – 47, Jul-Dez, 2021

GLOBALIZAÇÃO, DESENVOLVIMENTO E FISCALIDADE: TRIBUTAÇÃO OU TRIBULAÇÃO?

GLOBALIZATION, DEVELOPMENT AND TAXATION: TAXATION OR TRIBULATION?

Jefferson Aparecido Dias*

Lucas Pires Maciel**

Resumo: O presente artigo tem como mote analisar o atual cenário mundial advindo dos novos modelos de negócios fomentados pela tecnologia, inovação e empreendedorismo, em que houve uma ruptura com o antigo sistema, sendo que o mundo globalizado diminuiu barreiras de tempo e espaço, fazendo com que as pessoas estivessem próximas e conectadas. A globalização fez com que o mundo ficasse interativo e um produto ou serviço pudesse ser consumido em qualquer país do mundo. Porém, o Direito não acompanhou essa evolução e necessário se faz um rearranjo das legislações para adequação a esse novo sistema. Os blocos econômicos, da mesma forma, necessitam de uma nova roupagem, adequando-se a essa novel formatação socioeconômica do mundo. Na parte fiscal, a questão segue esse mesmo enfoque, haja vista a necessidade de os países estreitarem as relações para evitar aumento de guerras fiscais e da injustiça fiscal, exatamente nessa dicotomia entre: tributação ou tribulação. Um meio de atingir isso é a OCDE que sugere um programa BEPS para diminuir esses problemas e orienta Ações para que os Estados sigam. Assim, cabem aos países uma maior integração para que realizem políticas tributárias mais amplas e, com isso, minorar os nefastos efeitos de uma

Artigo recebido em 11 de maio de 2020.

Artigo aceito em 20 de fevereiro de 2022.

* Possui Doutorado em Direitos Humanos e Desenvolvimento pela Universidade Pablo de Olavide, de Sevilha, Espanha (2009). Atualmente é procurador da república do Ministério Público Federal em Marília e professor permanente do Programa de Mestrado e Doutorado em Direito da UNIMAR (Universidade de Marília) e do Programa de Mestrado em Interações Estruturais e Funcionais na Reabilitação da UNIMAR (Universidade de Marília). E-mail: jeffersondias@unimar.br

** Doutorando e Mestre em Direito pelo Programa de Mestrado e Doutorado em Direito da UNIMAR (Universidade de Marília). Especialista em Direito Tributário. Advogado e Professor do Centro Universitário Toledo de Presidente Prudente. E-mail: lucas_jppm@hotmail.com

ISSN: 1980-1995
e-ISSN: 2318-8529

RDIET, Brasília, V. 16, nº 2, p. 21 – 47, Jul-Dez/2021
e-mail: rdi2021@gmail.com

tributação dupla, inexistente ou injusta. Para elaboração do artigo utiliza-se o método dedutivo com pesquisas bibliográficas.

Palavras-chave: Desenvolvimento; Fiscalidade; Globalização; Direito Tributário; Tributação.

Abstract: The aim of this paper is to analyze the current world scenario coming from the new models of businesses fomented by the technology, innovation and entrepreneurship, in which there was a rupture with the old system, being that the globalized world diminished barriers of time and space, causing that people are nearby and connected. Globalization has made the world interactive and a product or service can be consumed in any country in the world. However, the Law did not follow this evolution and it is necessary to rearrange the legislation to adapt to this new system. The economic blocks, in the same way, need a new cover, adapting to this novel socioeconomic formatting of the world. On the fiscal side, the issue follows this same approach, given the need for countries to strengthen relations to avoid an increase in fiscal wars and fiscal injustice, precisely in this dichotomy between: taxation or tribulation. One way to achieve this is the OECD, which suggests a BEPS program to reduce these problems and guide actions for States to follow. Thus, countries have to be more closely integrated to carry out broader tax policies, thereby reducing the harmful effects of double, non-existent or unfair taxation. For the elaboration of the article it is used the deductive method with bibliographical researches.

Key-Words: Development. Taxation. Globalization. Tax law. Taxation.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO: 2. GLOBALIZAÇÃO E O SÉCULO XXI: 3. GLOBALIZAÇÃO E A ECONOMIA DIGITAL NO CENÁRIO BRASILEIRO: 4. GLOBALIZAÇÃO E A TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL: 5. CONCLUSÃO: REFERÊNCIAS.

1. INTRODUÇÃO

É senso comum que o mundo vem passando por grandes e importantes mudanças nas últimas décadas. As linhas físicas delimitadoras dos países estão cada vez mais flexibilizadas, em um mundo sem fronteiras, em que um indivíduo de um país consegue adquirir bens e serviços de outro país, com um simples clicar do *mouse* no seu *smartphone*.

O mundo, por isso, está disruptivo, imerso em inovações tecnológicas, em que as negociações deixaram de ser feitas localmente e/ou fisicamente pelas pessoas e se tornaram passíveis de acontecer entre pessoas físicas e/ou jurídicas, em qualquer lugar do mundo, com uma grande facilidade logística.

Neste contexto, quebram-se os paradigmas até então existentes, uma vez que a tecnologia, inovação e empreendedorismo encabeçam novos negócios, que surgem num piscar de olhos. Os aplicativos de celular colocam o mundo na palma das mãos, possibilitando novas formas de acontecerem os negócios no mundo.

Em face a este novo processo, a globalização tem atuação protagonista, reforçada pelo papel dos Blocos Econômicos, com o fito de maximizar o desenvolvimento dos países e, assim, sobreviver a esse novo modelo.

Assim, esses fenômenos atuais causam repercussões em todos os ramos do Direito. As legislações locais passam a não mais atender à velocidade que acontecem os negócios, fazendo com que essa nova aldeia global, abra o leque de opções para as pessoas poderem empreender em qualquer região do mundo, sabendo que seu produto ou serviço estará ao alcance de qualquer pessoa. As, até então, barreiras logísticas são enfraquecidas, pois os cidadãos usam da rede mundial de computadores para fazer seus negócios com qualquer pessoa do mundo com muita facilidade.

Além disso, as empresas não são mais de um determinado país, sendo globalizadas e multinacionais, gerando discussões quanto às normas do consumidor, trabalhistas, empresariais, ambientais e, também, tributárias.

Colocando uma lupa nas questões tributárias, talvez a área do Direito mais afetada com esse assunto, problemas de ordem prática são evidenciados, uma vez que podem ocorrer situações de dupla tributação, ausência de tributação ou aumento de casos de guerra fiscal entre os Estados, colocando

em risco os empreendimentos empresariais e os próprios usuários de produtos ou serviços, desencadeando risco de caos tributário nesse mundo 4.0.

Desta feita, a guerra fiscal pode gerar quebra no equilíbrio da livre concorrência, em que planejamentos tributários podem ser realizados em um ambiente internacional, fomentando a briga fiscal entre os países. Isso, pois, alguns países criam ambientes de desoneração fiscal para atrair novos empreendimentos, para fomento da economia, geração de empregos, desenvolvimento nacional, em detrimento de outros.

Nesse cenário, as empresas buscam brechas em países com tributação zero ou subtributação. Isso gera economia fiscal para essas grandes empresas multinacionais e causa sérios prejuízos aos países que perderam essas empresas para os conhecidos paraísos fiscais.

Por esse motivo, os países reunidos na Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), com apoio do G-20, que é o grupo dos 19 países com maior economia no mundo e a União Europeia, além da Organização das Nações Unidas, visando o combate a essas estratégias internacionais de erosão de bases tributáveis e transferências de lucros por meio de planejamentos tributários agressivos, criaram um relatório denominado BEPS – *Base Erosion and Profit Shifting* – ou seja, Projeto BEPS – Erosão das Bases Tributáveis e Transferência de Lucros.

Assim, a globalização deve atender ao desenvolvimento, em que a fiscalidade tem grande destaque. Contudo, no panorama atual a grande questão que se faz é: a realidade fiscal no mundo apresenta um ambiente de tributação internacional ou de tribulação internacional?

Para elaboração do artigo foi utilizado o método dedutivo com pesquisas bibliográficas.

2. GLOBALIZAÇÃO E O SÉCULO XXI

O mundo não é mais o mesmo. A economia digital vem imprimindo céleres e impactantes alterações na forma de todos se interagirem, consumirem e realizarem negócios, ao passo que as empresas digitais não são mais apostas, mas, sim, tendências que visam exponencialmente aumentar anos após ano¹.

Para se ter uma ideia inicial dessa ligação entre as pessoas no mundo, mais de 4 bilhões de pessoas usam a *internet* ao redor do mundo, ou seja, 53,6% da população mundial². Além disso, uma outra pesquisa demonstra que as pessoas passaram a não mais temer as compras *on-line* em todo o mundo, haja vista que em 2017 quase 2 bilhões de pessoas (aproximadamente 25% da população global) realizaram pelo menos uma aquisição via comércio eletrônico, um aumento significativo de 8% em relação a 2016. O total de gastos com o comércio digital quase chegou ao patamar de 1,5 trilhão de dólares, um aumento absurdo de 16% em relação ao ano de 2016. O consumo médio por pessoa foi de quase mil dólares. O país campeão nesse *ranking* é o Reino Unido, em que quase 80% da população faz compras pela *internet*. Na sequência tem-se a Coreia do Sul, Alemanha, Suécia e Estados Unidos. O Brasil ainda não aparece nas primeiras posições, mas 45% da população já compra de forma *on-line*³.

¹ PALMA, Clotilde Celorico. A tributação da economia digital e a evolução recente na União Europeia. In: **Tributação da Economia Digital**. Coord. Tathiane Piscitelli. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018, p. 39.

² ONU. **Estudo da ONU revela que mundo tem abismo digital de gênero**. Disponível em: <https://news.un.org/pt/story/2019/11/1693711>. Acesso em: 03 mar. 2022.

³ TECMUNDO. **Mais de 4 bilhões de pessoas usam a internet ao redor do mundo**. Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/internet/126654-4-bilhoes-pessoas-usam-internet-no-mundo.htm>. Acesso em: 03 mar. 2022.

No Brasil, uma pesquisa aponta que 74% dos consumidores preferem as compras *on-line*⁴. Para se ter uma ideia desse mercado, em 2019 demonstram um crescimento acumulado de 276,9% nas vendas mundiais do comércio eletrônico e, estima-se que até 2021 o mercado alcance o patamar de 4,5 trilhões de dólares⁵, o que representa o dobro dos valores de 2017⁶.

Em grande parte, essas mudanças mundiais estão intimamente associadas com a globalização. Interessante assinalar os ensinamentos de Ulrich Beck, ao analisar a forma como as questões sobre a globalização têm tido repercussão atualmente, especialmente, no plano da atuação política dos Estados nacionais. O mesmo autor se debruça sobre as consequências do momento presente para o jeito como as sociedades nacionais estão se organizando politicamente na modernidade⁷.

Para Beck, ao falar de globalização, aduz que é importante entender a distinção entre o conceito de globalismo e o conceito de globalidade. Para ele globalismo são os efeitos antidemocráticos do mundo do mercado capitalista, ou seja, uma redução simples da globalização a um aspecto meramente econômico. Já a globalidade seria o sentido neutro, ou seja, simplesmente seria

⁴ TECMUNDO. **Compra online já é preferência de 74% dos consumidores brasileiros.** Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/mercado/139651-compra-online-preferencia-74-consumidores-brasileiros.htm>. Acesso em: 04 mar. 2022.

⁵ ORENDORFF, Aaron. **Global Ecommerce Statistics and Trends to Launch Your Business Beyond Borders.** Disponível em: <https://www.shopify.com/enterprise/global-ecommerce-statistics>. Acesso em: 04 mar. 2022.

⁶ OSMAN, Maddy. **Estatísticas do Ecommerce para 2020 – Chatbots, Voz, Marketing Omni-Canal.** Disponível em: <https://kinsta.com/pt/blog/estatisticas-do-ecommerce/>. Acesso em: 04 mar. 2022.

⁷ DEMIDOFF, Alexandre de Oliveira. [2010] **Globalização, globalismo e subordinação política do Estado nacional no pensamento de Ulrich Beck.** Disponível em: http://www2.dbd.puc-rio.br/pergamum/biblioteca/php/mostrateses.php?open=1&arqtese=0812072_10_Indice.html. Acesso em: 04 mar. 2022, p. 41.

a interconectividade dos países⁸. Já a globalização seria um processo que “cria laços sólidos e espaços transnacionais, valoriza as culturas locais e promove culturas terceiras”⁹.

Ou seja, nesta perspectiva a globalização faz com que ocorra a aproximação dos países, numa interação internacional. Contudo, nem sempre essa globalização tem esse viés romantizado, haja vista, que na maior parte das vezes essa globalização apenas tem conotação capitalista, para fomentar o acoplamento entre os produtos e serviços e os consumidores, espalhados por todo o mundo.

Tanto é assim, que Cunningham assevera que a globalização é uma ameaça à democracia interna, haja vista ser uma ameaça de fuga de capitais¹⁰, uma vez que, como é cediço, o capitalismo tem esse papel de adaptar-se ao cenário posto. Exemplo disso, foi com o trabalho infantil ou da mulher. Quando o capitalismo viu que a mão-de-obra feminina era mais barata ele incorporou essa mão-de-obra criando um cenário jurídico de permissão do trabalho.

Nesse sentido, globalização para Beck significa “processos, em cujo andamento os Estados nacionais veem a sua soberania, sua identidade, suas redes de comunicação, suas chances de poder e suas orientações sofrerem a interferência cruzada de atores transnacionais”¹¹.

Anthony Giddens, por sua vez, assevera que a globalização faz com que não exista mais um Estado nacional, capaz de impor sua vontade como antes, interferindo inclusive na questão da soberania. Obtempera que esse processo

⁸ BECK, Ulrich. **O que é globalização?** Equívocos do globalismo; respostas à globalização. São Paulo: Paz e Terra, 1999, p. 27.

⁹ *Idem*, p. 28.

¹⁰ *Idem*, p. 29.

¹¹ *Idem*, p. 30.

da globalização exige uma desregulamentação cada vez maior por parte dos Estados nacionais, em prol da integração econômica transnacional¹².

Essa é a realidade da globalização. Se uma grande indústria verifica que hoje há facilidade de comercializar seu produto ou prestar seu serviço, mundialmente, ela busca mecanismos para encontrar uma alternativa viável no aspecto econômico para se beneficiar dessa estrutura. Assim, procura um Estado com preocupação menor no aspecto das leis trabalhistas, ambientais, burocracias e maior segurança jurídica para instalar seu pátio produtivo. Sem contar nos aspectos fisco-tributários, que, sem dúvida, são catalizadores de aumento nos lucros das indústrias.

Nesse viés, insta esclarecer que a globalização cria fenômenos interessantes, tais como a existência de conglomerados econômicos maiores e mais poderosos que o próprio Estado, situação em que, o Estado fica, em algumas situações, refém das exigências deste agente econômico. Essa realidade é decorrente desse aspecto da internacionalização e gera efeitos deveras interessantes e preocupantes.

A globalização, como se vê, portanto, é um processo nítido, real e irreversível, tendo em vista que atua diretamente no mundo e faz com que ocorra uma mudança radical na ordem econômica.

Beck sintetiza oito fatores principais que evidenciam a irreversibilidade da globalização, bem como para a insuficiência de qualquer possibilidade de os Estados nacionais frenarem essa realidade:

1. Ampliação geográfica e crescente interação do comércio internacional, a conexão global dos mercados financeiros e o crescimento do poder das companhias transnacionais.

¹² GIDDENS, Anthony. **O mundo em descontrole**: o que a globalização está fazendo de nós. Rio de Janeiro: Record, 2000, p. 18.

2. A ininterrupta revolução dos meios de informação e comunicação.
3. A exigência, universalmente imposta, por direitos humanos – ou seja, o princípio do (discurso) democrático.
4. As correntes icônicas da indústria cultural global.
5. A política mundial pós-internacional e policêntrica – em poder e número – fazem par aos governos uma quantidade cada vez maior de atores transnacionais (companhias, organizações não-governamentais, uniões nacionais).
6. A questão da pobreza mundial.
7. A destruição ambiental mundial.
8. Conflitos transculturais localizados¹³.

Uma face clara do que foi exposto acima, pode ser delineada pelas lições de Anthony Giddens¹⁴, que chama atenção para o grande volume de dinheiro movimentado todos os dias no mercado financeiro mundial. Segundo o autor, mais de um trilhão de dólares são movimentados por dia em todo planeta, o que reforça essa ideia da globalização arraigada.

O grande entrave dessa questão é que as fronteiras se estreitaram, as pessoas se aproximaram, produtos e serviços estão acessíveis em qualquer lugar nesse mundo, ao alcance do seu *smartphone*, mas, ainda, não existe uma regulamentação transnacional, que coloca em xeque diversos setores. Ulrich Beck e Danilo Zolo chegam a falar em uma Chernobyl econômica¹⁵, tamanho o risco de um colapso em decorrência da ausência de uma regulamentação além das linhas fronteiriças.

A crise mundial de 2008 é um reflexo desses problemas econômicos acima explicitados, exatamente pela quebra de confiança em um país, foi gerado um tsunami mundial, quebrando economias em vários países. Assim, a

¹³ GIDDENS, Anthony. **O mundo em descontrole**: o que a globalização está fazendo de nós. Rio de Janeiro: Record, 2000, p. 30-31.

¹⁴ *Idem*, p. 20.

¹⁵ BECK, Ulrich. ZOLO, Danilo. **A sociedade global do Risco**. Disponível em: <http://periodicos.ufpb.br/index.php/primaface/article/view/4245/3195>. Acesso em 18 mar. 2020.

globalização, que pode ser utilizada para o bem de todos, ao mesmo tempo, pode ser como uma “doença contagiosa”: quando um país pega essa “doença” rapidamente ela se espalha, causando o contágio em diversos outros países e, pior, tendo pouca margem de prevenção ou criação de uma vacina para antídoto.

Por isso, falar em globalização no século XXI é algo bastante impactante e atual, uma vez que é um processo visível, atual e irreversível, gerando efeitos em diversos outros pontos da vida das pessoas, das empresas e dos Estados, causando, sem dúvida, problemas com o desenvolvimento nacional, com problemas de ordem social, aumento de desigualdades regionais, aumento da pobreza, divisão ainda mais desigual das riquezas no mundo. É óbvio e deve ser frisado, que também tem reflexos positivos, como a melhoria no acesso de bens e serviços no mundo todo, mas o que se tem que fazer é a busca por uma regulamentação supranacional.

3. GLOBALIZAÇÃO E A ECONOMIA DIGITAL NO CENÁRIO BRASILEIRO

A economia digital, fomentada em especial nesse século XXI, criou uma revolução na forma de ser no mundo dos negócios. De grande valia assinalar que nessa economia digital, algumas características chamam a atenção:

[...] maior proximidade entre produtores e consumidores, sendo este tanto um fato necessário para a digitalização das relações negociais, quanto uma característica decorrente da digitalização;
promoção de serviços gratuitos para os usuários, e geração de receitas por meio (a) da venda de espaço virtual para propaganda por terceiros ou (b) da compilação de dados usuários à medida que estes aceitam fazer uso dos serviços que lhes são proporcionados gratuitamente; e

capacidade de maior fragmentação e transformação das empresas, possibilitando que estas se coloquem como meras intermediárias entre produtor e consumidor¹⁶.

A economia digital é, portanto, o resultado de um processo de transformação trazida pela tecnologia da informação, o que “culminou em tecnologias mais baratas, mais poderosas e amplamente padronizadas, melhorando os processos de negócios e reforçando a inovação em todos os setores da economia”¹⁷.

Com isso, “o mundo atual passa por uma fase de transição, resultante, dentre vários fatores, da necessidade de as empresas se adequarem a métodos eficientes de competição econômica em um cenário de livre fluxo de mercado”¹⁸. Ademais, “como resultado dessa acelerada revolução tecnológica, o fenômeno da globalização tem proposto a liberalização das economias nacionais e a expansão dos mercados”¹⁹.

Pensando nessa evolução industrial e nessa nova ordem mundial, os países precisam adequar a sua realidade para não serem ultrapassados pelos demais. Contudo, essa mudança de postura precisa estar em sintonia com os princípios constitucionais.

A Constituição Federal exorta a livre concorrência e a livre iniciativa, como base da ordem econômica e financeira, como elucida o artigo 170, da Constituição Federal de 1988. Ademais, almeja com esses princípios gerais conceder autonomia para os empreendedores associarem-se para explorar atividade econômica de forma livre e, sempre que possível, sem a interferência do Estado.

¹⁶ FALCÃO, Tatiana. Uma proposta para a modificação da Convenção Modelo da OCDE em face da digitalização da economia. In: **Tributação da Economia Digital - Desafios No Brasil, Experiência Internacional e Novas Perspectivas**. Renato Vilela Faria; Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro; Ricardo Maitto Silveira. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 945.

¹⁷ ROCHA, Sérgio André. CASTRO, Diana Rodrigues Prado de. Plano de Ação 1 do BEPS e as diretrizes gerais da OCDE. In: **Tributação da Economia Digital**. Coord. Tathiane Piscitelli. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018, p. 16.

¹⁸ OLIVEIRA, Lourival José de. Os princípios do direito do trabalho frente ao avanço tecnológico. In: **Revista Argumentum**. v. 2 (2002): jan.-dez./2002 ISSN eletrônico: 2359-6880, Marília, p. 86.

¹⁹ OLIVEIRA, Lourival José de. Os princípios do direito do trabalho frente ao avanço tecnológico. In: **Revista Argumentum**. v. 2 (2002): jan.-dez./2002 ISSN eletrônico: 2359-6880, Marília, p. 86.

Agindo dessa forma, o Estado brasileiro prospecta atingir os objetivos da República, em especial, o desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e a diminuição das desigualdades sociais²⁰.

Além do mais, pelo que foi exposto alhures, há uma tendência atual pela tecnologia, inovação e empreendedorismo, potencializado pela Quarta Revolução Industrial, em que os negócios são mais disruptivos, colaborativos e as fronteiras físicas do mundo diminuiram consideravelmente, facilitando o transporte de pessoas, bens e serviços em caráter global.

Com base nessas linhas iniciais, a Constituição Federal sofreu mudanças, por meio da Emenda 85/2015²¹. A partir dessa Emenda, foram alterados os artigos 218 e 219, incluindo as palavras chaves dessa nova realidade global. O *caput* do artigo 2018 aduz que “o Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa, a capacitação científica e tecnológica e a inovação”, sendo que “a pesquisa científica básica e tecnológica receberá tratamento prioritário do Estado, tendo em vista o bem público e o progresso da ciência, tecnologia e inovação”.

Já o artigo seguinte, teve a inclusão de um parágrafo único, qual seja, “o Estado estimulará a formação e o fortalecimento da inovação nas empresas”, além de incentivar a “constituição e a manutenção de parques e polos tecnológicos e de demais ambientes promotores da inovação, a atuação dos inventores independentes e a criação, absorção, difusão e transferência de tecnologia”.

Com base nisso, o mundo vem sofrendo drásticas mudanças na forma de realizar o consumo de bens e serviços, que até então eram feitos. Um desses pontos diz respeito à realização de negócios com bens e serviços, uma vez que houve um estreitamento entre as empresas, formando-se grandes conglomerados empresariais,

²⁰ PETTER, Lafayette Josué. **Princípios Constitucionais da ordem econômica**: O significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 149.

²¹ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 85, de 26 de fevereiro de 2015**. Altera e adiciona dispositivos na Constituição Federal para atualizar o tratamento das atividades de ciência, tecnologia e inovação. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc85.htm. Acesso em: 04 mar. 2022.

com interferência no mundo todo. É com base nesse contexto que Gilberto Dupas assevera que:

Assim, as tendências do cenário internacional têm provocado a necessidade de uma profunda revisão no papel do Estado moderno. Após ampla aceitação do esgotamento das possibilidades de manutenção das práticas keynesianas, o debate acabou se balizando entre a idéia de um Estado mínimo – que não crie embaraço algum ao mercado – e de um Estado forte – que saiba atuar no mundo globalizado minimizando seus conflitos, inclusive a exclusão social²².

A soberania nacional, que é um princípio da ordem econômica, vem sofrendo uma mudança de interpretação, haja vista que as fronteiras físicas não mais são obstáculos para o transporte de pessoas, bens e serviços. Ocorre que muitos países têm encontrado dificuldades, especialmente porque alguns se tornaram meros peões no tabuleiro de xadrez da economia, fazendo seu país se tornar um paraíso fiscal para o fito de receber empresas multinacionais, ficando com as migalhas desse negócio²³.

Isso, pois, como já mencionado acima, alguns Estados são menos fortes do que alguns conglomerados empresariais, que impõem sua vontade frente ao Estado e, com isso, conseguem aumentar seus lucros, com ajuda da economia digital.

Essa preocupante questão, por isso, elenca um ponto sugerido que seria a imposição de uma legislação de caráter supranacional, para harmonizar os

²² DUPAS, Gilberto. **A lógica econômica global e a revisão do Welfare State: a urgência de um novo pacto.** Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40141998000200013>. Acesso em: 03 mar. 2022.

²³ PETTER, Lafayete Josué. **Princípios Constitucionais da ordem econômica: O significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 190.

sistemas jurídicos dos países²⁴. A despeito dessa sugestão de uma lei internacional, a legislação brasileira, além dos poderes nacionais instituídos precisam realizar contato com os organismos internacionais para criar um arcabouço legal para não prejudicar a economia local, fazendo com que essa economia digital seja algo positivo para o crescimento e desenvolvimento do Brasil.

A economia digital é algo positivo para o desenvolvimento do mundo, com o avanço tecnológico, criando-se um sem-número de pesquisas, melhoria no combate à doenças, acesso aos dados e informações, mas, junto com os bônus, também advém alguns pontos negativos, que devem ser controlados pelos Estados, na função de controlar as interferências disso no cenário interno.

4. GLOBALIZAÇÃO E A TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

O jogo de palavras realizado no título do presente artigo tem íntima ligação com os tópicos alhures e o que será alinhavado a seguir, exatamente, no que toca à questão da tributação internacional, em decorrência da globalização e o estreitamento das fronteiras físicas facilitou com que as empresas e as pessoas físicas fizessem os planejamentos tributários não mais internamente, mas, sim, para além dos limites dos países.

Assim, o que surge nessa perspectiva são situações em que o contribuinte não pague nenhum tributo na produção, circulação de bens ou na prestação de serviços, bem como, pode ter uma subtributação ou uma bitributação, ou seja, questões que, de alguma forma, são fatos geradores de quebra na livre concorrência, fomentando uma guerra fiscal internacional e um verdadeiro colapso no mundo. Neste ponto, reverbera-se a questão suscitada

²⁴ UTUMI, Ana Cláudia Akie. **Transparência fiscal internacional e cooperação entre autoridades tributárias**. Disponível em: <<https://www.ibet.com.br/hotsites/hotsiteXV/wp-content/uploads/2018/01/5-Ana-Cl%C3%A1udia-Akie-Utumi.pdf>>. Acesso em: 04 mar. 2022.

no título de que essa globalização e os efeitos dela na fiscalidade seria um caso de tributação ou tribulação no século XXI? Obviamente que a provocação feita não possui uma resposta simples.

Tanto é assim que os países reunidos na Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), com apoio do G-20, que é o grupo dos 19 países com maior economia no mundo e a União Europeia, além da Organização das Nações Unidas, visando o combate à essas estratégias internacionais de erosão de bases tributáveis e transferências de lucros por meio de planejamentos tributários agressivos, criaram um relatório denominado BEPS – *Base Erosion and Profit Shifting* – ou seja, Projeto BEPS – Erosão das Bases Tributáveis e Transferência de Lucros.

O grupo entregou um relatório provisório contendo basicamente as implicações do mercado digital na tributação e eventuais propostas de mudanças²⁵. Essa integração entre os países tem como fito realizar uma aproximação entre os principais países e blocos do mundo para traçar estratégias para evitar que a tributação nesse modelo globalizado se torne um obstáculo e cause gravosas consequências para os países, para o desenvolvimento, para a livre concorrência e para a livre iniciativa.

O Brasil ainda não é membro da OCDE, porém, pediu sua inclusão em 2017. Entretanto, o país já é associado a todas as iniciativas tributárias propostas por esse grupo de Estados.

O relatório BEPS é formado por mais de 100 países, gerando uma globalização dos Fiscos mundiais. As principais bandeiras do BEPS é buscar a

²⁵ OECD. **Brief on the tax challenges arising from digitalisation**: interim report 2018. Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/beps/brief-on-the-tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-2018.pdf>>. Acesso em: 03 mar. 2022.

transparência fiscal internacional e obstaculizar os planejamentos tributários tidos como agressivos, bem como dificultar a vida dos países denominados de paraísos fiscais.

Para isso, sugerem a uniformização de metodologias de fiscalização para os países envolvidos. Isso significa atingir a moralidade tributária de modo que práticas tidas por artificiais e sem qualquer base possam gerar num ato negocial injusto para os respectivos Estados atingidos.

Existem casos mundialmente conhecidos, como por exemplo o caso *Apple* que chamou a atenção, pelo fato de ter criado uma economia tributária de bilhões de dólares. Trata-se de uma estratégia que utiliza a legislação da Irlanda para pagar menos tributos. O objetivo era obter vantagens fiscais, por meio das seguintes manobras estruturais²⁶:

a) Se a venda de um produto da *Apple* ocorre nos Estados Unidos da América, o dinheiro é pago a uma subsidiária irlandesa como royalties sobre as patentes da empresa, de modo que não ocorre a tributação de aproximadamente 35% (trinta e cinco por cento) sobre a renda no país de origem; a subsidiária irlandesa, por sua vez, fica livre de tributos, pois a sua controlada situa-se em paraíso fiscal;

b) Se a venda ocorre fora dos EUA, o dinheiro é transferido a uma segunda subsidiária irlandesa que, por sua vez, remete dividendos para outra subsidiária na Holanda, onde não ocorre a tributação (uma vez que a operação ocorre dentro do bloco da União Europeia). Esta, então, transfere o dinheiro a

²⁶ MACIEL, Lucas Pires. RIBEIRO, Maria de Fátima. O caso apple e a análise da governança corporativa versus planejamento tributário. In: **Cadernos de Direito Actual Nº 7 Extraordinario** (2017), ISSN 2340-860X. Disponível em: <http://www.cadernosdedereitoactual.es/ojs/index.php/cadernos/article/download/225/141>. Acesso em 04 mar. 2022, p. 233-234.

outra subsidiária irlandesa, cuja holding está em paraíso fiscal, de modo a subtributar os rendimentos.

Empresas como *Apple*, *General Eletric*, *Pfizer*, *Microsoft* e outras, das 500 maiores empresas do mundo foram identificadas como mantenedoras de cerca de 2 trilhões de dólares de lucros em paraísos fiscais, evitando, assim, o pagamento de tributos nos Estados Unidos da América. Os dados foram divulgados pela agência Reuters, causando grande impacto no público estadunidense. O mesmo estudo registra que se os lucros fossem repatriados de jurisdições como Luxemburgo, Holanda, Bermuda e Irlanda, acrescentariam cerca de 620 bilhões de dólares em receita de tributos ao Tesouro americano, segundo a revista *Fortune*²⁷.

A situação é preocupante, uma vez que 90% das empresas americanas têm marcas na Suíça e na Irlanda, haja vista serem países com grandes benefícios fiscais.

Com essa aproximação dos países conseguiram realizar a troca de informações tributárias, com o fito de incrementar a fiscalização e o apontamento de irregularidades e planejamentos tributários agressivos. Exemplo disso é o Decreto 8.842/2016, que “promulga o texto da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária emendada pelo Protocolo de 1º de junho de 2010, firmada pela República Federativa do Brasil em Cannes, em 3 de novembro de 2011”²⁸.

²⁷ ALMEIDA, Aloísio Flávio Ferreira de. **O Projeto BEPS e o Agressive Tax Planning**. Disponível em <<http://idg.carf.fazenda.gov.br/noticias/2016/ii-seminario-carf-de-direito-tributario-3/ii-seminario-carf-9-d-aloisio-almeida-o-projeto-beps-e-o-agressive-tax-planning.pdf>>, acesso em 04 mar. 2022.

²⁸ BRASIL. **Decreto nº 8.842, de 29 de agosto de 2016**. Promulga o texto da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária emendada pelo Protocolo de 1º de junho de 2010, firmada pela República Federativa do Brasil em Cannes, em 3 de novembro de 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8842.htm. Acesso em: 04 mar. 2022.

A OCDE observando manobras como essas acima apresentou um Plano de Ação contendo 15 medidas, com recomendações para sua implementação pelos países membros da OCDE, bem como pelos países não-membros, mas integrantes do G-20, entre eles o Brasil. Essas são baseadas em três pilares: coerência; substância e transparência e são focadas nas seguintes principais áreas:

- Ação 1 – Abordagem dos desafios fiscais da economia digital;
- Ação 2 – Neutralização dos efeitos dos instrumentos híbridos;
- Ação 3 – Reforço às regras de CFC – Controlled Foreign Company;
- Ação 4 – Limites à erosão da base tributável pela dedução de juros e outros pagamentos financeiros;
- Ação 5 – Políticas de combate às práticas prejudiciais mais eficientes, com base na transparência e substância;
- Ação 6 – Prevenção de abuso das convenções;
- Ação 7 – Prevenção da fuga artificial ao status de estabelecimento permanente;
- Ações 8 a 10 – Alinhamento das regras de preços de transferência com a criação de valores relativos a intangíveis, alocação de riscos e capital e serviços intragrupo;
- Ação 11 – Adoção de metodologias para a recolha e análise de informações sobre o BEPS;
- Ação 12 – Regras de divulgação obrigatória de planejamentos fiscais;
- Ação 13 – Regras sobre documentação de preços de transferência e relatórios país a país;
- Ação 14 – Desenvolvimento de mecanismos de resolução de conflitos mais eficazes e;
- Ação 15 – Desenvolvimento de convenção multilateral para implementar medidas relacionadas com tratados tributários para impedir o BEPS²⁹.

²⁹ GUIMARÃES, Leandra; VIDAL, Luiza. MUCCI, Daniel. **Brasil avança em diferentes frentes no cenário tributário internacional.** Disponível em: <https://www.azevedosette.com.br/noticias/pt/brasil-avanca-em-diferentes-frentes-no-cenario-tributario-internacional/4697>. Acesso em: 04 mar. 2022.

Pelo que se vislumbra dos pontos acima indicados, uma série de temáticas acerca da tributação internacional está sendo discutida para incrementar e regulamentar essa nova forma de ser do mundo no século XXI, especialmente pela economia digital da Revolução Industrial 4.0.

Isso é potencializado por um item importante do Direito Tributário, qual seja, a questão da territorialidade, que é bastante focada na residência ou domicílio do contribuinte, que é o elo de conexão de grande importância na tributação internacional³⁰.

Neste interregno, as novas tecnologias praticamente engoliram essa tradicional forma de ver do direito tributário, haja vista que conseguem se segmentar e estar em qualquer lugar do globo, fornecendo bens e prestando serviços, independentemente de estarem, ou não, fixados em caráter permanente num estabelecimento físico.

Por isso, há uma mobilidade sem precedentes quanto aos intangíveis na atividade digital, aos próprios usuários e, também, à própria questão da produção que podem ser facilmente modificadas para outra localidade no globo³¹.

Para o Plano BEPS quatro principais pontos surgiram com a economia digital e geram essas tribulações indicadas: (i) minimização da tributação no país da fonte; (ii) não tributação ou reduzida tributação por retenção na fonte; (iii) não tributação ou reduzida tributação no estado de residência, (quer pela utilização de zonas de baixa tributação ou acordos híbridos); (iv) baixa

³⁰ XAVIER, Alberto. **Direito tributário internacional do Brasil**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 251.

³¹ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e. Operações de inversão (inversions) ou redomiciliação fiscal (reparanting) na economia digital. *In: Tributação da Economia Digital - Desafios No Brasil, Experiência Internacional e Novas Perspectivas*. Renato Vilela Faria; Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro; Ricardo Maitto Silveira. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 962.

tributação ou não tributação no país da controladora do grupo econômico e que mudem para países que tenham isenção, ou não aplicação CFC (*Controlled Foreign Corporation Rules*)³².

O primeiro tratado brasileiro a ser ajustado às novas medidas preconizadas pela OCDE no âmbito do BEPS foi com a Argentina. Com efeito, em 24 de julho de 2017, foi assinado, na cidade de Mendoza, um protocolo, ainda pendente de aprovação pelo Congresso Nacional, que introduziu uma série de modificações ao tratado original de 17 de maio de 1980 (Protocolo de Mendoza)³³.

O Protocolo de Mendoza também atualizou o conceito de estabelecimento permanente, adotando a opção A do artigo 13 do *Multilateral Convention to Implement Tax Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting*. Trata-se, no entanto, de providência com pequeno impacto prático no Brasil, tendo em vista a não existência de definição mais ampla pela lei interna de hipóteses de caracterização do conceito, que poderiam autorizar o Brasil a tributar os lucros auferidos por aquele estabelecimento como se lucros de uma pessoa jurídica nacional fossem. É que, na realidade, a política fiscal nacional tem gravado as remessas de pagamentos ao exterior com o Imposto de Renda na fonte, escusando-se, assim, dos ônus de uma apuração sintética do lucro. Tal prática, por vezes, se revela incompatível com as restrições ao poder de tributar impostas pelos mesmos tratados, especialmente no que diz respeito

³² MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e. Operações de inversão (inversions) ou redomiciliação fiscal (reparanting) na economia digital. In: **Tributação da Economia Digital - Desafios No Brasil, Experiência Internacional e Novas Perspectivas**. Renato Vilela Faria; Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro; Ricardo Maitto Silveira. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 962-963.

³³ ESTRADA, Roberto Duque. **A Convenção Multilateral da OCDE e o Protocolo de Mendoza**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-mai-16/consultor-tributario-convencao-multilateral-ocde-protocolo-mendoza#_ftn8>. Acesso em 04 mar. 2022.

aos pagamentos de serviços sem transferência de tecnologia, conforme se observa pelo julgado do Recurso Especial nº 1.161.467³⁴³⁵.

A análise, ainda que superficial, desses problemas fiscais advindos da economia digital dão um sintoma de que a tributação mundial está colapsada e que urge a implementação de políticas internacionais por parte dos países para regulamentar esses pontos, evitando abusos de lado a lado, seja por parte dos Estados ou dos grandes conglomerados empresariais, haja vista que a tributação tem papel de destaque para o desenvolvimento das nações, para realização de políticas públicas, minimização das desigualdades sociais e regionais, bem como, servem como uma forma de o contribuinte possa realizar política de redistribuição da renda.

Da forma como se tem hoje a economia digital, há um momento de instabilidade e de tribulação fiscal, longe de se ter uma tributação da forma como se almeja, gerando injustiça tributária e enriquecimento dos grandes grupos econômicos, que cada vez mais têm conhecimento dessas políticas de incentivo ou de ausência de tributação, causando desequilíbrio concorrencial, não mais apenas de um determinado país, mas no mundo todo.

Importante salientar que o tributo possuir caráter de neutralidade, ou seja, não deve ser fomentador de quebra no equilíbrio natural do mercado, ocasião em que os tributos não deverão interferir diretamente na formação dos preços dos produtos e serviços, sob pena de vilipendiar a livre iniciativa e a livre concorrência, gerando danos ao desenvolvimento.

Cabe aos países uma melhor aproximação e a fixação de regras de tributação internacional claras e que prestigie a segurança jurídica nas

³⁴ *Idem.*

³⁵ BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1.161.497/SP. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/dl/acordao-bitributacao-copesul.pdf>>. Acesso em: 04 mar. 2022.

operações, aniquilando com as tribulações que hodiernamente existem e que são tão gravosas.

5. CONCLUSÃO

O mundo no século XXI passou e vem passando por diversas mudanças significativas, especialmente na questão da economia digital, em um mundo com flexibilização das fronteiras físicas e aproximação entre as empresas e as pessoas, facilitando o consumo e a circulação dos bens e dos serviços mundialmente.

As empresas estão cada vez mais presentes em muitos países e a legislação tributária nacional e internacional não consegue mais caminhar na mesma velocidade, fazendo com que distorções de várias searas aconteçam.

Assim, da forma como estão os acontecimentos, vários desequilíbrios na tributação mundial vêm ocorrendo, causando problemas na livre concorrência e na livre iniciativa.

As multinacionais, em especial, cada vez mais buscam brechas nas legislações mundiais para poder fazer planejamentos para diminuir a carga tributária e, com isso, aumentar seus lucros. Porém, essa postura ocasiona malfeitos para a livre concorrência e aumenta a injustiça fiscal, especialmente porque essas grandes empresas que mais poderiam pagar tributos, acabam por se valerem dessas lacunas para auferirem maiores lucros, enquanto as demais empresas que não tem esse poderio financeiro, necessitam pagar uma carga desproporcional à essas multinacionais.

Há situações que ocorrem hoje de bitributação para as empresas e, ao mesmo tempo, podem ocorrer situações de ausência de tributação. Isso precisa ser analisado e encontradas soluções possíveis, para não barrar a inovação e a tecnologia.

Exatamente nesse contexto indicado os países da OCDE, em conjunto com as 19 maiores economias e a União Europeia, com apoio da ONU, juntaram-se para criar o programa BEPS, para criar instrumentos legislativos para frear essas artimanhas realizadas pelas empresas multinacionais e por países que fomentam a guerra fiscal internacional. Como já mencionado acima, o programa criou 15 metas para que seja diminuída a guerra fiscal que se instaurou e os planejamentos fiscais chamados de agressivos.

A globalização é um caminho irreversível, mas os Estados precisam estar mais próximos para que a questão fiscal seja resolvida e não ocorram distorções, até mesmo porque o tributo tem papel fundamental dentro de um país, exercendo papel de redistribuição de renda, diminuição das desigualdades, fomento das atividades essenciais do Estado.

Assim, o que se almeja é que a questão fiscal internacional se resolva pela tributação justa, consciente, equilibrada e transparente, não sendo sanada pela tribulação, o que permaneceria gerando desequilíbrios e injustiças fiscais, o que beneficiaria apenas pequena parcela da população mundial.

Nesse sentido, os aspectos fiscais, além de serem extremamente importantes para a instalação de uma justiça fiscal, também são imprescindíveis para a obtenção de uma situação de justiça social, que não seja exclusiva da população dos países mais desenvolvidos e que possa ser usufruída por todos, independentemente do país no qual habitem. Além disso, a injustiças fiscais e sociais tendem a promover a concentração de renda nas mãos dos mais ricos e poderosos, criando um círculo vicioso que tende a se acentuar e perigosamente pressionar todo o sistema internacional.

A justiça fiscal e social, ao contrário, tendem a promover a redistribuição de renda e a permitir que todos os cidadãos possam ter acessos aos bens necessários para uma vida digna.

Reforça-se, portanto, a premente necessidade de os países fixarem regras de tributação internacional claras e justas, que prestigiem a segurança jurídica nas operações, aniquilando com as tribulações que hodiernamente existem e que são tão nefastas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Aloísio Flávio Ferreira de. **O Projeto BEPS e o Agressivo Tax Planning**. Disponível em <http://idg.carf.fazenda.gov.br/noticias/2016/ii-seminario-carf-de-direito-tributario-3/ii-seminario-carf-9-d-aloisio-almeida-o-projeto-beps-e-o-agressivo-tax-planning.pdf>, acesso em 04 mar. 2022.

BECK, Ulrich. ZOLO, Danilo. **A sociedade global do Risco**. Disponível em: <http://periodicos.ufpb.br/index.php/primaface/article/view/4245/3195>. Acesso em 04 mar. 2022.

BECK, Ulrich. **O que é a globalização?** Equívocos do globalismo; respostas à globalização. São Paulo: Paz e Terra, 1999.

BRASIL. **Decreto nº 8.842, de 29 de agosto de 2016**. Promulga o texto da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária emendada pelo Protocolo de 1º de junho de 2010, firmada pela República Federativa do Brasil em Cannes, em 3 de novembro de 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8842.htm. Acesso em 04 mar. 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 85, de 26 de fevereiro de 2015**. Altera e adiciona dispositivos na Constituição Federal para atualizar o tratamento das atividades de ciência, tecnologia e inovação. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc85.htm. Acesso em: 04 mar. 2022.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1.161.497/SP. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/acordao-bitributacao-copesul.pdf>. Acesso em: 04 mar. 2022.

DEMIDOFF, Alexandre de Oliveira. [2010] **Globalização, globalismo e subordinação política do Estado nacional no pensamento de Ulrich Beck.** Disponível em: http://www2.dbd.puc-rio.br/pergamum/biblioteca/php/mostrateses.php?open=1&arqtese=0812072_10_Indice.html. Acesso em: 04 mar. 2022.

DUPAS, Gilberto. **A lógica econômica global e a revisão do Welfare State: a urgência de um novo pacto.** Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40141998000200013. Acesso em: 03 mar. 2022.

ESTRADA, Roberto Duque. **A Convenção Multilateral da OCDE e o Protocolo de Mendoza.** Disponível em: https://www.conjur.com.br/2018-mai-16/consultor-tributario-convencao-multilateral-ocde-protocolo-mendoza#_ftn8. Acesso em 04 mar. 2022.

FALCÃO, Tatiana. Uma proposta para a modificação da Convenção Modelo da OCDE em face da digitalização da economia. *In: Tributação da Economia Digital - Desafios No Brasil, Experiência Internacional e Novas Perspectivas.* Renato Vilela Faria; Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro; Ricardo Maitto Silveira. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

GIDDENS, Anthony. **O mundo em descontrole: o que a globalização está fazendo de nós.** Rio de Janeiro: Record, 2000.

GUIMARÃES, Leandra; VIDAL, Luiza. MUCCI, Daniel. **Brasil avança em diferentes frentes no cenário tributário internacional.** Disponível em: <https://www.azevedosette.com.br/noticias/pt/brasil-avanca-em-diferentes-frentes-no-cenario-tributario-internacional/4697>. Acesso em: 04 mar. 2022.

MACIEL, Lucas Pires. RIBEIRO, Maria de Fátima. O caso *apple* e a análise da governança corporativa versus planejamento tributário. *In: Cadernos de Direito Actual Nº 7 Extraordinario* (2017), ISSN 2340-860X. Disponível em: <http://www.cadernosdedereitoactual.es/ojs/index.php/cadernos/article/download/225/141>. Acesso em 04 mar. 2022.

MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e. Operações de inversão (*inversions*) ou redomiciliação fiscal (*reparanting*) na economia digital. *In: Tributação da Economia Digital - Desafios No Brasil, Experiência Internacional e Novas Perspectivas*. Renato Vilela Faria; Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro; Ricardo Maitto Silveira. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

OECD. **Brief on the tax challenges arising from digitalisation: interim report 2018**. Disponível em: <http://www.oecd.org/tax/beps/brief-on-the-tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-2018.pdf>. Acesso em 03 mar. 2022.

OLIVEIRA, Lourival José de. Os princípios do direito do trabalho frente ao avanço tecnológico. *In: Revista Argumentum*. v. 2 (2002): jan.-dez./2002 ISSN eletrônico: 2359-6880, Marília, p. 85-94.

ONU. **Estudo da ONU revela que mundo tem abismo digital de gênero**. Disponível em: <https://news.un.org/pt/story/2019/11/1693711>. Acesso em: 03 mar. 2022.

ORENDORFF, Aaron. **Global Ecommerce Statistics and Trends to Launch Your Business Beyond Borders**. Disponível em: <https://www.shopify.com/enterprise/global-ecommerce-statistics>. Acesso em: 04 mar. 2022.

OSMAN, Maddy. **Estatísticas do Ecommerce para 2020 – Chatbots, Voz, Marketing Omni-Canal**. Disponível em: <https://kinsta.com/pt/blog/estatisticas-do-ecommerce/>. Acesso em: 04 mar. 2022.

PALMA, Clotilde Celorico. A tributação da economia digital e a evolução recente na União Europeia. *In: Tributação da Economia Digital*. Coord. Tathiane Piscitelli. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018.

PETTER, Lafayette Josué. **Princípios Constitucionais da ordem econômica: O significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

ROCHA, Sérgio André. CASTRO, Diana Rodrigues Prado de. Plano de Ação 1 do BEPS e as diretrizes gerais da OCDE. In: */n: Tributação da Economia Digital*. Coord. Tathiane Piscitelli. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018.

TECMUNDO. **Compra online já é preferência de 74% dos consumidores brasileiros.** Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/mercado/139651-compra-online-preferencia-74-consumidores-brasileiros.htm>. Acesso em: 04 mar. 2022.

TECMUNDO. **Mais de 4 bilhões de pessoas usam a internet ao redor do mundo.** Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/internet/126654-4-bilhoes-pessoas-usam-internet-no-mundo.htm>. Acesso em: 03 mar. 2022.

UTUMI, Ana Cláudia Akie. **Transparência fiscal internacional e cooperação entre autoridades tributárias.** Disponível em: <https://www.ibet.com.br/hotsites/hotsiteXV/wp-content/uploads/2018/01/5-Ana-Cl%C3%A1udia-Akie-Utumi.pdf>. Acesso em: 04 mar. 2022.

XAVIER, Alberto. **Direito tributário internacional do Brasil.** 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.