



**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS  
ESCOLA DE DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO  
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA  
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO  
PROJETO DE TRABALHO DE CURSO II**

**TRIBUTAÇÃO DO IPVA SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AEREO E  
EMBARCAÇÕES DE LUXO E RECREATIVOS**

**ORIENTANDO (A) - LAYANE EVEN MENDONÇA CORRÊA  
ORIENTADORA- PROFA. DRA. FÁTIMA DE PAULA FERREIRA**

**GOIÂNIA-GO**

2025/1

LAYANE EVEN MENDONÇA CORRÊA

**TRIBUTAÇÃO DO IPVA DE AERONAVES E EMBARCAÇÕES**

Projeto de Artigo Científico (ou Monografia Jurídica) apresentado à disciplina Trabalho de Curso I, da Escola de Direito , Negócios e Comunicação da Pontifícia Universidade Católica de Goiás(PUCGOIÁS).

Prof.a. Orientadora – Dra. Fátima de Paula Ferreira

GOIÂNIA-GO  
2025/1

LAYANE EVEN MENDONÇA CORRÊA

**TRIBUTAÇÃO DO IPVA SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AEREOS E  
EMBARCAÇÕES DE LUXO E RECREATIVOS**

Data da Defesa: \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

BANCA EXAMINADORA

---

Orientador (a): Prof. (a): Titulação e Nome Completo

Nota

## **TRIBUTAÇÃO DO IPVA SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AEREO E EMBARCAÇÕES DE LUXO E RECREATIVOS**

Layane Even Mendonça Corrêa<sup>1</sup>

### **RESUMO**

Este trabalho tem como objetivo analisar a evolução normativa, constitucional e jurisprudencial do IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores), com enfoque na ampliação de sua base de incidência promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023. A pesquisa aborda os fundamentos jurídicos da tributação de aeronaves e embarcações de luxo, destacando o papel da competência legislativa dos Estados e a necessidade de regulamentação por lei complementar federal, conforme determina a Constituição Federal. O estudo parte de uma abordagem teórico-dogmática, com análise legislativa, jurisprudencial e doutrinária, visando verificar se a ampliação do IPVA respeita os princípios constitucionais tributários, como legalidade, isonomia e capacidade contributiva. Além disso, discute-se a omissão histórica do Congresso Nacional quanto à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) e os riscos de repetição dessa inércia quanto à regulamentação do novo IPVA. A conclusão aponta que, embora a EC 132/2023 represente um avanço relevante na busca por justiça fiscal e aumento da arrecadação, sua efetividade depende da edição de lei complementar que permita a operacionalização da cobrança, sob pena de perpetuar desigualdades no sistema tributário brasileiro.

**Palavras-chaves:** *IPVA. Reforma Tributária. Aeronaves e Embarcações. Justiça Fiscal. Lei Complementar.*

---

<sup>1</sup> Aluna do 9º período da Pontifícia Universidade Católica de Goiás

## **INTRODUÇÃO**

### **1 O GENÊRO TRIBUTO E A ESPÉCIE IMPOSTO**

1.1 DEFINIÇÃO LEGAL DE TRIBUTO

1.2 DEFINIÇÃO LEGAL DE IMPOSTO

1.3 CONTEXTO HISTÓRICO E LEGAL DO (IGF)

### **2 O IPVA**

2.1 BREVE HISTÓRICO

2.2 AS LEIS ESTADUAIS E A DECISÃO DO STF

### **3 A REFORMA TRIBUTÁRIA E NOVO PERFIL CONSTITUCIONAL DO IPVA**

3.1 FINALIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA

3.2 A INSTITUIÇÃO DO IPVA AÉREO E AQUÁTICO E SEUS EFEITOS

3.3 A EFETIVAÇÃO DA MEDIDA: O QUE É PRECISO?

## **INTRODUÇÃO**

A presente pesquisa tem por finalidade analisar a constitucionalidade, a viabilidade e os impactos da ampliação do IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores), especialmente no que diz respeito à sua incidência sobre aeronaves e embarcações recreativas e de luxo, conforme previsto na Emenda Constitucional nº 132/2023. Tradicionalmente aplicado a veículos terrestres, o IPVA passou a ser objeto de intenso debate jurídico e político quanto à sua possível aplicação a bens de alto valor que, até então, estavam isentos dessa tributação. A discussão se insere em um cenário mais amplo de reforma tributária e de revisão dos mecanismos de arrecadação no Brasil.

O tema reveste-se de grande relevância jurídica e social, pois envolve não apenas a arrecadação de receitas públicas por parte dos Estados e

municípios, mas também a correção de distorções históricas no sistema tributário, que sempre pesaram mais sobre a classe média e os consumidores, enquanto poupavam os detentores de grandes patrimônios.

A ampliação do IPVA pretende justamente atingir esse grupo, sem afetar os veículos utilizados em atividades econômicas essenciais, como agricultura ou transporte público, conforme exceções previstas na própria EC 132/23.

A pesquisa parte da constatação de que, para que a ampliação da base de incidência do IPVA produza efeitos concretos, é indispensável a edição de uma lei complementar federal, conforme exige o artigo 146, III, “c”, da Constituição Federal.

Até o momento, essa norma encontra-se em discussão no Projeto de Lei Complementar nº 12/2023, que tramita sob regime ordinário na Câmara dos Deputados e cuja aprovação se mostra essencial para evitar os mesmos entraves jurídicos que impediram a efetiva instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

Neste trabalho, o método utilizado é o hipotético-dedutivo, sustentado por ampla pesquisa bibliográfica, documental e jurisprudencial, aliando a análise teórica dos princípios constitucionais tributários com a interpretação sistemática da legislação infraconstitucional e dos precedentes do Supremo Tribunal Federal.

A partir disso, busca-se responder às seguintes questões: a medida de ampliação do IPVA é eficaz para promover justiça fiscal? O sistema legal atual comporta essa tributação de forma segura e legítima? A omissão legislativa federal compromete sua efetividade?

Ao final, este estudo se propõe a oferecer contribuições não apenas teóricas, mas também práticas, ao sugerir caminhos normativos e institucionais para tornar efetiva a cobrança do IPVA sobre bens de luxo, garantindo coerência com os princípios constitucionais e evitando que se repita a mesma omissão histórica verificada no caso do IGF.

## 1. O GÊNERO TRIBUTO E A ESPÉCIE IMPOSTO

O gênero “tributo” é definido legalmente no artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) como uma “prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Essa definição apresenta os elementos essenciais que caracterizam um tributo: a compulsoriedade (não há escolha por parte do contribuinte), a instituição por lei, a natureza não penal e a arrecadação por meio de um procedimento estritamente legal. Leandro Paulsen, renomado doutrinador do Direito Tributário, destaca que o tributo é um instrumento financeiro fundamental para a realização das finalidades do Estado, viabilizando a atuação estatal nas áreas de saúde, segurança, educação, entre outras (PAULSEN, *Direito Tributário*, 2023).

### 1.1 DEFINIÇÃO LEGAL DE TRIBUTO

A definição legal de tributo, adotada pelo Código Tributário Nacional em seu art. 3º, segundo Geraldo Ataliba (2010, p. 33), é temerária e deve ser analisada com cautela, por ser potencialmente danosa aos direitos constitucionais tributários, os quais decorrem diretamente do conceito-chave “tributo”, delimitador de todo o regime tributário.

### 1.2 DEFINIÇÃO LEGAL DE IMPOSTO

No que tange à espécie “imposto”, o artigo 16 do CTN dispõe que: *“Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”*.

Isso significa que o imposto é cobrado sem que haja uma contraprestação direta e individualizada por parte do Estado, diferentemente das taxas, por exemplo, que estão vinculadas ao exercício do poder de polícia ou à prestação de um serviço público específico.

José Eduardo Soares de Melo observa que o imposto é a forma mais autônoma de tributo, pois sua arrecadação não depende da realização de um serviço público determinado, mas sim da ocorrência de um fato gerador que revele a **capacidade contributiva** do sujeito passivo, como a posse de bens, o consumo ou a renda (SOARES DE MELO, *Impostos em Espécie*, 2022).

Assim, a lógica por trás dos impostos repousa na ideia de justiça fiscal: quem possui maior capacidade econômica, deve contribuir mais para o custeio das atividades estatais.

Desse modo, tanto a definição legal quanto a doutrinária apontam que os impostos são essenciais para o financiamento das funções do Estado, sendo cobrados sobre fatos como a propriedade, o consumo e a renda, sem exigir uma contraprestação direta do ente público ao contribuinte. A correta compreensão do imposto enquanto espécie tributária é indispensável para a análise de tributos específicos, como o IPVA, cuja natureza jurídica se encaixa perfeitamente nesse conceito.

### 1.3 CONTEXTO HISTÓRICO E LEGAL DO (IGF)

O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) é um tributo de competência exclusiva da União, conforme disposto no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal de 1988. Apesar de previsto há mais de três décadas, o IGF ainda não foi regulamentado, embora existam vários projetos de lei sobre o tema em trâmite no Congresso Nacional (ANEXO I). O IGF visa atingir os grandes detentores de ativos promovem a redistribuição de renda e contribuem para a desigualdade social.

Como afirma Schoueri (2006, p. 33), "a tributação das grandes fortunas é uma medida de justiça fiscal, sendo um instrumento adequado para atenuar a concentração de riqueza e promover a justiça social". A proposta de regulamentação do IGF é frequentemente vinculada ao debate sobre o IPVA, visto que, ao alcançar bens de elevado valor, reforça o caráter progressivo da tributação.

O conceito do IGF é reforçado durante crises econômicas, como a crise financeira de meados da década de 1980 e a recente pandemia da COVID-19, quando a necessidade de financiamento público é mais aguda. Nos países europeus, implementam o IGF para reduzir a desigualdade de rendimentos. A França, instituiu o Impôts de Solidarité sur La Fortune, que ainda hoje funciona.

Os impostos foram introduzidos na Noruega desde a década de 1960 e de 0,3% a 1%. Contudo, a experiência internacional não dá boas conclusões sobre a tributação na economia, porque, em geral, conduz à saída do país. Na Europa, são atualmente impostos elevados sobre a riqueza em Espanha, Noruega e Suíça.

## 2 O IPVA

### 2.1 BREVE HISTÓRICO

O IPVA é um imposto estadual, atualmente previsto no artigo 155, inciso III e § 6º da Constituição Federal de 1988, que atribui aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituí-lo.

No entanto, sua origem remonta à substituição da **Taxa Rodoviária Única (TRU)**, um tributo de natureza vinculada, cuja cobrança se justificava pela utilização da malha viária nacional. Essa substituição foi formalizada por meio da **Emenda Constitucional nº 27, de 28 de novembro de 1985**, que alterou a Constituição de 1967 e instituiu o IPVA como um verdadeiro imposto, desvinculado da prestação direta de serviço público.

A TRU foi considerada inadequada por não atender mais aos princípios constitucionais de legalidade e capacidade contributiva, pois possuía caráter de taxa, mas era aplicada de forma ampla e genérica, o que ensejou sua substituição. Como afirma Leandro Paulsen, a evolução da tributação no Brasil tem buscado alinhar-se aos princípios constitucionais e à ideia de justiça fiscal,

abandonando tributos cuja aplicação distorcida comprometa esses valores (PAULSEN, *Direito Tributário*, 2023).

A Constituição Federal de 1988 recepcionou o IPVA como tributo permanente no sistema tributário nacional, estabelecendo em seu **artigo 155, inciso III e §6º** que ele incidirá sobre a propriedade de veículos automotores. Contudo, a Carta Magna também determinou, por meio do **artigo 146, III, alínea “c”**, que caberia à União editar uma **lei complementar federal** para estabelecer normas gerais sobre os impostos, com o objetivo de evitar conflitos normativos entre os entes federativos — a chamada “guerra fiscal”. Essa previsão jamais foi efetivada: o Congresso Nacional foi omissos e, até os dias atuais, não editou tal lei específica tratando das normas gerais do IPVA.

Diante dessa omissão, os Estados e o Distrito Federal passaram a exercer competência legislativa plena, amparados no **artigo 24, §3º da Constituição Federal**, que permite aos entes subnacionais legislarem plenamente sobre matérias concorrentes, na ausência de norma federal. Isso possibilitou a edição de leis estaduais específicas para a instituição e regulamentação do IPVA.

No caso do Estado de Goiás, o imposto foi instituído por meio da Lei nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991, que trata do Código Tributário Estadual. Em seu artigo 90, a norma dispõe expressamente que “o IPVA 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.” Essa previsão ampliou o alcance do imposto para além dos veículos terrestres, o que posteriormente foi objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal quanto à sua constitucionalidade (tema que será aprofundado no próximo tópico do trabalho).

Doutores como **Ricardo Lobo Torres** e **Luciano Amaro** explicam que o princípio federativo previsto na Constituição autoriza os Estados a instituírem impostos dentro dos limites estabelecidos pela Carta Magna, mas que, na ausência de uma lei complementar da União disciplinando as normas gerais, existe um risco constante de conflitos federativos e insegurança jurídica (AMARO, *Direito Tributário Brasileiro*, 2022).

## 2.2 AS LEIS ESTADUAIS E A DECISÃO DO STF

É necessário aprofundar a discussão sobre os limites da competência dos Estados frente à ausência de uma lei complementar federal e os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a constitucionalidade da cobrança do imposto sobre aeronaves e embarcações.

Conforme exposto anteriormente, diante da omissão do Congresso Nacional em editar a lei complementar prevista no art. 146, III, “c” da CF/88, os Estados passaram a exercer competência legislativa plena, nos termos do artigo 24, §3º da Constituição.

Assim, cada ente federado instituiu o IPVA segundo suas próprias normas. O Estado de Goiás, por exemplo, incluiu expressamente aeronaves e embarcações na hipótese de incidência do imposto, conforme previsto no art. 90 da Lei Estadual nº 11.651/1991.

Contudo, essa ampliação do campo de incidência do IPVA foi objeto de discussão no Supremo Tribunal Federal, especialmente no julgamento do **Recurso Extraordinário nº 379.572**, com repercussão geral. Nessa decisão, o STF entendeu que **não é constitucional a cobrança de IPVA sobre aeronaves e embarcações**. O fundamento adotado pela Corte baseou-se em diversos aspectos jurídicos:

**Natureza da TRU e origem do IPVA:** O STF considerou que o IPVA foi instituído para substituir a antiga Taxa Rodoviária Única, que incidia apenas sobre veículos terrestres. Dessa forma, entendeu-se que o novo imposto deveria manter a mesma lógica de incidência, ou seja, apenas sobre veículos automotores terrestres.

**Competência legislativa da União:** Foi destacado que legislar sobre transporte aéreo e marítimo é competência da União (art. 22, I e X, CF/88). Assim, incluir aeronaves e embarcações na base de cálculo do IPVA violaria o pacto federativo, pois os Estados

estariam interferindo em matéria de competência exclusiva da União.

**Natureza jurídica dos bens:** O STF ressaltou que **aeronaves e embarcações possuem regime jurídico especial**, sendo em alguns aspectos equiparadas a imóveis, uma vez que podem ser hipotecadas e exigem registros específicos na ANAC (para aeronaves) e na Marinha (para embarcações). Essa singularidade jurídica reforça que sua tributação não pode ser equiparada à dos veículos terrestres.

Além do RE 379.572, outras decisões do STF reafirmaram esse entendimento. A jurisprudência consolidada fixou que **a ausência de lei complementar federal impede a ampliação da base de incidência do IPVA para além do que a Constituição expressamente admite**, e que essa ampliação por lei estadual ofende o princípio da legalidade estrita e da competência tributária delimitada.

A doutrina especializada reforça essa posição. **Luciano Amaro**, por exemplo, explica que “a competência tributária deve ser exercida nos limites impostos pela Constituição, não sendo permitido ao legislador estadual inovar em matéria de definição de fato gerador de imposto” (AMARO, *Direito Tributário Brasileiro*, 2022). **Ricardo Lobo Torres**, por sua vez, aponta que a Constituição traça as balizas da atuação dos entes federativos, e qualquer extrapolação legislativa compromete o equilíbrio do sistema tributário nacional.

Em função dessa jurisprudência, leis estaduais como a **Lei nº 23.173/2024, do Estado de Goiás**, que autorizava a cobrança de IPVA sobre aeronaves e embarcações, foram revogadas. O próprio governador do Estado revogou a norma por meio da **Lei nº 23.287/2025**, alegando a ausência de lei complementar federal e o risco de inconstitucionalidade, conforme previsto no artigo 2º da nova lei.

### **3 A REFORMA TRIBUTÁRIA E NOVO PERFIL CONSTITUCIONAL DO IPVA**

#### **3.1 FINALIDADE DE REFORMA TRIBUTÁRIA**

A finalidade da reforma tributária, especialmente sob a perspectiva da Emenda Constitucional nº 132/2023, está diretamente vinculada à correção de distorções históricas do sistema tributário brasileiro, à promoção da justiça fiscal, ao aumento da eficiência na arrecadação e ao estímulo à distribuição de renda por meio de uma tributação mais equitativa. Um dos grandes objetivos da reforma é fazer com que aqueles com maior capacidade contributiva participem mais intensamente do financiamento das necessidades públicas.

Nesse sentido, a omissão histórica do Congresso Nacional quanto à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) é uma das mais notórias fragilidades do sistema tributário atual. Previsto expressamente no artigo 153, inciso VII da Constituição Federal de 1988, o IGF seria um imposto da competência da União destinado à tributação do grande patrimônio, ou seja, das fortunas acumuladas por uma minoria da população.

Conforme o próprio texto constitucional, o imposto só pode ser instituído mediante a edição de uma lei complementar federal. No entanto, mais de três décadas após a promulgação da Constituição, o Congresso jamais aprovou tal lei, mantendo o dispositivo como letra morta e revelando uma clara omissão legislativa.

A consequência prática dessa omissão é que recursos que poderiam ser canalizados para políticas públicas voltadas à erradicação da pobreza — como previa o projeto original do Fundo de Erradicação da Pobreza — jamais foram arrecadados. Diversos projetos de lei complementar foram apresentados desde 1989, como o PLP 162/1989, o PLP 277/2008 e, mais recentemente, o PLP 9/2020, mas nenhum deles prosperou no Congresso.

Essa resistência à instituição do IGF revela o peso de interesses econômicos e políticos contrários à tributação do patrimônio elevado, o que compromete a equidade do sistema fiscal brasileiro.

Diante dessa realidade, a reforma tributária promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 buscou, de forma indireta, alcançar parte desse objetivo por outro caminho: **a ampliação da base de incidência do IPVA para incluir aeronaves e embarcações de luxo e recreativas**. A lógica é a mesma do IGF — tributar os contribuintes mais ricos, que possuem bens de alto valor, geralmente usados exclusivamente para lazer.

Como explicou o jurista Leandro Paulsen, “o sistema tributário só pode ser considerado justo quando os contribuintes participam do financiamento estatal na medida de sua capacidade contributiva” (PAULSEN, 2023, p 98).

A nova redação do §6º do artigo 155 da Constituição Federal, dada pela EC 132/2023, assim dispõe:

“Art. 155 (...) § 6º O imposto previsto no inciso III:

III – incidirá sobre a propriedade de veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos, excetuados:

- a) aeronaves agrícolas e de operador certificado para prestar serviços aéreos a terceiros;
- b) embarcações de pessoa jurídica que detenha outorga para prestar serviços de transporte aquaviário ou de pessoa física ou jurídica que pratique pesca industrial, artesanal, científica ou de subsistência;
- c) plataformas suscetíveis de se locomoverem na água por meios próprios, inclusive aquelas cuja finalidade principal seja a exploração de atividades econômicas em águas territoriais e na zona econômica exclusiva e embarcações que tenham essa mesma finalidade principal;
- d) tratores e máquinas agrícolas.”

Esse dispositivo constitucional revela que o novo IPVA busca atingir a propriedade de bens suntuosos, excluindo expressamente aqueles utilizados em atividades econômicas ou essenciais, como transporte público, pesca ou agricultura. Com isso, o constituinte derivado buscou fomentar a justiça fiscal, promovendo a tributação dos afortunados que antes estavam à margem do sistema, ao mesmo tempo em que poupou setores estratégicos e produtivos da economia.

Em síntese, a reforma tributária teve por finalidade: Corrigir desigualdades na tributação do patrimônio; induzir uma distribuição mais justa da carga tributária; promover maior justiça fiscal diante da ausência do IGF e buscar fontes alternativas de arrecadação por meio do IPVA sobre bens de luxo.

Essa tentativa de preencher o vazio deixado pela não instituição do IGF mostra que, mesmo sem uma lei complementar específica para o imposto sobre grandes fortunas, o legislador buscou, dentro dos limites constitucionais, tributar os ricos por meio de outros mecanismos, como a nova estrutura do IPVA.

Contudo, ainda será necessária a edição de lei complementar federal com normas gerais sobre o IPVA para que a mudança constitucional se efetive plenamente.

### 3.2 A INSTITUIÇÃO DO IPVA AÉREO E AQUÁTICO E SEUS EFEITOS

A instituição do IPVA sobre veículos automotores aéreos e aquáticos — como jatinhos particulares, helicópteros, iates e lanchas de luxo — representa uma importante inovação no contexto da justiça fiscal brasileira e na estrutura arrecadatória dos Estados. Essa ampliação da base de incidência do tributo foi introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023, que alterou o §6º do artigo 155 da Constituição Federal.

Tal medida, embora ainda pendente de regulamentação por meio de lei complementar federal, já é objeto de intenso debate acadêmico, doutrinário e institucional, sobretudo em razão de seus efeitos esperados na arrecadação de receitas públicas e na promoção da justiça fiscal.

A expectativa é que a arrecadação estadual aumente significativamente com a inclusão de aeronaves e embarcações de luxo na base de

cálculo do IPVA. Esses bens possuem alto valor de mercado, e sua tributação pode representar milhões de reais em receitas adicionais para os cofres públicos, especialmente nas unidades federativas com maior concentração de patrimônio.

Ainda que não existam estimativas exatas e unificadas, análises da **Associação Nacional dos Auditores Fiscais (ANFIP)** e do **Instituto Justiça Fiscal** apontam que a tributação desses bens poderia gerar **arrecadação anual na casa de R\$ 1,5 a R\$ 3 bilhões**, a depender da alíquota adotada, da efetiva fiscalização e da adesão dos Estados à nova base tributável.

Trata-se de um potencial arrecadatário significativo, sobretudo em tempos de crise fiscal e de demanda crescente por serviços públicos, especialmente nas áreas de saúde, segurança e infraestrutura.

Contudo, a efetivação desse aumento dependerá de três fatores essenciais: Edição de lei complementar federal com normas gerais (art. 146, III, “c”, CF/88); Capacidade administrativa dos Estados de fiscalizar e cobrar o tributo; Limitação de isenções e subterfúgios, especialmente no registro e uso indireto desses bens.

Sob a perspectiva da justiça fiscal, a instituição do IPVA sobre bens de luxo e recreativos representa um passo importante no combate à regressividade do sistema tributário nacional. No Brasil, o sistema de arrecadação é fortemente baseado em tributos indiretos, como o ICMS e o PIS/COFINS, que incidem sobre o consumo e afetam proporcionalmente mais os pobres do que os ricos. A tributação direta sobre o patrimônio — como o IPVA, o ITCMD e o IGF — tem potencial de corrigir essa distorção, desde que bem estruturada.

Ao ampliar o IPVA para aeronaves e embarcações recreativas, a EC 132/2023 materializa o princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, §1º da Constituição. A lógica é simples: quem possui jatinhos e iates pode — e deve — contribuir mais com os custos do Estado. Ignorar essa capacidade e manter esses bens isentos compromete a isonomia tributária e acentua as desigualdades.

Segundo o jurista Ricardo Lobo Torres, “a justiça tributária exige que os tributos incidam segundo critérios objetivos de riqueza, sob pena de violar os

fundamentos do Estado Democrático de Direito” (TORRES, 2021, p.34). A mesma linha é seguida por Luciano Amaro, ao afirmar que “a tributação do luxo e do supérfluo é uma imposição ética, social e jurídica” (AMARO, 2022, p.57).

A medida, portanto, não só aumentaria a arrecadação, mas também corrigiria uma distorção histórica: enquanto veículos populares são tributados rigorosamente, aeronaves e embarcações usadas para lazer permanecem imunes ao IPVA — uma clara violação ao ideal de justiça tributária.

Em síntese, a instituição do IPVA aéreo e aquático: Possui alto **potencial arrecadatório**; representa uma **importante medida de equidade fiscal**; **reduz privilégios históricos** de grupos econômicos mais ricos e exige regulamentação federal e estrutura estadual para se efetivar.

### 3.3 A EFETIVAÇÃO DA MEDIDA: O QUE É PRECISO?

A efetivação da cobrança do IPVA sobre veículos automotores aéreos e aquáticos, como jatinhos particulares e embarcações de luxo, requer mais do que apenas previsão constitucional. Apesar da Emenda Constitucional nº 132/2023 ter incluído expressamente esses bens na base de incidência do imposto, sua aplicação prática depende de etapas normativas e legislativas específicas, sobretudo no que diz respeito à competência normativa da União para editar lei complementar federal que estabeleça as normas gerais sobre o imposto.

A necessidade dessa lei complementar está expressamente prevista no artigo 146, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal de 1988, que atribui à União a tarefa de estabelecer as normas gerais em matéria tributária, inclusive aqueles referentes aos impostos dos Estados e do Distrito Federal. Isso garante uniformidade e segurança jurídica, impedindo que cada ente federado crie regras próprias e eventualmente conflitantes.

Com o objetivo de suprir essa omissão, foi apresentado o Projeto de Lei Complementar nº 12/2023, que estabelece as diretrizes gerais para a cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), incluindo a regulamentação sobre sua incidência em veículos aéreos e aquáticos.

Esse projeto é fundamental para permitir que os Estados e o Distrito Federal legislem dentro de parâmetros nacionais, evitando decisões judiciais que anulem leis estaduais por vício de origem legislativa.

A última movimentação legislativa registrada para o PLP 12/23 foi em 28 de agosto de 2024, quando o projeto foi encaminhado à Comissão de Viação e Transportes da Câmara dos Deputados, sendo designado como relator o deputado Gilberto Abramo (Republicanos/MG). O projeto segue em tramitação, mas ainda não foi deliberado pelas comissões nem submetido à votação em plenário.

É importante destacar que, segundo o Regimento Interno da Câmara dos Deputados, os projetos de lei podem tramitar em três regimes: urgência, prioridade e ordinário. O regime designado para o PLP 12/23 foi o ordinário, conforme o art. 151, II, o que significa que o projeto seguirá um rito comum, mais longo, com análise por várias comissões temáticas e prazos regimentais que devem ser cumpridos integralmente. Isso indica que, embora seja relevante, o projeto não possui tramitação acelerada, o que pode atrasar a efetivação da medida por meses ou até anos.

Enquanto essa lei complementar federal não for aprovada, os Estados que tentarem antecipar a cobrança do IPVA sobre aeronaves e embarcações correm o risco de ter suas legislações consideradas inconstitucionais. Isso já aconteceu no Estado de Goiás, que editou a Lei nº 23.173/2024, prevendo a tributação desses bens. Contudo, a medida foi revogada pela Lei nº 23.287/2025, cujo artigo 2º justificou a revogação em razão da ausência de lei complementar federal regulamentando a matéria.

Essa revogação é reflexo direto da insegurança jurídica que decorre da omissão legislativa federal. Sem uma base normativa clara e uniforme, os Estados ficam impedidos de aplicar a nova previsão constitucional, ainda que desejem aumentar a arrecadação e promover justiça fiscal.

Dessa forma, para que a medida se torne efetiva, é imprescindível: A aprovação do Projeto de Lei Complementar nº 12/2023; observância do rito de tramitação ordinária, conforme o Regimento da Câmara; atuação política dos Estados e da sociedade civil para pressionar o Congresso Nacional; estruturação administrativa dos Estados para fiscalizar e arrecadar o novo tributo após a regulamentação.

## **CONCLUSÃO**

A presente pesquisa teve por objetivo analisar o gênero “tributo” e a espécie “imposto”, com foco no Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), especialmente à luz das recentes modificações promovidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Ao longo do trabalho, foi possível compreender que, segundo o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), tributo é uma prestação compulsória em moeda, que não constitui sanção de ato ilícito, sendo sua cobrança regida por lei.

Entre suas espécies está o imposto, que, conforme o artigo 16 do CTN, é aquele cuja cobrança independe de contraprestação estatal específica, incidindo sobre manifestações da capacidade contributiva do contribuinte.

Dentre os impostos estaduais, o IPVA passou a ser previsto no ordenamento jurídico com a Emenda Constitucional nº 27/1985, que substituiu a antiga Taxa Rodoviária Única, sendo recepcionado pela Constituição de 1988 no artigo 155, inciso III e §6º.

Por omissão do Congresso Nacional em editar a lei complementar exigida pelo artigo 146, III, “c” da CF/88, os Estados exerceram competência legislativa plena, nos termos do artigo 24, §3º da CF, criando suas próprias normas para regulamentar o IPVA — como fez o Estado de Goiás com a Lei nº 11.651/1991.

No entanto, ao tentar incluir aeronaves e embarcações recreativas na base de incidência do IPVA, surgiram impasses jurídicos. O Supremo Tribunal Federal (STF), por meio do julgamento do RE 379.572, declarou inconstitucional a

cobrança do imposto sobre tais bens, reforçando a necessidade de norma geral federal.

A EC 132/2023 veio para corrigir essa lacuna, ampliando constitucionalmente o escopo do IPVA para abranger veículos aéreos e aquáticos de luxo, excetuando aqueles usados em atividades econômicas essenciais. Essa alteração é claramente orientada pelos princípios da justiça fiscal e da capacidade contributiva, buscando alcançar patrimônios até então não tributados.

A ampliação do IPVA tem potencial para aumentar significativamente a arrecadação estadual e promover justiça fiscal, ao tributar bens suntuosos como jatinhos e iates usados exclusivamente para lazer.

Entretanto, para que essa medida se torne efetiva, ainda é necessária a edição de uma **lei complementar federal** com normas gerais sobre o imposto. Essa exigência constitucional visa garantir segurança jurídica, padronização e limites à atuação dos Estados.

Foi com essa finalidade que surgiu o Projeto de Lei Complementar nº 12/2023, que tramita atualmente na Câmara dos Deputados. Em sua última movimentação, registrada em 28 de agosto de 2024, o projeto foi encaminhado à Comissão de Viação e Transportes, sob relatoria do deputado Gilberto Abramo. O projeto tramita sob regime ordinário, conforme o artigo 151, II do Regimento Interno da Câmara, o que torna o processo mais lento e sujeito às etapas e exigências regimentais completas.

A ausência dessa lei complementar já teve efeitos práticos negativos. O Estado de Goiás, que havia instituído a cobrança do IPVA sobre aeronaves e embarcações pela Lei nº 23.173/2024, foi obrigado a revogá-la em março de 2025 pela Lei nº 23.287/2025, justamente pela falta de respaldo na norma federal. Isso revela um cenário de insegurança jurídica e de paralisia legislativa, que impede os Estados de avançar em medidas justas e constitucionais de arrecadação.

Portanto, a medida de ampliação do IPVA foi importante e representa um avanço no sentido de corrigir desigualdades históricas na tributação brasileira. Ela aumentará a arrecadação dos entes federativos e promoverá justiça

fiscal, ao tributar bens de luxo antes isentos, equiparando o tratamento tributário de diferentes manifestações de riqueza.

Porém, a efetividade depende da atuação do Congresso Nacional, cuja omissão histórica em temas semelhantes — como no caso do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto no artigo 153, VII da CF/88 — levanta dúvidas sobre o real interesse político em tributar os mais ricos.

Caso essa omissão persista, corre-se o risco de repetir a mesma inércia legislativa vista no IGF, deixando novamente de concretizar instrumentos constitucionais voltados à equidade, à solidariedade social e à eficiência arrecadatória. O cenário atual exige, portanto, vontade política, celeridade legislativa e compromisso com a justiça tributária, sob pena de perpetuar um sistema desigual que favorece os que mais possuem, em detrimento da coletividade.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Mauro C. de. *Reformas Tributárias: Perspectivas Internacionais*. São Paulo: Editora Dialética, 2020

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em: 1 jan. 2017.

GOBETTI, Sergio. *Economia e Tributação: Uma Perspectiva Brasileira*. 2. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2017, p. 102.

MENDES, Marcos. *Análise Econômica do Direito Tributário*. São Paulo: Editora Malheiros, 2018, p. 75.

MARTINS, Gabriela. **Contexto histórico internacional sobre o Imposto sobre Grandes Fortunas.** JusBrasil, [s.d.]. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/contexto-historico-internacional-sobre-o-imposto-sobre-grande-fortunas/717209744>. Acesso em: 04 maio 2025, às 15h42.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4.862/DF.** STF, [s.d.]. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docID=751219242&docTP=TP&utm>. Acesso em: 04 maio 2025, às 15h48.

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **Lei nº 7.543, de 30 de dezembro de 1988.** ALESC, 1988. Disponível em: [https://leis.alesc.sc.gov.br/html/1988/7543\\_1988\\_lei.html](https://leis.alesc.sc.gov.br/html/1988/7543_1988_lei.html). Acesso em: 04 maio 2025, às 15h50.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA. **Tributação e justiça fiscal: uma análise crítica da estrutura do sistema tributário brasileiro.** [Trabalho de Conclusão de Curso] – UFSC, [s.d.]. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/127583/TCC%20repositorio.pdf>. Acesso em: 04 maio 2025, às 15h53

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 04 maio 2025, às 19h20min.

MENDES, Gilmar Ferreira. RE 562045/RS. STF, Plenário. j. 13/08/2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docID=751219242>. Acesso em: 04 maio 2025, às 19h22min.

MIGALHAS. *Impactos da Reforma Tributária no IPVA: novas incidências.* 2024. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/401068/impactos-da-reforma-tributaria-no-ipva-novas-incidencias>. Acesso em: 04 maio 2025, às 19h18min.

CONJUR. *EC 132/2023 e a Justiça Fiscal no IPVA*. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-01-10/ipva-e-justica-fiscal-com-a-ec-132-2023>.

Acesso em: 04 maio 2025, às 19h19min

ANFIP. *Reforma tributária solidária: diagnóstico e premissas*. Brasília: ANFIP; Fenafisco, 2018.  
Disponível em: <https://www.anfip.org.br>. Acesso em: 31 maio 2025.

RECEITA FEDERAL. *Estudos sobre a tributação do patrimônio no Brasil*. Brasília: RFB, 2021.  
Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal>. Acesso em: 31 maio 2025.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal, 2023.  
Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm).  
Acesso em: 31 maio 2025.

Citação referida: Art. 145, §1º – “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte [...]”.

TORRES, *Curso de Direito Financeiro e Tributário*, 2021

AMARO, *Direito Tributário Brasileiro*, 2022

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal, 2023.

Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm).  
Acesso em: 31 maio 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Projeto de Lei Complementar nº 12/2023*.  
Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2345132>. Acesso em: 31 maio 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Regimento Interno da Câmara dos Deputados*.  
Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/regintcamar>. Acesso em: 31 maio 2025.

GOIÁS. *Lei nº 23.173, de 2024* – Institui o IPVA sobre aeronaves e embarcações. Diário Oficial do Estado de Goiás.

GOIÁS. *Lei nº 23.287, de março de 2025* – Revoga a Lei nº 23.173/2024. Diário Oficial do Estado de Goiás.

## ANEXO I

Existem vários projetos de lei sobre o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil, incluindo:

- **PLP 74/2022:** Institui o IGF e estabelece normas para a participação dos estados na arrecadação do tributo
- **PLP 183/2019:** Regulamenta o IGF, com alíquota que varia de 0,5% a 1% de acordo com o valor do patrimônio
- **PLP 69/2023:** Institui o IGF, apresentado pelo Deputado Jorge Goetten (PL/SC)

Além desses, existem outros projetos de lei sobre o IGF, como:

- PLP 277/2008
- PLP 26/2011
- PLP 48/2011
- PLP 62/2011
- PLP 130/2012
- PLP 2/2015
- PLP 6/2015
- PLP 10/2015
- PLP 11/2015

De acordo com a Constituição da República, a competência para instituir o IGF é da União, que pode fazê-lo por meio de lei complementar.

