

Tributação Sustentável e os Objetivos do Desenvolvimento Sustentável 1, 2 e 10.

Sustainable Taxation and the Sustainable Development Goals 1, 2, and 10.

Tributación Sostenible y los Objetivos de Desarrollo Sostenible 1, 2 y 10.

GT02 - Finanças Públicas e Accountability

Flávio Barcelos Tarouco Corrêa, Universidade Federal do Amazonas

Jonas Fernando Petry, Universidade Federal do Amazonas

Mauricio Brilhante de Mendonça, Universidade Federal do Amazonas

Ana Claudia Pedrosa de Oliveira, Universidade Federal do Amazonas

RESUMO

A pesquisa teve o objetivo de identificar quais os dispositivos da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, potencialmente favorecem o cumprimento das metas dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 1, 2 e 10 da Agenda 2030 no país. Dada a relevância dos ODS em nível nacional e internacional para reduzir a pobreza, fome e desigualdade, também por meio de instrumentos indiretos como as políticas públicas tributárias. A metodologia empregada foi de uma pesquisa qualitativa, exploratória e documental, com aplicação de protocolo de análise baseado na lente teórica do Modelo de Tributação para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (MTOODS) – o *SDG Taxation Framework* - da ONU. Os resultados indicam a inclusão de políticas públicas tributárias e diretrizes que visam a mitigação da regressividade tributária, com a implementação do *cashback* no IBS e CBS; da desigualdade, com a tributação progressiva sobre as sucessões e veículos aquáticos e aéreos; e da fome, com a implementação da cesta básica nacional com tributação zerada e incentivos à agricultura sustentável, com regime diferenciado para pequenos produtores rurais. A conclusão é que houve fortalecimento das bases normativas para políticas públicas tributárias alinhadas aos ODS, embora o impacto ainda dependa de implementação futura. A pesquisa contribui para técnicos e agentes políticos no direcionamento das políticas públicas tributárias e inova ao utilizar o MTOODS da ONU como referência para análise.

Palavras-chave: Desenvolvimento Sustentável; Política Pública Tributária; Reforma Tributária; Agenda 2030

ABSTRACT

The research aimed to identify which provisions of Constitutional Amendment No. 132, of December 20, 2023, potentially favor the achievement of the targets of the Sustainable Development Goals (SDGs) 1, 2, and 10 of the 2030 Agenda in the country. Given the relevance of the SDGs at the national and international level to reduce poverty, hunger, and inequality, also through indirect instruments such as tax public policies. The methodology employed was qualitative, exploratory, and documentary research, with the application of an analysis protocol based on the theoretical lens of the United Nations SDG Taxation Framework. The results indicate the inclusion of tax public policies and guidelines aimed at mitigating tax regressivity, through the implementation of cashback in the IBS and CBS; inequality, through progressive taxation on inheritances and aquatic and aerial vehicles; and hunger, through the implementation of a national basic food basket with zero taxation and incentives for sustainable agriculture, with a differentiated regime for small rural producers. The conclusion is that there was a strengthening of the normative bases for tax public policies aligned with the SDGs, although the impact still depends on future implementation. The research contributes to technicians and political agents in directing tax public policies and innovates by using the UN SDG Taxation Framework as a reference for analysis.

Keywords: Sustainable Development; Tax Public Policy; Tax Reform; 2030 Agenda

RESUMEN

La investigación tuvo como objetivo identificar qué disposiciones de la Enmienda Constitucional n.º 132, del 20 de diciembre de 2023, favorecen potencialmente el cumplimiento de las metas de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) 1, 2 y 10 de la Agenda 2030 en el país. Dada la relevancia de los ODS a nivel nacional e internacional para reducir la pobreza, el hambre y la desigualdad, también mediante instrumentos indirectos como las políticas públicas tributarias. La metodología empleada fue una investigación cualitativa, exploratoria y documental, con aplicación de un protocolo de análisis basado en el enfoque teórico del Marco de Tributación para los ODS de las Naciones Unidas. Los resultados indican la inclusión de políticas públicas tributarias y directrices orientadas a mitigar la regresividad tributaria, mediante la implementación del *cashback* en el IBS y el CBS; la desigualdad, mediante la tributación progresiva sobre las sucesiones y los vehículos acuáticos y aéreos; y el hambre, mediante la implementación de una canasta básica nacional con tributación cero e incentivos a la agricultura sostenible, con un régimen diferenciado para pequeños productores rurales. La conclusión es que se produjo un fortalecimiento de las bases normativas para políticas públicas tributarias alineadas con los ODS, aunque el impacto aún depende de una implementación futura. La investigación contribuye a técnicos y agentes políticos en la orientación de las políticas públicas tributarias e innova al utilizar el Marco de Tributación para los ODS de la ONU como referencia de análisis.

Palabras clave: Desarrollo Sostenible; Política Pública Tributaria; Reforma Tributaria; Agenda 2030.

1. Introdução:

O Estado brasileiro é o reconhecido por adotar um sistema tributário complexo, com traços de ineficiência, regressividade e cumulatividade (Arnold et al., 2025; Coelho, 2021; Orair, 2023). Outra característica atribuída ao Brasil é que apesar do volume de recursos arrecadados, a universalidade e a qualidade dos serviços prestados à população são insuficientes às demandas.

Nas duas últimas décadas houve diversas tentativas de alterar o sistema tributário brasileiro, entre as mais relevantes estão as Propostas de Emenda à Constituição (PEC) 293/2004 e 233/2008 que não encontraram consenso nas forças políticas representadas no Congresso Nacional (Orair & Gobetti, 2019).

A promulgação da Emenda Constitucional n.º 132 (EC 132/23), de 20 de dezembro de 2023, deu início a um calendário de modificações substanciais no sistema tributário brasileiro, abrangendo mudanças na tributação do consumo e criando diretrizes e alterações na tributação do patrimônio e da renda, visando simplificar o processo tributário. Criando uma oportunidade de melhor alinhar o sistema tributário brasileiro com o desenvolvimento sustentável do país (Severo & Rotta, 2025).

Desde 2015, o Brasil é signatário da “Agenda 2030” da Organização das Nações Unidas (ONU), composta por 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) e 169 metas. Trata-se de um referencial internacional para a formulação de políticas públicas para a promoção do desenvolvimento nas dimensões social, econômica e ambiental (Organização das Nações Unidas, 2015).

Nesse contexto de promover um desenvolvimento sustentável por meio de políticas públicas, verifica-se que as políticas públicas tributárias também são meios para construir soluções para problemas sociais, econômicos e ambientais (Casimiro & Marano, 2025; Dantas & Ferrer, 2023; Dias & Ribeiro, 2021; Rotta & Severo, 2023; Salaudeen, 2024; Severo & Rotta, 2025; Walker, 2019).

A partir dessa relação entre políticas tributárias e os objetivos sustentáveis, surge o conceito *sustainable taxation* (Zotkaj & Aliu, 2024), aqui denominado tributação sustentável, e o modelo denominado “SDG Taxation Framework” da ONU que em tradução livre adotaremos o termo Modelo de Tributação para os Objetivos de

Desenvolvimento Sustentável (MTODS), cujo objetivo é fornecer enquadramento técnico e teórico que auxilie governos e tomadores de decisão no alinhamento entre as políticas tributárias e os ODS (UNDP, 2023).

Dada a escassez de estudos sobre o tema (Davis-Nozemack & Kisska-Schulze, 2023) e apesar de avanços na literatura sobre tributação e justiça social (Salaudeen, 2024; Walker, 2019), parte relevante dos estudos permanece concentrada na tributação como instrumento de arrecadação e poucos estudos analisam reformas tributárias específicas à luz do MTODS da ONU, especialmente no contexto brasileiro.

Na pesquisa utilizamos o MTODS e a tributação sustentável para identificar a existência de alinhamento entre as normas introduzidas pela EC 132/23 e os ODS da ONU, com intuito de promover o aperfeiçoamento nas tomadas de decisão das políticas públicas tributárias do país.

O objetivo deste artigo é explorar como os dispositivos da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023 (EC 132/23) alinham-se às boas práticas tributárias sustentáveis previstas no Modelo de Tributação para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (MTODS) da Organização das Nações Unidas, especificamente nos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 1, 2 e 10. Está resumido na seguinte pergunta de pesquisa: “Em que medida os dispositivos da EC 132/23 alinham-se às boas práticas tributárias sustentáveis previstas no MTODS da ONU, com impacto nos ODS 1, 2 e 10?”.

Os ODS 1, 2 e 10 foram escolhidos, uma vez que o MTODS entende que devem ser analisados em conjunto para uma compreensão correta do fenômeno e pela relevância destes no contexto do desenvolvimento sustentável.

O artigo contém cinco partes. Após a introdução, o referencial teórico trata das mudanças ocorridas com a promulgação da EC 132/2023, analisa a função da política tributária como meio para auxiliar na solução de problemas públicos, trata dos ODS e suas dimensões, e apresenta o conceito de tributação sustentável e o MTODS da ONU como um guia norteador das políticas tributárias para atingimento dos ODS. Na metodologia, tratamos a forma como analisamos a EC 132/23 sob os conceitos de tributação sustentável e do MTODS. Na análise de resultados e discussões, identificamos quais políticas tributárias se alinham com o atingimento dos ODS 1, 2 e 10. Por fim, as considerações finais.

2. Referencial Teórico

2.1 Reforma Tributária

A reforma do sistema tributário brasileiro, há tempos, era uma necessidade reconhecida. Propostas anteriores não tiveram êxito diante das resistências de grupos de interesse, manifestadas em disputa entre entes e bancadas legislativas (Orair & Gobetti, 2019; Santi et al., 2025).

A urgência de uma mudança no modelo de tributação brasileira fica clara quando se analisa problemas como: complexidade demasiada, gerando altos custos de conformidade; tributação predominantemente regressiva, com metade da carga tributária proveniente da tributação indireta, contribuindo com a desigualdade social; tributação indireta cumulativa, criando distorções na alocação de recursos; excessivos benefícios fiscais, criando distorções alocativas e sem estudo de impacto para sociedade, guerra fiscal entre estados e municípios entre outros (Coelho, 2021; Orair, 2023).

Em 20 de dezembro de 2023, a PEC nº 45/2019 é convertida na Emenda Constitucional nº 132. Dentre as principais mudanças estão: a extinção do Impostos sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS), do Imposto sobre circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços (ICMS), do Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (CONFIS), a serem substituídos pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), que têm como modelo o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) adotado em diversos países (Santi et al., 2025).

Os novos tributos terão legislação única, alíquota uniforme, regimes específicos para alguns setores econômicos, incidência no destino, tributação mais transparente, não cumulatividade plena e instrumentos que reduzem a regressividade da tributação, como o *cashback* destinado a pessoas de baixa renda (Santi et al., 2025).

A EC 132/23, segundo Andrade (2024), também reduziu o campo de incidência do IPI, mantendo apenas para bens e serviços comercializados na Zona Franca de Manaus (ZFM) e criou, em substituição, o Imposto Seletivo (IS) com característica extrafiscal de desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

Há mudanças no Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações (ITCMD), conforme Machado Segundo (2024). Em relação ao primeiro, foram introduzidas aeronaves e embarcações no campo de incidência, privilegiando o princípio da justiça fiscal e permitindo a diferenciação de alíquotas por tipo, valor, utilização e impacto ambiental. Quanto ao segundo, estabeleceu-se o critério da progressividade.

A EC 132/23 deu início a uma Reforma Tributária no sistema brasileiro, que está em fase de implementação e busca simplificação, transparência, melhoria do ambiente econômico, equidade e modernização (Dantas & Ferrer, 2023).

2.2 Políticas Públicas Tributárias

Mais importante do que o conceito de políticas públicas tributárias são os aspectos essenciais intrínsecos nele como o problema público, a ação estatal (direta ou indireta) e sua produção de efeitos na sociedade.

As políticas públicas tributárias devem ser estudadas de maneira autônoma dentro do campo das políticas públicas e não apenas como uma atividade-meio ou objeto de financiamento do Estado (Casimiro & Marano, 2025; Menezes, 2017; Rotta & Severo, 2023).

A tributação enquanto política pública se vale dos efeitos extrafiscais do tributo, devido à sua capacidade de influenciar o comportamento econômico-social, além da sua característica primeira que é a fiscal (arrecadatória). O formulador de políticas públicas pode utilizar as normas tributárias ou as políticas públicas tributárias para solucionar problemas públicos (Rotta & Severo, 2023).

Menezes (2017) e Buffon & Filho (2022) analisam as políticas públicas tributárias sob a visão das tipologias de Lowi e reafirmam seu caráter autônomo e relevante, apesar de discordarem quanto à classificação, uma vez que os últimos entendem que essas políticas só podem ser classificadas como distributivas ou redistributivas, diferente de Menezes, que entende a possibilidade de classificá-las também como regulatórias.

Por fim, Severo & Rotta (2025) e Barcellos et al. (2022) entendem que tais mecanismos são tão fundamentais a ponto de auxiliar governos no desenvolvimento sustentável do país e, consequentemente, no atingimento dos objetivos previstos na Agenda 2030 da ONU.

2.3 ODS e a Teoria do Desenvolvimento Sustentável

O desenvolvimento sustentável é definido como aquele capaz de atender às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem às suas próprias necessidades, incorporando o princípio da equidade intergeracional como fundamento normativo do desenvolvimento (Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future, 1987).

Essa concepção representou uma ruptura com abordagens tradicionais que associavam o desenvolvimento exclusivamente ao crescimento econômico. A partir disso, o desenvolvimento passa a ser compreendido como um fenômeno multidimensional, que exige a conciliação entre progresso econômico, justiça social e preservação

ambiental, superando a visão reducionista de crescimento ilimitado (Barcellos et al., 2022; Scaff & Tupiassu, 2024).

No plano internacional, essa ampliação conceitual foi inicialmente operacionalizada por meio dos Objetivos de Desenvolvimento do Milênio (ODM), estabelecidos pela ONU em 2000, com horizonte temporal até 2015. Os ODM consistiam em oito objetivos voltados, sobretudo, à erradicação da pobreza extrema, universalização do ensino básico, promoção da saúde, igualdade de gênero e sustentabilidade ambiental (Organização das Nações Unidas, 2000).

Em 2015, a Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável, foi aprovada por 193 Estados-membros da ONU. Esta agenda estabelece 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) e 169 metas, configurando um plano de ação global, universal e integrado, voltado à promoção do desenvolvimento sustentável em suas múltiplas dimensões (Organização das Nações Unidas, 2015). Diferentemente dos ODM, os ODS assumem caráter indivisível e interdependente, reconhecendo que os desafios sociais, econômicos e ambientais devem ser enfrentados de forma articulada.

Os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável 1, 2 e 10 têm centralidade na agenda de justiça social e da redução das desigualdades. O ODS 1 – Erradicação da Pobreza - busca eliminar todas as formas de pobreza, reconhecendo seu caráter multidimensional, que ultrapassa a insuficiência de renda e envolve privações estruturais no acesso a direitos básicos (Organização das Nações Unidas, 2015).

O ODS 2 – Fome Zero e Agricultura Sustentável - tem por objetivo assegurar segurança alimentar, melhoria da nutrição e a promoção de sistemas agrícolas sustentáveis, sendo essencial para a concretização do direito humano à alimentação adequada (Organização das Nações Unidas, 2015).

O ODS 10 – Redução das Desigualdades - visa a diminuição das desigualdades de renda, oportunidades e acesso a direitos, tanto no âmbito interno dos países quanto no plano internacional (Organização das Nações Unidas, 2015).

A Agenda 2030 apresenta os objetivos a serem alcançados e os indicadores para acompanhamento, porém não demonstra como atingir os objetivos ou aumentar os indicadores sob a justificativa de que o alcance dos objetivos depende do contexto específico de cada país (UNDP, 2023).

A partir deste contexto e da diversidade de políticas públicas disponíveis, as políticas tributárias são um importante instrumento disponível às instituições formuladoras e implementadoras de políticas públicas (UNDP, 2023).

2.4 Tributação Sustentável e Modelo de Tributação para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (Sustainable taxation e o Tax for SDG Framework)

Em 2018, a *Platform for Collaboration on Tax* (PCT) foi um grande marco para tratar da relação entre a tributação e o alcance dos ODS. Os quatro caminhos que relacionam esses fenômenos: a) tributação gera recursos que financiam o governo no atendimento dos ODS; b) tributação afeta a igualdade e o crescimento econômico; c) Tributação influencia na escolha e comportamento das pessoas; e d) tributação justa e equitativa promove confiança dos contribuintes no governo e fortalece o contrato social (PLATFORM FOR COLLABORATION ON TAX – PCT, 2018).

A tributação é um fator central e tem impacto em quase todos os ODS. Dada a complexidade do tema, os governos não têm escolha senão priorizar determinados ODS em relação a outros. Para o ODS 10, é necessário um sistema tributário progressivo, ou seja, pessoas com maior renda e riqueza são tributadas em um maior percentual. Porém, progressividade não é garantia de redução da desigualdade, de forma que além de uma tributação progressiva, o país precisa direcionar seu orçamento social em favor de indivíduos com menos recursos (Walker, 2019).

ARTIGO

Ainda não existe uma conceituação sobre tributação sustentável, nem modelos definidos sobre o tema. No entanto, a sustentabilidade pode oferecer uma abordagem para preencher lacunas nas análises sobre políticas tributárias. O uso da sustentabilidade na análise permite uma visão mais integrativa e adaptativa, com foco em soluções de longo prazo e em colaboração interdisciplinar, podendo complementar os modelos clássicos das políticas tributárias (Davis-Nozemack & Kisska-Schulze, 2023).

Zotkaj & Aliu (2024) dividem a interação entre ODS e políticas tributárias entre diretas e indiretas. As indiretas são o uso das receitas públicas para o suporte à implementação dos ODS. Já as diretas são as políticas tributárias concebidas para influenciar e atingir os ODS específicos e podem se apresentar de três formas: políticas de impacto positivo na receita, aumentando a carga tributária de bens ou serviços para desincentivar certos tipos de comportamento; Redistribuição da carga tributária para atingir objetivos regulatórios ou corrigir falhas; ou Políticas de impacto negativo na receita, como despesas fiscais que incentivem comportamentos renunciando a receitas potenciais.

Políticas tributárias alinhadas ao ODS 10 podem ser exemplificadas pela tributação sobre a riqueza (política de impacto positivo na receita) e pela progressividade do imposto de renda para pessoa física (redistribuição da carga tributária) (Zotkaj & Aliu, 2024).

Existe a possibilidade de contradições entre políticas. Por exemplo, o uso de benefícios fiscais para carros elétricos, que atendem ao ODS 13, pode ter um impacto negativo no transporte coletivo urbano, impactando o ODS 11. Diante disso, novos sistemas ou programas tributários alinhados aos ODS podem ser difíceis de implementar devido a disputas políticas (Zotkaj & Aliu, 2024).

De modo a auxiliar os países em desenvolvimento no alcance dos ODS, em 2021, a ONU criou um modelo denominado SDG Taxation Framework, aqui denominado Modelo de Tributação para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (MTODS), que auxilia governos na compreensão da conexão entre seus sistemas tributários e indicadores específicos dos ODS e aponta oportunidades para utilizar a política tributária no atingimento de ODS específicos (Zotkaj & Aliu, 2024).

Essa iniciativa foi desenhada para ajudar governos na inovação de seus sistemas tributários, no aumento da receita para financiar ações relacionadas aos ODS e como ferramenta de política tributária para influenciar economia e comportamento social no atingimento dos ODS. Ele é um referencial de boas práticas adotadas por diversos países e pode ser utilizado como modelo para melhoria dos sistemas tributários (UNDP, 2023).

O MTODS recomenda a análise conjunta dos ODS 1, 2 e 10 devido ao estreito inter-relacionamento entre eles. Para auxiliar no atingimento do ODS 1 - Acabar com a pobreza em todas as suas formas, em todos os lugares, o MTODS entende que a redução na desigualdade de renda traz um progresso real para aqueles que vivem na extrema pobreza, portanto mecanismos de proteção social representam as melhores práticas para eliminar a pobreza e a desigualdade. Além disso, a tributação progressiva sobre a renda impacta na erradicação da pobreza (UNDP, 2023).

Para auxiliar no atingimento do ODS 2 - Acabar com a fome, alcançar a segurança alimentar e melhoria da nutrição e promover a agricultura sustentável, o MTODS (UNDP, 2023) entende que a redução da tributação sobre o consumo de alimentos essenciais aumenta o acesso aos mais necessitados. Contudo, deve-se ter cuidado com a cesta de produtos, pois uma redução generalizada pode favorecer os mais ricos. A sobre tributação de produtos alcoólicos por meio do imposto sobre o valor agregado e impostos especiais sobre o consumo destes bens, também é considerada uma boa prática.

Em relação à agricultura sustentável, é visto como prática positiva para esse objetivo o incentivo ao investimento nas fazendas por meio da dedução tributária na renda. Existem evidências de que tais práticas de incentivo à renda agrícola facilitaram a inovação e o investimento, permitindo a expansão agrícola. Ademais, a diminuição dos custos dos insumos agrícolas por meio da redução do imposto sobre o valor agregado e das taxas de importação trouxe benefícios em diversos países (UNDP, 2023).

Em relação ao atingimento do ODS 10 - Reduzir a desigualdade dentro dos países e entre eles, o MTODS (UNDP, 2023) entende que políticas de transferência de renda e subsídios são os melhores instrumentos de política fiscal, mas um sistema tributário bem desenhado pode contribuir substancialmente para a redução da desigualdade. Um sistema tributário mais progressivo permite que o país se proteja de contraciclos fiscais e crie oportunidade para estabilizar flutuações econômicas. Desse modo, é recomendado que pessoas com maior riqueza e renda paguem mais tributos.

Outras ações que auxiliam o atingimento deste ODS são um aumento da arrecadação por meio de alíquotas progressivas do Imposto de Renda da Pessoa Física combinado com uma menor dependência dos Impostos sobre Valor Agregado reduz a desigualdade de renda; e a redução de benefícios tributários que não estejam alinhados com os objetivos redistributivos, principalmente aqueles que beneficiam desproporcionalmente os grupos com maiores rendas (UNDP, 2023).

O modelo também cita a tributação a propriedade como uma forma eficiente de buscar um caminho mais equitativo. De forma que introduzir um imposto progressivo sobre o patrimônio líquido é uma melhor forma de medir a capacidade contributiva e de contribuir para a redução da desigualdade de riqueza (UNDP, 2023).

O fortalecimento dos impostos sobre herança e doações é considerado uma boa prática para redução das desigualdades de renda. Por meio dela, busca-se uma equidade intergeracional e uma melhora na mobilidade social, desconcentrando a riqueza e reduzindo o desincentivo ao trabalho, promovendo maior igualdade de oportunidades (UNDP, 2023).

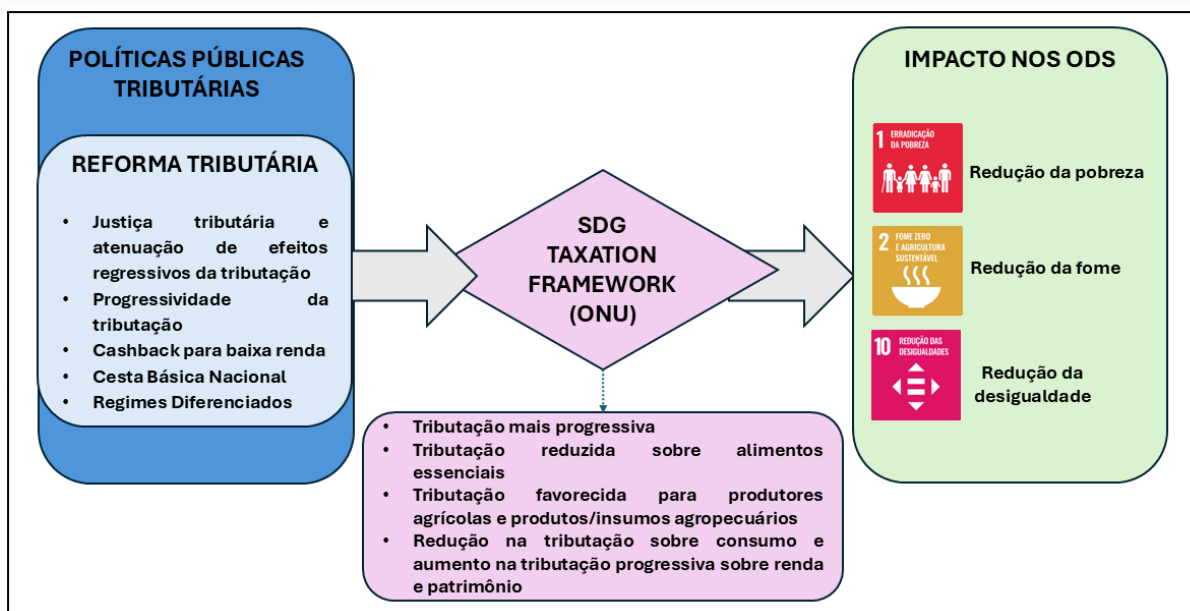
Importante acrescentar que o alinhamento dos sistemas tributários tem gerado progresso nos países em desenvolvimento, como se pode observar por meio dos relatórios anuais emitidos pelo programa (UNDP, 2024, 2025).

No Brasil, o INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (2024a, 2024b, 2024c) apresenta relevante estudo sobre a situação das metas dos ODS, revelando, soluções que utilizam ferramentas de políticas públicas tributárias em alinhamento com as práticas descritas no MTODS da ONU e reafirmando a importância da Reforma Tributária como caminho para redução da pobreza, fome e desigualdade com a redução da regressividade dos impostos sobre consumo e aumento da progressividade sobre renda e patrimônio.

Este artigo examina as implicações dos normativos advindos da Reforma Tributária no atingimento dos ODS 1, 2 e 10, tendo por base o conceito de tributação sustentável (sustainable taxation) e o Modelo de Tributação para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (Tax for SDG Framework) da ONU, conforme modelo conceitual apresentado na Figura 1.

Figura 1

Modelo conceitual para análise da implementação da reforma tributária decorrente da Emenda Constitucional nº 132/2023 no atingimento dos ODS 1, 2 e 10.



Nota: elaboração própria

3. Desenvolvimento Metodológico

Esta pesquisa exploratória, de natureza qualitativa e utilizou análise documental como método principal para identificar e mapear políticas públicas tributárias introduzidas pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, relacionando-as aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável da Organização das Nações Unidas, utilizando como lente teórica os conceitos de tributação sustentável (sustainable taxation) e o Modelo de Tributação para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (MTODS) da ONU (Tax for SDG Framework).

Delimitou-se aos ODS 1, 2 e 10 dada a complexidade de analisar uma gama maior de ODS e pelo forte inter-relacionamento desses objetivos na perspectiva do MTODS da ONU.

A base documental é composta pelo texto integral da EC 132/23, com a leitura completa de todos os dispositivos constitucionais e o Tax for SDG Framework da ONU, aqui denominado MTODS e utilizado como referência para identificação das diretrizes e casos de políticas públicas tributárias relacionados aos ODS 1, 2 e 10.

A unidade de análise adotada na leitura da EC 132/23 foi o dispositivo normativo no nível de maior detalhe em cada caso (artigo, parágrafo, incisos e alíneas), pois é nesse último nível que se pode extrair de maneira explícita o instrumento tributário, seja ele uma imunidade, tributação reduzida, diferenciada ou simplificada, tipos de contribuintes, dentre outros aspectos, capazes de gerar efeitos distributivos, redistributivos e regulatórios, ainda que, em alguns casos, dependentes de posterior regulação infraconstitucional.

O processo analítico foi conduzido em três etapas. Na primeira, realizou-se a leitura integral da base documental, filtrando e registrando trechos pertinentes aos ODS 1, 2 e 10 encontrados no Tax for SDG Framework com as diretrizes e exemplos de políticas tributárias associadas a esses ODS.

Na segunda etapa, foi realizada a extração e seleção temática dos dispositivos da EC 132/23 relacionados à agenda dos ODS sob análise. Para essa seleção, adotou-se critério de relevância temática com dispositivos relacionados à mitigação da regressividade, mecanismos compensatórios ou de ressarcimento tributário; desoneração, redução de alíquotas ou regimes especiais para bens essenciais; e instrumentos de progressividade tributária e potencial redistributivo.

Na terceira etapa, os dispositivos constitucionais selecionados foram submetidos a uma comparação qualitativa com os casos e orientações apresentados no modelo da ONU para os ODS 1, 2 e 10, verificando semelhanças de objetivo entre os instrumentos descritos no framework e as finalidades normativas dos dispositivos analisados. Essas semelhanças foram compreendidas como convergência de finalidade e não como confirmação de efeito empírico, uma vez que ainda não foram observadas na prática.

Para extração, organização e rastreabilidade da análise documental, foi elaborado o Quadro 1 que permitiu a sistematização dos dados para análise e que foi estruturado em quatro colunas:

- a) Dispositivo Constitucional - identificação do dispositivo normativo da EC 132/23 em maior nível de detalhe;
- b) Política Pública Tributária - descrição do mecanismo ou diretriz associada ao dispositivo constitucional;
- c) ODS Impactado - relação analítica do dispositivo com os ODS 1, 2 e/ou 10; e
- d) Aderência normativa ao conceito de tributação sustentável e ao Tax for SDG Framework da ONU - campo interpretativo onde se apresenta, de forma justificada, a convergência de objetivos entre o dispositivo constitucional e as diretrizes do Tax for SDG Framework, dialogando com a literatura sobre tributação sustentável.

Figura 2

Encadeamento analítico do conteúdo da EC 132/23 para atingimento dos ODS.

dispositivo → instrumento de política tributária → ODS → parâmetro de aderência

Nota: elaboração própria.

O propósito do estudo é identificar se o normativo constitucional nacional possui compatibilidade com os objetivos e diretrizes contidos no framework internacional. Não há avaliação de impacto sobre os indicadores dos ODS, dado que a produção de efeitos da norma depende de regulamentação infraconstitucional, desenho de implementação e evidências quantitativas posteriores. Assim, os resultados desta pesquisa são interpretados como indicativos de potencial de aderência às orientações constantes no MTODS para os ODS analisados.

4. Análise e discussão dos resultados

Esta seção apresenta a análise dos dispositivos da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023 à luz do conceito de tributação sustentável e do modelo proposto pela ONU, SDG Taxation Framework, com foco nos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 1 (erradicação da pobreza), 2 (fome zero e agricultura sustentável) e 10 (redução das desigualdades).

A abordagem metodológica adotada é de análise de aderência/alinhamento normativo, buscando identificar a convergência de objetivos entre o desenho constitucional da reforma tributária e as diretrizes apresentadas no modelo proposto pela ONU. Não se pretende, portanto, mensurar impactos, mas sim avaliar o potencial que os novos dispositivos constitucionais conferem para a promoção dos ODS.

O Quadro 1 apresenta o normativo do texto da Constituição Federal de 1988 (CF/88) ou texto da Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (EC 132/23), o resumo da política pública tributária extraído do normativo, o Objetivo de Desenvolvimento Sustentável (ODS) impactado pela política pública e qual a influência dessa política



ARTIGO

no atingimento do ODS, segundo o conceito da tributação sustentável (sustainable taxation) e as boas práticas vistas no MTODS da ONU.

Quadro 1

Análise da EC 132/2023 à luz do SDG Taxation Framework da ONU para ODS 1, 2 e 10.

Dispositivo Constitucional	Política Pública Tributária	ODS Impactado	Aderência normativa ao conceito de tributação sustentável e ao MTODS
Art. 145, § 3º e § 4º da CF/88	Introduz princípios da simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação, defesa do meio ambiente e a busca pela atenuação dos efeitos regressivos da tributação	1 e 10	Normas orientativas para políticas públicas tributárias. Cria diretrizes para redução dos efeitos regressivos e da justiça tributária, auxiliando na redução da desigualdade e pobreza.
Art. 153, VIII da CF/88	Institui o Imposto Seletivo (IS) que incidirá sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente	2	Desincentiva o uso ou consumo de bens ou serviços prejudiciais à saúde, auxiliando no alcance da melhoria da nutrição.
Art. 155, § 1º, VI da CF/88	Institui a progressividade do ITCMD	1 e 10	Auxilia na redução da desigualdade e pobreza ao tributar mais aqueles que possuem maior capacidade contributiva
Art. 155, § 6º, II e III da CF/88	Institui a diferenciação de alíquota de IPVA em razão do valor e incluiu aeronaves e embarcações	1 e 10	Auxilia na redução da desigualdade e pobreza ao tributar mais aqueles que possuem maior capacidade contributiva
Art. 156-A, § 5º, VIII c/c Art. 195, § 18 da CF/88	Criação do “cashback” em relação ao IBS e CBS para pessoas de baixa renda	1 e 10	Redução da regressividade na tributação indireta e, consequentemente, da desigualdade e da pobreza.
Art. 159-A da CF/88	Criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional	1 e 10	Fomento ao desenvolvimento regional com objetivo de reduzir desigualdades regionais e sociais e da pobreza
Art. 177, § 4º, II, d) da CF/88	Destinação da CIDE-Combustíveis para subsídio de tarifas de transporte público coletivo de passageiros	1 e 10	Redução nas desigualdades de renda e da pobreza, tornando o serviço menos oneroso no orçamento familiar
Art. 8º da EC 132/2023 da CF/88	Cria a Cesta Básica Nacional de Alimentos tributada com alíquota zero de IBS e CBS	1 e 2	Melhora na alimentação saudável e nutricionalmente adequada e redução da pobreza ao tornar os produtos menos onerosos no orçamento familiar
Art. 9º da EC 132/23 da CF/88	Institui regimes diferenciados com redução das alíquotas do IBS e CBS para bens e serviços relacionados à educação, saúde, transporte público coletivo, produtos de higiene pessoal e limpeza utilizados por famílias de baixa renda, produtos e insumos agropecuários	1, 2 e 10	Redução dos efeitos regressivos sobre a tributação no consumo, de modo a reduzir a desigualdade, a pobreza e incentivo à agricultura sustentável
Art. 9º, § 4º e § 5º da EC 132/23 da CF/88	Regime diferenciado produtor rural pessoa física ou jurídica que obtiver receita anual inferior a	2	Incentivo por meio de regime específico para produtor rural,

ARTIGO

	R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais)		auxiliando na redução da fome e agricultura sustentável
Art. 18 da EC 132/23 da CF/88	Determina a implementação da reforma de renda e folha. Autoriza, em caso de aumento da arrecadação decorrente da reforma tributária, o uso dessa fonte para reduzir a tributação sobre folha de pagamentos e consumo de bens e serviços	1 e 10	Diretrizes futuras para otimizar o sistema tributário de renda e folha de pagamento, com o intuito de reduzir a desigualdade e a pobreza por meio de uma tributação progressiva

Fonte: elaboração própria

O Quadro 1 resume a relação dos dispositivos constitucionais e sua correspondência com as políticas públicas tributárias e os ODS 1, 2 e 10, à luz do conceito de tributação sustentável e das boas práticas apresentadas no MTODS da ONU. Os resultados concentram-se em três eixos de aderência normativa, quais sejam, redução da regressividade (Eixo 1 - ODS 1 e 10), segurança alimentar e incentivo à produção agrícola e produtor rural (Eixo 2 - ODS 2) e otimização da progressividade na tributação sobre patrimônio (Eixo 3 - ODS 1 e 10).

A divisão em eixos temáticos não exclui o alinhamento com outros ODS, pois conforme indicado pelo MTODS, a interrelação entre os ODS 1, 2 e 10 é alta, de modo que é possível identificar traços de alinhamento em maior ou menor grau em um ODS não citado naquele eixo específico.

O Eixo 1 (ODS 1 e 10) dialoga com a necessidade da mitigação dos efeitos da regressividade, principalmente sobre o consumo, que afeta em maior escala pessoas de baixa renda em relação as mais abastadas e agrava a desigualdade. Nesse contexto, a EC 132/23 apresenta mecanismos de devolução e compensação compatíveis com as diretrizes do MTODS da ONU que entende que um sistema tributário que visa a redução da desigualdade é um elemento importante na redução da pobreza. É senso comum que a solução adotada para o ODS 1 seja o fortalecimento de programas sociais com aumento do orçamento, porém, é possível também obter ganhos com a reorganização do desenho tributário do país.

O Eixo 2 (ODS 2) apresenta alinhamento com o MTODS por meio da proteção do consumo essencial, criando um arranjo tributário que busca eliminar a carga tributária dos alimentos tidos como básicos para a população como um todo, com a redução de preços relativos e permitindo uma maior acessibilidade econômica, influenciando diretamente na segurança alimentar. Além disso, a criação de regimes específicos para produtores rurais e redução dos custos tributários de produtos e insumos agropecuários contribuem diretamente em uma produção mais sustentável e melhoria da segurança alimentar. Contudo, sem um correto estudo de implementação destas diretrizes, pode-se, por exemplo, reduzir indevidamente a tributação sobre alimentos que não são alvo da população economicamente desfavorecida, ocasionando em uma queda de arrecadação, sem contrapartida social.

No Eixo 3 (ODS 10, com efeitos no ODS 1), a aderência normativa se associa com os mecanismos de progressividade e adequação na tributação sobre patrimônio, cujo potencial redistributivo possui efeito tanto no combate à desigualdade quanto à pobreza. Esse eixo se harmoniza com as diretrizes do MTODS, na medida em que a EC 132/23 busca maior justiça fiscal e redução das desigualdades, com ênfase na capacidade contributiva ao tributar de modo mais progressivo impostos sobre herança (ITCMD) e patrimônio (IPVA).

Apesar de não apresentado explicitamente no Quadro 1, a Reforma Tributária também restringiu diversos benefícios fiscais locais que promoviam guerra fiscal e distorção alocativa e ao mesmo tempo criou fundos como Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (Art. 159-A) com objetivo de reduzir desigualdade e pobreza ao direcionar recursos orçamentários para o desenvolvimento local de modo planejado, trazendo maior transparência e rastreabilidade aos gastos públicos.

Este alinhamento temático entre a EC 132/23 e as boas práticas verificadas no MTODS, isto é, no SDG for Taxation Framework da ONU, não retrata a um impacto social comprovado, pois a reforma tributária ainda está

cumprindo fases de regulamentação e implementação. Portanto, o principal achado desta pesquisa é que a Reforma Tributária, como um novo normativo nas políticas públicas tributárias nacionais, possui alinhamento e convergência aos ODS analisados.

5. Considerações Finais

A Reforma Tributária está trazendo melhorias ao sistema tributário brasileiro, caracterizado pela complexidade e regressividade. Este artigo analisou, em perspectiva qualitativa e documental, a aderência ou alinhamento normativo entre os dispositivos da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023 e as diretrizes e boas práticas apresentadas no modelo MTODS da ONU, limitado aos ODS 1, 2 e 10, tendo como referência o conceito de tributação sustentável.

A leitura integral da Emenda Constitucional e do MTODS e a sistematização apresentada no Quadro 1 permitiram identificar convergências como a mitigação da regressividade, com potencial aderência aos ODS 1 e 10, principalmente por meio da criação do cashback para pessoas de baixa renda, promoção de segurança alimentar, incentivo à produção agrícola; alinhamento ao ODS 2, com a criação da cesta básica, regime especial para pequenos produtores rurais, busca pela progressividade e otimização da tributação sobre patrimônio; e alinhamento ao ODS 10 por meio da progressividade do ITCMD e a diferenciação em razão do valor do veículo no caso do IPVA.

A pesquisa apresenta contribuições com o uso inovador do conceito de tributação sustentável e do MTODS ou SDG for Taxation Framework (ONU) como lente interpretativa para discussão e análise das políticas públicas tributárias no atingimento dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável da Agenda 2030.

Os resultados estão limitados a encontrar alinhamento normativo, sem qualquer pretensão de avaliação de impacto, dado que ainda será necessário analisar as etapas regulamentação e implementação. Desse modo, a EC 132/23 traz políticas públicas tributárias potencialmente alinhadas à Agenda 2030, mas sua efetividade fica sujeita às demais etapas.

No que concerne a futuros estudos, vislumbra-se as avaliações empíricas ex post para estimar os efeitos concretos dessas políticas públicas tributárias, estudos da qualidade regulatória, buscando identificar se houve distanciamento ou maior aderência ao atingimento dos ODS e comparação com experiências internacionais em que se utilizou o MTODS. Em resumo, a Reforma Tributária apresenta convergência normativa com as diretrizes da tributação sustentável e MTODS da ONU voltadas aos ODS 1, 2 e 10, mas sua produção de resultados sociais dependerá decisivamente do desenho regulatório e implementação.

Referências

- Andrade, J. M. A. de. (2024). Novo Imposto Seletivo e o IPI da Zona Franca de Manaus. *Revista Direito Tributário Atual*, (56), 386–400. <https://doi.org/10.46801/2595-6280.56.17.2024.2523>
- Arnold, J. M., Battiau, P., Fall, F., & Spies, K. (2025). The reform of Brazil's consumption tax system. Em *OECD Publishing* (1848º ed, OECD Economics Department Working Papers). <https://doi.org/10.1787/2a85e559-en>
- Barcellos, V. de O., Hohendorff, R. Von, & Buffon, M. (2022). Os objetivos de desenvolvimento sustentável e a tributação. *Direito e Desenvolvimento*, 13(2), 255–271.
- Buffon, M., & Filho, M. D. S. (2022). Benefícios fiscais regressivos: Um estudo sobre políticas públicas distributivas à luz de Theodore J. Lowi. *REI - REVISTA ESTUDOS INSTITUCIONAIS*, 8(1), 138–159. <https://doi.org/10.21783/rei.v8i1.668>
- Casimiro, L. M. S. M. de, & Marano, N. de S. (2025). Política tributária como uma política pública: uma questão de justiça social para a redução das desigualdades sociais no Brasil. *Revista de Direito Econômico e Socioambiental*, 16(2), 1–17. <https://doi.org/https://doi.org/10.7213/revdireconsoc.v16i2.32212>

- Coelho, M. (2021). *Brazil: Tax Expenditure Rationalization within Broader Tax Reform*.
- Dantas, D. F., & Ferrer, W. M. H. (2023). Uma análise sobre a reforma tributária como instrumento de política econômica. *JBL - Journal of Business and Law*, 1(2), 30–48.
<https://ojs.revistasceanor.com.br/index.php/jbl/article/view/32>
- Davis-Nozemack, K., & Kisska-Schulze, K. (2023). Applying Sustainability to Tax. *Florida Tax Review*, 23, 16.
<https://scholarship.law.ufl.edu/fttr> Available at: <https://scholarship.law.ufl.edu/fttr/vol23/iss2/16>
- Dias, J. D. 'Arc M., & Ribeiro, M. D. F. (2021). Políticas públicas tributárias como instrumento de redução das desigualdades sociais: Rumo ao desenvolvimento sustentável. *Revista de Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável*, 7(1), 01–23.
- INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. (2024a). *Agenda 2030 : objetivos de desenvolvimento sustentável : avaliação do progresso das principais metas globais para o Brasil: ODS 1: acabar com a pobreza em todas as suas formas, em todos os lugares*. <https://doi.org/10.38116/ri2024ODS1>
- INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. (2024b). *Agenda 2030 : objetivos de desenvolvimento sustentável : avaliação do progresso das principais metas globais para o Brasil : ODS 2 : fome zero e agricultura sustentável*. <https://doi.org/10.38116/ri2024ODS2>
- INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. (2024c). *Agenda 2030 : objetivos de desenvolvimento sustentável : avaliação do progresso das principais metas globais para o Brasil : ODS 10 : reduzir a desigualdade dentro dos países e entre eles*. <https://doi.org/10.38116/ri2024ODS10>
- Machado Segundo, H. de B. (2024). *Reforma tributária comentada e comparada: Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023* (1º ed). Atlas.
- Menezes, D. T. de. (2017). Política tributária como política pública. Análise do sistema tributário pela tipologia de Theodore Lowi. *Revista da PGFN*, 5, 115–134.
- Orair, R. (2023). *The Brazilian Tax System: A Diagnostic Review and Reform Possibilities Ideas to finance the transit to a universal social protection system*. www.undp.org/latin-america/UNDPLACPDSNº.43
- Orair, R. O., & Gobetti, S. W. (2019). *REFORMA TRIBUTÁRIA E FEDERALISMO FISCAL: UMA ANÁLISE DAS PROPOSTAS DE CRIAÇÃO DE UM NOVO IMPOSTO SOBRE O VALOR ADICIONADO PARA O BRASIL*.
- Organização das Nações Unidas. (2000). *Declaração do Milênio*.
- Organização das Nações Unidas. (2015). *Transformando Nosso Mundo: A Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável*. <https://brasil.un.org/pt-br/91863-agenda-2030-para-o-desenvolvimento-sustent%C3%A1vel>
- PLATFORM FOR COLLABORATION ON TAX – PCT. (2018). *First Global Conference on Taxation and the Sustainable Development Goals: Platform Partners' Statement at the Closing of the Conference*.
<https://www.tax-platform.org/publications/pct>
- Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future*. (1987).
- Rotta, E., & Severo, R. (2023). Políticas públicas tributárias e normas tributárias indutoras. *Revista Brasileira de Políticas Públicas e Internacionais - RPPI*, 8(2). <https://doi.org/10.22478/ufpb.2525-5584.2023v8n2.67361>
- Salaudeen, Y. M. (2024). Taxation and Sustainable Development Goals. *MPRA*, 123005. <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/123005/>
- Santi, E. M. D. de, Maia, A. S. de S., Ribeiro, A., & Macedo, A. (2025). *Análise e comentários sobre a reforma tributária do Brasil: EC 132/2023 e LC 214/2025* (1º ed). Juspodivm.
- Scaff, F., & Tupiassu, L. (2024). Objetivos do Desenvolvimento Sustentável e Tributação na Constituição Brasileira. *Revista Direito Tributário Atual*, (57), 695–710. <https://doi.org/10.46801/2595-6280.57.28.2024.2609>
- Severo, R., & Rotta, E. (2025). A Reforma Tributária e as Políticas Públicas Tributárias. *REVISTA DA AGU*, 24(3), 221–237.



EBAP

Encontro Brasileiro de Administração Pública
XIII EBAP, Junho de 2026, Brasília-DF, Brasil

ARTIGO

UNDP. (2023). *SDG Taxation Framework (STF): Handbook*. <https://em-dev.s3.eu-west-1.amazonaws.com/undp/assets/yjhxhcaT/stf-handbook.pdf>

UNDP. (2024). *Tax for Sustainable Development Goals Initiative Annual Report 2023*. <https://www.undp.org/media/document/1092171>

UNDP. (2025). *Tax for Sustainable Development Goals Initiative Annual Report 2024*. <https://www.undp.org/media/document/1323791>

Walker, B. (2019). Facilitating SDGs by Tax System Reform. Em *Sustainable Development Goals: Harnessing Business to Achieve the SDGs through Finance, Technology and Law Reform* (p. 303–316). John Wiley & Sons, Ltd. <https://doi.org/10.1002/9781119541851.CH17>

Zotkaj, K., & Aliu, F. (2024). The concept of sustainable taxation and its impact on tax policy. *eJournal of Tax Research*, 22(3), 462–491.