

Artigo
PRINCÍPIO DA SIMPLICIDADE TRIBUTÁRIA:
RAZÕES PARA ACREDITAR NO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL
Marcus Abraham[1]
Mariana Ferreira[2]

SUMÁRIO: 1. Introdução – 2. A Aplicabilidade do Princípio da Simplicidade Tributária. 3. Conclusão – 4. Referências Bibliográficas

Introdução

A virada do ano de 2023 foi revolucionária: a reforma tributária finalmente foi promulgada. O burburinho era geral e desta vez a news não era fake. No dia 20 de dezembro de 2023, o Congresso Nacional promulgou a Emenda Constitucional nº 132 (EC 132/23) que ficará gravada nos livros estudantis como um dos grandes marcos históricos do Brasil.

A recém-aprovada Emenda Constitucional em seu primeiro artigo[3] trouxe os princípios expressos incluídos no §3º do art. 145 da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/88), especialmente o da simplicidade, objeto deste artigo.

Simplicidade no sistema tributário significa que o contribuinte deve saber o que, como e para quem está pagando – obrigação de dar dinheiro ao Fisco – assim como cumprir as obrigações acessórias – obrigação de fazer perante o Fisco. Por outro lado, também deve haver facilidade para a Fazenda Pública fiscalizar, arrecadar e entregar as políticas públicas necessárias.

No presente artigo será abordada a importância desse princípio para o Sistema Tributário Brasileiro e quais poderão ser os seus reflexos advindos da reforma tributária.

[1] Desembargador Federal do TRF2. Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário da UERJ. Pós-doutor pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) e pela Universidade de Lisboa. Doutor em Direito Público pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). Coordenador acadêmico da FGV Conhecimento e pesquisador da FGV Justiça. [1] Advogada em Murayama, Affonso Ferreira e Mota Advogados. Graduada em Direito pelo IBMEC. Pós-graduada em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas. Extensão em Direito Tributário pela EMERJ. Mestranda na linha de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento pela UERJ. Parecerista na Revista Contexto Jurídico e autora de diversos artigos científicos-tributários e palestrantes em eventos.

[1] BRASIL. Emenda Constitucional 132. Brasília, 2023. Art. 1º. A Constituição Federal passa a vigorar com as seguintes alterações: (...) Art. 145. § 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.

A Aplicabilidade do Princípio da Simplicidade Tributária

O atendimento ao princípio da simplicidade é observado já na caracterização do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). No seu artigo instituidor (art. 156-A) são listados diversos requisitos para a validade do novo imposto.

Dentre eles, destacam-se os incisos IV, VI, IX e XIII[4] que atendem claramente ao princípio da simplicidade ao dispor que o IBS terá legislação única e uniforme em todo o território nacional; a alíquota fixada será a mesma para todas as operações, ressalvadas as exceções expressas; sempre que possível, terá seu valor informado de forma específica no respectivo documento fiscal; e não integrará a sua própria base de cálculo nem dos demais tributos.

Apesar das críticas feitas ao princípio, parece-nos que, em um primeiro momento, ele objetiva tornar menos complexo o nosso sistema tributário.

Sua nomenclatura tem sido objeto de debate, eis que muitos estudiosos defendem que o princípio da simplicidade, na verdade, deveria se chamar princípio da praticabilidade. Este termo tem raízes no Direito Tributário Brasileiro a partir das obras das professoras Misabel Derzi[5] e Regina Helena Costa[6].

O princípio da praticabilidade preconiza a criação de um cenário no qual a legislação tributária e as obrigações fiscais sejam cumpridas e fiscalizadas de forma simples, visando facilitar tanto para o contribuinte quanto para a administração pública. Nesse contexto, entendemos que praticabilidade e simplicidade são expressões sinônimas, optando, assim, pelo novo termo introduzido pela EC 132/23 no nosso contexto tributário.

Embora acreditemos que a reforma tributária veio para descomplicar a tributação e torná-la mais compreensível a todos, doutrinadores consagrados tecem críticas ferrenhas a este princípio. Vejamos a opinião do professor Fernando Scaff:

[1] BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988. Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte:

IV - terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvado o disposto no inciso V; VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição; IX - não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, e 195, I, "b", IV e V, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239; XIII - sempre que possível, terá seu valor informado, de forma específica, no respectivo documento fiscal. [1] DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito Tributário, Direito Penal e Tipo. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2021. p. 147-151.

[1] COSTA, Regina Helena. Praticabilidade e Justiça Tributária. São Paulo: Malheiros, 2007. "Simplicidade é um desiderato que sempre deve ser perseguido, embora a forma adotada pela EC 132 já demonstre a dificuldade em implementá-la. O que poderia ser feito com muito menor impacto no sistema, foi realizado por meio de uma vastíssima alteração constitucional, que introduziu centenas de novas disposições tributárias na Constituição, acarretando complexidade o que, por consequência, gerará vasta judicialização.

Esse aspecto é perverso, e deveria desde sua gênese ter seguido o princípio da simplicidade, que foi consagrado no papel." [7]

As críticas ao princípio da simplicidade não são isoladas. Todos os princípios constitucionais trazidos pela EC 132/2023 são alvo de desaprovação por parte da doutrina.

Todavia, nos parece que, havendo ou não diretrizes principiológicas, os julgamentos existirão da mesma forma. Seja para dizer que a reforma tributária não se preocupou em dirimir a complexidade do atual sistema, seja para condenar os princípios que são elencados.

Apesar de o princípio da simplicidade tributária ser uma das novidades da reforma tributária, os seus valores já são consagrados na jurisprudência pátria há anos, por força da aplicação do princípio da praticabilidade, que é reconhecido e utilizado pelos doutrinadores do Direito Tributário, conforme exposto anteriormente.

Neste sentido, confirmam-se algumas decisões proferidas por diferentes tribunais brasileiros em que o princípio da praticabilidade (ou da simplicidade) foi consagrado em diferentes debates tributários.

Em uma execução fiscal proposta pelo Estado do Rio de Janeiro em face de uma sociedade anônima, referente à cobrança de crédito tributário de Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA), a discussão versava sobre a responsabilidade solidária entre as partes signatárias de um contrato de leasing pelo pagamento do imposto estadual.

Naquela oportunidade, o colegiado da Décima Quinta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado Fluminense fundamentando sua posição na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consignou que no arrendamento mercantil, o arrendante é responsável solidário para o adimplemento da obrigação tributária concernente ao IPVA, por ser ele o possuidor indireto do bem arrendado e por conservar a propriedade até o final do pacto.

[1] SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 1). Consultor Jurídico, 19 de fev. de 2024. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>>. Acesso em: 29 de jul. de 2024.

Desta forma, aquele tribunal local atrelou a definição da responsabilidade solidária ao princípio da praticabilidade da tributação, eis que nas palavras do Relator foi “pautado na necessidade de adoção de procedimentos que permitam a efetivação do direito com meios mais econômicos e eficientes”. [8]

Em outra executiva fiscal – agora de competência do Município do Rio de Janeiro em face de uma pessoa física – objetivava-se a cobrança de crédito tributário oriundo do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) decorrente de promessa de cessão de imóvel.

O referido julgamento tratou de diferenciar o momento do fato gerador do imposto municipal (a transmissão ou a cessão de bens imóveis e de direitos reais sobre o imóvel) e o momento para o seu recolhimento (que ocorre de maneira antecipada).

Tal recolhimento antecipado é conhecido como substituição tributária “para frente”, tendo como fundamento constitucional para a sua aplicação o art. 150, §7º, da CRFB/88.

Naquela ocasião, o Desembargador Relator trouxe a definição do instituto de antecipação do pagamento do tributo:

“[E]ntende-se por “substituição tributária para frente” a modalidade de sujeição passiva tributária que atribui a responsável tributário situado em etapa antecedente da cadeia obrigacional (denominado “substituto” , aquele a que a lei impõe o dever de cumprir a obrigação tributária, sujeito passivo indireto - art. 121, inciso II, do CTN) a responsabilidade de recolher antecipadamente o tributo que seria devido por operação futura, apurando-se com base num valor estimado, pois a operação levada em consideração (a ser praticada pelo “substituído”, que é o contribuinte, aquele que realiza o fato descrito na hipótese de incidência, o fato gerador in abstracto) ainda não ocorreu. Em tais casos, a exigibilidade do tributo precede a ocorrência do fato gerador presumido (probabilidade) (...)”

Salientou, ainda, que a substituição tributária neste caso não ofende os princípios constitucionais e, inclusive, deveria ser analisado sob o prisma do princípio da praticabilidade ou praticidade da tributação. [9]

[1] BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação Cível nº 0194995-49.2016.8.19.0001, Décima Quinta Câmara Cível, Relator Desembargador Gilberto Matos, Sessão de 07/05/2020. Disponível em: <https://www3.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00046B94F4A2DA64E7ADD1106FECA2B5C25DC50C2D0A2849&USER=6249ee1cfbba6c5173a390bf3ee6cd2d>>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.

A adoção da substituição tributária para frente é um conceito bem estabelecido no nosso sistema jurídico. Antes mesmo da atual Constituição Federal entrar em vigor, o Supremo Tribunal Federal já havia reconhecido sua compatibilidade com a Lei Maior. A adoção desse instituto atende às necessidades da sociedade contemporânea e busca garantir a aplicação do princípio da praticabilidade, baseando-se em dois valores básicos de um Estado Democrático de Direito: evitar a evasão fiscal (segurança jurídica) e assegurar o alto grau de previsibilidade (certeza fiscal).

Também em caso similar julgado pela 1ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal, envolvendo o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicações (ICMS), foi consagrado o instituto da substituição tributária como meio de aplicação do princípio da simplicidade ou da praticabilidade.

A materialização deste princípio visa evitar, acima de tudo, a famigerada evasão fiscal e assegurar uma política tributária com alto grau de previsão e efetividade, eis que os tributos destinam-se à manutenção do Estado e devem ser arrecadados por meios expeditos e mais simples e econômicos possíveis.[10]

Por sua vez, no julgamento do recurso de apelação pela 5ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina estava em discussão a (i)legitimidade passiva do contribuinte do Imposto sobre a Propriedade Territorial e Predial Urbana (IPTU).

A sentença havia extinguido a execução fiscal ante a ilegitimidade passiva do devedor, por força da aplicação da Súmula 392 do Superior Tribunal de Justiça.

Entretanto, equivocada foi a causa de extinção, porquanto há diferenciação entre contribuinte e responsável tributário e, no caso sub judice, a execução fiscal deveria prosseguir contra o executado primitivo, conforme consta na certidão de dívida ativa que lastreia a cobrança executiva.

[1] BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação Cível nº 0348316-17.2010.8.19.0001, Décima Nona Câmara Cível, Relator Desembargador Lúcio Durante, Sessão de 29/11/2016. Disponível em: <https://www3.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0004960B3B7AF657B3383B589E93D2EB8DA1C505542F170C&USER=6249ee1cfbba6c5173a390bf3ee6cd2d>.

Acesso em: 28 de jul. de 2024. [1] BRASIL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Apelação Cível nº 0043722-73.2014.8.07.0018, Primeira Turma Cível, Relator Desembargador Romulo de Araujo Mendes, Sessão de 16/02/2017. Disponível em: <https://pesquisajuris.tjdft.jus.br/IndexadorAcordaos-web/sistj>>. Acesso em: 28 de jul. de 2024

A extinção da ação fiscal em face do executado primitivo não só prejudica a sociedade como um todo, como coloca em xeque a efetividade do princípio da praticabilidade da tributação, pois o executado primitivo possui pertinência subjetiva com relação ao tributo que está sendo cobrado e, que, contra este deve prosseguir.[11]

Conforme se verifica dos julgados ora abordados, é visível que a simplicidade, em um só fôlego, gera segurança jurídica e pacificação na interação entre contribuinte e Fazenda Pública. Não é de surpreender o esforço legislativo para simplificar tanto as obrigações principais quanto as acessórias.

Aliás, um dos principais motivos para convencer a sociedade da urgência da reforma tributária foi a busca pela redução dos custos de conformidade suportados pelos contribuintes, isto é, a subtração de despesas gastas na área fiscal-contábil, na missão de adimplir os deveres instrumentais. A promessa da Reforma é trazer, potencialmente, eficiência burocrática para as organizações.

Em suma, a nova tributação sobre o consumo promete facilitar os procedimentos para cálculo e recolhimento dos novos tributos. O esquema dual pode trazer simplificações importantes, especialmente no que tange ao cumprimento das obrigações acessórias e a gestão da arrecadação.

Neste viés, consideramos como um dos grandes instrumentos inovadores no combate à complexidade do sistema tributário o método do split payment que promete transformar a sistemática de recolhimento dos tributos.

Ao associar cada pagamento à nota fiscal e ao registro contábil correspondente, assegura-se que o montante transferido à instituição financeira corresponda exatamente ao valor registrado na escrituração fiscal. Essa prática possibilita uma arrecadação mais ágil e precisa, facilitando a identificação imediata do tributo devido, o qual é então encaminhado diretamente ao Fisco, minimizando as chances de evasão fiscal e aprimorando a simplicidade na arrecadação.

Como um dos grandes diferenciais da reforma tributária, o split payment une a transformação tecnológica com um modelo de arrecadação mais simples e, ao mesmo tempo, sofisticado. A ideia dessa ferramenta é acompanhar a evolução das transações financeiras integrando o sistema tributário à moderna infraestrutura tecnológica existente.

[1] BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. Apelação Cível nº 0036354-91.2005.8.24.0038, Quinta Câmara de Direito Público, Relatora Desembargadora Denise de Souza Luiz Francoski, Sessão de 30/04/2020. Disponível em: https://eproc1g.tjsc.jus.br/eproc/controlador.php?acao=acessar_documento&doc=311607426133684848028356391501&evento=311607426133684848028356375444&key=1045c8eaf6069e1d3fdd6191ef1b54f8bdde1ce3208ce2b865cda0107bfb3e66&mesmoGrau=S&hash=89ee564e77b6c2964d81672b1b88d707. Acesso em: 28 de jul. de 2024.

A pesquisadora Silvia Piva destaca que “[E]sse sistema permite que transações envolvendo múltiplos atores – como plataformas, fornecedores e intermediários financeiros – sejam divididas automaticamente. Por exemplo, plataformas como Uber, iFood e Amazon utilizam esse método para fracionar cada transação e direcionar as parcelas adequadamente para consumidores, fornecedores e outros intermediários financeiros no ato da compra.”[12]

Assim, o split payment se mostra não apenas como uma ferramenta para simplificar a arrecadação de tributos; mas também representa a modernização na gestão e arrecadação fiscal. A reforma tributária brasileira atrelada ao uso da tecnologia poderá propiciar a simplificação de etapas operacionais até então complexas para operações automatizadas e inteligíveis.

Esse novo paradigma não apenas facilita o funcionamento da Administração Tributária, como também fortalece a integridade do sistema, promovendo um ambiente de maior confiança e menor complexidade.

Entretanto, quando falamos no tema da praticabilidade, sobretudo envolvendo a Administração Pública Tributária, não podemos deixar de mencionar dois pontos em comum que foram objeto de estudo (e crítica) do professor Daniel Giotti[13], a quem ressaltamos importante trecho de sua pesquisa:

“(...) no tema da praticabilidade, as disciplinas se tocam pela construção fundadora e legitimadora tradicional da praticabilidade envolvendo dois pontos comuns: 1. a complexidade das relações massificadas entre administrados e Administração Pública, como é exemplo as de natureza tributária, suscita questões sobre os limites da legalidade e da reserva da lei, bem como sobre a margem de apreciação para o Poder Executivo determinar o conteúdo de atos normativos; 2. a existência de um direito à boa administração dos contribuintes, o que, com seus consectários da eficiência, da eficácia e da

economicidade, configuraria um dever de simplificação por parte da Administração Tributária, sob certas circunstâncias, respeitando-se alguns requisitos.”

[1] PIVA, Sílvia. Split payment e a reforma da arrecadação tributária na era digital. Consultor Jurídico, 01 de jun. de 2024. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-jun-01/split-payment-e-a-reforma-da-arrecadacao-tributaria-na-era-digital/#:~:text=No%20contexto%20tribut%C3%A1rio%2C%20a%20utiliza%C3%A7%C3%A3o,ao%20registrado%20na%20escritura%C3%A7%C3%A3o%20fiscal>>. Acesso em: 29 de jul. de 2024.

[1] PAULA, Daniel Giotti de. A praticabilidade no direito tributário: controle jurídico da complexidade na tributação. 2018. 347 f. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2018.

Isso posto, a despeito do atual nível de complexidade do Sistema Tributário Brasileiro que prejudica não somente o crescimento econômico, como também encarece a tributação, principalmente sobre o consumo, filiamo-nos à posição do professor Carlos Alexandre de Azevedo Campos no sentido de que “reforma tributária e simplicidade tributária não são sinônimos”[14]. Segundo o professor:

“[S]istemas tributários contemporâneos, debruçados sobre a economia moderna, marcadamente digital, e que cumprem diferentes funções para além do arrecadatório, são inevitavelmente complexos, o que significa que o discurso deve focar em eliminar o que há de excessivo nessa complexidade. Por outro lado, a fim de equilibrar no sistema a simplificação com os objetivos fundamentais de equidade e eficiência, algum nível de complexidade se revela necessário ou mesmo desejável, de forma que a demonização da complexidade como um todo pode acabar sendo uma opção político-ideológica desastrosa em uma sociedade marcada cada vez mais pelas desigualdades de todos os tipos.”

A complexidade do Sistema Tributário Brasileiro não é fato exclusivo somente da terra tupiniquim, mas também uma preocupação da doutrina alemã que se encontra delineada na obra dos juristas, Josef Isensee[15] e Hans Wolfgang Arndt[16], ao quais estabeleceram a praticabilidade como uma questão relevante também para o Direito Tributário, deslocando-a do campo da filosofia econômica e das finanças públicas, que eram suas associações anteriores.

Em outra vertente, desta vez, remetendo à América Latina, Soraya Rodríguez discorre que “a praticabilidade se refere à forma de fazer leis: a um determinado desenho dos produtos legislativos, integrando a técnica da legislação, que, na Alemanha se denomina Gesetzgebunglehre ou ciência da legislação”[17].

Por outro lado, Josef Isensee[18] postula que existe uma desproporção entre os deveres que a lei impõe aos administradores e a capacidade da Administração Tributária para exercer suas funções. Tal desproporção é oriunda de cinco pressupostos: a complexidade do Direito Tributário, a falta de “praticabilidade” das leis fiscais, a inadequação das leis tributárias às mutações sociais e econômicas, a inadequação da concepção jurídica de processo e do procedimento e, por fim, a escassez de pessoal.

[1] CAMPOS. Carlos Alexandre de Azevedo. Complexidade Tributária: Teoria e Prática. Rio de Janeiro: Editora Anagramma, 2022. p. 63. [1] ISENSEE, Josef. Die typisierende Verwaltung, Berlin: Duncker & Humboldt, 1976. [1] ARDNT, Hans Wolfgang. Praktikabilitat uns Effizienz. Köln: Dr. Peter Deubner Verlag-Dr. Otto Schmidt KG, 1983. [1] LOSADA, Soraya Rodríguez. El principio de la practabilidad em matéria tributaria. In: “SILVA, Felipe Iannacone; NOVOA, César García; PARILLA, Pedro José Carrasco; ÁLVAREZ, Michael Zavaleta. Estudios de derecho constitucional tributário. Lima: Universidad de San Martín de Porres, 2011, 435-464. [1] ISENSEE, J. Op. cit., pp. 61-67.

A ausência de praticabilidade no Brasil, quando analisada sob o viés da simplificação de tributos e redução de alíquotas, recebe severas críticas por parte de órgãos internacionais, como é o caso da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). O diretor do Centro de Administração e Política Tributária da OCDE, Jens Lundsgaard afirmou que o Brasil está testando os limites mundiais com as atuais alíquotas de impostos.[19]

Os técnicos da OCDE sugerem que o Brasil olhe com atenção para os exemplos de reformas tributárias implantadas pela Austrália e pelo Canadá, sobretudo. Entre os países-membros da organização, esses são os que mais se assemelham ao caso brasileiro, em que os tributos são divididos entre um governo central e os governos subnacionais.

O sugerido é a implementação de um tributo único de valor agregado, de modo a propiciar uma maior simplificação. A implantação de um sistema de cobrança por valor agregado é, inclusive, requisito para a entrada na União Europeia; por isso, os países europeus o fizeram de maneira conjunta, enquanto o resto do mundo ainda buscava fórmulas próprias. Com o objetivo de descrever os sistemas tributários dos países da OCDE e analisar as recomendações da entidade sobre o tema, no contexto do debate sobre a reforma tributária no Brasil, foi publicada pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), a Nota Técnica nº 54.

O estudo informa que a carga tributária média de 17 países de economias avançadas da OCDE (35%) é superior as de cinco países latino-americanos (24%), mas similar a carga tributária brasileira (33%), e observa que isso denota preocupação com a composição da carga tributária do Brasil e não com o seu valor em si.[20]

[1] A afirmação foi feita durante debate promovida pelo relator da Comissão Especial de Reforma Tributária, deputado Sandro Mabel (PR-GO). [1] IPEA. Nota Técnica nº 54. O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade: fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil. Junho de 2022. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/11231/1/NT_54_Dinte_O_sistema_tributario.pdf. Acesso em: 13 de ago. de 2024.

Feitas tais considerações, acreditamos que a simplicidade tributária não é um fim em si mesma e que a busca por um sistema essencialmente simples, além de infactível, é ineficiente.

Portanto, o objetivo do princípio da simplicidade tributária é prezar pelo atingimento de um nível de complexidade desejável e necessário para se alcançar os objetivos fundamentais da equidade e da eficiência. A dificuldade está justamente em identificar qual seria esse nível, de modo a assegurar a entrega de um sistema justo e eficiente.

Conclusão

A simplicidade não é somente um princípio norteador do ordenamento tributário, mas também aquele que propicia uma maior adaptação do sistema à crescente complexidade do mundo tecnológico, privilegiando a agilidade e praticidade das operações, reduzindo o custo de compliance e, conseqüentemente, o contencioso tributário.

Em um mundo cada vez mais plural e divergente, a simplicidade figura como um instrumento que confere clareza nas regras tributárias indicando segurança jurídica não só para os contribuintes, mas para o Fisco. A efetiva aplicação desse princípio contribui para um ambiente econômico mais dinâmico e justo, onde tanto os cidadãos quanto o Estado se beneficiam de um sistema tributário mais claro e eficaz.

O princípio da simplicidade tributária é fundamental para garantir que o Sistema Tributário Nacional seja eficiente, transparente e acessível. Esperamos que o legado prometido pela

simplicidade tributária ultrapasse as premissas legislativas e faça parte da vida cotidiana do novo Sistema Tributário Brasileiro a partir de 2026.

Referências Bibliográficas

ARDNT, Hans Wolfgang. *Praktikabilitat uns Effizienz*. Köln: Dr. Peter Deubner Verlag-Dr. Otto Schmidt KG, 1983.

BRASIL. Emenda Constitucional 132. Brasília, 2023. Art. 1º.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988. Art. 156-A.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação Cível nº 0194995-49.2016.8.19.0001, Décima Quinta Câmara Cível, Relator Desembargador Gilberto Matos, Sessão de 05/05/2020. Disponível em: <<https://www3.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00046B94F4A2DA64E7ADD1106FECA2B5C25DC50C2D0A2849&USER=6249ee1cfbba6c5173a390bf3ee6cd2d>>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação Cível nº 0348316-17.2010.8.19.0001, Décima Nona Câmara Cível, Relator Desembargador Lúcio Durante, Sessão de 29/11/2016. Disponível em: <<https://www3.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0004960B3B7AF657B3383B589E93D2EB8DA1C505542F170C&USER=6249ee1cfbba6c5173a390bf3ee6cd2d>>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. Apelação Cível nº 0036354-91.2005.8.24.0038, Quinta Câmara de Direito Público, Relatora Desembargadora Denise de Souza Luiz Francoski, Sessão de 30/04/2020. Disponível em: <https://eproc1g.tjsc.jus.br/eproc/controlador.php?acao=acessar_documento&doc=311607426133684848028356391501&evento=311607426133684848028356375444&key=1045c8eaf6069e1d3fdd6191ef1b54f8bdde1ce3208ce2b865cda0107bfb3e66&mesmoGrau=S&hash=89ee564e77b6c2964d81672b1b88d707>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Apelação Cível nº 0043722-73.2014.8.07.0018, Primeira Turma Cível, Relator Desembargador Romulo de Araujo Mendes, Sessão de 16/02/2017. Disponível em: <<https://pesquisajuris.tjdft.jus.br/IndexadorAcordaos-web/sistj>>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.

CAMPOS. Carlos Alexandre de Azevedo. *Complexidade Tributária: Teoria e Prática*. Rio de Janeiro: Editora Anagramma, 2022.

COSTA, Regina Helena. *Praticabilidade e Justiça Tributária*. São Paulo: Malheiros, 2007.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Direito Tributário, Direito Penal e Tipo*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2021.

IPEA. Nota Técnica nº 54. O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade: fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil. Junho de 2022. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/11231/1/NT_54_Dinte_O_sistema_tributario.pdf. Acesso em: 13 de ago. de 2024.

ISENSEE, Josef. *Die typisierende Verwaltung*, Berlin: Duncker & Humboldt, 1976.

LOSADA, Soraya Rodríguez. El principio de la practabilidad em matéria tributaria. In: "SILVA, Felipe Iannacone; NOVOA, César García; PARILLA, Pedro José Carrasco; ÁLVAREZ, Michael Zavaleta. *Estudios de derecho constitucional tributário*. Lima: Universidad de San Martín de Porres, 2011, 435-464.

PAULA, Daniel Giotti de. A praticabilidade no direito tributário: controle jurídico da complexidade na tributação. 2018. 347 f. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2018.

PIVA, Sílvia. Split payment e a reforma da arrecadação tributária na era digital. Consultor Jurídico, 01 de jun. de 2024. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-jun-01/split-payment-e-a-reforma-da-arrecadacao-tributaria-na-era-digital/#:~:text=No%20contexto%20tribut%C3%A1rio%2C%20a%20utiliza%C3%A7%C3%A3o,ao%20registrado%20na%20escritura%C3%A7%C3%A3o%20fiscal>>. Acesso em: 29 de jul. de 2024.

SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 1). Consultor Jurídico, 19 de fev. de 2024. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>>. Acesso em: 29 de jul. de 2024.

[1] Desembargador Federal do TRF2. Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário da UERJ. Pós-doutor pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) e pela Universidade de Lisboa. Doutor em Direito Público pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). Coordenador acadêmico da FGV Conhecimento e pesquisador da FGV Justiça.

[2] Advogada em Murayama, Affonso Ferreira e Mota Advogados. Graduada em Direito pelo IBMEC. Pós-graduada em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas. Extensão em Direito Tributário pela EMERJ. Mestranda na linha de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento pela UERJ. Parecerista na Revista Contexto Jurídico e autora de diversos artigos científicos-tributários e palestrantes em eventos.

[3] BRASIL. Emenda Constitucional 132. Brasília, 2023. Art. 1º. A Constituição Federal passa a vigorar com as seguintes alterações: (...) Art. 145. § 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.

[4] BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988. Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte:

IV - terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvado o disposto no inciso V;

VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;

IX - não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, e 195, I, "b", IV e V, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239;

XIII - sempre que possível, terá seu valor informado, de forma específica, no respectivo documento fiscal.

[5] DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito Tributário, Direito Penal e Tipo. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2021. p. 147-151.

[6] COSTA, Regina Helena. Praticabilidade e Justiça Tributária. São Paulo: Malheiros, 2007.

[7] SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 1). Consultor Jurídico, 19 de fev. de 2024. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>>. Acesso em: 29 de jul. de 2024.

- [8] BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação Cível nº 0194995-49.2016.8.19.0001, Décima Quinta Câmara Cível, Relator Desembargador Gilberto Matos, Sessão de 07/05/2020. Disponível em: <https://www3.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00046B94F4A2DA64E7ADD1106FECA2B5C25DC50C2D0A2849&USER=6249ee1cfbba6c5173a390bf3ee6cd2d>>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.
- [9] BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação Cível nº 0348316-17.2010.8.19.0001, Décima Nona Câmara Cível, Relator Desembargador Lúcio Durante, Sessão de 29/11/2016. Disponível em: <https://www3.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0004960B3B7AF657B3383B589E93D2EB8DA1C505542F170C&USER=6249ee1cfbba6c5173a390bf3ee6cd2d>>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.
- [10] BRASIL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Apelação Cível nº 0043722-73.2014.8.07.0018, Primeira Turma Cível, Relator Desembargador Romulo de Araujo Mendes, Sessão de 16/02/2017. Disponível em: <https://pesquisajuris.tjdft.jus.br/IndexadorAcordaos-web/sistj>>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.
- [11] BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. Apelação Cível nº 0036354-91.2005.8.24.0038, Quinta Câmara de Direito Público, Relatora Desembargadora Denise de Souza Luiz Francoski, Sessão de 30/04/2020. Disponível em: https://eproc1g.tjsc.jus.br/eproc/controlador.php?acao=acessar_documento&doc=311607426133684848028356391501&evento=311607426133684848028356375444&key=1045c8eaf6069e1d3fdd6191ef1b54f8bdde1ce3208ce2b865cda0107bfb3e66&mesmoGrau=S&hash=89ee564e77b6c2964d81672b1b88d707>. Acesso em: 28 de jul. de 2024.
- [12] PIVA, Sílvia. Split payment e a reforma da arrecadação tributária na era digital. Consultor Jurídico, 01 de jun. de 2024. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-jun-01/split-payment-e-a-reforma-da-arrecadacao-tributaria-na-era-digital/#:~:text=No%20contexto%20tribut%C3%A1rio%2C%20a%20utiliza%C3%A7%C3%A3o,ao%20registrado%20na%20escritura%C3%A7%C3%A3o%20fiscal>>. Acesso em: 29 de jul. de 2024.
- [13] PAULA, Daniel Giotti de. A praticabilidade no direito tributário: controle jurídico da complexidade na tributação. 2018. 347 f. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2018.
- [14] CAMPOS. Carlos Alexandre de Azevedo. Complexidade Tributária: Teoria e Prática. Rio de Janeiro: Editora Anagramma, 2022. p. 63.
- [15] ISENSEE, Josef. Die typisierende Verwaltung, Berlin: Duncker & Humboldt, 1976.
- [16] ARDNT, Hans Wolfgang. Praktikabilitat uns Effizienz. Köln: Dr. Peter Deubner Verlag-Dr. Otto Schmidt KG, 1983.
- [17] LOSADA, Soraya Rodríguez. El principio de la practabilidad em matéria tributaria. In: “SILVA, Felipe Iannacone; NOVOA, César García; PARILLA, Pedro José Carrasco; ÁLVAREZ, Michael Zavaleta. Estudios de derecho constitucional tributário. Lima: Universidad de San Martín de Porres, 2011, 435-464.
- [18] ISENSEE, J. Op. cit., pp. 61-67.
- [19] A afirmação foi feita durante debate promovida pelo relator da Comissão Especial de Reforma Tributária, deputado Sandro Mabel (PR-GO).
- [20] IPEA. Nota Técnica nº 54. O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade: fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil. Junho de 2022. Disponível em:

https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/11231/1/NT_54_Dinte_O_sistema_tributario.pdf. Acesso em: 13 de ago. de 2024.

Palavras Chaves

simplicidade. reforma tributária. princípios. aplicabilidade.