

IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

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

Educação Jurídica

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

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

Comissão Especial

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: José Roberto Anselmo; Liane Francisca Hüning Pazinato; Luciane Aparecida Filipini Stobe – Florianópolis: CONPEDI, 2026.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-595-8

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

Tema: Constituição, Processo e Justiça Social: o papel da jurisdição constitucional na efetivação de direitos

2. Direito tributário. 3. Financeiro. IX Encontro Virtual do CONPEDI (2: 2026: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

O Grupo de DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO II teve seus trabalhos apresentados à distância, de forma síncrona, por meio da plataforma virtual específica do CONPEDI, que reuniu, ao vivo, seus integrantes, sob a coordenação dos abaixo signatários, na tarde do dia 24 de junho de 2026, entre as 14:00 h e 18:00 h, durante o IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI, realizado entre os dias 22 e 26 de junho de 2026.

As apresentações foram divididas em três blocos de exposições, sendo que, em cada um dos mesmos, houve, pelos autores presentes, a exposição dos respectivos artigos aprovados e expostos, abaixo detalhados, em sequência, sendo, ao final de cada bloco, aberto espaço para o respectivo debate:

O artigo REFORMA TRIBUTÁRIA E PROIBIÇÃO DO RETROCESSO SOCIAL: A PROTEÇÃO DOS DIREITOS HUMANOS FUNDAMENTAIS COMO LIMITE CONSTITUCIONAL À DISCRICIONARIEDADE DO LEGISLADOR TRIBUTÁRIO, de autoria de Lisbino Geraldo Miranda do Carmo, Oneide Cristina Souza Lucatti e Flavia Isadora Ribeiro Gomes, examina os efeitos da Emenda Constitucional nº 132/2023 sobre a proteção dos direitos sociais fundamentais. Partindo da constatação de que o sistema tributário brasileiro historicamente privilegia a tributação indireta sobre o consumo, onerando mais severamente os contribuintes de menor renda, o estudo investiga se a manutenção dessa lógica, sem mecanismos compensatórios adequados, viola o princípio da proibição do retrocesso social. Com abordagem qualitativa, fundamentada na lógica hipotético-dedutiva e em pesquisa bibliográfica e documental, analisa os limites constitucionais impostos ao legislador tributário, especialmente em relação aos direitos à saúde, à alimentação e à

Zona Franca de Manaus. O estudo analisa o regime constitucional diferenciado conferido aos incentivos fiscais regionais, especialmente à luz do artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, bem como a evolução da jurisprudência do STF acerca do creditamento do imposto em operações com insumos desonerados, isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Sustenta que, embora a Corte tenha afastado, em regra, o direito ao crédito presumido nessas hipóteses, reconheceu a excepcionalidade do modelo jurídico-constitucional da Zona Franca de Manaus. Conclui que não há incompatibilidade entre a Súmula Vinculante nº 58 e o Tema 322, mas distinção entre hipóteses jurídicas diversas, sendo inadequada a aplicação automática do entendimento sumulado às operações submetidas ao regime constitucional especial da Zona Franca de Manaus.

O artigo AVALIAÇÃO DA DEFICIÊNCIA PARA REDUÇÃO A ZERO DA ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS (IBS) E DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE BENS E SERVIÇOS (CBS): A INCONSTITUCIONALIDADE DO CRITÉRIO BIOMÉDICO, de autoria de Edson Pires Junior e Maria De Fatima Ribeiro, analisa a constitucionalidade dos critérios adotados pela Lei Complementar nº 214/2025 para concessão do benefício fiscal de redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS na aquisição de automóveis por pessoas com deficiência. O estudo observa que a legislação recente afasta-se do modelo biopsicossocial consagrado pela Lei Brasileira de Inclusão e pela Convenção sobre os Direitos da Pessoa com Deficiência, adotando critério centrado predominantemente em aspectos biomédicos. Por meio do método dedutivo e de abordagem qualitativa e interdisciplinar, examina os fundamentos constitucionais do conceito jurídico de deficiência e sua aplicação no novo regime tributário. Conclui que a equiparação entre impedimento físico e deficiência viola o paradigma biopsicossocial consagrado no ordenamento jurídico brasileiro, comprometendo a constitucionalidade do benefício fiscal tal como regulamentado.

O artigo GOVERNAMENTALIDADE FISCOAMBIENTAL A PARTIR DO PENSAMENTO DE FOUCAULT: UMA REFLEXÃO QUANTO À TRIBUTAÇÃO VERDE NO BRASIL, de autoria de Monalisa Rocha Alencar, investiga como o conceito

também propõe a criação de um tributo ambiental incidente sobre condutas potencialmente poluidoras e a inclusão da tributação ambiental entre as exceções ao princípio constitucional da não vinculação das receitas de impostos, visando fortalecer políticas públicas de proteção ambiental.

O artigo **TRIBUTAÇÃO, HIPERNOMIA E METAMORFOSE: O MEDO QUE A REFORMA NÃO ELIMINOU**, de autoria de Artur Guedes da Fonseca Mello, examina se a Reforma Tributária promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025 efetivamente elimina a hipernomia tributária, entendida como a proliferação excessiva de normas que produz insegurança jurídica e eleva os custos de conformidade dos contribuintes. Com base em pesquisa bibliográfica e documental, o estudo sustenta que a hipernomia opera como forma indireta de tributação, gerando efeitos que estimulam o inadimplemento, a litigiosidade e a instabilidade normativa. A análise demonstra que, embora a reforma prometa simplificação e neutralidade, a estrutura normativa criada mantém diversos regimes especiais, prevê longo período de transição e depende de ampla regulamentação infralegal, fatores que tendem a perpetuar novas formas de complexidade normativa. Conclui que a reforma promove uma metamorfose da hipernomia, reduzindo algumas de suas manifestações tradicionais, mas inaugurando outras, o que exige acompanhamento crítico permanente por parte da doutrina e das instituições.

O artigo **A REFORMA TRIBUTÁRIA E AS POLÍTICAS DE DESONERAÇÃO FISCAL: UMA ANÁLISE DA ALÍQUOTA ZERO DA CESTA BÁSICA NACIONAL COMO INSTRUMENTO BASILAR DE PROTEÇÃO ÀS CAMADAS VULNERÁVEIS**, de autoria de Cecília Moraes de Almeida Lôbo e Erica Divina Oliveira de Almeida, analisa a regressividade do sistema tributário nacional, caracterizado pela imposição de maior carga tributária aos contribuintes com menor capacidade contributiva. Nesse contexto, examina as políticas de desoneração fiscal, especialmente a adoção da alíquota zero para os produtos integrantes da cesta básica nacional, como mecanismo destinado à mitigação dos efeitos da tributação regressiva. Por meio dos métodos empírico e dedutivo, com abordagem qualitativa

instrumento de planejamento tributário e os seus impactos sobre a justiça fiscal no contexto brasileiro. Embora tais estruturas sejam juridicamente admitidas e amplamente utilizadas para organização patrimonial, o estudo demonstra que sua adoção produz relevantes efeitos fiscais, especialmente em relação ao ITCMD, ao Imposto de Renda e ao ITBI. A pesquisa evidencia que a dissociação entre a forma jurídica adotada e a realidade econômica do patrimônio pode gerar assimetrias tributárias que comprometem a correspondência entre capacidade econômica e carga tributária efetiva. Mediante metodologia qualitativa, baseada em pesquisa bibliográfica, normativa e em estudo de caso simulado, demonstra-se como diferentes formas jurídicas para titularidade de um mesmo patrimônio podem resultar em tratamentos tributários distintos. Conclui-se que, embora formalmente lícito, esse tipo de planejamento pode gerar distorções no sistema tributário, tornando necessária a criação de mecanismos normativos capazes de alinhar a tributação à efetiva realidade econômica do patrimônio.

O artigo O PRINCÍPIO DA SIMPLICIDADE E O DIREITO DIGITAL NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: CONTRIBUIÇÕES DA ERA DIGITAL PARA A CONCRETIZAÇÃO DO ART. 145, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, de autoria de Ricardo Hiroshi Botelho Yoshino e Célia de Oliveira de Santana, examina a relação entre o princípio da simplicidade, introduzido pela Emenda Constitucional nº 132/2023, e o conjunto normativo relacionado ao direito digital, buscando demonstrar como este pode contribuir para a concretização daquele no Sistema Tributário Nacional. Partindo da compreensão dos princípios constitucionais como mandamentos de otimização dotados de força normativa, o estudo identifica cinco eixos de incidência do princípio da simplicidade: atos normativos, regimes jurídicos, mecanismos de cumprimento da obrigação tributária principal, obrigações acessórias e contencioso tributário. Por meio de pesquisa dogmática e bibliográfica, analisa as potencialidades e limitações do direito digital em cada um desses campos. Conclui que a infraestrutura jurídico-técnica proporcionada pela Lei Geral de Proteção de Dados, pela Lei do Governo Digital e pela regulamentação dos sistemas de pagamento constitui condição indispensável para a implementação de mecanismos voltados à simplificação tributária,

artigos, capítulos de livros, dissertações e teses disponíveis em repositórios acadêmicos e periódicos especializados, o autor realiza exame crítico de vinte e oito trabalhos com base na metodologia de análise de conteúdo. Os resultados indicam que a produção científica concentra-se predominantemente na discussão acerca da constitucionalidade formal e material da exação, revelando, por outro lado, assimetrias regionais e escassez de pesquisas empíricas voltadas aos impactos concretos da arrecadação. Conclui-se que, embora exista um campo consolidado de discussão jurídico-normativa, persistem importantes lacunas relacionadas à avaliação dos efeitos da arrecadação sobre as finanças públicas e sobre o financiamento da atividade fiscalizatória minerária.

O artigo A TAXA COMO INSTRUMENTO JURÍDICO DE CUSTEIO DO SERVIÇO DE MANEJO DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS (SMRSU) PARA O MUNICÍPIO DE FORTALEZA-CEARÁ, de autoria de Clayton Semir Lima Bustamante, Lucas Antunes Santos e Carlos Cesar Sousa Cintra, analisa a taxa como mecanismo jurídico adequado para o financiamento do Serviço de Manejo de Resíduos Sólidos Urbanos no Município de Fortaleza. O estudo examina os fundamentos constitucionais, financeiros e ambientais desse instrumento, destacando sua compatibilidade com os princípios da referibilidade e da equivalência entre a atuação estatal e o sujeito passivo. A pesquisa investiga os limites de modelos baseados exclusivamente em receitas orçamentárias gerais, evidenciando problemas relacionados à instabilidade fiscal, à competição por recursos públicos e à ausência de previsibilidade financeira. Também analisa as receitas acessórias provenientes da valorização econômica dos resíduos, demonstrando sua insuficiência para garantir a sustentabilidade do serviço. Com abordagem jurídico-dogmática e interdisciplinar, o artigo conclui pela necessidade de reestruturação da taxa como instrumento voltado à sustentabilidade econômico-financeira, à justiça distributiva e à internalização dos custos ambientais.

O artigo A INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL E SUA UTILIZAÇÃO COMO FERRAMENTA DE CONTROLE NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE SOBRE A PERSPECTIVA DA TEORIA DOS SISTEMAS DE NIKLAS LUHMANN, de autoria de

inteligência artificial exige limites jurídicos claros, especialmente em razão do princípio da legalidade estrita que rege o Direito Tributário.

O artigo EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E JUDICIALIZAÇÃO DA EDUCAÇÃO INFANTIL: EVIDÊNCIAS DO PROGRAMA AUXÍLIO CRECHE NO DISTRITO FEDERAL, de autoria de Mateus Rodarte de Carvalho e Leandro Velloso e Silva, analisa a execução orçamentária do Programa Auxílio Creche como estratégia de prevenção à judicialização das políticas públicas de educação infantil. A partir de revisão bibliográfica, análise normativa e exame de dados oficiais relativos à despesa pública, o estudo investiga como a alocação planejada de recursos pode contribuir para reduzir demandas judiciais por vagas em creches e promover maior equidade social. O trabalho demonstra que o programa, ao oferecer suporte financeiro às famílias de baixa renda, constitui importante instrumento de inclusão social e de atendimento às demandas educacionais contemporâneas. Conclui que a eficiência da execução orçamentária representa elemento essencial para o fortalecimento da governança pública, para a sustentabilidade fiscal e para a efetivação do direito fundamental à educação.

Após aproximadamente 03 horas de apresentações e debates profícuos, foram encerrados os trabalhos do grupo, com congratulações recíprocas.

Prof. Dr. José Roberto Anselmo – CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BAURU –
INSTITUIÇÃO TOLEDO

Profa. Dra. Liane Francisca Hüning Pazinato - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO
GRANDE (FURG)

Prof. Dra. Luciane Aparecida Filipini Stobe- UNIVERSIDADE COMUNITÁRIA
REGIONAL DE CHAPECÓ

**O PRINCÍPIO DA SIMPLICIDADE E O DIREITO DIGITAL NO SISTEMA
TRIBUTÁRIO NACIONAL: CONTRIBUIÇÕES DA ERA DIGITAL PARA A
CONCRETIZAÇÃO DO ART. 145, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL**

**THE PRINCIPLE OF SIMPLICITY AND DIGITAL LAW IN THE BRAZILIAN TAX
SYSTEM: CONTRIBUTIONS OF THE DIGITAL ERA TO THE
IMPLEMENTATION OF ARTICLE 145, §3, OF THE FEDERAL CONSTITUTION**

**Ricardo Hiroshi Botelho Yoshino
Célia de Oliveira de Santana ¹**

Resumo

O presente artigo examina a relação entre o princípio da simplicidade, positivado pela Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, e o conjunto normativo comumente designado por direito digital, com o objetivo de demonstrar de que modo este último pode contribuir para a concretização daquele no Sistema Tributário Nacional. Parte-se do pressuposto, sustentado pela doutrina, de que os princípios constitucionais são mandamentos de otimização, dotados de força normativa e cuja realização deve ocorrer na maior medida possível dentro das possibilidades fáticas e jurídicas. A pesquisa, de caráter dogmático e bibliográfico, identifica cinco eixos de incidência do princípio da simplicidade — atos normativos, regimes jurídicos, mecanismos de cumprimento da obrigação tributária principal, obrigações tributárias acessórias e contencioso tributário — e analisa, em cada um deles, as contribuições potenciais e os limites do direito digital. Conclui-se que a infraestrutura jurídico-técnica fornecida pela Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais, pela Lei do Governo Digital e pela regulamentação dos sistemas de pagamento constitui condição de viabilidade material para institutos como o split payment, o cadastro único de contribuintes, o Domicílio Tributário Eletrônico unificado e o documento fiscal eletrônico de caráter declaratório. Adverte-se, todavia, que a digitalização, descolada do princípio da simplicidade, tem produzido historicamente o efeito oposto ao pretendido, como evidencia a experiência do Sistema Público de Escrituração Digital. O direito digital, portanto, é meio necessário, mas não suficiente, para a concretização da simplicidade tributária.

in line with prevailing doctrine, that constitutional principles are optimization commands, endowed with normative force, whose realization must occur to the greatest extent possible within factual and legal constraints. Through dogmatic and bibliographic research, the article identifies five axes of incidence of the principle of simplicity — normative acts, legal regimes, payment mechanisms, ancillary tax obligations, and tax litigation — and analyzes, for each, the potential contributions and limits of digital law. It concludes that the legal-technical infrastructure provided by the Brazilian General Data Protection Law, the Digital Government Law, and the regulation of payment systems constitutes a material condition for the feasibility of instruments such as split payment, the unified taxpayer registry, the unified Electronic Tax Domicile, and the declaratory electronic tax document. The article warns, however, that digitalization, when disconnected from the principle of simplicity, has historically produced the opposite of the intended effect, as evidenced by the experience of the Public Digital Bookkeeping System (SPED). Digital law, therefore, is a necessary but not sufficient means for the realization of tax simplicity.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Principle of simplicity, Digital law, Tax reform, Constitutional amendment 132/2023, Ancillary tax obligations

1 INTRODUÇÃO

Há algum tempo, tornou-se praticamente consenso na doutrina que o sistema tributário brasileiro é excessivamente complexo. O diagnóstico, embora recorrente, está longe de ser trivial: ele reflete um problema estrutural que se manifesta tanto no plano normativo quanto na experiência cotidiana dos contribuintes. Segundo o estudo *Paying Taxes 2020*, conduzido pelo Banco Mundial em parceria com a PricewaterhouseCoopers, os contribuintes brasileiros despendem, em média, 1.493 horas anuais para o cumprimento de suas obrigações tributárias, ocupando a 191ª posição entre as 191 economias avaliadas, contra média de 156 horas nos países da OCDE. O custo dessa complexidade é mensurável: empresas de pequeno porte incorrem em custos de conformidade equivalentes a 3,13% de seu faturamento (FIESP, 2013); o estoque do contencioso tributário alcançou, em 2020, 74,8% do PIB, contra 0,28% nos países da OCDE; e foram editados, entre 1988 e 2022, mais de 466 mil diplomas legais em matéria tributária, equivalentes a 36 textos legais por dia.

Foi nesse contexto que o constituinte derivado, por meio da Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, positivou expressamente o princípio da simplicidade no § 3º do artigo 145 da Constituição Federal, ao lado dos princípios da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente. Paralelamente, o ordenamento jurídico brasileiro consolidou, ao longo das últimas duas décadas, um corpo normativo voltado à disciplina das relações jurídicas mediadas por tecnologias digitais — Medida Provisória n. 2.200-2/2001 (ICP-Brasil), Lei n. 12.965/2014 (Marco Civil da Internet), Lei n. 13.709/2018 (LGPD) e Lei n. 14.129/2021 (Lei do Governo Digital) —, conjunto comumente designado por direito digital.

A presente investigação propõe-se a examinar, sob perspectiva dogmática, a interlocução entre o princípio da simplicidade tributária e o direito digital. A hipótese de trabalho é a de que o direito digital fornece a infraestrutura jurídico-técnica que torna materialmente viáveis as concretizações do princípio da simplicidade. Entretanto, tal hipótese pressupõe uma ressalva fundamental: a digitalização, quando desacoplada do princípio da simplicidade, tende a produzir efeito inverso ao desejado, conforme demonstra a experiência brasileira com o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). A tecnologia, em outras palavras, não simplifica por si; é o princípio que a orienta, ou que a deveria orientar, em direção à simplificação.

A pesquisa adota método dogmático, com revisão bibliográfica e análise documental da legislação aplicável. O artigo está dividido em cinco seções, além desta introdução. A seção 2 examina o conteúdo, a estrutura e o alcance do princípio da simplicidade conforme positivado pela EC n. 132/2023, sustentando-o como mandamento de otimização. A seção 3 delimita conceitualmente o direito digital, explorando seus principais vetores normativos pertinentes ao Sistema Tributário Nacional. A seção 4, núcleo do trabalho, examina as contribuições efetivas do direito digital para a concretização do princípio da simplicidade, tomando como matriz analítica os cinco eixos de projeção desse princípio. A seção 5 trata dos limites estruturais. A seção 6 oferece síntese conclusiva.

2 O PRINCÍPIO DA SIMPLICIDADE NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

2.1 Inclusão expressa pela Emenda Constitucional n. 132/2023

A Emenda Constitucional n. 132/2023 promoveu reforma estrutural do Sistema Tributário Nacional, com destaque para a substituição parcial do regime de tributação sobre o consumo. No campo principiológico, a EC inseriu o § 3º no art. 145 da Constituição Federal, segundo o qual o Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente. Trata-se, em relação à simplicidade, de positivação expressa que, segundo parte da doutrina, vinha sendo reconhecida implicitamente como decorrência de outros princípios, notadamente a praticabilidade e a eficiência administrativa (Costa, 2007; Cunha, 2024). Regina Helena Costa (2007), em obra dedicada à praticabilidade, sustenta que a exequibilidade da lei tributária depende de simplificações que tornem o seu cumprimento humanamente possível; Cunha (2024) articula a relação entre praticabilidade, eficiência, segurança jurídica e igualdade, demonstrando que a praticabilidade — gênero do qual a simplicidade é espécie — opera como condição de possibilidade para a realização dos demais princípios.

A novidade introduzida pela EC n. 132/2023 não é, portanto, a invenção do princípio, mas o seu reconhecimento expresso e sua localização topográfica privilegiada no texto constitucional. Esse deslocamento tem efeitos concretos. Primeiro, hermenêutico: o intérprete passa a contar com diretiva expressa para orientar a leitura das normas tributárias em favor da solução menos complexa. Segundo, argumentativo: o contribuinte passa a dispor de

fundamento constitucional autônomo para impugnar normas excessivamente complexas. Terceiro, institucional: o legislador, a Administração e o Judiciário passam a ter dever positivo de observância à simplicidade, cuja inobservância pode caracterizar inconstitucionalidade material. Como observam Abraham e Ferreira (2024), o reconhecimento constitucional expresso representa avanço significativo, refletindo resposta institucional à crescente crítica social e econômica relacionada à complexidade tributária brasileira, e não apenas positividade simbólica.

2.2 A simplicidade como mandamento de otimização

A compreensão estrutural do princípio da simplicidade pressupõe a aceitação da distinção, hoje consagrada pela doutrina constitucional, entre regras e princípios. Regras são normas que se aplicam por subsunção, em uma lógica de tudo ou nada; princípios são mandamentos de otimização, cuja realização deve ocorrer na maior medida possível dentro das possibilidades fáticas e jurídicas existentes (Alexy, 2024; Dworkin, 2010). Larenz (1997) sustenta que os princípios configuram-se como pautas diretivas de normação jurídica, sem possuir o caráter de aplicabilidade direta e automática que caracteriza as regras. Carrazza (2024) define princípio jurídico como enunciado lógico, implícito ou explícito, que ocupa posição de preeminência no direito. Oliveira (2025) sintetiza essa pluralidade ao observar que os princípios constituem o núcleo essencial do ordenamento, de modo que sua violação compromete não apenas uma norma, mas a coerência de todo o conjunto normativo.

Como mandamento de otimização, o princípio da simplicidade não exige a simplificação absoluta do sistema tributário, mas a sua simplificação na maior medida compatível com os demais valores constitucionais.

Essa caracterização tem importância direta para a análise que aqui se desenvolverá. Se a simplicidade é mandamento de otimização, sua concretização depende não apenas da vontade legislativa, mas também das possibilidades fáticas disponíveis ao Estado e ao contribuinte. É precisamente nesse ponto que o direito digital se torna relevante: ele amplia, de modo significativo, o leque do faticamente possível em matéria de simplificação tributária. Tarefas que, na ausência de infraestrutura digital, demandariam custos administrativos proibitivos passam a ser tecnicamente exequíveis.

2.3 Os cinco eixos de projeção do princípio

A doutrina especializada, ao examinar o conteúdo concreto do princípio da simplicidade, tem identificado eixos diversos de sua projeção sobre o ordenamento. Adota-se neste trabalho, por sua sistematicidade, a divisão proposta por Torres (2025), que aponta cinco objetos primários da simplificação: (i) os atos normativos, em volume, linguagem e técnica legislativa; (ii) os regimes jurídicos tributários, com redução de exceções e uniformização de alíquotas e regras; (iii) os mecanismos de cumprimento da obrigação tributária principal, especialmente o pagamento do tributo; (iv) as obrigações tributárias acessórias, ou deveres instrumentais; e (v) o contencioso tributário, em suas fases administrativa e judicial.

Essa quinquipartição não é, evidentemente, estanque. Há entre os eixos relações de imbricação e dependência: a simplificação dos atos normativos repercute sobre a simplificação dos regimes jurídicos; a simplificação do pagamento (mediante mecanismos como o *split payment*) reduz, por consequência, o volume e a complexidade das obrigações acessórias; a simplificação das acessórias, por sua vez, tende a reduzir o contencioso. O modelo serve, portanto, como matriz analítica útil para examinar, com método, em quais frentes o direito digital pode contribuir efetivamente.

2.4 Funções do princípio e seus destinatários

Reconhecida sua natureza de mandamento de otimização, o princípio da simplicidade pode exercer múltiplas funções no ordenamento: interpretativa, integrativa, definitória, valorativa e, em casos extremos, bloqueadora — expurgando do ordenamento regras que ostentem complexidade irrazoável (Torres, 2025). Quanto aos destinatários, vincula o legislador, o contribuinte e a Administração Tributária, que dela retira fundamento tanto para abster-se de exigências desnecessárias quanto para implementar mecanismos de simplificação em seu próprio benefício, a exemplo do *split payment* (Teixeira, 2022).

A simplicidade é, portanto, princípio bilateral: protege o contribuinte contra a complexidade abusiva e fundamenta medidas de eficiência administrativa, desde que estas não onerem desproporcionalmente o contribuinte.

2.5 Simplificação formal e simplificação material: uma distinção operacional

Para o desenvolvimento da análise nas seções subsequentes, é útil incorporar uma distinção operacional proposta por Martinez (2024): a diferenciação entre simplificação formal e simplificação material. A simplificação formal está relacionada à redução da burocracia nas obrigações acessórias e nos procedimentos administrativos, envolvendo

soluções tecnológicas como sistemas eletrônicos integrados, declarações pré-preenchidas e portais digitais para interação entre contribuinte e fisco. A simplificação material, por outro lado, refere-se à racionalização substancial do próprio sistema tributário — unificação e harmonização de tributos, consolidação de bases de cálculo, padronização de alíquotas e diminuição de regimes especiais (Abraham e Ferreira, 2024).

Essa distinção tem importância direta para o argumento deste artigo, já que as contribuições do direito digital concentram-se primariamente na dimensão formal — ali, a tecnologia atua como instrumento de viabilização e automação. Mas há, também, contribuições mais sutis e indiretas à dimensão material: ao tornar visíveis redundâncias e complexidades antes ocultas, ao fornecer dados que orientam a racionalização normativa, ao permitir o pré-preenchimento que dispensa interpretações divergentes do contribuinte.

Como observa Martinez (2024), embora o impacto predominante das tecnologias digitais ocorra na simplificação formal, elas também contribuem para a clareza normativa e a consolidação regulatória.

3 DIREITO DIGITAL: DELIMITAÇÃO CONCEITUAL E VETORES NORMATIVOS

3.1 Delimitação conceitual

O termo direito digital, embora de uso corrente, padece de imprecisão terminológica. Não há consenso doutrinário sobre se se trata de ramo autônomo, subdisciplina do direito civil, do direito administrativo ou simples designação descritiva de um conjunto heterogêneo de normas com objeto comum. Para os fins deste artigo, adota-se concepção pragmática e operacional: entende-se por direito digital o conjunto de normas jurídicas — constitucionais, legais, regulamentares e infralegais — que disciplinam (i) o tratamento de dados em ambiente eletrônico, (ii) a identificação e autenticação de pessoas e atos jurídicos por meios digitais, (iii) a interoperabilidade entre sistemas eletrônicos, (iv) a prestação digital de serviços públicos e (v) a infraestrutura técnico-jurídica de pagamentos eletrônicos.

Essa delimitação é instrumental e tem por objetivo identificar os vetores normativos relevantes para o exame da contribuição do direito digital ao princípio da simplicidade tributária, sem pretender esgotar a discussão dogmática sobre a autonomia do ramo. Nesse sentido, é menos importante decidir se o direito digital é ou não ramo autônomo do que reconhecer que, sob esse rótulo, agrupa-se um corpo normativo que produz efeitos relevantes sobre o cumprimento de obrigações tributárias.

3.2 Vetores normativos relevantes ao Sistema Tributário Nacional

Cinco vetores normativos do direito digital apresentam relevância imediata para o tema deste artigo. O primeiro é o vetor da identificação digital, consubstanciado na Medida Provisória n. 2.200-2/2001, que instituiu a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil) e estabeleceu a presunção de autenticidade dos documentos eletrônicos assinados com certificado digital emitido por autoridade certificadora credenciada. Sem esse vetor, instrumentos como a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e o Documento Fiscal Eletrônico previsto no art. 60 da Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025, careceriam de fundamento jurídico para produzir efeitos tributários.

O segundo vetor é o da proteção de dados, instituído pela Lei n. 13.709/2018 (LGPD). Para além de seus efeitos diretos sobre o tratamento de dados pessoais, a LGPD positivou princípios — notadamente o da minimização (art. 6º, III) e o da finalidade (art. 6º, I) — que dialogam diretamente com o problema da redundância informacional no cumprimento de obrigações tributárias acessórias. O princípio da minimização, ao prescrever que o tratamento de dados deve limitar-se ao mínimo necessário à realização de suas finalidades, oferece base normativa para questionar a exigência fiscal de dados que a Administração já possui em outras bases, prática reiteradamente apontada pela doutrina como contrária à simplicidade (Schoueri, 2025; Bifano, 2023).

O terceiro vetor é o do governo digital, consolidado pela Lei n. 14.129/2021. A Lei do Governo Digital estabelece princípios como o de uma única base de dados de cidadãos e empresas (art. 3º, VIII), o de simplicidade (art. 3º, X) e o de interoperabilidade (art. 3º, IX), além de prever instrumentos como o Cadastro Base do Cidadão (art. 22) e a integração de bases de dados governamentais.

O quarto vetor é o da regulamentação dos sistemas de pagamento, conduzida primordialmente pelo Banco Central do Brasil. A criação do arranjo de pagamentos instantâneos *Pix*, pela Resolução BCB n. 1, de 12 de agosto de 2020, e a regulamentação geral dos arranjos e instituições de pagamento pela Lei n. 12.865, de 9 de outubro de 2013, constituem condições de viabilidade técnica e jurídica para mecanismos como o *split payment*, instituído pelo art. 156-A, § 5º, II, “b”, da CF/88 e regulamentado pelos arts. 31 e seguintes da LC n. 214/2025.

O quinto vetor é o da prestação digital de serviços públicos, que se manifesta de modo difuso no ordenamento, mas encontra expressão específica, no campo tributário, em normas como o Decreto n. 6.022, de 22 de janeiro de 2007 (que instituiu o SPED), e nas previsões da LC n. 214/2025 sobre o Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) unificado e o documento fiscal eletrônico de caráter declaratório.

Esses cinco vetores não esgotam o direito digital, mas representam os pontos de contato mais densos com o Sistema Tributário Nacional. É a partir deles que se examinará, na seção seguinte, o concurso entre direito digital e princípio da simplicidade, com base nos cinco eixos de projeção identificados em 2.3.

4 CONTRIBUIÇÕES DO DIREITO DIGITAL PARA A CONCRETIZAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SIMPLICIDADE

4.1 Atos normativos: contribuição indireta

Quanto à simplificação dos atos normativos, a contribuição do direito digital é, reconhecidamente, indireta. O direito digital não reduz, por si, o estoque de mais de 466 mil diplomas legais tributários editados no Brasil desde 1988 (IBPT, 2022). A redução desse estoque depende de decisão político-normativa de consolidação, técnica legislativa cuidadosa e, em última instância, autocontenção do legislador — fatores que escapam ao âmbito de incidência do direito digital.

Há, porém, contribuições indiretas relevantes. A primeira é o aumento da acessibilidade da legislação por meio de plataformas digitais oficiais, como o LexML e o Portal da Legislação. Uma legislação fisicamente acessível é pré-condição para a sua compreensão pelo destinatário, o que dialoga com a defesa, sustentada por Machado Segundo (2024), de que o texto da legislação tributária deve ser construído com linguagem acessível não apenas ao técnico contábil-jurídico, mas ao cidadão em geral.

A segunda contribuição indireta consiste no uso de ferramentas de jurimetria e análise computacional do ordenamento. Tais ferramentas permitem mapear redundâncias, contradições e remissões cruzadas — práticas que, conforme observa a doutrina, permeiam a produção normativa da Administração Tributária (Torres, G. G., 2025).

4.2 Regimes jurídicos: cadastro único e Domicílio Tributário Eletrônico

É no eixo dos regimes jurídicos que se encontra um dos exemplos mais nítidos da contribuição do direito digital. A LC n. 214/2025, ao regulamentar o IBS e a CBS instituídos

pela EC n. 132/2023, prevê em seu art. 59, *caput*, que os contribuintes desses tributos devem se registrar em cadastro com identificação única; e em seu § 5º, que o Domicílio Tributário Eletrônico será unificado. Essas medidas, qualificadas como “tão óbvias” por Torres, G. G. (2025), enfrentam um problema concreto e gravíssimo do regime anterior.

Sob o regime do ICMS e do ISS, o contribuinte que comercializa produtos ou presta serviços é obrigado a manter registros e inscrições junto a cada ente federativo, bem como a acompanhar as respectivas caixas postais eletrônicas, quando existentes. Considerando a estrutura federativa brasileira — composta por União, 26 Estados, 5.568 Municípios e o Distrito Federal (IBGE, 2023) —, uma rede varejista ou prestador de serviços com múltiplas filiais pode ser obrigada a manter milhares de inscrições estaduais e municipais e a acompanhar individualmente cada caixa postal eletrônica (Torres, G. G., 2025).

A unificação cadastral e a unificação do DTE pressupõem, do ponto de vista técnico-jurídico, três condições fornecidas pelo direito digital: identificadores únicos juridicamente válidos (CPF/CNPJ, complementados pelo cadastro IBS/CBS); padrões de interoperabilidade entre bases de dados de entes federativos distintos (na esteira da Lei n. 14.129/2021); e regramento da comunicação eletrônica oficial, que assegure validade jurídica das notificações enviadas por meios digitais.

Há, ainda, uma dimensão garantística que merece destaque. A unificação do DTE, ao concentrar em um único canal todas as notificações tributárias dirigidas ao contribuinte, não apenas reduz o ônus de monitoramento, mas também produz efeitos sobre o regime jurídico das notificações. Questões como o termo inicial dos prazos, a presunção de ciência, a validade da intimação por meio eletrônico e o direito do contribuinte a uma comunicação clara e compreensível — todos disciplinados, em diferentes graus, pelo direito digital — passam a ter relevância tributária direta.

A simplicidade aqui não é apenas redução de complexidade operacional; é também ampliação de garantias processuais, na medida em que um sistema único, padronizado e auditável é mais facilmente sujeito a controle judicial do que uma multiplicidade de sistemas paralelos com regras heterogêneas.

4.3 Mecanismos de pagamento: o *split payment*

O eixo dos mecanismos de cumprimento da obrigação tributária principal é, talvez, aquele em que a contribuição do direito digital aparece de modo mais radical. O art. 156-A, §

5º, II, “b”, da CF/88, regulamentado pelos arts. 31 e seguintes da LC n. 214/2025, introduziu no ordenamento brasileiro o *split payment*, mecanismo segundo o qual, no momento da liquidação financeira da operação, o valor correspondente ao tributo é diretamente destinado ao fisco, sem transitar pelo caixa do fornecedor.

A LC n. 214/2025 prevê três modalidades. Na primeira (padrão), há retenção da diferença entre os tributos incidentes na venda (IBS e CBS) e os créditos do fornecedor, mediante integração entre os sistemas de pagamento e as bases de dados do Comitê Gestor do IBS e da Receita Federal. Na segunda (contingencial), aplicável em caso de indisponibilidade do sistema integrado, há retenção do valor integral dos tributos no momento da transação, com posterior liberação ou devolução em até três dias úteis. Na terceira (simplificada), aplica-se alíquota fixa previamente definida pela Receita Federal e pelo Comitê Gestor sobre o valor da operação (Teixeira, 2022).

A doutrina identifica no *split payment* um ponto de interseção entre os princípios da simplicidade, da capacidade contributiva e da cooperação tributária (Torres, G. G., 2025; Teixeira, 2022). Quanto à simplicidade, a redução do trabalho do contribuinte é direta: o tributo é apurado e recolhido automaticamente, dispensando emissão de guias e transmissão de declarações de compensação. Quanto à fiscalização, há redução dos custos de controle, como reconhece relatório da União Europeia sobre a experiência de jurisdições estrangeiras com o instrumento (União Europeia, 2018).

Nenhuma das três modalidades existiria, contudo, sem a infraestrutura jurídico-técnica fornecida pelo direito digital. A modalidade padrão pressupõe integração instantânea entre prestadores de serviços de pagamento, fisco e contribuinte, viabilizada pela arquitetura do Sistema de Pagamentos Brasileiro e pela regulamentação dos arranjos de pagamento pelo Banco Central. O *split payment*, em síntese, é instrumento jurídico-tributário cuja viabilidade material depende integralmente do direito digital.

Reconhece-se que o *split payment* pode comprometer o fluxo de caixa do contribuinte e, em certos cenários, aumentar a complexidade da apuração (Teixeira, 2022). Todavia, este fato não infirma a tese de contribuição à simplicidade; apenas evidencia que o instrumento, como qualquer simplificação, precisa ser submetido ao exame de proporcionalidade, ponderando-se os ganhos em simplicidade e arrecadação contra eventuais ônus à capacidade contributiva.

Tal exame, na linha do que sustenta Torres, G. G. (2025), deve ser conduzido nas três máximas parciais — adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito —, ainda que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal venha aplicando-o, conforme análise empírica realizada pela referida obra, de modo nem sempre sistemático.

A experiência internacional reforça o ponto: o relatório da União Europeia (2018) sobre *split payment* registra ganhos de eficiência arrecadatória, mas também impactos sobre o fluxo de caixa de pequenas empresas, demandando mecanismos compensatórios. No caso brasileiro, a calibragem foi parcialmente prevista pela LC n. 214/2025 ao instituir as três modalidades, restando verificar, na prática, se a regulamentação infralegal e a operação efetiva dos sistemas farão jus a esse desenho legal.

4.4 Obrigações tributárias acessórias: o eixo mais relevante

É no eixo das obrigações tributárias acessórias que se concentra, simultaneamente, a maior gravidade do problema da complexidade tributária brasileira e o maior potencial de contribuição do direito digital. O cenário diagnosticado pela doutrina é grave: estudo da PricewaterhouseCoopers em parceria com a Associação Comercial de São Paulo identificou no SPED dezenas de redundâncias com relação aos tributos federais e estaduais — 59 no IRPJ/CSLL, 76 no PIS/Cofins, 49 no IPI, 73 no ICMS, 51 nas obrigações trabalhistas e previdenciárias (Bifano, 2017). Tais redundâncias significam que o contribuinte é compelido a fornecer ao fisco, repetidas vezes, dados que o próprio fisco já detém em outras bases.

A constatação evidencia o paradoxo central que se busca enfrentar neste artigo: a digitalização, quando descolada de um princípio orientador, tende a expandir, e não a reduzir, a complexidade do sistema. A informatização barateia, do ponto de vista da Administração, o custo marginal de exigir um campo adicional na declaração; mas esse custo, deslocado, recai integralmente sobre o contribuinte.

A solução para o paradoxo passa pela articulação entre direito digital e princípio da simplicidade, que se manifesta em três modos de contribuição:

O primeiro é normativo. A LGPD, ao positivar o princípio da minimização (art. 6º, III), oferece base para questionar a exigência fiscal de dados que a Administração já detém. Há aqui ponte doutrinária ainda pouco explorada: o tratamento de dados pelo fisco, ainda que dispensado do consentimento (art. 7º, II e III, da LGPD), permanece sujeito ao princípio da minimização. A exigência reiterada de dados redundantes é tanto contrária à simplicidade

tributária (art. 145, § 3º, da CF/88) quanto contrária ao regime de proteção de dados — tese que oferece ao contribuinte fundamento jurídico duplo para impugnar exigências fiscais redundantes.

O segundo é instrumental. A LC n. 199/2023 (Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias) estabelece em seu art. 1º rol de medidas que pressupõem infraestrutura digital robusta: emissão unificada de documentos fiscais; instituição da Nota Fiscal Brasil Eletrônica (NFB-e); utilização dos dados dos documentos fiscais para apuração de tributos e fornecimento de declarações pré-preenchidas; e unificação de cadastros fiscais. Cada uma dessas medidas depende, para sua implementação, de padrões de interoperabilidade, identificação digital confiável e regulamentação da comunicação eletrônica oficial — vetores fornecidos pelo direito digital.

O terceiro é arquitetural. O documento fiscal eletrônico de caráter declaratório, previsto no art. 60 da LC n. 214/2025, possui caráter de confissão do valor devido de IBS e CBS (art. 60, § 1º), constituindo o crédito tributário independentemente de auto de infração. Trata-se, conforme observa Torres, G. G. (2025, p. 70), de inovação significativa, uma vez constantes do documento as informações relativas à operação, seria, em tese, dispensável o preenchimento de quaisquer outras declarações tributárias.

4.5 Contencioso tributário: contribuições ambíguas

No eixo do contencioso tributário, as contribuições do direito digital são reais, mas ambíguas. O cenário diagnosticado pelo CNJ (2022) é alarmante: o contencioso tributário brasileiro dura, em média, 18 anos e 11 meses; o estoque de processos equivale a 75% do PIB de 2019; e tramitam aproximadamente 3,5 milhões de processos. A informatização do Judiciário (PJe, eproc), a Resolução CNJ n. 332/2020 sobre uso de inteligência artificial e os mecanismos de transação tributária digital (Lei n. 13.988/2020) contribuíram para acelerar trâmites e reduzir custos físicos, mas não enfrentam diretamente as causas estruturais do contencioso: alta litigiosidade, complexidade da legislação, falta de transparência e existência de incentivos ao litígio (CNJ, 2022).

Mais grave, sistemas eletrônicos podem produzir novos problemas — decisões automatizadas opacas, viés algorítmico, prejuízo ao contraditório —, problemas que o próprio direito digital se incumba de prevenir, mediante o art. 20 da LGPD, que assegura o direito à revisão de decisões automatizadas.

Há, contudo, uma frente em que a contribuição do direito digital ao contencioso se aproxima da inequivocidade: a redução do contencioso por melhoria das fases anteriores. Se o *split payment*, o documento fiscal eletrônico declaratório e o pré-preenchimento de declarações reduzem, na origem, o número de erros e divergências entre fisco e contribuinte, a tendência é a redução, no médio prazo, do estoque processual. Trata-se de contribuição indireta, mas potencialmente a mais transformadora: o melhor processo tributário é aquele que não precisa existir.

5 LIMITES E CAUTELAS: O QUE O DIREITO DIGITAL NÃO PODE FAZER PELO PRINCÍPIO DA SIMPLICIDADE

5.1 O limite da expansão regulatória: o paradoxo do SPED

O primeiro limite, e talvez o mais importante, é o que se poderia denominar paradoxo do SPED. A informatização, por reduzir o custo marginal de exigir um campo adicional, tende a estimular a expansão regulatória — e não a sua contenção. Schoueri (2025), capturou-o com precisão: cada passo em direção à informatização tem produzido novas exigências, novas planilhas, novas redundâncias. O SPED, instituído em 2007 com o objetivo declarado de “simplificar o cumprimento de obrigações acessórias” (RFB), conta hoje com doze módulos, dezenas de redundâncias documentadas e penalidades severas pelo seu descumprimento.

Esse limite revela aspecto fundamental: a tecnologia, em si, é neutra. Pode ser empregada tanto para simplificar quanto para complexificar; o que distingue um uso do outro não é o suporte, mas a decisão político-normativa subjacente. Direito digital sem princípio da simplicidade tende, na ausência de freios, a converter-se em instrumento de vigilância exhaustiva e expansão do dever de colaboração imposto ao contribuinte.

5.2 O limite do contraditório: a simplicidade autoritária

O segundo limite é o do contraditório. A automação fiscal, especialmente quando aliada a técnicas de inteligência artificial, pode produzir decisões inescrutáveis: o contribuinte é cobrado, autuado ou tem cancelada sua certidão de regularidade fiscal sem que compreenda exatamente qual fato motivou a decisão administrativa.

Há, em hipóteses extremas, perda da capacidade material de exercer o contraditório — não por sua ausência formal, mas por sua impraticabilidade real. O direito digital, longe de ser o problema, é parte da solução: o art. 20 da LGPD assegura ao titular dos dados o direito a solicitar revisão de decisões tomadas unicamente com base em tratamento automatizado,

garantia que opera, no campo tributário, como limite a uma simplicidade autoritária. A simplicidade que o art. 145, § 3º, da CF/88 promete não é a do sistema fechado e autorreferente; é a do sistema acessível, compreensível e contestável.

5.3 O limite da capacidade contributiva e o exame de proporcionalidade

O terceiro limite decorre da própria natureza dos princípios constitucionais. Como mandamento de otimização, a simplicidade pode entrar em conflito com outros valores constitucionais, notadamente a capacidade contributiva (art. 145, § 1º), a legalidade (art. 150, I), o não-confisco (art. 150, IV) e a cooperação tributária. Em tais casos, a solução exige exame de proporcionalidade em suas três máximas parciais — adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito (Alexy, 2024).

O exemplo do *split payment* ilustra o ponto: contribui para a simplicidade, mas pode comprometer fluxo de caixa do contribuinte. A solução não está no descarte do instrumento, mas em ajustes que preservem ambos os princípios — caminho aberto pela LC n. 214/2025 ao instituir as três modalidades. O exame empírico da jurisprudência do STF, conduzido por Torres, G. G. (2025) e Moraes (2022), revela, contudo, que essa Corte não aplica de modo sistemático a teoria da proporcionalidade desenvolvida por Alexy. Cabe ao contribuinte, valer-se das máximas da adequação e da necessidade como fundamentos autônomos de defesa contra normas tributárias complexas.

5.4 O limite da segurança jurídica e da estabilidade institucional

O quarto limite é o da segurança jurídica em sua dimensão de estabilidade institucional. A digitalização do sistema tributário pressupõe investimentos significativos por parte do contribuinte — em sistemas internos, em treinamento, em consultorias especializadas — e impõe curva de aprendizado não desprezível.

Mudanças frequentes de plataformas, leiautes, módulos e regras de validação produzem custos que se somam aos custos de conformidade já existentes, comprometendo a segurança jurídica que a simplicidade pretende, em última análise, proteger. Heleno Taveira Torres (2019) sustenta que a estabilidade do quadro normativo é elemento essencial do Estado de Direito; no campo digital, traduz-se em previsibilidade dos sistemas, longevidade dos padrões adotados e gradualismo das transições.

O direito digital, ao prever no art. 3º, IX, da Lei n. 14.129/2021, a interoperabilidade como princípio do governo digital, oferece base normativa para mitigar esse problema, na

medida em que a interoperabilidade pressupõe padrões abertos e estáveis, capazes de proteger o contribuinte contra a obsolescência forçada de seus investimentos em conformidade digital.

6 CONCLUSÃO

Buscou-se, ao longo deste artigo, examinar a relação entre o princípio da simplicidade — positivado pela Emenda Constitucional n. 132/2023 no § 3º do art. 145 da Constituição Federal — e o conjunto normativo do direito digital, com o objetivo de identificar de que modo este último pode contribuir para a concretização daquele no Sistema Tributário Nacional. As conclusões a seguir sintetizam os principais resultados da investigação.

Primeiro, o princípio da simplicidade é mandamento de otimização que se projeta sobre cinco eixos do ordenamento tributário: atos normativos, regimes jurídicos, mecanismos de cumprimento da obrigação principal, obrigações acessórias e contencioso tributário. Como mandamento de otimização, não exige simplificação absoluta, mas a simplificação na maior medida compatível com os demais valores constitucionais, dentro das possibilidades fáticas e jurídicas existentes. Essa caracterização tem consequência direta, pois o direito digital, ao ampliar significativamente o leque do faticamente possível, é instrumento de relevância singular para a concretização do princípio.

Segundo, a contribuição do direito digital é mais densa nos eixos das obrigações acessórias, dos regimes jurídicos e dos mecanismos de pagamento. No eixo das acessórias, a LGPD oferece, por meio do princípio da minimização, fundamento normativo para o combate às redundâncias declaratórias; a Lei n. 14.129/2021 e a LC n. 199/2023 fornecem instrumentos para unificação cadastral, declarações pré-preenchidas e documentos fiscais únicos; e a LC n. 214/2025, ao prever o documento fiscal eletrônico de caráter declaratório, sinaliza arquitetura na qual a maior parte do trabalho declaratório migra do contribuinte para o próprio sistema. No eixo dos regimes jurídicos, o cadastro único e o DTE unificado dependem integralmente da infraestrutura de identificação digital e interoperabilidade. No eixo dos mecanismos de pagamento, o *split payment* é instrumento jurídico-tributário cuja viabilidade material depende da arquitetura digital do Sistema de Pagamentos Brasileiro. A contribuição é menor, mas não desprezível, no eixo dos atos normativos, e ambígua no eixo do contencioso tributário.

Terceiro, e talvez o mais importante, identificaram-se quatro limites estruturais do direito digital como instrumento de simplificação: (i) o paradoxo da expansão regulatória — a

informatização tende a estimular complexificação na ausência de freios principiológicos, como demonstrou a experiência brasileira com o SPED; (ii) o limite do contraditório — a automação fiscal pode produzir decisões inescrutáveis, em violação ao art. 20 da LGPD e ao art. 5º, LV, da CF/88; (iii) o limite da capacidade contributiva, que exige exame de proporcionalidade rigoroso; e (iv) o limite da segurança jurídica e da estabilidade institucional, que recomenda padrões abertos, longevos e orientados pela interoperabilidade.

Em síntese, o direito digital é meio necessário, mas não suficiente, para a concretização do princípio da simplicidade tributária. É necessário porque, sem a infraestrutura jurídico-técnica que ele fornece, instrumentos como o *split payment*, o cadastro único, o DTE unificado e o documento fiscal eletrônico declaratório não passariam de promessas vazias. Mas não é suficiente porque, na ausência do princípio da simplicidade como bússola, a tecnologia tende a converter-se em instrumento de hipertrofia regulatória.

A reforma tributária promovida pela EC n. 132/2023 e a sua regulamentação pela LC n. 214/2025 oferecem oportunidade histórica para alinhar fim e meio. Algumas perspectivas de pesquisa ficam abertas a partir do que aqui se desenvolveu: a investigação dogmática mais aprofundada da relação entre o princípio da minimização de dados (art. 6º, III, da LGPD) e o regime das obrigações tributárias acessórias; o exame do tratamento jurisprudencial conferido pelo STF e pelo STJ ao princípio da simplicidade após a EC n. 132/2023; e a investigação do papel da inteligência artificial no Sistema Tributário Nacional pós-reforma, especialmente na fiscalização preditiva e no contencioso administrativo, com atenção às garantias do contribuinte previstas pelo art. 20 da LGPD.

Ao princípio da simplicidade, recém-positivado, cumpre exercer a função decisiva que dele se espera, orientando, no horizonte da otimização possível, o uso responsável e democrático das ferramentas que o direito digital coloca à disposição do Sistema Tributário Nacional.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus; FERREIRA, Mariana. **Princípio da simplicidade tributária: razões para acreditar no princípio constitucional**. Revista Eletrônica da OAB/RJ, Rio de Janeiro, ago. 2024.
- ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 3. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2024.

BIFANO, Elidie Palma. **Complexidade das obrigações tributárias incluindo a imposição de multa por seu descumprimento**. In: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). Racionalização do Sistema Tributário. São Paulo: Noeses, 2017. p. 297 e seguintes.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 30 abr. 2026.

BRASIL. Decreto n. 6.022, de 22 de janeiro de 2007. **Institui o Sistema Público de Escrituração Digital** — Sped. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 22 jan. 2007.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 dez. 2023.

BRASIL. Lei n. 12.865, de 9 de outubro de 2013. **Dispõe sobre os arranjos de pagamento e as instituições de pagamento integrantes do Sistema de Pagamentos Brasileiro**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 out. 2013.

BRASIL. Lei n. 12.965, de 23 de abril de 2014. **Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 24 abr. 2014.

BRASIL. Lei n. 13.709, de 14 de agosto de 2018. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 15 ago. 2018.

BRASIL. Lei n. 13.988, de 14 de abril de 2020. **Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 14 abr. 2020.

BRASIL. Lei n. 14.129, de 29 de março de 2021. **Dispõe sobre princípios, regras e instrumentos para o Governo Digital**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 mar. 2021.

BRASIL. Lei Complementar n. 199, de 1º de agosto de 2023. Institui o Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2 ago. 2023.

BRASIL. **Lei Complementar n. 214**, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 jan. 2025.

BRASIL. **Medida Provisória n. 2.158-35**, de 24 de agosto de 2001. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 ago. 2001.

BRASIL. **Medida Provisória n. 2.200-2**, de 24 de agosto de 2001. Institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira — ICP-Brasil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 ago. 2001.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 35. ed. São Paulo: JusPodivm, 2024.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA — CNJ. Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro: sumário executivo. Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2026.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA — CNJ. **Resolução n. 332**, de 21 de agosto de 2020. Dispõe sobre a ética, a transparência e a governança na produção e no uso de Inteligência Artificial no Poder Judiciário. Diário da Justiça [do] Conselho Nacional de Justiça, Brasília, DF, 25 ago. 2020.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 13. ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2023.

COSTA, Regina Helena. **Praticabilidade e justiça tributária: exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte**. São Paulo: Malheiros, 2007.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

CUNHA, Carlos Renato. **Praticabilidade tributária: eficiência, segurança jurídica e igualdade**. São Paulo: Almedina, 2024.

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. 3. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2010.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE SÃO PAULO — FIESP. **O peso da burocracia tributária na indústria de transformação**. São Paulo: FIESP, 2013.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA — IBGE. **Malha Municipal Digital e Áreas Territoriais**. Rio de Janeiro: IBGE, 2023.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO — IBPT. **Quantidade de normas editadas no Brasil: 34 anos da Constituição Federal de 1988**. Curitiba: IBPT, 2022.

INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA — INSPER. **Contencioso tributário no Brasil: Relatório 2021** — Ano de referência 2020. São Paulo: Insper, 2024.

LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. 3. ed. Trad. José Lamago. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Reforma Tributária comentada e comparada: Emenda Constitucional 132**, de 20 de dezembro de 2023. Barueri: Atlas, 2024.

MARTINEZ, Antonio Lopo. **Princípio da simplicidade tributária e tecnologia: fortalecendo o compliance e reduzindo litígios**. Revista de Direito Tributário da APET, São Paulo, n. 51, p. 217–236, out. 2024/mar. 2025.

MORAIS, Fausto Santos de. **Ponderação e arbitrariedade: a inadequada recepção de Alexy pelo STF**. 3. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2022.

NAGIB, Luiza; ALECRIM, Eliza Remédio. **Obrigação tributária digital**. Revista Internacional Consinter de Direito, Paraná, v. 10, n. 19, p. 503–520, 2024.

OLIVEIRA, Carl Victor Thomaz de. **O princípio da simplicidade tributária à luz da Emenda Constitucional n. 132/2023**. Revista *Observatório de la Economía Latinoamericana*, Curitiba, v. 23, n. 11, p. 1–17, 2025. DOI: 10.55905/oelv23n11-099.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL — RFB. **Conheça o Sped: Benefícios**. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/967>. Acesso em: 30 abr. 2026.

SÃO PAULO (Estado). **Decreto n. 45.490, de 30 de novembro de 2000**. Aprova o Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação — RICMS. Diário Oficial do Estado, São Paulo, SP, 1 dez. 2000.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2025.

SILVA, Virgílio Afonso da. **O proporcional e o razoável**. Revista dos Tribunais, São Paulo, v. 798, p. 23–50, 2002.

TEIXEIRA, Alexandre Alkmim. **To Split or not to Split: o split payment como mecanismo de recolhimento de IVA e seus potenciais impactos no Brasil**. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo, n. 50, p. 27–46, 2022.

TORRES, Guilherme Gregori. **Princípio da simplicidade no sistema tributário**. 2025. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional e Processual Tributário) — Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2025.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica no sistema constitucional tributário**. 3. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

UNIÃO EUROPEIA. **European Commission, Directorate-General for Taxation and Customs Union. Analysis of the impact of the split payment mechanism as an alternative VAT collection method: final report**. Luxemburgo: Publications Office of the European Union, 2018.

WORLD BANK; PWC. **Paying taxes 2020: the changing landscape of tax policy and administration across 190 economies**. Washington: World Bank, 2020.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **Simplicius simplicissimus: os limites da praticabilidade diante do princípio da capacidade contributiva**. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo, n. 22, p. 175–195, 2008.