

**XXXI CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI BRASÍLIA - DF**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

FRANCISCO NICOLAU DOMINGOS

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

D597

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Raymundo Juliano Feitosa, Francisco Nicolau Domingos – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-055-7

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Saúde: UM OLHAR A PARTIR DA INOVAÇÃO E DAS NOVAS TECNOLOGIAS

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXX Congresso Nacional do CONPEDI Fortaleza - Ceará (3: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



XXXI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BRASÍLIA - DF

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

Coube-nos, mais uma vez a honra, a honra de coordenar o GT DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO quando da realização do Congresso do Conselho Nacional de Pós Graduação em Direito/CONPEDI realizado da moderna e pujante capital do Brasil, Brasília/Distrito Federal. isto ocorreu na sequência de termos procedido da mesma maneira quando do recente encontro internacional do CONPEDI em Montevideu/Uruguai. Os trabalhos, como sói acontecer, foram divididos em 04 temas, com maior ou menor aproximação dentre os temas postulados e, outrossim, maior ou menor determinação por área dentro do GT em questão. Dividiu-se os temas nos seguintes postulados: 1) tributação específica ou genérica; 2) direito financeiro; 3) reforma tributária e 4) temas gerais e indeterminados. Não há qualquer distinção ou destaque quanto á qualidade dos artigos apresentados. Todos, sem exceção, denotam grande qualidade científica e notável ousadia acadêmica, inclusive com a participação de vários graduandos em direito - o que revela a nova safra de juristas, doutrinadores e pesquisadores que se apresentam já precocemente à pós graduação em direito - bem como, não só na coordenação do GT mas também na apresentação de trabalho, um professor e uma doutoranda portugueses. Fato este que muito nos orgulha já que demonstra o comprometimento da comunidade lusófona com a pesquisa acadêmica em direito no Brasil mormente considerando que em 2025 se revelou a intenção de termos um evento/encontro do CONPEDI em Portugal.

Da temática tratada o que mais se destacou considerando o panorama e o contexto que vivemos no país seria a questão financeira/orçamentária já que poucos dias antes da realização do certame foi anunciado pelo Governo Federal um vasto pacote de medidas, ainda a serem ratificadas pelo Congresso Nacional quando elaboramos estas notas, para arrefecer o crescente déficit público e buscar-se, em absoluto, dentro da ciência do direito financeiro, um maior equilíbrio entre receitas e despesas no Brasil onde o último ultrapassa, em nível além do que se considera o limite de sustentação da dívida pública, em muito a receita obtida quase toda através de tributos. O mercado, por sua vez, não reagiu bem ao anúncio das medidas já que primeiro entendeu-as como insuficientes e por derradeiro por qualificar, no mesmo anúncio de contenção despesas, uma medida eleitoreira e arriscada do ponto de vista fiscal que seria o aumento da isenção do imposto de renda para que recebesse até R\$ 5.000,00.

No mais, novamente se falou de reforma tributária, como deveria ser já que estamos em plena discussão sobre a regulamentação do PLC 60 e 108 no âmbito do Senado Federal, imaginando-se que o primeiro projeto seria aprovado ainda em dezembro de 2024 (IBS/CBS /IS/ criação do Comitê Gestor) e o último apenas em 2025 (organização e competências do Comitê Gestor. Nem poderíamos olvidar que a reforma tributária em questão (EC 132/2023) não cuidou apenas de questões profundas da tributação sobre o consumo mas, sem que houvesse muito barulho ou resistência, de outros impostos estaduais (ITCD e IPVA), municipais (IPTU e ITBI) e mesmo expansão desmedida da contribuição sobre iluminação pública.

Parabéns a todos os participantes, louvando o aprendizado recíproco e a iniciativa de contribuir para a discussão e aprimoramento do direito tributário e financeiro em nosso país.

GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA: A ADAPTAÇÃO DOS SISTEMAS FISCAIS ÀS CORPORações TECNOLÓGICAS GLOBAIS NA ERA DA INFORMAÇÃO

TAX GOVERNANCE: ADAPTATION OF TAX SYSTEMS TO GLOBAL TECHNOLOGICAL CORPORATIONS IN THE INFORMATION AGE

Henrique Ribeiro Cardoso ¹
Bruna Barbosa de Góes Nascimento ²
Silas da Silva Freire Nascimento ³

Resumo

Este artigo examina os desafios impostos pela economia digital aos sistemas tributários tradicionais, com foco em grandes corporações tecnológicas que operam globalmente sem presença física substancial. O problema identificado é a dificuldade de aplicação das normas tributárias clássicas a esses novos modelos de negócios, resultando na erosão da base tributária e em uma distribuição injusta das receitas fiscais. A hipótese central sugere que a mobilidade dos ativos intangíveis e a prática de transferência de lucros para jurisdições de baixa tributação por essas empresas prejudicam a equidade e a justiça fiscal global. O objetivo do estudo é explorar como a governança tributária pode ser reformulada para garantir uma tributação justa e eficaz na era digital, considerando a criação de valor através da interação com usuários e a necessidade de cooperação internacional. A metodologia adotada inclui uma análise crítica das práticas atuais de tributação de empresas digitais, a avaliação de iniciativas internacionais, como o projeto BEPS e o Digital Services Tax (DST), e um estudo de caso específico do Brasil, que enfrenta desafios únicos devido à sua estrutura federativa complexa. O artigo propõe uma governança tributária integrada e adaptativa, combinando regulação eficaz, inovação legal e colaboração internacional. A análise destaca a importância de uma governança digital que seja transparente, ética e capaz de responder rapidamente às mudanças tecnológicas, garantindo que os benefícios da era digital sejam distribuídos de maneira justa entre todos os membros da sociedade.

Palavras-chave: Economia digital, Governança tributária, Erosão de base, Direito regulatório, Constitucionalismo transnacional

¹ Doutor e Mestre em Direito, pela UGF. Pós-doutorado em Direitos Humanos (IGC) e em DH e Desenvolvimento (PPGCJ/UFPB). Professor do Mestrado e Graduação da UFS. Promotor de Justiça (MPSE).

² Procuradora-Geral do Município de Capela/SE. Mestre em Constitucionalização do Direito pelo Programa de Pós-graduação em Direito da Universidade Federal de Sergipe (2023). Graduada em Direito pela Universidade Tiradentes (2016).

³ Advogado. Bacharel em Direito pela Centro Universitário Ages. Licenciado em Letras pelo Centro Universitário Faveni. Mestrando em Direito pela Universidade Federal de Sergipe.

Abstract/Resumen/Résumé

This paper examines the challenges posed by the digital economy to traditional tax systems, focusing on large technology corporations which operate globally without a substantial physical presence. The problem identified is the difficulty in applying traditional tax rules to these new business models, resulting in the erosion of the tax base and an unfair distribution of tax revenues. The central hypothesis suggests that the mobility of intangible assets and the practice of shifting profits to low-tax jurisdictions by these companies undermine global tax equity and justice. The objective of the study is to explore how tax governance can be reformulated to ensure fair and effective taxation in the digital era, considering the creation of value through interaction with users and the need for international cooperation. The methodology adopted includes a critical analysis of current taxation practices for digital companies, the evaluation of international initiatives such as the BEPS project and the Digital Services Tax (DST), and a specific case study of Brazil, which faces unique challenges due to its complex federative structure. The paper proposes an integrated and adaptive tax governance, combining effective regulation, legal innovation and international collaboration. The analysis highlights the importance of digital governance that is transparent, ethical and capable of responding quickly to technological changes, ensuring that the benefits of the digital age are distributed fairly among all members of society.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Digital economy, Tax governance, Base erosion, Regulatory law, Transnational constitutionalism

1 INTRODUÇÃO

A ascensão da economia digital tem revolucionado a maneira como os negócios são conduzidos globalmente, introduzindo novos modelos que desafiam profundamente os sistemas tributários tradicionais. Grandes corporações tecnológicas, como Google, Amazon, Facebook, Apple e Microsoft, têm conseguido operar em múltiplas jurisdições ao redor do mundo sem necessitar de uma presença física substancial, o que contrasta com os princípios clássicos da tributação internacional. Esses princípios, tradicionalmente, baseiam-se na noção de estabelecimento permanente para determinar onde os lucros devem ser tributados. Com o advento de modelos de negócios digitais, onde a criação de valor está intimamente ligada ao uso de dados, à propriedade intelectual e à capacidade de inovar em grande escala, surgem desafios que tornam os paradigmas tributários convencionais obsoletos.

As empresas digitais, aproveitando-se da mobilidade dos ativos intangíveis e da capacidade de transferir lucros entre diferentes jurisdições, frequentemente se beneficiam de regimes tributários mais favoráveis, reduzindo significativamente sua carga tributária. Essa prática, conhecida como "erosão de base" e "transferência de lucros", não apenas reduz a arrecadação fiscal em muitos países, mas também ameaça a equidade fiscal global, criando uma disparidade entre grandes corporações e pequenas empresas locais, que não têm a mesma flexibilidade para otimizar suas obrigações fiscais. Essa situação destaca a necessidade urgente de reavaliar e reformular os mecanismos de governança tributária para assegurar que todos os agentes econômicos contribuam de maneira justa para o financiamento dos serviços públicos.

Além das questões de justiça fiscal, a economia digital levanta preocupações com a transparência e a responsabilidade, que são fundamentais para uma governança eficaz. A ausência de regras claras e a falta de coordenação entre diferentes jurisdições facilitam a evasão fiscal e a transferência de lucros, minando a capacidade dos governos de financiar serviços essenciais e de investir em infraestrutura e inovação. A cooperação internacional, promovida por organismos como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), torna-se, portanto, essencial para estabelecer um sistema tributário mais equitativo e eficaz. A iniciativa BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), por exemplo, visa criar normas que limitam a capacidade das empresas de deslocar lucros para jurisdições de baixa tributação, promovendo uma distribuição mais justa das receitas fiscais de acordo com onde a atividade econômica realmente ocorre.

No cenário global, a introdução de impostos específicos para serviços digitais, como o Digital Services Tax (DST), representa uma tentativa de adaptação às novas realidades

econômicas. Este imposto, adotado por diversos países europeus, busca tributar a receita gerada por empresas digitais em mercados onde os usuários residem, mesmo na ausência de uma presença física. Tal abordagem reflete um esforço para adaptar as práticas tributárias à era digital, reconhecendo que o valor na economia digital é criado através da interação com os usuários e, portanto, deve ser tributado onde esses usuários estão localizados.

No Brasil, a situação é ainda mais complexa, dada a estrutura federativa e a rigidez do sistema tributário nacional. Embora existam instrumentos como o critério da fonte de pagamento, o controle cambial e a aplicação do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) para tentar equilibrar as condições entre empresas locais e estrangeiras, essas medidas são insuficientes para lidar com os desafios impostos pela economia digital. A falta de flexibilidade do sistema tributário brasileiro dificulta a criação de novos tributos adequados para o setor digital, enquanto a ausência de um consenso claro sobre a tributação de serviços digitais gera incertezas e insegurança jurídica.

Para enfrentar esses desafios, é imperativo que a governança tributária na era digital adote uma abordagem integrada e adaptativa, que combine estratégias de regulação eficazes, inovação legal e uma colaboração internacional robusta. A adoção de práticas de boa governança, como a transparência na coleta e uso de dados, a responsabilidade das empresas digitais em relação à sua contribuição para a sociedade e o fortalecimento das exigências de divulgação para multinacionais, são passos fundamentais para assegurar uma tributação justa e eficiente. Além disso, é necessário um diálogo contínuo entre governos, setor privado e sociedade civil para desenvolver soluções que sejam justas, eficazes e capazes de responder rapidamente às mudanças do ambiente digital.

Nessa esteira, a transição para um sistema tributário que contemple as especificidades da economia digital não deve ser vista apenas como uma resposta às necessidades fiscais imediatas, mas também como uma oportunidade para repensar o papel da tributação na promoção de uma sociedade mais equitativa e sustentável. As receitas geradas pelos novos impostos sobre serviços digitais poderiam ser direcionadas para financiar iniciativas de inclusão digital, educação tecnológica e inovação, ajudando a preparar a força de trabalho para as demandas do futuro e promovendo um crescimento econômico mais inclusivo e resiliente. Assim, a governança tributária na era digital deve ser orientada pelos princípios de justiça, equidade e transparência, assegurando que os benefícios da era digital sejam distribuídos de forma justa e sustentável entre todos os membros da sociedade.

Desse modo, como a governança tributária pode ser reformulada para lidar eficazmente com os desafios impostos pela economia digital, garantindo uma tributação justa e equitativa das grandes corporações tecnológicas globais?

2 ASPECTOS CRÍTICOS DA GOVERNANÇA DIGITAL: DESAFIOS, ESTRATÉGIAS E SUPERVISÃO NO CONTEXTO TECNOLÓGICO GLOBAL

Na era da informação, a governança assume uma complexidade sem precedentes, impulsionada pela rápida evolução tecnológica e pela crescente influência das corporações tecnológicas globais. A ascensão de empresas como Google, Amazon, Facebook, Apple e Microsoft (GAFAM)¹ transformou não apenas os mercados, mas também a sociedade, cultura e até mesmo a política global. Esses desenvolvimentos trazem à tona aspectos críticos de governança que precisam ser abordados para garantir um equilíbrio entre inovação, competição justa e proteção dos direitos dos cidadãos (Wagner; Canabarro, p. 201, 2014).

Um dos principais desafios da governança digital é a concentração de poder nas mãos de poucas corporações. Essas empresas controlam vastas quantidades de dados e possuem um alcance global, o que lhes confere uma capacidade significativa de influenciar mercados e moldar comportamentos. A questão da concentração de poder é particularmente problemática porque pode levar à diminuição da competição, ao abuso de poder de mercado e à criação de barreiras significativas para novas empresas (Seto, 2021). Além disso, o poder dessas corporações de influenciar a opinião pública e até mesmo processos políticos através do controle das plataformas digitais levanta preocupações sobre a saúde das democracias modernas.

Outro desafio crítico é a questão da privacidade e segurança de dados. As corporações tecnológicas coletam, processam e armazenam enormes quantidades de dados pessoais, muitas vezes sem um consentimento claro ou informado dos usuários. A proteção desses dados é uma preocupação central para a governança digital, pois a exposição indevida de informações pessoais pode levar a abusos significativos, incluindo vigilância não autorizada, discriminação

¹ O termo GAFAM é um acrônimo que designa as cinco gigantes da tecnologia norte-americana: Google, Apple, Facebook (agora Meta), Amazon e Microsoft. Essas empresas dominam vários setores cruciais da economia digital, incluindo motores de busca, redes sociais, comércio eletrônico, sistemas operacionais e serviços de nuvem. Optou-se por utilizar o termo GAFAM neste artigo devido à sua relevância como um símbolo do poder econômico e tecnológico concentrado. Essas corporações não apenas lideram em termos de inovação e influência de mercado, mas também desempenham papéis significativos na modelagem das estruturas sociais e políticas globais. A utilização de GAFAM permite encapsular de forma concisa e eficaz a ideia de um poder concentrado que transcende fronteiras e setores, sublinhando a necessidade de discussões robustas sobre regulação, privacidade, ética e responsabilidade corporativa em um mundo cada vez mais digitalizado.

e outras violações de direitos humanos. Regulamentações como o Regulamento Geral de Proteção de Dados (GDPR)² da União Europeia representam esforços importantes para garantir a proteção da privacidade, mas a implementação consistente e eficaz dessas regulamentações a nível global permanece um desafio.

Sendo assim, a governança digital envolve um delicado equilíbrio entre promover a inovação e proteger os direitos dos indivíduos e a justiça do mercado (Castro, 2024). A supervisão eficaz das corporações tecnológicas globais requer uma abordagem coordenada que envolva tanto a criação de regulamentações robustas quanto a promoção de práticas empresariais éticas e responsáveis. Apenas através de uma governança digital sólida e proativa podemos assegurar que o avanço tecnológico continue a beneficiar a sociedade de maneira justa e sustentável.

2.1 DESAFIOS E INOVAÇÕES NA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL DA ECONOMIA DIGITAL: ANÁLISE DA PROPOSTA DE DIRETIVA DO CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA

Para analisar as implicações da Proposta de Diretiva do Conselho da União Europeia nº 2018/0073, que estabelece um novo modelo tributário para negócios da economia digital, é crucial entender a dinâmica atual de tributação internacional de rendas corporativas e como esta molda a repartição de competências tributárias globalmente. A complexidade das operações transnacionais e os modelos de negócio baseados em ativos intangíveis, uso intensivo de dados (*big data*) e economias de escala (efeitos de rede) desafiam os paradigmas fiscais tradicionais, exigindo revisões regulatórias que considerem a natureza fluida e globalizada das atividades econômicas modernas.

² O Regulamento Geral de Proteção de Dados (GDPR), implementado pela União Europeia em 2018, representa um dos esforços mais abrangentes e influentes para regular a privacidade de dados na era digital. Este regulamento estabelece um padrão elevado para a proteção de dados pessoais, impondo rigorosas obrigações às empresas sobre como coletam, armazenam e processam informações dos usuários. Além de oferecer maior controle aos indivíduos sobre seus próprios dados, o GDPR introduziu conceitos-chave como o direito ao esquecimento, a portabilidade de dados e a exigência de consentimento explícito. O impacto do GDPR transcendeu as fronteiras da União Europeia, influenciando legislações de proteção de dados em todo o mundo e pressionando empresas globais a adotarem práticas de conformidade mais rigorosas, independentemente de sua localização geográfica. Assim, o GDPR não apenas protege a privacidade dos cidadãos europeus, mas também eleva o padrão global para o tratamento ético e responsável dos dados pessoais em uma era onde a informação é um recurso valioso e, muitas vezes, explorado.

A proposta mencionada, fundamentada juridicamente no artigo 113º do Tratado de Funcionamento da União Europeia³, surge como resposta aos desafios impostos pela digitalização da economia. Esse novo marco regulatório, ao introduzir o Imposto sobre Serviços Digitais (ISD), busca capturar receitas de empresas que operam remotamente, ultrapassando as limitações das normas de tributação que se baseiam em critérios de residência fiscal e a existência de estabelecimentos permanentes.

Dada essa realidade, a dupla tributação e o fenômeno de *double non-taxation*⁴ evidenciam a inadequação dos sistemas tributários convencionais frente à globalização econômica. Os tratados internacionais, seguindo diretrizes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e da Organização das Nações Unidas (ONU), buscam harmonizar as regras tributárias para resolver tais conflitos (Neto; Afonso, p. 152, 2019), definindo mais claramente as competências dos estados em taxar rendimentos gerados em seus territórios ou por residentes.

Por fim, os desafios enfrentados pelos países para taxar eficazmente as receitas das multinacionais, especialmente aquelas altamente digitalizadas como Google, Amazon, Apple e Microsoft, são significativos. A OCDE estima perdas de até 240 bilhões de dólares anualmente devido à evasão fiscal. Esta realidade sublinha a urgência de uma abordagem consensual e consequencialista na reforma das políticas de tributação internacional, orientando-se por princípios de equidade, eficiência e adaptabilidade regulatória, essenciais para uma governança fiscal justa e efetiva na economia digital globalizada.

3 Artigo 113.o (ex-artigo 93º TCE): O Conselho, deliberando por unanimidade, de acordo com um processo legislativo especial, e após consulta do Parlamento Europeu e do Comité Económico e Social, adota as disposições relacionadas com a harmonização das legislações relativas aos impostos sobre o volume de negócios, aos impostos especiais de consumo e a outros impostos indiretos, na medida em que essa harmonização seja necessária para assegurar o estabelecimento e o funcionamento do mercado interno e para evitar as distorções de concorrência.

⁴ O termo *double non-taxation* refere-se a uma situação em que uma mesma renda ou lucro não é tributado por nenhum dos países envolvidos, devido à ausência de regras coordenadas ou devido a lacunas nas legislações tributárias. Isso pode ocorrer quando empresas multinacionais, por meio de estruturas complexas e planejamentos fiscais agressivos, exploram as diferenças entre os sistemas tributários de diferentes países para minimizar ou eliminar suas obrigações fiscais. A prática de *double non-taxation* é facilitada pela globalização e pela digitalização da economia, que permitem que empresas realizem transações e movimentem lucros por meio de jurisdições com regimes fiscais favoráveis ou inexistentes. Esse fenômeno não só representa uma perda significativa de receita para os governos, mas também coloca em risco a equidade do sistema tributário global, criando uma vantagem desproporcional para grandes corporações em comparação com empresas menores e com contribuintes comuns. Para combater a *double non-taxation*, organismos internacionais como a OCDE têm promovido iniciativas como o projeto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), visando fechar as brechas legais e harmonizar as normas tributárias entre países para garantir uma tributação justa e eficaz.

2.2 REGULAÇÃO E PODER ECONÔMICO NA ERA DIGITAL: ESTRATÉGIAS NA GOVERNANÇA DAS CORPORAÇÕES TECNOLÓGICAS

Para compreender o impacto regulatório e administrativo das corporações de tecnologia predominantes no cenário econômico global, é fundamental analisar sua influência substancial e os desafios únicos que apresentam para a governança e a administração pública. Essas entidades, conhecidas como GAFAM (Google, Apple, Facebook, Amazon e Microsoft), não apenas fomentam inovação e competitividade, mas também moldam a infraestrutura da economia digital. As políticas fiscais e os mecanismos regulatórios enfrentam desafios emergentes, especialmente em lidar com a natureza intangível e global de suas operações, necessitando de uma adaptação para efetivamente captar os benefícios econômicos e mitigar riscos de concentração de poder.

A digitalização da economia amplia a necessidade de uma abordagem de regulação e tributação que reconheça a natureza singular dessas gigantes tecnológicas. Essas empresas, com um valor de mercado coletivo superior a 8 trilhões de dólares, transcendem muitas economias nacionais em poder econômico, apresentando produtividade três vezes superior à média de outras empresas (Ferreira; Sousa, p. 21, 2024). O domínio da Amazon no comércio eletrônico e o controle do mercado de computação em nuvem por ela, Google e Microsoft, assim como a predominância da Apple em smartphones e do Google em buscas online, destacam a extensão de seu impacto na infraestrutura digital.

O modelo de negócio dessas corporações, variando entre a venda direta de produtos e serviços (como no caso da Amazon, Microsoft e Apple) e a geração de receitas predominantemente via publicidade digital (como Google e Facebook), ilustra diferentes desafios para a administração tributária. A dependência de coleta intensiva de dados e personalização dos serviços, que fortalece suas posições de mercado, realça a necessidade de políticas regulatórias que considerem tanto os benefícios quanto os potenciais riscos de suas práticas expansivas (Meirelles, 2023).

As cinco empresas dominantes, que em 2021 representavam 21,5% do índice Standard & Poor's 500⁵, são frequentemente descritas como uma nova oligarquia digital. Esta

⁵ O índice *Standard & Poor's 500*, comumente conhecido como S&P 500, é um dos indicadores mais amplamente seguidos para medir o desempenho do mercado de ações dos Estados Unidos. Este índice é composto por 500 das maiores empresas de capital aberto dos EUA, representando uma ampla gama de setores da economia, como tecnologia, saúde, finanças, energia, e bens de consumo. Criado em 1957 pela empresa de classificação de crédito *Standard & Poor's*, o S&P 500 é considerado um dos melhores representantes do mercado acionário norte-americano, pois inclui empresas de grande porte que são líderes em suas indústrias. O S&P 500 é ponderado pelo valor de mercado, o que significa que empresas com maior valor de mercado têm um impacto

caracterização aponta para uma nova realidade de poder econômico que desafia as abordagens tradicionais de regulação e tributação, necessitando de estratégias fiscais que se ajustem à magnitude e ao impacto dessas empresas no mercado global.

Por fim, a elaboração de políticas regulatórias adequadas e a adaptação das estratégias de tributação às peculiaridades da economia digital são essenciais para assegurar uma distribuição equitativa dos benefícios econômicos gerados e para prevenir uma concentração excessiva de poder econômico. Tais políticas devem reconhecer as especificidades dos modelos de negócio das empresas GAFAM e aprofundar o entendimento de como a inovação tecnológica e a interconexão global podem ser harmonizadas com os interesses públicos e a justiça fiscal.

2.3 GOVERNANÇA E REGULAÇÃO NA ERA DIGITAL: SUPERVISÃO DAS CORPORações TECNOLÓGICAS GLOBAIS

Na era digital, as corporações tecnológicas emergiram como poderes econômicos de imenso alcance, redefinindo as fronteiras tradicionais do poder global e impondo novos desafios para a governança. A regulação desses gigantes é crucial, não apenas para garantir a competição justa, mas também para manejar questões de privacidade, segurança de dados e impactos socioeconômicos amplos que essas empresas trazem.

Outro ponto crítico é a evasão fiscal, onde empresas multinacionais muitas vezes exploram brechas fiscais, demandando uma resposta coordenada internacionalmente para assegurar uma tributação justa. A cooperação internacional, como os esforços da OCDE com o projeto *Base Erosion and Profit Shifting*⁶ (BEPS), é fundamental para enfrentar esses desafios de forma efetiva (Brisola, 2024).

maior no movimento do índice. Por isso, empresas tecnológicas como as do GAFAM (Google, Apple, Facebook, Amazon e Microsoft) têm uma influência significativa sobre o desempenho do índice. O S&P 500 é usado não apenas como um barômetro da saúde econômica dos Estados Unidos, mas também como uma referência para investidores globais que buscam entender as tendências do mercado financeiro mundial. Além disso, muitos fundos de investimento e produtos financeiros, como fundos mútuos e ETFs, são projetados para replicar o desempenho do S&P 500, o que destaca ainda mais sua importância e influência no cenário econômico global.

⁶ O projeto *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS), liderado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e apoiado pelo G20, representa um esforço global coordenado para combater práticas fiscais que permitem a erosão da base tributária e o deslocamento de lucros para jurisdições de baixa ou nenhuma tributação. Iniciado em 2013, o projeto BEPS surgiu em resposta às crescentes preocupações de que multinacionais estavam explorando lacunas e inconsistências nas legislações tributárias internacionais para minimizar suas obrigações fiscais, muitas vezes pagando pouco ou nenhum imposto sobre grandes parcelas de seus lucros. O BEPS visa estabelecer uma série de diretrizes e práticas recomendadas que os países podem adotar para assegurar que os lucros sejam tributados onde as atividades econômicas e a criação de valor realmente ocorrem. Entre as 15 ações principais do projeto, destacam-se o combate à evasão fiscal através de regras mais rigorosas sobre preços de transferência, a limitação de benefícios fiscais artificiais, e a

Educando consumidores e empresas sobre seus direitos e responsabilidades digitais, podemos fomentar um ambiente digital mais seguro e justo. No fim, a regulação das corporações tecnológicas na era digital requer uma abordagem multidimensional que equilibre inovação e risco, promovendo uma economia digital que seja tanto vibrante quanto justa. A adaptabilidade, a cooperação e a educação são pilares que sustentarão esse equilíbrio, assegurando que o avanço tecnológico beneficie a sociedade de forma ampla.

3 GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA NA ERA DIGITAL: DESAFIOS, ESTRATÉGIAS E ADAPTAÇÕES

A transformação digital tem revolucionado as economias globais, introduzindo novos modelos de negócios que desafiam os sistemas tributários tradicionais. Empresas de tecnologia, muitas vezes operando sem presença física significativa nos países onde obtêm receitas, trazem à tona a necessidade de repensar a governança tributária em escala global (Cardoso *et al*, 2021). Este cenário impõe desafios únicos, que exigem estratégias inovadoras e adaptações legais e regulatórias para garantir uma tributação justa e eficaz.

O principal desafio da governança tributária na era digital é a capacidade das empresas tecnológicas de operarem transnacionalmente sem necessitarem de uma presença física (Leite, 2024). Historicamente, os sistemas tributários dependem de conceitos como o estabelecimento permanente para determinar onde os lucros devem ser tributados. No entanto, as empresas digitais podem oferecer serviços e gerar receita em vários países sem estabelecer infraestrutura física, o que complica a aplicação das regras fiscais tradicionais. Além disso, a facilidade de movimentação de ativos intangíveis, como propriedade intelectual e dados, permite que as empresas realoquem lucros para jurisdições de menor carga tributária, afinal:

O modelo de governança digital contribui, paulatinamente, para desideratos sistêmicos, como os encartados na Lei de Responsabilidade Fiscal, que prescrevem a transparência e o controle social em matéria de orçamento público, já no campo das receitas, já no plano das despesas. De fato, só a Administração Pública Digital viabiliza uma discussão pública em rede, ao menos se se garantir o direito

melhoria da transparência fiscal internacional, com requisitos de divulgação obrigatórios para multinacionais. A importância do projeto BEPS é amplificada na era digital, onde empresas podem operar globalmente sem presença física significativa, tornando a alocação justa de receitas fiscais um desafio crítico. Ao buscar implementar um sistema tributário mais justo e equitativo, o BEPS representa um passo importante na construção de uma governança econômica global que limita a evasão fiscal e assegura uma concorrência leal entre empresas, ao mesmo tempo que protege as bases fiscais nacionais. A adoção e implementação efetiva das recomendações do BEPS são vistas como fundamentais para restaurar a confiança pública nos sistemas tributários e assegurar que todas as empresas, independentemente de seu tamanho, contribuam de maneira justa para o financiamento dos bens e serviços públicos.

fundamental de acesso aos dados públicos, sem prejuízo do resguardo de dados sensíveis, em atenção à Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais. [...] Em outras palavras, no caso específico, a Administração Tributária pode-deve abrir os dados sobre o perfil da carga tributária, facilitando o acesso da sociedade às informações precisas sobre a regressividade, o tempo dispendido nas obrigações acessórias, a demora do julgamento de processos administrativos fiscais, tudo de ordem a fomentar o controle social baseado em evidências, a partir do cruzamento de dados, que representam o insumo mais significativo para a boa tomada de decisão pública (Cavalcante; Freitas; Rocha, p. 519, 2020).

Essa prática, conhecida como "erosão de base" e "transferência de lucros", reduz a arrecadação fiscal em muitos países, enquanto beneficia aqueles com regimes tributários mais vantajosos. Tal situação não apenas prejudica a arrecadação, mas também a equidade fiscal, uma vez que empresas menores e locais não têm as mesmas vantagens fiscais que as gigantes digitais globais.

Para enfrentar esses desafios, várias estratégias têm sido adotadas por governos e organismos internacionais. Uma dessas abordagens é a introdução de impostos específicos sobre serviços digitais, como o *Digital Services Tax* (DST), adotado por vários países europeus. Esses impostos buscam tributar a receita gerada em mercados onde as empresas digitais têm usuários, mesmo sem uma presença física, refletindo a ideia de que o valor é criado pela interação com os usuários e deve ser tributado onde esses usuários estão localizados. A coordenação internacional, como a promovida pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), também é fundamental (Cavalcante; Freitas; Rocha, p. 519, 2020). O retromencionado projeto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) da OCDE visa estabelecer normas que dificultem a transferência de lucros para jurisdições de baixa tributação, promovendo uma distribuição mais justa das receitas fiscais de acordo com onde a atividade econômica ocorre de fato.

Transparência fiscal e cooperação internacional são elementos cruciais de uma governança tributária eficaz na era digital. A troca automática de informações entre países e o fortalecimento das exigências de divulgação para multinacionais ajudam a prevenir a evasão fiscal, assegurando que todas as entidades contribuam de maneira justa para o financiamento dos bens e serviços públicos. À medida que a economia digital continua a evoluir, é essencial que os sistemas tributários se adaptem a essas mudanças (Castro, p. 97781, 2020). Isso não requer apenas ajustes nas leis tributárias existentes, mas também uma reavaliação das estruturas institucionais e dos mecanismos de governança para lidar com as complexidades da economia digital.

No contexto da administração pública, é vital adotar uma abordagem de decisionismo, que permita respostas rápidas e eficazes às novas formas de evasão fiscal e planejamento

tributário agressivo, características do cenário digital. Uma abordagem consequencialista deve ser considerada na formulação de políticas, levando em conta os impactos socioeconômicos das decisões tributárias e buscando equilibrar a inovação com a justiça fiscal e a equidade. O consenso entre as partes interessadas—governos, empresas e sociedade civil—é fundamental para a legitimidade e eficácia das reformas tributárias. Nesse sentido, segundo Cepik, Canabarro e Possamai:

[...] Projetos como “Computadores para a Inclusão” e “Portal da Inclusão Digital” se prestam a habilitar e empoderar a população para a Era Digital (seja para alcançar serviços em meio eletrônico, seja para poder participar mais ativamente na formulação, na implementação e no controle de políticas públicas, por exemplo). Como desdobramento disso, pode-se citar a abertura de um espaço próprio para a participação popular intitulado “Consultas Públicas” dentro do portal do Programa Governo Eletrônico (p. 59, 2010).

Consultas públicas e diálogos contínuos com o setor tecnológico são essenciais para desenvolver soluções eficazes e justas, promovendo uma governança tributária que seja transparente, responsável e capaz de responder aos desafios da economia digital.

Portanto, a governança tributária na era digital enfrenta desafios complexos que requerem uma abordagem integrada, combinando estratégias de adaptação legal e regulatória, cooperação internacional e participação inclusiva. Estabelecer um sistema tributário justo e eficaz, que possa acompanhar as rápidas mudanças tecnológicas e econômicas, é fundamental para garantir que todos os agentes contribuam equitativamente para o financiamento das necessidades públicas e para a promoção de uma sociedade justa e sustentável. A era digital oferece uma oportunidade única para repensar e reformular as bases da tributação global, alinhando-as com os princípios de equidade, eficiência e justiça fiscal.

3.1 TRIBUTAÇÃO DIGITAL NO BRASIL: DESAFIOS E PERSPECTIVAS PARA A IMPLEMENTAÇÃO DE UM IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DIGITAIS

O debate sobre a criação de um tributo específico para transações digitais no Brasil deve ser contextualizado dentro de um cenário global, onde sistemas tributários estão se adaptando à nova realidade da economia digital (Neto; Afonso; Fuck, p. 153, 2019). Tal discussão ganha destaque à medida que muitas das principais economias mundiais, excetuando os Estados Unidos, que abrigam as grandes corporações do GAFAM, já implementaram ou estão em vias de implementar o chamado *Digital Services Tax* (DST). Esse imposto visa incidir sobre o faturamento das grandes empresas digitais, que utilizam modelos de negócios fortemente baseados na participação dos usuários como elemento central na geração de valor.

No âmbito europeu, a União Europeia tem liderado as iniciativas relacionadas ao DST, utilizando esse imposto como uma ferramenta de regulação político-tributária. O objetivo é pressionar a comunidade internacional para alcançar um consenso quanto à distribuição dos direitos de tributação sobre as receitas geradas por esses novos modelos de negócios, que frequentemente operam sem uma presença física fixa em qualquer território específico (Afonso; Nobrega; Castilhos, p. 461, 2022). Esse tipo de regulação internacional reflete princípios de consensualidade e busca um equilíbrio entre a inovação tecnológica e a justiça fiscal.

No contexto brasileiro, a resposta a esses desafios começou a tomar forma no Congresso Nacional, com a proposição de várias legislações destinadas a tributar empresas de tecnologia. Em resposta às dificuldades econômicas acentuadas pela pandemia, que resultaram em perdas de investimento e aumento do endividamento público, foram apresentados projetos legislativos como o Projeto de Lei nº 2.358 de 2020, que propõe a criação de uma "CIDE-Digital". Este tributo seria aplicado sobre a receita bruta de atividades como publicidade digital direcionada a usuários brasileiros, transação de dados coletados desses usuários, e manutenção de plataformas digitais para o público brasileiro (Siqueira, 2024). As alíquotas variariam de 1% a 5%, dependendo da receita da empresa, e os recursos seriam destinados ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT).

Outros projetos em tramitação incluem o Projeto de Lei Complementar nº 218 de 2020, que propõe a criação de uma Contribuição Social sobre Serviços Digitais (CSSD), e o Projeto de Lei Complementar nº 241 de 2020, que visa instituir uma Contribuição Social Especial sobre Serviços Digitais (CSESD). Conforme elenca Paulsen, o conceito de serviços transcende à mera obrigação de fazer, afinal:

Conforme decidido pelo STF no RE 651703, o 'artigo 156, III, da CRFB/88, ao referir-se a serviços de qualquer natureza não os adstringiu às típicas obrigações de fazer'. Nesse precedente, aparece como elemento conceitual da prestação de serviços de qualquer natureza, isso sim, o 'oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais, prestadas com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador'. (2017, p. 1693).

Estes focam na tributação da receita bruta derivada da prestação de serviços digitais, com o intuito de financiar programas de renda básica em nível federal. As atividades tributáveis incluem a exibição de publicidade em plataformas digitais, a disponibilização de plataformas que permitam a interação entre usuários para venda de mercadorias ou serviços, e a transmissão de dados de usuários coletados.

Além disso, a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 45 de 2019, que visa a implementação de um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) como parte de uma reforma tributária mais ampla, também incluiu emendas para a criação de um Imposto Seletivo sobre serviços digitais sob competência federal (McClaskey, 2021). Esta proposta reflete uma tentativa de incorporar as especificidades da economia digital no escopo das reformas fiscais brasileiras, integrando as novas formas de transação econômica ao regime regulatório existente.

As iniciativas legislativas brasileiras seguem uma tendência global de se adaptar à economia digital, visando evitar a erosão das bases tributárias e garantir uma tributação justa das empresas de tecnologia que, além de crescimento econômico significativo, acumulam também considerável poder político. Contudo, a introdução de um tributo específico para operações digitais no Brasil levanta questões complexas relativas ao impacto na carga tributária, competitividade internacional, consumo (Saldanha, 2023) e custos de desenvolvimento tecnológico, além de preocupações com a conformidade com os tratados fiscais internacionais dos quais o Brasil é signatário.

Portanto, é essencial que a formulação de políticas públicas para a tributação da economia digital no Brasil seja baseada em estudos detalhados e em um processo de consulta pública que envolva todas as partes interessadas, incluindo representantes do setor tecnológico. Tais discussões são fundamentais para se alcançar um consenso e formular políticas que conciliem a arrecadação de receitas, a promoção de um ambiente competitivo e a conformidade com os princípios de direito regulatório e administrativo. Dessa forma, o Brasil poderá alinhar suas práticas de governança tributária às demandas da economia digital global, contribuindo para uma regulação que equilibre inovação e justiça fiscal, em conformidade com os princípios de consequencialismo e decisionismo que orientam uma administração pública eficaz e justa.

3.2 DESAFIOS E PERSPECTIVAS DA TRIBUTAÇÃO NA ECONOMIA DIGITAL: GOVERNANÇA E ADAPTAÇÃO EM UM CENÁRIO GLOBAL E BRASILEIRO

A interpretação da tecnologia na economia digital tem suscitado debates intensos, especialmente no campo da tributação, devido à necessidade de adaptar os sistemas fiscais para capturar adequadamente os novos fatos econômicos que emergem desta realidade. Esse desafio global é exacerbado pela diversidade de práticas tributárias internacionais, que tornam difícil a criação de uma abordagem harmonizada. Como resultado, muitas nações, particularmente aquelas onde as grandes empresas digitais têm operações significativas, têm adotado medidas

unilaterais para alcançar a riqueza gerada por essas corporações tecnológicas, que operam além das fronteiras físicas.

No contexto da tributação internacional, analisando os cenários brasileiro e europeu (Alves, 2021) surgem dois grandes desafios ao tentar taxar empresas digitais. Primeiramente, essas empresas frequentemente acessam mercados estrangeiros sem a necessidade de um nexo tributável tradicional, como uma presença física ou um estabelecimento permanente, dificultando a aplicação das regras fiscais convencionais. Em segundo lugar, a facilidade com que essas empresas transferem lucros, frequentemente por meio de ativos intangíveis, agrava a complexidade do cenário tributário, levando a potenciais perdas de receita para os países onde os serviços são efetivamente consumidos. Nesse sentido, delimita-se o comércio eletrônico sob as seguintes diretrizes:

[...] o comércio electrónico desenvolve-se em quatro cenários de base no que diz respeito a troca de informação tecnológica no seio das empresas e entre as empresas: a) troca de informações de base entre as empresas sem integração electrónica dos processos comerciais dentro das empresas; b) integração assimétrica dos processos comerciais específicos feita em certas empresas; c) integração electrónica simétrica dos processos comerciais similares entre as empresas que efetuam transações facilitando as trocas coordenadas em relação a mais de um domínio comercial; d) integração electrónica total de todos os processos comerciais similares entre as empresas que efetuam transações permitindo as trocas de todos os dados relativos às áreas comerciais (SANTANA e AFONSO, 2020, p.69-70).

Em resposta a esses desafios, a União Europeia tem proposto soluções temporárias, como o *Digital Services Tax* (DST), para redistribuir de forma mais justa a carga tributária, alocando-a na jurisdição onde os usuários, que são centrais para a criação de valor, estão localizados. Essa abordagem reflete um esforço para adaptar as práticas tributárias à era digital (Aguiar, p. 12, 2022), alinhando-as com os princípios de justiça fiscal e governança equitativa. Tal enfoque exemplifica o uso do decisionismo e do consequencialismo na formulação de políticas públicas, pois considera as consequências socioeconômicas de uma tributação inadequada.

O Brasil, dentro de sua estrutura federativa complexa, enfrenta desafios específicos na tentativa de adaptar sua legislação tributária à economia digital (Cardoso; Britto Neto; Santana, 2022). O país, tradicionalmente, não adota o conceito de estabelecimento permanente para tributar a renda de não residentes, salvo em casos específicos. Em operações B2B, a tributação é realizada na fonte, enquanto em operações B2C, um imposto sobre operações de câmbio (IOF) é aplicado a pagamentos em moeda estrangeira. Embora essas medidas respondam parcialmente aos desafios atuais, a sua eficácia é limitada diante do crescimento acelerado das atividades digitais e do uso crescente de ativos intangíveis e moedas virtuais.

A experiência brasileira ilustra a necessidade de um diálogo contínuo e de uma abordagem consensual para a formulação de políticas tributárias que considerem tanto os desafios globais quanto as particularidades nacionais. Reformas substanciais são necessárias para alinhar a legislação tributária às realidades da economia digital, promovendo justiça fiscal, simplicidade e segurança jurídica. Este processo, inevitavelmente complexo, requer um esforço coordenado e uma clara visão dos objetivos, alinhados com os princípios de direito administrativo e regulatório que garantam uma administração pública eficaz e equitativa. A governança na era digital deve, portanto, buscar um equilíbrio entre a inovação, a competitividade e a equidade fiscal, adaptando-se continuamente às mudanças no ambiente econômico global.

4 TRIBUTAÇÃO DIGITAL: DESAFIOS E GOVERNANÇA NA ERA DA INFORMAÇÃO

Nos últimos anos, a tributação da economia digital tornou-se um tema central no debate econômico e jurídico global, refletindo a necessidade urgente de adaptação dos sistemas fiscais às novas realidades impostas pela digitalização, afinal:

[...] Os novos modelos de negócios, por sua característica disruptiva e acelerada evolução, surgem quase sempre em um limbo regulatório que não permite ao Estado estabelecer de forma clara os conceitos e definições, importantes, sobretudo, para verificação da perfeita subsunção do facto imponible (facto tributário) à hipótese de incidência tributária, necessários para fazer nascer à obrigação tributária. Residindo aqui outro grande desafio para o Direito Tributário (Amorim, p. 104, 2019).

Na Europa, por exemplo, como já mencionado, houve um aumento significativo dos esforços para implementar impostos específicos que incidam sobre o setor digital, em modelo de tributação indireta, nos moldes recomendados pela OCDE (Piscitelli, p. 535, 2019) com destaque para a proposta do Digital Services Tax (DST). Este imposto visa tributar as multinacionais digitais que operam em múltiplos países sem a necessidade de uma presença física, uma abordagem essencial, dado que essas empresas coletam e utilizam dados de usuários em várias jurisdições. Essas práticas geram valor substancial, mas as contribuições dessas empresas para os sistemas fiscais locais permanecem desproporcionais ao valor criado a partir dessas informações.

Esse cenário é ilustrativo de um problema mais amplo, a saber, a inadequação das estruturas tributárias tradicionais para lidar com a economia digital (Cintra, p. 21, 2020). As grandes corporações tecnológicas, frequentemente referidas como *Big Techs*, exploram

mercados globais, coletando dados brutos e vendendo produtos e serviços sem estabelecer um nexu tributário claro, o que resulta em controvérsias sobre a justiça fiscal (Furtado, 2019). Utilizando infraestruturas locais, como redes de telecomunicações e sistemas financeiros, essas empresas geram lucros significativos sem oferecer uma compensação justa para os países nos quais operam. A ausência de um nexu físico, conforme as regras fiscais tradicionais, impede que esses países possam tributar efetivamente as atividades dessas empresas digitais, criando um vácuo na arrecadação fiscal.

No contexto brasileiro, a situação apresenta características distintas das observadas na Europa. O desafio maior não está na ausência de presença física das empresas digitais, mas sim na complexidade e rigidez do sistema tributário nacional. Instrumentos como o critério da fonte de pagamento, o controle cambial realizado pelo Banco Central e a aplicação do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) sobre transações de câmbio já desempenham um papel na tentativa de equilibrar as condições entre empresas locais e estrangeiras (Tamanaha, 2020). No entanto, a inflexibilidade do sistema tributário brasileiro também dificulta a criação de novos tributos que sejam mais adequados para lidar com a economia digital.

A dificuldade em adaptar o sistema tributário brasileiro às rápidas mudanças da economia digital é bem destacada, afinal, sem uma reforma estrutural significativa, as tentativas de ajustes no sistema vigente podem se revelar ineficazes a longo prazo. A adoção de modelos tributários mais inovadores e específicos para a era digital é, portanto, vista como uma necessidade premente. Nesse contexto, a ideia de tributar as grandes empresas digitais com base na criação de valor a partir da participação dos usuários assume particular relevância. O Brasil, sendo um dos principais mercados para empresas de tecnologia na América Latina, com uma população altamente ativa em redes sociais e plataformas digitais, deve levar em conta essa participação intensa ao formular políticas tributárias (Brites, 2017).

Além disso, a necessidade de harmonizar o sistema tributário com as demandas federativas do país é um ponto crucial. A criação de novos tributos e a redistribuição de receitas entre os diferentes níveis de governo exigem mecanismos que garantam a autonomia financeira de estados e municípios, potencialmente através de fundos de compensação ou transferências constitucionais obrigatórias. Sendo assim, um sistema tributário mais integrado, com bases tributárias amplas e harmoniosas, pode ser um passo significativo em direção a um modelo mais justo e eficiente, capaz de responder adequadamente às demandas da economia digital (Dornelles, 2017).

Diante dessa realidade, é fundamental adotar uma abordagem de governança que leve em consideração os princípios do consequencialismo e do decisionismo, onde as decisões são

tomadas com base nos resultados esperados e nas consequências socioeconômicas de longo prazo. A consensualidade, por sua vez, é vital para promover uma visão compartilhada entre todas as partes interessadas, garantindo que as políticas públicas sejam não apenas eficazes, mas também justas e alinhadas com as expectativas da sociedade. Em suma, a adaptação do sistema tributário às demandas da economia digital é imperativa para promover a justiça fiscal, estimular a inovação e assegurar que os benefícios da era digital sejam distribuídos de forma equitativa entre todos os membros da sociedade, no que se pode vislumbrar, para alguns pesquisadores, os primeiros estopins de uma “revolução fiscal (Gonçalves, 2018).

A transição para um sistema tributário que contemple as especificidades da economia digital requer uma reavaliação dos conceitos e fundamentos sobre os quais os sistemas fiscais tradicionais foram construídos. É preciso reconhecer que a criação de valor na era digital não se limita mais a atividades econômicas tangíveis, mas está profundamente enraizada na capacidade de processar, analisar e monetizar dados (Dias Júnior, p. 28, 2019). Portanto, a noção de presença econômica significativa deve ser redefinida para incluir a presença digital, onde a interação com os usuários e a coleta de dados são fundamentais para a geração de receita.

Além disso, a regulação eficaz das atividades econômicas digitais deve envolver o direito regulatório, especialmente no que tange à proteção de dados e à privacidade dos usuários. As empresas digitais operam em uma paisagem regulatória global complexa, onde as leis de proteção de dados variam amplamente entre jurisdições (Ramadas, 2020). O estabelecimento de normas mínimas de regulação, que protejam os direitos dos consumidores e garantam uma competição justa, é essencial para evitar práticas monopolistas e abusivas, que podem ser exacerbadas pela concentração de poder nas mãos de algumas grandes corporações tecnológicas.

Finalmente, a reforma tributária para a economia digital deve ser vista como uma oportunidade para repensar o papel da tributação na promoção de uma sociedade mais equitativa e sustentável. As receitas geradas pelos novos impostos sobre serviços digitais poderiam ser direcionadas para financiar iniciativas de inclusão digital, educação tecnológica e inovação (Rocha, p. 18, 2020). Essas políticas não só ajudariam a preparar a força de trabalho para as demandas do futuro, mas também promoveriam um crescimento econômico mais inclusivo e resiliente.

Outrossim, a governança tributária na era digital representa um desafio complexo e multifacetado que requer uma abordagem integrada e colaborativa. Ao reconhecer a natureza global e interconectada da economia digital, é necessário adotar uma visão holística que envolva a adaptação das estruturas fiscais, a regulação das atividades econômicas digitais e a

promoção de uma governança responsável e ética. Somente através de um esforço coordenado e de um compromisso com os princípios de justiça, equidade e transparência, os governos poderão desenvolver um sistema tributário que esteja à altura dos desafios e oportunidades do século XXI, garantindo que os benefícios da era digital sejam compartilhados por todos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na era digital, a governança enfrenta desafios sem precedentes, resultantes da rápida evolução tecnológica e da crescente influência de corporações tecnológicas globais, como Google, Amazon, Facebook, Apple e Microsoft. Essas empresas não apenas transformaram os mercados, mas também impactaram profundamente a sociedade, a cultura e a política global, colocando em destaque a necessidade de abordar aspectos críticos de governança para assegurar um equilíbrio adequado entre inovação, competitividade e proteção dos direitos dos cidadãos.

A concentração de poder nas mãos de poucas corporações é um dos maiores desafios para a governança digital. O controle extensivo de dados e o alcance global conferem a essas empresas uma capacidade significativa de moldar mercados e comportamentos, o que pode levar à diminuição da concorrência, abuso de poder de mercado e criação de barreiras para novos entrantes. Além disso, o poder dessas corporações de influenciar a opinião pública e processos políticos suscita preocupações quanto à integridade das democracias modernas.

A questão da privacidade e segurança de dados também é um desafio central. A coleta massiva de dados pessoais por essas corporações, muitas vezes sem o consentimento claro dos usuários, levanta questões sobre a proteção de privacidade e segurança. Embora regulamentações como o Regulamento Geral de Proteção de Dados (GDPR) da União Europeia sejam passos importantes na proteção dos direitos dos indivíduos, a implementação eficaz dessas normas em nível global ainda apresenta dificuldades.

Outro desafio relevante é a complexidade da tributação das operações de empresas tecnológicas, que utilizam estruturas complexas para minimizar suas obrigações fiscais, resultando em evasão fiscal e transferência de lucros. A erosão da base tributária representa uma ameaça significativa para a arrecadação de receitas dos estados e, conseqüentemente, para a provisão de bens públicos. A necessidade de uma abordagem multilateral e colaborativa para lidar com esses desafios é evidente, destacando a importância da cooperação internacional para enfrentar questões que transcendem fronteiras.

A governança digital deve ser adaptativa, capaz de responder rapidamente às inovações tecnológicas e práticas empresariais emergentes. A transparência nas operações das empresas tecnológicas é fundamental, permitindo que reguladores e sociedade civil tenham acesso a informações claras sobre como essas corporações operam e tomem medidas para responsabilizá-las por suas ações.

Para garantir que o avanço tecnológico continue a beneficiar a sociedade de maneira justa e sustentável, é essencial adotar uma abordagem de governança digital que combine regulamentações robustas e práticas empresariais éticas e responsáveis. Somente por meio de uma governança digital sólida e proativa será possível assegurar que os benefícios da era digital sejam amplamente compartilhados, promovendo uma economia digital que seja tanto vibrante quanto justa.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto Rodrigues; NÓBREGA, Marcos Antônio Rios da; Núbia Nette Alves Oliveira de. Criptomoedas e Moedas Digitais dos Bancos Centrais—Desafios e Perspectivas da Tributação no Brasil. **Direito Público**, v. 19, n. 102, p. 441-475, 2022.

AGUIAR, Isabela Araújo. A inserção da discussão sobre a tributação da economia digital na agenda internacional do século XXI. **Conexões Internacionais**, v. 3, n. 1, p. 5-23, 2022.

ALVES, Eder Eustáquio. **A Tributação da Economia Digital no Brasil e na União Europeia: Uma Análise do Processo de Agendamento e Formulação de Políticas Públicas**. 2021. Tese de Doutorado. Universidade de Lisboa (Portugal).

AMORIM, J. Eduardo. Tributação da economia digital. **AV Ferraro, RM Gonçalves, & F. d. Veiga, Studi Sui Diritti Emergenti (Estudos sobre os Direitos Emergentes)**, p. 102-109, 2019.

BRISOLA, Anna Karla da Silva et al. **Projeto BEPS da OCDE e medidas de combate ao planejamento tributário agressivo na economia digital**. 2023. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal da Paraíba, 2024.

BRITES, Ana Catarina Rasteiro. **A economia digital e os desafios da tributação: Análise das propostas da OCDE e da União Europeia**. 2017. Tese de Doutorado.

CARDOSO, Henrique Ribeiro et al. O Imposto sobre o valor Agregado: histórico e possibilidade de implementação no Brasil. **Journal of Law and Sustainable Development**, v. 9, n. 1, p. e664-e664, 2021.

CARDOSO, Henrique Ribeiro; BRITTO NETO, José Gomes de; SANTANA, Laís Souza De Carvalho. International tax planning and its reflexes on modern market economies. **Revista Jurídica (0103-3506)**, v. 4, n. 66, 2021.

CASTRO, Edgard Silva de. **Constitucionalismo digital e moderação de conteúdo**: a tensão entre a regulação privada e a regulação pública e o papel da jurisdição constitucional. 2023. 125 f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) – Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, 2024.

CASTRO, Hélder Uzêda. Governança, Tecnologia e Controladoria: Um Estudo sobre a Modernização da Contabilidade Empresarial na Era do Big Data. **Brazilian Journal of Development**, v. 6, n. 12, p. 97775-97791, 2020.

CAVALCANTE, Denise Lucena; FREITAS, Juarez; ROCHA, Sofia Laprovitera. Os dilemas fiscais na era da economia digital. **Revista Eletrônica Direito e Política**, v. 15, n. 2, p. 513-531, 2020.

CEPIK, Marco Aurelio Chaves; CANABARRO, Diego Rafael; POSSAMAI, Ana Júlia. A institucionalização do SISP e a era digital no Brasil. **Governança de TI: transformando a administração pública no Brasil**. Porto Alegre: WS, 2010. p. 37-74, 2010.

DIAS JÚNIOR, Antônio Augusto Souza. Tributação da economia digital—propostas doutrinárias, OCDE e o panorama brasileiro. **Revista de Direito Tributário Internacional Atual**, n. 6, p. 13-34, 2019.

DORNELLES, Francisco. O sistema tributário da constituição de 1988. Boletim do Senado, v. IV, p. 1–28, 2007. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao>. Acesso em 18 jul. 2024.

FERREIRA, Ana Miguel; SOUSA, Gabriela. O novo regulamento dos mercados digitais: estarão as Big Techs na lista negra da União Europeia?. **Scientia Iuridica**, n. 364, p. 5-30, 2024.

FREITAS, Juarez; CAVALCANTE, Denise Lucena; CORREIO, Sofia Laprovitera Rocha. Os Dilemas Fiscais na Era da Economia Digital. **REVISTA ELETRÔNICA DIREITO E POLÍTICA**, 2020.

FURTADO, Raquel. **A tributação direta na era da economia digital**. 2019. Tese de Doutorado.

GONÇALVES, Susana Estevão. Tributação da Economia Digital: Os primeiros passos de uma revolução fiscal?. **Actualidad Jurídica (1578-956X)**, n. 50, 2018.

LEITE, Valter Marcondes Bento. **Gestão inovadora em governança tributária**. Editora Senac São Paulo, 2024.

MCCLASKEY, Layla Salles. **A regulação tributária da economia digital uma análise à luz do caso da tributação do serviço de transporte por aplicativo**. 2021. Tese de Doutorado. Fundação Getúlio Vargas (FGV), 2022.

MEIRELES, Adriana Veloso. Privacidade no século 21: proteção de dados, democracia e modelos regulatórios. **Revista Brasileira de Ciência Política**, n. 41, p. e265909, 2023.

NETO, Celso de Barros Correia; AFONSO, José Roberto Rodrigues; FUCK, Luciano Felício. A tributação na era digital e os desafios do sistema tributário no Brasil. **Revista Brasileira de Direito**, v. 15, n. 1, p. 145-167, 2019.

PAULSEN, Leandro. **Constituição e Código Tributário Comentados**: à luz da doutrina e da jurisprudência. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PISCITELLI, Tathiane. Tributação Indireta da Economia Digital: o Brasil está Pronto para aderir às Orientações da OCDE?. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 43, p. 524-543, 2019.

RAMADAS, João Olivier da Costa. **A tributação da economia digital: o IVA no e-commerce**. 2020. Tese de Doutorado.

ROCHA, Melina de Souza. Tributação da economia digital por meio de IVA/IBS: desafios e soluções. **Revista Brasileira de Direito**, v. 16, n. 3, p. 1, 2020.

SALDANHA, Igor Vasconcelos. Territorialidade tributária na economia digital para a tributação do consumo. 112 f. 2023. Dissertação (Mestrado em Direito) — Instituto Brasileiro de Ensino Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, 2023.

SANTANA, Hadassah L.; AFONSO, José R. **Tributação 4.0**: Grupo Almedina (Portugal), 2020. E-book. ISBN 9788584936274. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788584936274/>. Acesso em: 26 set. 2022.

SETO, Kenzo Soares. A regulação e governança das plataformas digitais: uma revisão sistemática de literatura. **REVISTA EPTIC. REVISTA ELETRÔNICA INTERNACIONAL DE ECONOMIA POLÍTICA DA INFORMAÇÃO, DA COMUNICAÇÃO E DA CULTURA**, v. 23, n. 3, 2021.

SIQUEIRA, Natércia Sampaio et al. **Perspectivas e desafios à justiça fiscal: No contexto da Economia Digital**. Editora CRV, 2024.

TAMANAHARA, Rodolfo Tsunetaka. **Tributação e economia digital: análise do tratamento tributário dos rendimentos da computação em nuvem**. 2020. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

WAGNER, Flavio Rech; CANABARRO, Diego Rafael. **A Governança da Internet**: definição, desafios e perspectivas. Governança digital [recurso eletrônico]. Porto Alegre: Editora da UFRGS, c2014. Cap. 9, p. 191-209, 2014.