



PONTÍFICA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
PRO - REITORIA DE GRADUAÇÃO
ESCOLA DE DIREITO E RELAÇÕES INTERNACIONAIS
COORDENAÇÃO DO CURSO DE DIREITO
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA

**DA (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO IMPOSTO DE PROPRIEDADE
DE VEICULO AUTOMOTOR**

ORIENTANDO: Joao Victor Ribeiro Lobo
ORIENTADOR: Maria Cristina Vidotte Blanco Tarrega

GOIÂNIA
2021

JOAO VICTOR RIBEIRO LOBO

**DA (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO IMPOSTO DE PROPRIEDADE
DE VEICULO AUTOMOTOR**

GOIÂNIA
2021

TERMO DE APROVAÇÃO

JOAO VICTOR RIBEIRO LOBO

**DA (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO IMPOSTO DE PROPRIEDADE
DE VEICULO AUTOMOTOR**

MARIA CRISTINA VIDDOTE

Prof.(^a)

GOIÂNIA
2021

RESUMO

Pode-se definir imposto como o tributo que tem por hipótese de incidência um fato alheio a qualquer atuação do poder público, que pode ser incidido mesmo sem a vontade do contribuinte. Em tese, os recursos arrecadados pelos governos são revertidos para o bem comum, para investimentos e custeio de bens e serviços públicos, como saúde, segurança e educação. Embora a lei obrigue os governos a destinarem parcelas mínimas da arrecadação a certos serviços públicos, em especial de educação e saúde, o pagamento de impostos não confere ao contribuinte qualquer garantia de contrapartida. O imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) é um imposto brasileiro que incide sobre a propriedade de veículos. É um imposto estadual, ou seja, somente os Estados e o Distrito Federal têm competência para instituí-lo de acordo com o art.º 155 III da Constituição Federal. Seu fato gerador é a propriedade do veículo automotor de qualquer espécie, podendo ser aeronaves, embarcações e veículos terrestres. É um tributo anual. Em relação ao veículo novo, o fato gerador incide quando da sua primeira aquisição. O IPVA possui pontos polêmicos e provocam divergências tanto doutrinárias quanto jurisprudenciais no tocante a legalidade de algumas disposições, por isso se torna importante fazer a análise da nossa constituição para extrair as normas que regem a tributação neste país e confrontar a maneira de que tal imposto é cobrado, para se chegar em uma conclusão constitucional. Para isso foi utilizado o estudo de doutrinas e legislações que esclarece esse tema. E também necessário, ao se interpretar as regras referentes ao IPVA, ter-se bastante cautela para que se impeçam as invasões arbitrárias do poder público no domínio privado especialmente em virtude do particular ser a parte mais vulnerável da relação jurídica.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	67
1 OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS QUE REGEM OS TRIBUTOS BRASILEIROS	8
1.1 O QUE SÃO PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS	8
1.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS QUE REGEM OS TRIBUTOS	9
2 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES - IPVA	14
2.1. HISTÓRICO DO IPVA	14
2.2. COMO É COBRADO O IPVA	16
ANÁLISE DE (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO IPVA	20
CONSIDERAÇÕES FINAIS	24
REFERÊNCIAS	26

INTRODUÇÃO

Os impostos são frequentemente divididos em diretos e indiretos. O imposto direto é aquele que não repercute, uma vez que a carga econômica é suportada pelo contribuinte, ou seja, por aquele que deu ensejo ao fato impossível. Por outro lado, o imposto indireto é aquele cujo ônus tributário repercute em terceira pessoa, não sendo assumido pelo realizador do fato gerador. Vale dizer que, no âmbito do imposto indireto, transfere-se o ônus para o contribuinte do fato, não se onerando o contribuinte de direito.

O imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) é um imposto brasileiro que incide sobre a propriedade de veículos. É um imposto estadual, ou seja, somente os Estados e o Distrito Federal têm competência para instituí-lo de acordo com o art.º 155 III da Constituição Federal.

Seu fato gerador é a propriedade do veículo automotor de qualquer espécie, podendo ser aeronaves, embarcações e veículos terrestres. É um tributo anual. Em relação ao veículo novo, o fato gerador incide quando da sua primeira aquisição.

Caso não seja pago o IPVA reza o art. 230. “Conduzir o veículo: V - que não esteja registrado e devidamente licenciado: Pena: Apreensão do veículo”.

O IPVA é regulado pelos Princípios da tributação, que são: Legalidade tributária anterioridade, isonomia, irretroatividade, vedação ao confisco entre outros, e uma das pretensões do estudo é provar que da maneira como o imposto é cobrado ele fere alguns dos princípios tributários.

Esse estudo levantou perguntas e estabeleceu argumentos sólidos de que a maneira de como este imposto é cobrado fere a Constituição Brasileira, não só a maneira como é cobrado, mas a sanção de apreensão do bem também pode ser inconstitucional.

É relevante pesquisar a fundo esta matéria porque a maneira de como está sendo cobrada o IPVA (lembrando que essa pesquisa foi desenvolvida através de métodos científicos sugeridos pela literatura pertinente para melhor compreensão do tema.), está ferindo os direitos do cidadão brasileiro, não respeitando a diretriz principal de nosso país que é a Constituição, se o próprio governo não está atentando as cláusulas essenciais de nosso país, é obrigação da população exigir que nosso governo tome as medidas necessárias para manter elevado o grau de importância que

se dá aos direitos garantidos dos cidadãos brasileiros. Pois só assim poderemos desenvolver como uma sociedade que caminha junto com seu governo para o progresso.

O objeto da temática abordada nesse Trabalho de Conclusão de Curso é fundamentado na Constituição Brasileira. Sendo necessário revisar a constituição e as leis que regem impostos focando o IPVA, sendo que está assegurada os princípios constitucionais do poder de tributar. De acordo com Hugo de Brito Machado (2012), Direito Tributário é o ramo do Direito que se ocupa das relações entre o Fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder.

Roque Carrazza (2009, p. 94), de maneira dispare, porém complementar, associa o princípio do impedimento da tributação para efeito de confisco com o princípio da capacidade contributiva, salientando que tal princípio exige do legislador equilíbrio quando da edição de norma tributária, com vias de evitar injustiças. Cabe aqui pinçar trecho do renomado tributarista:

(...) os recursos econômicos indispensáveis à satisfação das necessidades básicas das pessoas (mínimo vital), garantidas pela Constituição, especialmente nos seus arts. 6º e 7º (alimentação, vestuário, lazer, cultura, saúde, educação, transporte etc), não podem ser alcançados pelos impostos.

Cabe ao Poder Judiciário verificar, quando provocado, a ocorrência de confisco ou não, frisando ainda que o princípio não deveria ser aplicado no caso das multas por inadimplemento.

Paulo de Barros Carvalho (2004, p. 162), com seu já tradicional ceticismo, observa que há extrema dificuldade na identificação dos casos onde o tributo tem efeito de confisco. Sua observação colacionada a seguir ilustra um pouco essa posição adotada:

Intricado e embaraçoso, o objeto da regulação do referido art. 150, IV, da CF, acaba por oferecer unicamente um rumo axiológico, tênue e confuso, cuja nota principal repousa na simples advertência ao legislador dos tributos, no sentido de comunicar-lhes que existe limite para carga tributária.

Fica então o questionamento: como, quando e de que maneira ocorre o confisco como efeito da tributação? Difícil dizer. Todavia, como pudemos ver anteriormente, o Código de Trânsito Brasileiro, em seu art. 230, dita que a condução do veículo sem este estar devidamente licenciado acarreta apreensão do veículo. Pois bem, o que isso teria a ver com nossa discussão presente aqui?

Para elucidar os questionamentos que envolvem o tema essa pesquisa está embasada em três capítulos. Sendo que o capítulo um visa esclarecer os princípios constitucionais do poder de tributar. O segundo capítulo será utilizado esclarece o que é o IPVA e como ele é cobrado, além de citar sobre o código de trânsito brasileiro e das leis que regem o IPVA. No terceiro capítulo está explanado sobre os princípios constitucionais e inconstitucionais que envolvem o IPVA com destaque para algumas jurisprudências sobre o assunto.

Fica então o questionamento a ser respondido por esse estudo: a maneira como está sendo cobrado o IPVA fere a constituição brasileira?

1.OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS QUE REGEM OS TRIBUTOS BRASILEIROS

1.1 O QUE SÃO PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Desde a Antiguidade, até mesmo antes de existir ordenamentos jurídicos, as sociedades eram regidas pela moral e pelos costumes, e foram em cima desses fatores que foram constituídos as leis positivadas do Direito. É possível então afirmar que acima de qualquer lei (seja federal, estadual ou municipal) existem alguns princípios regentes na nossa sociedade que devem ser observados constantemente servindo como um referencial para o legislador legislar dentro de certos limites imposto por esses princípios e pela constituição brasileira.

É por isso que os princípios constitucionais devem ser não só respeitados, mas colocado em prática no cotidiano. É direito e dever do cidadão brasileiro ter ciência

dos princípios constitucionais e de seu peso e importância, pois só assim ele poderá questionar se seus direitos estão sendo feridos através de leis e práticas abusivas do governo.

Primeiramente, é necessário entender o conceito de princípio. Segundo o dicionário, princípio é: origem, opinião, aquilo que regula o comportamento ou ação de alguém; preceito moral. Logo em seguida, vem o conceito de princípios, que quer dizer: regras ou conhecimentos fundamentais ou gerais. Resumindo, o significado bem genericamente, partindo dos conceitos, dos princípios constitucionais são: normas fundamentais de conduta de um indivíduo mediante às leis já impostas.

Os princípios constitucionais são, precisamente, a síntese dos valores principais da ordem jurídica. A Constituição é um sistema de normas jurídicas. Ela não é um simples agrupamento de regras que se justapõem ou que se superpõem. A ideia de sistema funda-se na de harmonia, de partes que convivem sem atritos. Em toda ordem jurídica existem valores superiores e diretrizes fundamentais que 'costuram' suas diferenças partes. Os princípios constitucionais consubstanciam as premissas básicas de uma dada ordem jurídica, irradiando-se por todo sistema. Eles indicam o ponto de partida e os caminhos a serem percorridos. (BARROSO 1993. p. 141).

Nas palavras de Bonavides (1999, p. 358), “são qualitativamente a viga mestra do sistema, o esteio da legitimidade constitucional, o penhor da constitucionalidade das regras de uma constituição”.

O artigo 5º da Constituição Brasileira trata de garantias e direitos que se dispõem a todos os cidadãos brasileiros, esse artigo se torna um dos mais importantes, pois ele positiva alguns dos princípios mais importantes desse país, e é baseado nele que nasceu muitas das leis e decretos que existem na nossa legislação. É graças a este artigo que o brasileiro tem as garantias de liberdade, igualdade, direitos à moradia e até mesmo direito ao culto religioso.

Segundo o mestre Carraza (2002, p. 152).

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representam insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra.

1.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS QUE REGEM OS TRIBUTOS

Uma vez mencionada à definição e a importância dos princípios no ordenamento jurídico brasileiro, o foco passa a serem os princípios que regem a maneira como e cobrada os tributos. Assim como cada ramo do Direito, o Direito tributário é ser legislado, orientado e até mesmo um fruto da nossa Constituição Brasileira e seus princípios orientadores, pois só assim teremos um ordenamento jurídico harmônico e organizado.

Os tributos são criados de acordo com a competência tributária que a Constituição Federal confere à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Porém esta outorga de competências não é sem fronteiras, pois além de demarcar as áreas de atuação de cada ente político, a Constituição também fixa balizamentos que resguardam valores por ela considerados importantes com especial atenção para os direitos e garantias individuais. Estes balizamentos são definidos por Aliomar Baleeiro (2000) como as Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar.

A face mais visível das limitações do poder de tributar desdobra-se nos princípios constitucionais tributários e nas imunidades tributárias (técnica por meio da qual, na definição do campo sobre que a Constituição autoriza a criação de tributos, se excepcionam determinadas situações, que ficam, portanto, fora do referido campo de competência tributária).

Essa matéria é objeto de seção específica da Constituição (arts. 150 a 152), com o título “Das Limitações do Poder de Tributar”, no capítulo do Sistema Tributário Nacional. Mas os limites do poder de tributar definidos pela constituição não se esgotam neste enunciado apenas. Várias imunidades tributárias encontram-se dispostas fora da seção das Limitações constitucionais ao Poder de Tributar. Requisitos formais ou materiais, limites quantitativos, características específicas deste ou daquele tipo de tributo permeiam todo o capítulo do Sistema Tributário Nacional, sendo ainda pinçáveis aqui ou ali, em normas esparsas da Constituição, como o dos direitos e garantias individuais, da seguridade social e da ordem econômica. Também a Constituição abre campo para a atuação de outros tipos normativos (lei complementar, resoluções do Senado, convênios), que, em certas situações, também balizam o poder do legislador tributário na criação ou modificação de tributos, o que significa que os limites da competência tributária não se resumem aos que estão definidos no texto constitucional.

Os princípios como foco da limitação do poder de tributar, destacam-se.

- Princípio da Legalidade (art. 150, I, da CF/88). É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. O princípio da Legalidade vem há muitos séculos anteriores iniciando-se com a Carta Magna Inglesa, no ano de 1215, do Rei João Sem Terra pelos barões normandos, onde ficou registrada a seguinte frase “*No taxation without representation*”. A Constituição da República Federativa do Brasil no seu artigo 5º inciso II, trouxe a legalidade genérica, porém no artigo 150, inciso I, é que ficou consignado o princípio da Legalidade Tributária. A Carta Magna de 1988, no seu inciso I do seu artigo 150, apresentou a seguinte redação: “Sem prejuízos de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.
- Princípio da Igualdade. O princípio da igualdade encontra-se positivado no campo do direito tributário com o disposto no art. 150, II da CF “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”, ao prescrever a vedação de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibindo qualquer forma de distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. Antes da previsão deste princípio no artigo 150, II da Constituição Federal, verificamos a sua presença em várias passagens da Constituição, a começar pelo preâmbulo que aponta a igualdade como valor supremo de nossa sociedade, logo após encontramos o princípio da igualdade no artigo 5º, “*caput*” da Carta Magna ao dispor que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza”, o que faz o art. 150, II é reforçar este princípio maior.
- Princípio da Anterioridade. Entende-se por princípio da não-surpresa do contribuinte a adoção de uma técnica que permita o conhecimento antecipado da instituição ou aumento de tributos. Assim, o sujeito passivo poderia realizar um planejamento adequado de suas atividades econômicas levando em conta

os ônus tributários a serem experimentados no futuro. “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;”

- Princípio do não-confisco. O princípio da vedação ao confisco com (previsão expressa no art. 150, IV) é uma derivação do Direito de propriedade, é uma limitação negativa ao poder de tributar imposta ao Estado, proibindo-o de usar os tributos para confiscar os bens ou o patrimônio de particulares. Conforme já dito pelo respeitado jurista Sacha Calmon Navarro Coêlho (1996, p. 333), “em sua formulação mais vetusta, o princípio do não-confisco originou-se do pavor da burguesia nascente em face do poder de tributar dos reis”.
- Princípio da capacidade contributiva. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esse objetivo, identificar, respeitados os direitos individuais e dos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. O princípio da Capacidade Contributiva busca seu fundamento na ideia de Justiça fiscal, a partir de uma visão aristotélica de Justiça como Igualdade. Essa visão no Estado Liberal traduziu-se na Justiça comutativa, baseada no princípio do Custo-Benefício, a partir da teoria do benefício de Adam Smith. O Custo-Benefício determina que cada uma paga em razão dos benefícios obtidos. Esse pensamento, associado à entronização da proteção à propriedade e ao indivíduo como valores centrais da sociedade burguesa, partia do pressuposto que o benefício que cada um extraía da atuação estatal, limitada a garantir a Segurança Jurídica dos proprietários, era proporcional a sua riqueza, o que justificava a vinculação da Capacidade Contributiva ao princípio do Custo-Benefício não só em relação às taxas e contribuições de melhoria como hoje se dá, mas inclusive em relação aos impostos, informados pelo princípio da proporcionalidade tributária.

- Princípio da Irretroatividade. Por este princípio ficou vedado à cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentados. É a garantia do direito adquirido, pois, inviolável por este princípio. A irretroatividade tributária encontra seu fundamento legal na Constituição Federal, em seu art. 150, III, "a".
- Princípio da Liberdade de Tráfego, art.150, V,CF/88. Este princípio está em consonância com o artigo 5º, LXVIII, CF/88, direito à livre locomoção. A cobrança de pedágios pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público, é considerada pela doutrina exceção ao princípio. Passeando pelos ensinamentos dos grandes doutrinadores tributários pátrios vemos que o Professor Kioshi Harada (2001 p 352) afirma que:

o referido princípio é uma decorrência natural da unidade econômica e política do território nacional. Objetiva assegurar a livre circulação de bens e de pessoas ou meios de transportes, que não pode ser limitada ou embaraçada por tributação interestadual ou intermunicipal, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público”

2.IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES – IPVA

2.1. HISTÓRICO DO IPVA

O IPVA no decorrer dos anos surgiu como imposto, mas desvinculado de atividade estatal específica. Outra opinião salutar sobre esse assunto ainda que não acolhida pelo STF, é a de que a expressão veículo automotora abrange embarcações e aeronaves. O Estado Social e Republicano prima pela igualdade material e o bem estar de seus contribuintes, e desonerar quem possui maior capacidade contributiva é ignorar todo um sistema jurídico.

Vale destacar segundo relata Mamede (2002) que o IPVA é um tributo de origem recente no ordenamento jurídico brasileiro. Este imposto foi introduzido no ordenamento pátrio através da Emenda constitucional n.º 27/85, surgiu como sucedâneo da Taxa Rodoviária Única, que era cobrada anualmente pela União no momento do licenciamento do veículo, e cuja receita era aplicada no custeio de obras para conservação de rodovias.

Nesse particular Felix e Garcia (2008, p. 45) referem que:

Os impostos são uma das espécies de tributos previstas em nosso ordenamento, e eles são fontes vitais de financiamento de nossa sociedade. Consoante explanação acima, a competência tributária está delimitada na Carta Magna de 1988; e no que tange à competência tributária dos Estados e Distrito Federal, ela está delimitada no artigo 155. O imposto sobre a propriedade de veículos automotores (popularmente conhecido pela sua sigla IPVA) é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, que, como o próprio nome já diz, incide sobre a propriedade de veículo automotor, e está previsto no artigo 155, inciso III da Constituição Federal.

Ainda relacionada a essa questão sobre a história dos tributos que antecederam o IPVA explica essa celeuma, Mamede (2002) que sob a égide constitucional de 1967, existiam taxas em nível federal, estadual e municipal, destinadas à conservação das estradas de rodagem que eram cobradas exclusivamente sobre automóveis. Posteriormente, dada à cobrança cumulativa dos dois entes do pacto federativo e do município, a União, em substituição àquelas, criou a Taxa Rodoviária Única.

Fica claro nesse ponto que o legislador errou ao definir esses tributos como taxas. Tal espécie de tributo é destinada à prestação de serviço público ou ao exercício do poder de polícia do Estado.

Desse modo Mamede (2002, p. 55) diz também que:

Não nos parece a melhor interpretação. A criação do IPVA trouxe uma ruptura, com relação a antiga TRU. Esta é uma taxa, aquele é um imposto. Interpretar uma nova criação somente baseado no seu antecedente tende a impedir a evolução do sistema deste modo, a interpretação que deve prevalecer é a sistêmica, a luz do princípio da capacidade contributiva. É impensável concordar que o proprietário de uma embarcação e aeronave, via de regra, é possuidor de uma capacidade contributiva ínfima. Deste modo, seria injusto que estes fossem isentos de pagar um determinado imposto somente em vista da origem histórica de uma lei.

No entendimento de Carraza (2009, p. 407), refere que “no Brasil, ao contrário do que se dá em outros países, a utilização de bens de domínio público não é uma das hipóteses de incidência possíveis das taxas.”

As alterações introduzidas pela Emenda Constitucional n.º 27/85 aboliram a Taxa Rodoviária Única e instituíram o IPVA, conferindo aos Estados e ao Distrito Federal a competência para a arrecadação deste tributo. Todavia, desde sua instituição o IPVA não foi regulamentado por Lei Complementar, o que deu liberdade aos Estados para legislarem acerca da forma de instituição e arrecadação do imposto.

Nesse sentido Paulsen (2007, p.89) descreve que:

Na ausência de lei complementar dispendo sobre esses elementos da hipótese de incidência (fato gerador, base de cálculo e contribuinte) dos impostos nominados – o que ocorre com o IPVA, que não está delineado no CTN, eis que surgiu com a Emenda Constitucional n.º 27/85 -, os entes federados estão autorizados a exercer a competência legislativa plena, forte no disposto no art. 24, §3º, da CF.

O IPVA foi incluído pela Emenda Constitucional n.º 03/93 com essa nomenclatura, à CRFB/88 atribuiu aos Estados e Distrito Federal a competência para sua instituição determinando que a receita obtida deva ser compartilhada com o Município conforme artigo 155, III combinado com artigo 158, III.

A doutrina, levando em conta as peculiaridades de cada espécie tributária, propõe diversas classificações como forma de melhor se entender o regime jurídico ao qual eles se submetem. Torres (2011) diz que especificamente em relação ao IPVA, pode se classificá-lo como:

a) Imposto estadual, vez que cabe ao Estado a atribuição constitucional para a instituição do tributo independente do produto da receita estar ou não sujeito a repartição, pois conforme já mencionado anteriormente, é dever do Estado repassar 50% das receitas provenientes da área.

- b) Imposto privativo, pois não se admite a sua delegação quer expressa, quer tácita;
- c) Imposto fiscal, haja vista que se destina precipuamente a arrecadar, ou seja, carrear recursos para os cofres públicos. Em determinadas ocasiões, o IPVA tem finalidade extrafiscal quando se destina a intervir numa situação econômica ou social;
- d) Imposto direto, pois não admite translação do seu encargo econômico-financeiro, e
- e) Imposto real, vez que incidem objetivamente sobre coisas, no caso, sobre a propriedade de veículo automotor diferentemente do imposto pessoal que leva em conta a característica do sujeito passivo, ou seja, sua capacidade econômica (TORRES, 2011, p. 5-6).

2.2. COMO É COBRADO O IPVA

Já se sabe que em substituição à antiga Taxa Rodoviária Única - TRU que era cobrada anualmente pela União no licenciamento de veículos, é que o IPVA foi instituído.

Nos dias atuais o IPVA ainda guarda relação com o licenciamento dos veículos, mas deixou de ser taxa para ser imposto, assim como passou a ser competência dos Estados e DF e não mais da União.

Sobre o IPVA explanou Felix e Garcia (2008, p. 46) que:

Não existe lei complementar que regulamente nacionalmente o IPVA, sendo que cada Estado editou sua própria legislação sobre referido imposto. As alíquotas variam e apresentam, às vezes, feição extrafiscal, sobretudo quando privilegiam utilitários ou veículos nacionais. Contudo, a ausência de uma lei nacional acerca do tema, gera a malfadada guerra fiscal entre Estados vizinhos, sendo que alguns Estados baixam suas alíquotas a fim de atrair o emplacamento de grandes frotistas em seu território.

Deste modo, considerando a liberdade dada aos legislativos estaduais, diversas disparidades são encontradas nas legislações sendo assim é possível salientar que existem os pontos de conflito, as diferenças e as omissões emergentes oriundos das várias legislações estaduais do IPVA. É notável que mediante com a edição de uma lei complementar com normas nacionais a respeito dos pontos controvertidos é que poderia contribuir para a resolução de tais problemas.

De acordo com a regra-matriz de incidência, e com a previsão constitucional do IPVA, afere-se que o critério material do IPVA é “ser proprietário de veículo automotor”. Neste contexto a discussão cinge-se a definir quem a norma entende “ser proprietário” e o que compreende a expressão “veículo automotor”.

O critério material da hipótese de incidência do IPVA é estado do sujeito passivo (“ser proprietário de veículo automotor”) e não ação por ele executada (como, p. ex., “vender mercadorias”, “industrializar produtos”). “Ser proprietário de veículo automotor” é “estado de fato”, ou seja, “fato (estrito senso) que aconteceu e permanece e que, por isto, pode ser contemplado: ou no momento em que aconteceu (portanto, como fato estrito senso) ou sob ângulo de sua duração continuada (portanto, como estado de fato)” (BECKER, 1998, p. 323).

A dificuldade neste caso está em definir precisamente o que abrange o conceito de veículo automotor, visto que as legislações estaduais tratam o assunto de maneira variada, suscitando demandas judiciais e posições doutrinárias divergentes.

Para regulamentar o IPVA, e em especial o conceito da expressão “veículo automotor” utilizada em seu critério material, seria necessário a edição de uma lei complementar. Na ausência de tal lei, muitas questões polêmicas são decididas de maneira diversa em cada Estado-membro, o que fere o princípio da isonomia.

A Lei nº 13.296, de 23 de dezembro de 2008 que estabelece o tratamento tributário do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA refere na sessão I das disposições preliminares o Parágrafo único: “Considera-se veículo automotor aquele dotado de mecanismo de propulsão própria e que sirva para o transporte de pessoas ou coisas ou para a tração de veículos utilizados para o transporte de pessoas ou coisas.”

O conceito de veículo automotor segundo Felix e Garcia (2008) gera muitas controvérsias entre os contribuintes e os Estados, visto que o interesse destes é tributar além dos veículos terrestres, as embarcações e aeronaves motorizadas; enquanto que o interesse daqueles é restringir o conceito da aludida expressão, a fim de que o imposto incida somente sobre os veículos terrestres.

Segundo Mamede (2002, p. 52), “a palavra veículo procede do latim *vehiculo*, de *vehere*, que significa transportar por terra ou por mar, por meio de qualquer veículo, a cavalo, em navio, levar às costas”.

Portanto, veículo é o aparelho ou o instrumento que possui capacidade de transportar pessoas ou coisas, de um local para outro. A ideia de veículo está ligada à ideia de movimento. Em alguns veículos o movimento é gerado por uma força externa que os impulsionam, como o equino que puxa a carroça. Outros veículos se auto movimentam, ou seja, são puxados por si mesmos através de um motor e por isso são chamados de veículos automotores.

A ocorrência do fato gerador no território nacional acontece em 1º de janeiro, em regra (norma geral e abstrata), o Estado (sujeito ativo) passa a ter o direito de cobrar o IPVA daquele sujeito passivo.

A Lei nº 13.296, de 23 de dezembro de 2008 versa no Artigo 3º que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto:

- I** - no dia 1º de janeiro de cada ano, em se tratando de veículo usado;
- II** - na data de sua primeira aquisição pelo consumidor, em se tratando de veículo novo;
- III** - na data de seu desembaraço aduaneiro, em se tratando de veículo importado diretamente do exterior pelo consumidor;
- IV** - na data da incorporação do veículo novo ao ativo permanente do fabricante, do revendedor ou do importador;
- V** - na data em que deixar de ser preenchido requisito que tiver dado causa à imunidade, isenção ou dispensa de pagamento;
- VI** - na data da arrematação, em se tratando de veículo novo adquirido em leilão;
- VII** - na data em que estiver autorizada sua utilização, em se tratando de veículo não fabricado em série; Ver tópico
- VIII** - na data de saída constante da Nota Fiscal de venda da carroceria, quando já acoplada ao chassi do veículo objeto de encarroçamento;
- IX** - na data em que o proprietário ou o responsável pelo pagamento do imposto deveria ter fornecido os dados necessários à inscrição no Cadastro de Contribuintes do IPVA deste Estado, em se tratando de veículo procedente de outro Estado ou do Distrito Federal;
- X** - relativamente a veículo de propriedade de empresa locadora:
 - a)** no dia 1º de janeiro de cada ano, em se tratando de veículo usado já inscrito no Cadastro de Contribuintes do IPVA deste Estado;
 - b)** na data em que vier a ser locado ou colocado à disposição para locação no território deste Estado, em se tratando de veículo usado registrado anteriormente em outro Estado;
 - c)** na data de sua aquisição para integrar a frota destinada à locação neste Estado, em se tratando de veículo novo.

No Estado de Goiás o IPVA é disciplinado pela Lei 11.651/91, ART. 90, referindo que “é o tributo patrimonial que incide sobre a propriedade de veículo automotor aéreo, aquático ou terrestre, quaisquer que sejam as suas espécies, ainda que o proprietário seja domiciliado no exterior”. Tendo como fato gerador: Veículo Novo: data de aquisição; Veículo Usado: a partir de 1º de janeiro de cada ano. O contribuinte é o proprietário do veículo.

A base de cálculo do IPVA é: Veículo novo: valor constante na nota fiscal; Veículo usado: valor médio de mercado (Tabela FIPE). Conforme Lei 14.445, de 27 de outubro de 2011, a base de cálculo de IPVA poderá ser reduzida em até 50% para os automóveis com potência até 1000cc e motocicleta até 125cc, desde que o licenciamento anual esteja regular até o vencimento e que não possua nenhuma

infração de trânsito nos últimos 12 meses. As alíquotas: 1,25% - Ônibus, micro-ônibus e caminhão, utilizados no transporte coletivo de passageiros e de carga, isolada ou conjuntamente; 2,5% - Motocicleta, ciclomotor, triciclo, quadriciclo, motoneta e automóvel de passeio com potência até 100 cv; 3,45% - Veículos utilitários; 3,75% - Veículo terrestre de passeio, veículo aéreo, veículo aquático e demais veículos não especificados (SEFAZ, 2012).

O parcelamento espontâneo: Até o vencimento - 3 x sem multa e sem juros; após o vencimento – 6 x com multa de 6% sobre o valor atualizado pelo IGPD + juros de mora de 1% ao mês. O parcelamento autuado: até 12 x com multa de 100% sobre o valor atualizado + juros de mora de 1% ao mês (SEFAZ, 2012).

Tem isenção de IPVA: Veículos agrícolas; Veículos destinados ao transporte de feridos ou doentes; Veículos destinados ao transporte de deficiente físico; Veículos de aluguel (táxi ou mototáxi); Veículos destinados ao combate de incêndio; Veículos com mais de 10 anos de uso; Ônibus ou micro-ônibus destinados ao transporte de turismo e escolar; Veículos novos adquiridos no Estado de Goiás (SEFAZ, 2012).

A não incidência de IPVA ocorre sobre veículos pertencentes: à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios; às embaixadas e consulados estrangeiros; autarquias ou fundações instituídas e mantidas pelo poder público; templo de qualquer culto; instituições de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos; partidos políticos, inclusive suas fundações; Entidades sindicais de trabalhador (SEFAZ, 2012).

3. ANÁLISE DE (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO IPVA

Vários outros impostos e também o IPVA, possui pontos polêmicos e provocam divergências tanto doutrinárias quanto jurisprudenciais no tocante a legalidade de algumas disposições. Por isso é necessário, ao se interpretar as regras referentes a ele, ter-se bastante cautela para que se impeçam as invasões arbitrárias do poder público no domínio privado especialmente em virtude do particular ser a parte mais vulnerável da relação jurídica (TORRES, 2012).

As divergências consistem basicamente em saber se há ou não necessidade de lei complementar, o conceito de veículo automotor, a base de cálculo do IPVA e, por fim, a legalidade ou não das sanções em caso de não pagamento do referido imposto.

Com a finalidade de se evitar a guerra fiscal a Emenda Constitucional (EC) 42/03 acrescentou o parágrafo 6º ao artigo 155 para estabelecer que o IPVA terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal "O imposto previsto no inciso III: I. terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal; II. poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização". Essa disposição é amplamente criticada pela doutrina, pois deveria ter-se estabelecido uma alíquota máxima e não mínima como foi feito. Aos que julgam positiva essa introdução defende que tem esta tem por objetivo eliminar a guerra fiscal entre os Estados. A alíquota mínima fixada pelo Senado, evita que os veículos de um Estado sejam licenciados em outro, por força de alíquota menor.

Cabe aqui explicitar que a seletividade prevista no parágrafo 6º, inciso II do artigo 155 da CRFB não é uma exceção à vedação da tributação diferenciada para veículos estrangeiros, mas sim diferenciação de alíquotas com base no tipo e na utilização do veículo, ou seja, situações e fundamentos completamente distintos.

Ressalta-se que a impossibilidade de fixação de alíquotas diferenciadas segundo a procedência do veículo, primeiro porque se trata de um imposto real e segundo porque a CRFB no artigo 152 veda expressamente a diferença tributária entre bens e serviços de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

O elemento subjetivo se divide em sujeito ativo e passivo. O sujeito ativo é, em regra, aquele que tem a competência tributária para estipular o tributo, ou melhor dizendo, aquele que vai receber a receita tributária. É o Estado ou Distrito Federal onde se registrar/licenciar o veículo.

Um ponto polêmico do IPVA e que já foi objeto de Recurso Extraordinário perante o STF – Supremo Tribunal Federal, que em mais de uma vez revelou seu entendimento sobre o caso é a cobrança de IPVA sobre Embarcações e Aeronaves.

Neste o tribunal foi indagado sobre a constitucionalidade de leis estaduais que pretendiam instituir o IPVA sobre embarcações e aeronaves com a interpretação extensiva do dispositivo constitucional, que assegura a cobrança sobre “veículos automotores”. Assim, em mais de uma vez, o doutor colegiado não admitiu a incidência.

A incidência do IPVA sobre embarcações foi concluída, e o julgamento de recurso extraordinário em que se discutia a incidência do IPVA sobre a propriedade de embarcações (v. Informativos 22 e 103). O Tribunal, por maioria, manteve acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas que concedera mandado de segurança a fim de exonerar o impetrante do pagamento do IPVA sobre embarcações. Considerou-se que as embarcações a motor não estão compreendidas na competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir impostos sobre a propriedade de veículos automotores, pois essa norma só autoriza a incidência do tributo sobre os veículos de circulação terrestre. Vencido o Min. Marco Aurélio, relator, que dava provimento ao recurso para cassar o acórdão recorrido ao fundamento de que a Constituição, ao prever o imposto sobre a propriedade de veículos automotores, não limita sua incidência aos veículos terrestres, abrangendo, inclusive, aqueles de natureza hídrica ou aérea.

Vejamos o Recurso Extraordinário de n.º 134.509 foi julgado no ano de 2002, possuindo como mérito o questionamento acerca do Decreto Estadual n.º 10.816/87 do Estado do Amazonas, que prorrogava a cobrança do IPVA que estende o termo “veículo automotor”, a qualquer veículo aéreo, terrestre, aquático ou anfíbio. Tal termo foi sustentado pela Procuradoria Geral daquele estado que o dispositivo constitucional deveria ser interpretado de modo a legitimar a cobrança sobre qualquer veículo, sendo irrelevante que fosse terrestre, aéreo ou aquático.

O Ministro Marco Aurélio¹ foi o relator e considerou que:

(...) se fizer a análise etimológica da expressão “veículos automotores”, é sempre possível concluir que se pode enquadrar no conceito de veículo automotor o navio e a aeronave. Pode ser enquadrada também qualquer

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº. 134.509-8/AM, rel. orig. Min. Marco Aurélio, red. p/ acórdão Min. Sepúlveda Pertence, 29.05.2002. (RE-135409). Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207766>

criatura do reino animal, veículo porque é capaz de transportar coisas, e automotor porque independe de qualquer tração externa à sua própria estrutura física.

RE134509/AM-AMAZONAS
RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO
Relator(a) p/ Acórdão: Min. SEPÚLVEDA PERTENCE
Julgamento: 29/05/2002 Órgão Julgador: Tribunal Pleno
Publicação
 DJ 13-09-2002 PP-00064 EMENT VOL-02082-02 PP-00364

Parte(s)
 RECTE. : ESTADO DO AMAZONAS
 ADVDO.: JOÃO BOSCO DANTAS NUNES
 RECDO.: JOSÉ FERNANDES
 ADVDOS.: MANUEL OCTÁVIO RODRIGUES DE SOUZA E OUTRO

Ementa

EMENTA: IPVA - Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (CF, art. 155, III; CF 69, art. 23, III e § 13, cf. EC 27/85): campo de incidência que não inclui embarcações e aeronaves.

Nesse plenário induziu também, o douto julgador que “o que se espera do doutrinador, quando escreve sobre direito tributário, não é que nos diga aquilo o que pensa sobre o significado das palavras”. Em decorrência, procurou prender a relevância interpretativa com base no histórico do tributo, segundo o qual ressalta que o IPVA foi um tributo que sucedeu a extinta TRU – Taxa Rodoviária Única.

Sobre a incidência do IPVA em Aeronaves, com o mesmo entendimento acima mencionado, o Tribunal, por maioria, vencido o Min. Marco Aurélio, declarou a inconstitucionalidade do inciso III do artigo 6º da Lei 6.606/89, do Estado de São Paulo, que previa a incidência do IPVA sobre aeronaves².

RE 255111 / SP - SÃO PAULO
RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO
Relator(a) p/ Acórdão: Min. SEPÚLVEDA PERTENCE
Julgamento: 29/05/2002 Órgão Julgador: Tribunal Pleno
Publicação
 DJ 13-12-2002 PP-00060 EMENT VOL-02095-02 PP-00343

Ementa
EMENTA: IPVA - Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (CF, art. 155, III; CF 69, art. 23, III e § 13, cf. EC 27/85): campo de incidência que não inclui embarcações e aeronaves.

²BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº. 255.111-SP, rel. orig. Min. Marco Aurélio, red. p/ acórdão Min. Sepúlveda Pertence, 29.05.2002. (RE-255111) Disponível: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=258436>

Sobre o IPVA em no Estado de Goiás foi encontrado o Mandado de segurança nº 201193208360, julgado do Juiz Wilson Safatle Faiad, que em substituição ao desembargador Fausto Moreira Diniz, determinou à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás que autorize uma idosa de 86 anos e portadora de deficiência física, a adquirir veículo com a isenção do IPVA, observando o limite de R\$ 70 mil. O valor é previsto no art. 7º inciso XIV do Regulamento do Regulamento do Código Tributário Estadual. Segundo o Juiz o Estado não pode negar a isenção prevendo que outra pessoa vai dirigir o veículo.

O doutor Safatle Faiad enfatizou que: “Sopesando os princípios da ordem jurídica tributária e os consagrados constitucionalmente, verifica-se clara afronta ao direito líquido e certo da impetrante”.

Nessa decisão o Estado de Goiás contestou a isenção alegando a ausência de direito líquido e certo da idosa, destacando que a legislação estadual que regula as isenções tanto do ICMS quando do IPVA ao deficiente físico condutor de veículo só permite se for adaptado, mas no entendimento do relator é preciso ser observado o Código Tributário Estadual. O relator disse também que no referido código está prevista a isenção do IPVA aos deficientes físicos que deve ser concedido no caso de veículo fabricado para uso de deficiente físico ou para essa finalidade adaptado.

A ementa supracitada recebeu a seguinte redação:

Mandado de segurança. Portador de deficiência. Aquisição de veículo automotor com as isenções legais. Exigências para o deferimento. Princípios constitucionais da isonomia e dignidade da pessoa humana. Direito líquido e certo a ser amparado. 1- Preterir deficientes físicos com maiores limitações, privando-os da isenção fiscal que é concedida aos demais, cujas limitações são menos severas, é desrespeitar os princípios basilares da dignidade da pessoa humana e da igualdade ou isonomia albergados pela Constituição Federal. 2- Verificado que a impetrante se enquadra nas normas que disciplinam determinado grau de deficiência, resta caracterizar a violação ao direito líquido e certo o indeferimento da isenção de pagamento do IPVA e ICMS para aquisição de veículo, ao argumento de que adquirente não possui a habilitação necessária para conduzi-lo, pessoalmente. 3- Adequada, portanto, a proteção mandamental para conceder à postulante benefício da isenção de tributos para aquisição de automóvel. Segurança Concedida³.

³ GOIÁS. Tribunal de Justiça de Goiás. **MANDADO DE SEGURANCA** PROTOCOLO: 334000-44.2011.8.09.0000(201193340004) Disponível em:<<https://www.radaroficial.com.br/d/26085006?q=%22201193208360%22>>

Outros pontos sobre constitucionalidade controversos que merecem debates e esclarecimento de questões que se mostram relevantes vejam: Primeiro sobre o real volume de embarcações e aeronaves que seriam tributadas. Segundo sobre o real impacto na arrecadação tributária dos Estados, pois, apenas uma menor porcentagem das embarcações e aeronaves estaria enquadrada nos critérios de incidência da exação, o que nos faz indagar sobre o montante de receita que seriam gerados aos cofres públicos, uma vez que a grande maioria dos veículos estaria abarcada na regra imunizante. No que se refere a receita decorrente da arrecadação do IPVA, representa apenas 0,64% do PIB - Produto Interno Bruto, e no comparativo com os demais tributos, representa participação total de 1,94% da Carga Tributária Brasileira. Terceiro os beneficiários da arrecadação do IPVA. A arrecadação do IPVA beneficia em igual parte aos Estados e Municípios que possuem os veículos registrados em seu território. Por força da Constituição Federal, que prevê em seu art. 158, III pertencer aos Municípios 50% do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios. Quarto as repercussões econômicas no Turismo de Lazer e de Negócios, pois não se pode questionar que se a extensão do IPVA atingir veículos que promovem a prática de turismo, diversos outros setores sociais poderiam ser prejudicados (SILVA, 2014).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Não tem mais sentido tributar a propriedade de um veículo, pois se trata de um bem de consumo generalizado e que representa, na maioria das vezes, além de um instrumento de trabalho, uma forma de poupança familiar, um ativo de liquidez imediata.

Para a manutenção de ruas, estradas e serviços existem os demais impostos e taxas. Afinal, o adquirente de um veículo paga uma série de tributos, dia após dia, desde a aquisição do veículo, na manutenção, no abastecimento, nos pedágios, nas áreas especiais de estacionamento, no seguro, entre outras despesas. Não se pode confundir o IPVA com a tributação de terrenos e casas que cumprem uma evidente função e destinação social. O que não é o caso de um veículo, que é fabricado em série e por dezenas de fábricas. É um bem de consumo como outro qualquer, tal qual o televisor, o aparelho de som, o computador, etc., apenas mais caro.

O valor a pagar de IPVA é determinado em função do valor do veículo, marca, modelo, ano, potência e entre outros, de acordo com lei estadual. Denomina-se esta prática de “progressividade”. Esta formulação é inconstitucional, pois a constituição só prevê esse tipo de formulação nos casos do IR, ITR, IPTU.

O fato gerador deve ser definido por lei estadual e no caso a lei estadual não está deixando claro o fato gerador do referido imposto, por isso abre possibilidade para o entendimento de que o imposto está sendo cobrado antes do fato gerador ferindo o princípio da anterioridade, pois existem pessoas que pagam o imposto em janeiro e outras pagam apenas em dezembro. Por esse motivo já houve controvérsias, como foi o caso de um juiz de São Paulo que declarou o imposto inconstitucional e suspende o pagamento de 4 proprietários de veículos.

A lei prevê sanções pra quem não paga os impostos devidamente. No caso do IPVA, o contribuinte deve estar atento às obrigações documentais e de segurança que o Estado institui, para que possa se locomover com o seu veículo automotor de maneira regular pelas vias públicas.

As punições vão das de caráter pecuniário e administrativo, às de viés restritivo de circulação, não do contribuinte, mas sim do veículo que o mesmo possui. Uma delas é a proibição de licenciamento ou transferência de propriedade de veículos automotores, em caso de pendência de quitação integral do imposto devido nos exercícios anteriores e do exercício corrente. Assim, a falta de pagamento do IPVA impede que o proprietário do veículo, ainda que novo, em decorrência de transferência de propriedade de outrem, realize o registro do veículo em seu nome. O reflexo prático é o de que, no banco de dados do DETRAN, o antigo dono irá permanecer como proprietário do veículo até que sejam pagos todos os impostos e demais obrigações tributárias pendentes.

Outra punição ao proprietário de veículo automotor que não cumpra com os deveres instrumentais a ele ligados, ou seja, que não cumpra os procedimentos administrativos previstos à regulamentação da propriedade desse bem é a da apreensão do veículo. Essa sanção fere o princípio do não confisco entre vários outros como locomoção e devido processo legal. A proibição ao Estado de utilizar-se dos tributos como efeito de confisco contra seus súditos são no ordenamento jurídica pátria considerada como verdadeiro princípio que rege o sistema constitucional tributário, estando positivado em nossa Carta Magna: “Art. 150. Sem prejuízo de

outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: IV - utilizar tributo com efeito de confisco;”

Portanto, o legislador constituinte originário, com o fim de evitar arbítrio do Estado em relação ao cidadão, decidiu limitar o poder de tributar do Estado. Este corolário é chamado de princípio da proporcionalidade razoável, e os Estados não podem retirar do contribuinte mais do que o razoável, ou de seu patrimônio, ou de sua renda.

REFERÊNCIAS

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

_____. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. 14^a ed. rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

CARRAZA, Antonio Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Lejus, 1998.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

FELIX Giovanna Araújo; GARCIA, Maria Luiza. **A extensão da expressão veículo automotor para fins de incidência do IPVA**. Revista de Direito Público, Londrina, v. 3, n. 1, p. 43-52, jan./abr. 2008. Disponível em: <file:///C:/Users/use/Downloads/10892-41691-1-PB.pdf> Acesso em: 02 out 2014.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 15ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LEI Nº 13.296, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2008. **Lei n. 13.296**. Estabelece o tratamento tributário do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. Disponível em: <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2008/lei-13296-23.12.2008.html>> Acesso em: 02 out 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª edição. São Paulo: Malheiros, 2012.

MAMEDE, Gladston. **IPVA: imposto sobre a propriedade de veículos automotores**; colaboração Eduarda Cotta Mamede. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de Direito Tributário**. 5ª edição, São Paulo: Saraiva, 2013.

SEFAZ. Secretaria do Estado da Fazenda. **Sobre o IPVA**. 2012. <<http://aplicacao.sefaz.go.gov.br/post/ver/140880/sobre-o-ipva>> Acesso em: 7 out 2014.

SILVA, Nelson Vinicius Brites da. **Debate acerca do IPVA sobre embarcações e aeronaves**. Sala de doutrinadores. Debate Jurídico. 2014. Disponível em: <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=13163> Acesso em 8 out 2014.

TORRES, Luciana de Oliveira. **Análise do IPVA: aspectos gerais e controvertidos**. Dissertação. Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, 2012. Disponível em:

<http://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/trabalhos_conclusao/1semestre2011/trabalhos_12011/LucianadeOliveiraTorres.pdf> Acesso em: 02 out 2014.