

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO  
ITAJAÍ – UNIDAVI**

**LUCAS VENTURI**

**A NECESSIDADE DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA PARA MITIGAR A GUERRA  
FISCAL DO IPVA NO BRASIL**

**RIO DO SUL  
2024**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO  
ITAJAÍ – UNIDAVI**

**LUCAS VENTURI**

**A NECESSIDADE DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA PARA MITIGAR A GUERRA  
FISCAL DO IPVA NO BRASIL**

Monografia apresentada como requisito parcial  
para obtenção do título de Bacharel em Direito, pelo  
Centro Universitário para o Desenvolvimento do  
Alto Vale do Itajaí - UNIDAVI

Orientador: Prof.<sup>a</sup> M.<sup>a</sup> Fabrizia Franzoi

**RIO DO SUL**

**2024**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO  
ITAJAÍ – UNIDAVI**

A monografia intitulada “**A NECESSIDADE DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA PARA  
MITIGAR A GUERRA FISCAL DO IPVA NO BRASIL**” elaborada pelo acadêmico

LUCAS VENTURI, foi considerada

( ) APROVADA

( ) REPROVADA

por todos os membros da banca examinadora para a obtenção do título de  
BACHAREL EM DIREITO, merecendo nota \_\_\_\_\_.

\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

---

Profa. Vanessa Cristina Bauer  
Coordenadora do Curso de Direito

Apresentação realizada na presença dos seguintes membros da banca:

Presidente: \_\_\_\_\_

Membro: \_\_\_\_\_

Membro: \_\_\_\_\_

## **TERMO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE**

Declaro, para todos os fins de direito, que assumo total responsabilidade pelo aporte ideológico conferido ao presente trabalho, isentando o Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí, a Coordenação do Curso de Direito, a Banca Examinadora e o Orientador de toda e qualquer responsabilidade acerca do mesmo.

Rio do Sul, 2024.

**Lucas Venturi**  
**Acadêmico**

Dedico este trabalho às pessoas que, nessa trajetória, me incentivaram e apoiaram. À minha família: meus pais, Wilson e Sione, à minha esposa Nicole, e meu filho Augusto, que não mediram esforços para que eu chegasse ao fim dessa caminhada. À minha orientadora, que me auxiliou na germinação das ideias durante todo o processo de desenvolvimento deste trabalho. Por fim, a Deus que me deu forças para concluir este projeto de forma satisfatória.

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente gostaria de agradecer a Deus, por me ajudar a ultrapassar todos os obstáculos encontrados ao longo do curso.

Aos meus pais, minha esposa e meu filho, pelo incentivo e apoio demonstrado ao longo de todo o período que me dediquei aos estudos.

À minha orientadora, pelas correções e ensinamentos que permitiram alcançar meu objetivo e desenvolver o presente trabalho.

E também às pessoas com as quais convivi ao longo desses anos de curso, que me incentivaram e que certamente tiveram impacto na minha formação acadêmica.

“O aprendizado nunca esgota a mente.”

(Leonardo da Vinci)

## ROL DE CATEGORIAS

Rol de categorias consideradas estratégicas à compreensão do trabalho, com seus respectivos conceitos operacionais.

### **Federalismo fiscal**

Dimensão financeira da federação, baseada na distribuição de responsabilidades financeiras aos entes federativos. Isso permite que eles obtenham os recursos necessários para manter sua autonomia dentro da estrutura federativa.<sup>1</sup>

### **Guerra fiscal**

“[...] exacerbação de práticas competitivas entre entes de uma mesma federação em busca de investimentos privados”<sup>2</sup>.

### **Imposto**

Tributo cujo principal objetivo é arrecadar fundos para o financiamento das atividades e serviços públicos realizados pelo Estado, visando promover o bem comum da sociedade.<sup>3</sup>

### **IPVA**

Imposto aplicado a veículos automotores, sendo de competência dos Estados e do Distrito Federal.<sup>4</sup>

### **Tributo**

“Toda 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”<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup> ARAÚJO, Kinderman Thompson Paula Neves de. **IPVA: Guerra fiscal e a extrafiscalidade**. 2019. 68 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2019.

<sup>2</sup> CALCIOLARI, Ricardo Pires. Aspectos jurídicos da guerra fiscal no Brasil. **Cad. Fin. Públ.**, Brasília, n.7, p. 5-29, dez. 2006, p. 5.

<sup>3</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

<sup>4</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

<sup>5</sup> BRASIL. **Código tributário nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.



## RESUMO

O presente estudo aborda a problemática da guerra fiscal entre Estados brasileiros em torno do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). A Constituição Federal de 1988 confere aos Estados a competência para instituir o IPVA, mas a falta de regulamentação uniforme leva a uma competição desleal, onde Estados com alíquotas mais baixas atraem proprietários de veículos de Estados com alíquotas mais altas, exacerbando a instabilidade jurídica e econômica. O objetivo geral é investigar como a falta de regulamentação do IPVA contribui para a guerra fiscal entre os Estados brasileiros. Para isso, o estudo analisa como o IPVA, um imposto estadual sobre a propriedade de veículos automotores, se encaixa no complexo Sistema Tributário Nacional do Brasil. Investiga ainda a autonomia dos Estados para definir suas próprias alíquotas de IPVA, uma liberdade conferida pela Constituição de 1988, e propõe que a ausência de uma regulamentação uniforme contribui significativamente para a guerra fiscal. Quanto à abordagem metodológica, a pesquisa é qualitativa e a técnica de pesquisa adotada é a bibliográfica. A análise demonstrou que a ausência de uma resolução do Senado Federal para estabelecer alíquotas mínimas e de uma Lei Complementar Federal que defina normas gerais para o IPVA contribui fortemente para a guerra fiscal entre os Estados. A falta de regulamentação leva a práticas competitivas desleais, como o registro de veículos em Estados com alíquotas mais baixas. Propõe-se a necessidade urgente de uma legislação uniforme para promover maior equidade fiscal e segurança jurídica no Sistema Tributário Brasileiro.

**Palavras-chave:** Guerra fiscal; IPVA; Regulamentação.

## ABSTRACT

This study addresses the issue of fiscal competition among Brazilian states concerning the Motor Vehicle Property Tax (IPVA). The Federal Constitution of 1988 grants states the authority to establish the IPVA, but the lack of uniform regulation leads to unfair competition, where states with lower rates attract vehicle owners from states with higher rates, exacerbating legal and economic instability. The general objective is to investigate how the lack of IPVA regulation contributes to fiscal competition among Brazilian states. The study analyzes how the IPVA, a state tax on motor vehicle property, fits into the complex Brazilian National Tax System. It also investigates the autonomy of the states to set their own IPVA rates, a freedom granted by the 1988 Constitution, and proposes that the lack of uniform regulation significantly contributes to fiscal competition. The methodological approach is qualitative, and the research technique adopted is bibliographic. The analysis showed that the absence of a Senate resolution to establish minimum rates and a Federal Complementary Law that defines general rules for the IPVA strongly contributes to fiscal competition among states. The lack of regulation leads to unfair competitive practices, such as registering vehicles in states with lower rates. It is proposed that there is an urgent need for uniform legislation to promote greater fiscal equity and legal security in the Brazilian Tax System.

**Keywords:** Fiscal competition; IPVA; Regulation.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

<b>Art.</b>	Artigo
<b>CF</b>	Constituição Federal
<b>CTB</b>	Código de Trânsito Brasileiro
<b>CTN</b>	Código Tributário Nacional
<b>FPM</b>	Fundo de Participação dos Municípios
<b>IPVA</b>	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
<b>PLP</b>	Projeto de Lei Complementar
<b>STF</b>	Supremo Tribunal Federal
<b>TRU</b>	Taxa Rodoviária Única

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>2 O IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA) .....</b>	<b>14</b>
2.1 ESCLARECIMENTOS GERAIS .....	14
2.1 HISTÓRICO DO IPVA NO BRASIL.....	21
<b>3 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTOR E A GUERRA FISCAL .....</b>	<b>24</b>
3.1 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS ENTES FEDERATIVOS .....	24
3.2 O QUE É A GUERRA FISCAL DO IPVA.....	27
<b>4 A NECESSIDADE DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA PARA MITIGAR A GUERRA FISCAL DO IPVA NO BRASIL .....</b>	<b>34</b>
4.1 IMPORTÂNCIA DE SOLUCIONAR A LACUNA LEGISLATIVA NA REGULAMENTAÇÃO DO IPVA.....	34
4.2 ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS NECESSÁRIAS PARA A MITIGAÇÃO DA GUERRA FISCAL DO IPVA.....	38
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>44</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>46</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A segurança jurídica é um princípio fundamental no ordenamento jurídico brasileiro, buscando assegurar, dentre outros aspectos, que os impostos sejam cobrados de acordo com normas claras e previsíveis. No entanto, a aplicação desse princípio não pode ser visualizada em todos os tipos de tributos, sobretudo no que diz respeito ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

A guerra fiscal entre os Estados brasileiros, causada pela disparidade nas alíquotas do IPVA, é uma das consequências de uma grave insegurança jurídica. A Constituição Federal de 1988 confere aos Estados a competência para instituir o IPVA, mas a falta de regulamentação uniforme cria uma competição desleal entre as unidades federativas. Essa competição leva a práticas como o registro de veículos em Estados com alíquotas mais baixas, mesmo que o proprietário resida em outro Estado, exacerbando a instabilidade jurídica e econômica.

Diante disso, o problema central deste trabalho é: Como a falta de regulamentação do IPVA contribui para a guerra fiscal entre os Estados brasileiros?

A hipótese inicial é que a falta de implementação de uma resolução do Senado Federal para estabelecer alíquotas mínimas e de uma Lei Complementar Federal que defina normas gerais para o IPVA agravem a guerra fiscal.

O objetivo geral deste trabalho é, portanto, investigar como a falta de regulamentação do IPVA contribui para a guerra fiscal entre os Estados brasileiros.

Para isso, são propostos os seguintes objetivos específicos: a) Compreender o IPVA no contexto do Sistema Tributário Nacional, bem como seu histórico; b) discorrer sobre a competência dos entes federativos e seu impacto na guerra fiscal entre os Estados; c) examinar a necessidade de alterações legislativas para o IPVA e quais seriam as potenciais alterações que reduziriam a guerra fiscal entre os Estados.

O objetivo institucional é a produção do Trabalho de Curso como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito pelo Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí – UNIDAVI.

Quanto à metodologia empregada, trata-se de uma pesquisa qualitativa, focada na análise interpretativa. A técnica de pesquisa adotada é a bibliográfica, utilizando livros, artigos científicos, e outros estudos acadêmicos que auxiliem na resolução do problema levantado.

A justificativa do estudo se baseia na necessidade de reflexão acerca das lacunas legislativas que prejudicam a aplicação do IPVA, gerando a chamada guerra fiscal entre os Estados. A pesquisa busca fornecer uma análise das consequências dessa competição desleal e propor soluções legislativas que possam promover maior equidade fiscal e segurança jurídica.

O Capítulo 2 aborda o conceito de tributos conforme o Código Tributário Nacional e a classificação das cinco espécies de tributos definidas pela Constituição Federal. Em seguida, traça o histórico do IPVA, desde a Taxa Rodoviária Única (TRU) até sua formalização como imposto pela Emenda Constitucional nº 27 de 1985. Passa ainda pela competência para instituir e regular o IPVA, bem como as decisões do Supremo Tribunal Federal sobre a exclusão de embarcações e aeronaves da base de cálculo do imposto. Além disso, menciona as mudanças propostas pela reforma tributária de 2023.

O Capítulo 3 aborda a competência tributária dos entes federativos e a guerra fiscal do IPVA, explicando os tipos de competências no sistema jurídico brasileiro e detalhando a competência legislativa dos Estados para estabelecer normas tributárias, destacando a distribuição de competências pela Constituição Federal e o Código Tributário Nacional. Elucida também do que se trata a guerra fiscal, com exemplos práticos dessa prática, caracterizada pela competição entre Estados para atrair investimentos e arrecadação de impostos com alíquotas mais baixas e incentivos fiscais, o que resulta em migração de contribuintes e desequilíbrios econômicos.

O Capítulo 4 aborda a necessidade de alteração legislativa para mitigar a guerra fiscal do IPVA no Brasil. Para isso, discute a lacuna legislativa na regulamentação do IPVA, que gera incertezas sobre onde e como o imposto deve ser pago, comprometendo a segurança jurídica. Além disso, ressalta a importância de regulamentação adequada para garantir a previsibilidade e a estabilidade jurídica, destacando a relação entre segurança jurídica e justiça, bem como aborda as consequências da falta de regulamentação, como a guerra fiscal e a bitributação, prejudiciais à economia dos Estados e municípios. Em seguida, são sugeridas alterações legislativas para mitigar a guerra fiscal do IPVA, destacando a importância de um sistema tributário coerente com menores discrepâncias entre os Estados.

Por fim, apresentar-se-ão as considerações finais.

## 2 O IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA)

### 2.1 ESCLARECIMENTOS GERAIS

Para melhor esclarecimento do tema em estudo, é importante em um primeiro momento abordar do que se tratam os impostos, inseridos nas espécies de tributos, que por sua vez fazem parte de um sistema tributário mais amplo.

Os tributos são considerados, conforme disposto no Código Tributário Nacional, “toda 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”<sup>6</sup>.

O dispositivo enfatiza diversos aspectos fundamentais relacionados às obrigações tributárias, dentre eles:

- a) o caráter pecuniário da prestação tributária (como prestação em moeda);
- b) a compulsoriedade dessa prestação, ideia com a qual o Código Tributário Nacional buscou evidenciar que o dever jurídico de prestar o tributo é imposto pela lei, abstraída a vontade das partes que vão ocupar os polos ativo e passivo da obrigação tributária, opondo-se, dessa forma, a compulsoriedade do tributo à voluntariedade de outras prestações pecuniárias;
- c) a natureza não sancionatória de ilicitude, o que afasta da noção de tributo certas prestações também criadas por lei, como as multas por infração de disposições legais, que têm a natureza de sanção de ilícitos, e não de tributos;
- d) a origem legal do tributo (como prestação “instituída em lei”), repetindo o Código a ideia de que o tributo é determinado pela lei e não pela vontade das partes que irão figurar como credor e devedor da obrigação tributária;
- e) a natureza vinculada (ou não discricionária) da atividade administrativa mediante a qual se cobra o tributo.<sup>7</sup>

Um tributo, desse modo, é uma quantia em dinheiro que os indivíduos e as empresas são obrigados a pagar ao Estado, por determinação legal, não como punição por algum delito, mas como uma obrigação fiscal. Esta obrigação é compulsória, ou seja, o pagamento é imposto por lei e deve ser efetuado em dinheiro ou base que possa ser convertida em valor monetário. Importante destacar que o tributo não é sanção por ato ilícito, diferenciando-se de multas ou penalidades. Além disso, para que uma cobrança seja considerada um tributo, ela precisa ser estabelecida explicitamente por uma lei, garantindo que a imposição do tributo tenha

---

<sup>6</sup> BRASIL. **Código tributário nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

<sup>7</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 38.

fundamento legal e não seja resultado de decisões arbitrárias. Ainda, a cobrança e administração do tributo devem seguir estritamente o que é determinado pela lei, sem espaço para discricionariedade por parte dos agentes fiscais, assegurando que o processo seja justo, transparente e previsível para todos os contribuintes.<sup>8</sup>

A concepção de tributo possui raízes históricas profundas, remontando a períodos antigos, envolvendo a arrecadação de dinheiro ou bens pelo Estado ou monarca para cobrir despesas públicas e manutenção da coroa. Esta prática tem suas origens em diversos contextos, incluindo os tributos impostos pelos conquistadores aos povos derrotados, semelhantes às indenizações de guerra modernas, e a coleta de recursos dos próprios cidadãos, ora apresentada como doações ou contribuições voluntárias para os governantes, ora como obrigações compulsórias. Essa evolução reflete a transformação do tributo em uma ferramenta para financiar as necessidades e obrigações do Estado ao longo da história.<sup>9</sup>

Atualmente, a Constituição Federal define cinco espécies de tributos para financiamento das atividades governamentais. Primeiramente, os impostos são cobranças gerais sem contrapartida direta do Estado. Já as taxas são relacionadas ao uso de serviços públicos ou ao exercício do poder de polícia. A contribuição de melhoria é aplicada quando há valorização imobiliária devido a obras públicas. Os empréstimos compulsórios são medidas extraordinárias da União para financiar urgências nacionais, com posterior restituição. Por fim, contribuições especiais, incluindo contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de categorias profissionais, são destinadas a financiar atividades específicas da União.<sup>10</sup>

Considerando que o foco deste estudo é o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), um tributo cuja natureza é explicitada em seu próprio nome, torna-se relevante aprofundar nossa compreensão sobre essa específica espécie tributária.

Um imposto é uma espécie de tributo cujo principal objetivo é arrecadar fundos para o financiamento das atividades e serviços públicos realizados pelo Estado, visando promover o bem comum da sociedade. Essa forma de tributo é caracterizada pela sua natureza não específica, já que os recursos obtidos por meio de impostos

---

<sup>8</sup> BELTRÃO, Irapuã. **Curso de Direito Tributário**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

<sup>9</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

<sup>10</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.



não são diretamente atrelados a serviços ou benefícios fornecidos pelo Estado aos contribuintes. Diferentemente de outras categorias de tributos, que possuem uma relação direta entre a cobrança e a prestação de um serviço estatal específico, os impostos constituem uma receita geral que alimenta o orçamento do governo, permitindo-lhe desempenhar suas funções e atender às necessidades coletivas.<sup>11</sup> Portanto, a responsabilidade pelo pagamento de impostos não surge de uma ação particular do Estado direcionada ao contribuinte. O evento que fundamenta a obrigação legal de recolher impostos decorre de uma circunstância pessoal ligada à situação financeira do contribuinte, a qual não depende da atuação estatal.<sup>12</sup>

A norma de não vinculação de impostos, conforme o artigo 167, IV, da Constituição Brasileira, estabelece que, como regra geral, as receitas obtidas através de impostos não devem ser direcionadas a órgãos, fundos ou despesas específicas. Isso significa que, em princípio, o governo tem liberdade para utilizar a receita de impostos conforme as necessidades e prioridades que se apresentam, sem estar obrigado a destinar esses recursos a finalidades pré-definidas.<sup>13</sup>

Quanto ao IPVA, na Constituição Federal do Brasil, é delineado principalmente através dos artigos 155, inciso III, e seus parágrafos 6º, incisos I e II, além do artigo 158, inciso III. Estas seções estabelecem que o IPVA é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, com alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal para evitar disputas fiscais prejudiciais entre os Estados. Além disso, é especificado que o IPVA se aplica a veículos automotores.<sup>14</sup> Dessa disposição surge a discussão sobre o que se qualifica como veículo automotor para fins de tributação pelo IPVA, visto que a Constituição Federal, ao instituir este imposto sobre veículos automotores, não fornece uma definição detalhada do que constitui exatamente um veículo automotor, deixando margem para variadas interpretações do que pode ser considerado um veículo automotor.

Ao observar o conceito que diz que veículo automotor é “qualquer veículo com propulsão por meio de motor, com fabricação e circulação autorizada e destinada ao

---

<sup>11</sup> HARADA, Kyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021.

<sup>12</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

<sup>13</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

<sup>14</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

transporte de mercadorias, pessoas ou bens”<sup>15</sup>, é possível interpretar que, dessa maneira, as embarcações e aeronaves também se enquadram dentro do conceito, sendo passíveis de cobrança de IPVA.

A divergência foi solucionada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 379.572/RJ, ao decidir sobre a constitucionalidade da cobrança de IPVA sobre embarcações e aeronaves, considerando a abrangência do conceito de veículos automotores conforme estabelecido pela Constituição Federal. O STF entendeu que, para fins de tributação pelo IPVA, o conceito de veículos automotores se restringe aos veículos destinados ao transporte terrestre. Com essa decisão, o Tribunal excluiu explicitamente as embarcações e aeronaves da base de cálculo do IPVA, delimitando o alcance do imposto aos veículos que efetivamente circulam por vias terrestres.<sup>16</sup>

A decisão do STF no RE 379.572/RJ baseou-se em uma interpretação sistemática da Constituição Federal e da legislação tributária, considerando os princípios da legalidade e da especificidade dos tributos. O Tribunal destacou que a Constituição, ao instituir o IPVA, não ampliou expressamente a incidência do imposto para além dos veículos que circulam pelas vias terrestres, implicando que a intenção do legislador constituinte era restringir a tributação a esses veículos.<sup>17</sup> No entanto, é importante notar que as regras relativas ao IPVA são passíveis de alterações por reformas constitucionais, como a PEC 45/2019, conhecida como a Proposta de Emenda à Constituição da Reforma Tributária.

Com a aprovação da reforma tributária pelo Congresso em dezembro de 2023 (atualmente aguardando regulamentação), o IPVA sofrerá mudanças importantes. A reforma expande a incidência do IPVA para incluir aeronaves e embarcações, com exceções específicas para aeronaves usadas em serviços aéreos a terceiros, embarcações usadas para transporte aquaviário ou pesca, e plataformas móveis utilizadas em atividades econômicas nas águas territoriais. Além disso, o IPVA passa

---

<sup>15</sup> ICHIHARA, Yoshiaki. Direito Tributário na nova Constituição. São Paulo: Atlas. 1989, p. 144.

<sup>16</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 379.572-4/RJ**. Relator: Min. Gilmar Mendes, Dje: 01/02/2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=506713> Acesso em: 29 jan. 2024.

<sup>17</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 379.572-4/RJ**. Relator: Min. Gilmar Mendes, Dje: 01/02/2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=506713> Acesso em: 29 jan. 2024.

a poder ser progressivo, baseado no impacto ambiental, valor, tipo e utilização do veículo, introduzindo um sistema de tributação mais justo e alinhado com preocupações ambientais.<sup>18</sup>

É necessário observar ainda o conceito de fato gerador. De acordo com o art. 114 do CTN, o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”<sup>19</sup>. Além disso, o art. 115 determina que o “fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”<sup>20</sup>.

No caso do IPVA, o fato gerador é identificado pela propriedade de um veículo automotor, havendo especificamente dois momentos em que o fato gerador do IPVA é reconhecido: primeiramente, na data em que um veículo novo é adquirido, marcando a primeira transferência de propriedade do fabricante ou concessionária para o consumidor final, sem que o veículo tenha sido anteriormente vendido; e, secundariamente, no momento do desembaraço aduaneiro de um veículo proveniente do exterior, quando este oficialmente entra no território nacional e se torna propriedade de um residente ou entidade brasileira.<sup>21</sup>

Esta perspectiva destaca a importância do título de propriedade para a incidência do IPVA, delineando claramente os contornos dentro dos quais o tributo é aplicado. Diferencia-se, portanto, de outras formas de tributação que podem considerar o uso ou a posse como critérios para a obrigatoriedade do pagamento. Ademais, a exigência do Certificado de Registro de Veículos (CRV) ou do documento de licenciamento do ano anterior como prova de propriedade para a incidência do IPVA indica a formalidade necessária para a administração tributária. Estes documentos servem como evidência da propriedade do veículo, determinando quem é o devedor do tributo.<sup>22</sup>

---

<sup>18</sup> BAPTISTA LUZ. **Reforma tributária é promulgada**. 2023. Disponível em: [https://baptistaluz.com.br/wp-content/uploads/2023/12/BLuz\\_TR\\_231222\\_Inf\\_ReformaTributaria\\_v05.pdf](https://baptistaluz.com.br/wp-content/uploads/2023/12/BLuz_TR_231222_Inf_ReformaTributaria_v05.pdf) Acesso em: 30 jan. 2024.

<sup>19</sup> BRASIL. **Código tributário nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012, p. 83.

<sup>20</sup> BRASIL. **Código tributário nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012, p. 83.

<sup>21</sup> PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

<sup>22</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

Neste contexto, é relevante destacar que a simples condição de ser proprietário de um veículo automotor já coloca o indivíduo na situação de contribuinte do IPVA. Contudo, existe uma exceção a essa regra, especificamente para casos em que o veículo do contribuinte foi subtraído. Nesta circunstância, enquanto o veículo permanecer sob a posse de terceiros de forma indevida, seja por furto ou roubo, o legítimo proprietário fica isento da obrigação de contribuir com o IPVA. Essa disposição assegura que, durante o período em que estiver desprovido de sua propriedade contra sua vontade, o contribuinte não seja penalizado com o imposto que incide sobre a posse do bem. Ademais, sob tais condições, ao comprovar a ocorrência do furto ou roubo, o proprietário pode inclusive se eximir de responsabilidades civis e penais que venham a ser associadas ao uso indevido do veículo enquanto estiver fora de seu controle.<sup>23</sup>

Visto que a propriedade de um bem, como um veículo automotor, no caso do IPVA, é uma condição contínua que não se altera diariamente, para fins tributários, é necessário estabelecer um momento específico no tempo para determinar a ocorrência do fato gerador do imposto, a qual serve como o ponto de referência no qual se reconhece oficialmente a obrigação tributária relacionada à propriedade do veículo. Como a Constituição Federal não especifica qual deve ser essa data base para a cobrança do IPVA, a responsabilidade de definir o momento exato recai sobre a legislação de cada Estado. Essa lei estadual pode estabelecer a data base em consonância com o ano civil, ou mesmo escolher outra data que considere mais apropriada.<sup>24</sup>

Quanto à base de cálculo do IPVA, na prática, pode ser definida como o valor venal do veículo. Esse valor venal é determinado com base em tabelas anuais elaboradas e publicadas pelo poder tributante, com base em publicações especializadas. A base de cálculo considera o valor expresso na nota fiscal do veículo, o que significa que o preço de compra é o valor de referência para o cálculo do imposto. O pagamento do IPVA é uma obrigação anual e deve ser realizado no local

---

<sup>23</sup> SILVA, João Carlos da Costa. A incidência de IPVA sobre embarcações e aeronaves. **Revista Eletrônica do Curso de Direito**, n. 9, p. 62-89, jan./jun. 2014.

<sup>24</sup> LIMA, Ludmila Lopes; PEREIRA, Alexandre Pimenta Batista; NASCIMENTO, Geraldo Barbosa. Entendendo a guerra fiscal no contexto do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores. **Revista Direito em Debate – Revista do Departamento de Ciências Jurídicas e Sociais da Unijuí**, ano 31, n. 57, p. 1-14, jan./jun. 2022.

onde o veículo está registrado, licenciado, inscrito ou matriculado, conforme as exigências das autoridades de trânsito.<sup>25</sup>

A controvérsia em torno do IPVA e a ausência de uma Lei Complementar Federal que defina seus aspectos gerais, como fato gerador, base de cálculo e contribuintes, emerge da previsão constitucional que exige tal lei para a instituição de impostos. No entanto, o entendimento predominante, sustentado por juristas e reforçado por decisões do Supremo Tribunal Federal (STF), é de que tal exigência não se aplica ao IPVA. Isso porque, antes da Constituição Federal de 1988, os Estados já regulavam o IPVA por meio de legislação própria, sem a necessidade de uma lei complementar federal.<sup>26</sup>

A Constituição de 1988 manteve o IPVA como um imposto estadual, e, na ausência de uma lei complementar federal que estabeleça normas gerais, os Estados exercem plena competência legislativa para instituir e regulamentar o IPVA. Essa autonomia dos Estados é amparada pelo art. 24, § 3º, da Constituição Federal<sup>27</sup> e pelo Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)<sup>28</sup>, que permitem aos Estados legislar sobre o imposto até que uma lei complementar federal venha a ser promulgada. O STF tem reiterado esse entendimento, reconhecendo a validade da legislação estadual sobre o IPVA na ausência de normas gerais estabelecidas por lei complementar. Portanto, até que se edite uma lei complementar federal com as diretrizes gerais do IPVA, os Estados seguem competentes para legislar sobre o imposto, definindo seus próprios critérios para fato gerador, base de cálculo e contribuintes.<sup>29</sup>

A distinção entre as funções fiscal e extrafiscal dos tributos também é necessária para melhor compreensão do IPVA. Enquanto a função fiscal se concentra na geração de receita necessária para suportar os serviços públicos e a infraestrutura,

---

<sup>25</sup> CABRAL, Ana Rita Nascimento. A teoria do fato gerador. *RevJurFA7*, Fortaleza, v. V, n. 1, p. 277-286, abr. 2008.

<sup>26</sup> SANTOS, Talyta Dórea. **A incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves: uma análise do conceito de veículo automotor à luz dos princípios tributários**. 2013. 76 f. (Monografia - Direito) Faculdade Baiana de Direito, Salvador, 2013.

<sup>27</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

<sup>28</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Ato das Disposições Constitucionais Transitórias**. 1988. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/conadc/1988/constituicao.adct-1988-5-outubro-1988-322234-normaatualizada-pl.pdf> Acesso em: 30 jan. 2023.

<sup>29</sup> SANTOS, Talyta Dórea. **A incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves: uma análise do conceito de veículo automotor à luz dos princípios tributários**. 2013. 76 f. (Monografia - Direito) Faculdade Baiana de Direito, Salvador, 2013.

a função extrafiscal visa estimular ou desestimular determinadas atividades econômicas ou sociais. No caso do IPVA, essa dimensão extrafiscal se manifesta na maneira como o imposto é estruturado para favorecer veículos que utilizam combustíveis menos poluentes, como uma forma de promover a sustentabilidade ambiental. Observa-se que, embora a função primordial do IPVA seja a arrecadação de recursos financeiros para os Estados, ele também possui importância no campo extrafiscal. Isto é, além de seu objetivo principal de financiamento das atividades estatais, o IPVA serve como um instrumento para influenciar comportamentos e práticas econômicas, por exemplo, no que diz respeito ao tipo de veículo e ao combustível utilizado por estes.<sup>30</sup>

## 2.1 HISTÓRICO DO IPVA NO BRASIL

O IPVA é um tributo brasileiro cobrado anualmente pelos Estados e pelo Distrito Federal. A origem do IPVA remonta à Taxa Rodoviária Única (TRU), que era cobrada pela União e tinha sua receita compartilhada entre os Estados. O objetivo dessa taxa era financiar a manutenção das rodovias brasileiras. Apesar de ser nomeada como "taxa", na prática, a TRU já funcionava como um imposto, pois era calculada com base no valor e na propriedade do veículo automotor.<sup>31</sup>

A TRU havia sido instituída com o objetivo de unificar as taxas rodoviárias e resolver o problema da múltipla tributação sobre a propriedade de veículos automotores no Brasil. Antes da TRU, havia uma proliferação de taxas semelhantes em diferentes níveis da federação, incluindo a Taxa Rodoviária Federal, que cobrava 0,5% sobre o valor do veículo para financiar a conservação e restauração de estradas federais. A criação da TRU visava simplificar o sistema tributário relacionado à propriedade e circulação de veículos, buscando eficiência na arrecadação e na aplicação dos recursos em infraestrutura rodoviária. No entanto, assim como a taxa que a precedeu, a TRU enfrentou críticas quanto à sua natureza jurídica, particularmente em relação à base de cálculo adotada, que era semelhante à de um imposto, e à questão da indivisibilidade do serviço público prEstado, ou seja, a

---

<sup>30</sup> SANTOS, Talyta Dórea. **A incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves: uma análise do conceito de veículo automotor à luz dos princípios tributários.** 2013. 76 f. (Monografia - Direito) Faculdade Baiana de Direito, Salvador, 2013.

<sup>31</sup> TORRES, Luciana de Oliveira. **Análise do IPVA: aspectos gerais e controvertidos.** 2011. 23 f. (Pós-Graduação) - Escola da Magistratura do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011.

dificuldade de associar diretamente o pagamento da taxa ao benefício específico e divisível recebido pelo contribuinte. Esses aspectos levantaram questões sobre a adequação da TRU como uma taxa, culminando na substituição da TRU pelo IPVA.<sup>32</sup>

A transformação formal da TRU em IPVA ocorreu com a Emenda Constitucional nº 27 de 1985 à Constituição Federal de 1967. Esse marco legal instituiu o IPVA, diferenciando-o de uma taxa e definindo-o claramente como um imposto sobre a propriedade de veículos. A razão pela qual o IPVA não é mencionado no Código Tributário Nacional (CTN) é que o CTN foi promulgado em 25 de outubro de 1966, antes da criação do IPVA pela Emenda Constitucional de 1985.<sup>33</sup>

Nota-se, inclusive, que a discussão em torno da incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves, já abordada anteriormente neste trabalho, é reacendida ao considerar o IPVA como sucessor da antiga TRU. Este contexto histórico é fundamental para compreender as nuances do debate, pois a TRU, sendo uma cobrança destinada especificamente ao financiamento da manutenção de rodovias, naturalmente restringia seu escopo aos veículos terrestres. Com a transformação da TRU em IPVA pela Emenda Constitucional nº 27 de 1985, a base de incidência deste imposto passou a ser a propriedade de veículos automotores de forma mais ampla, sem, no entanto, detalhar explicitamente.<sup>34</sup>

Esta emenda entrou em vigor no ano seguinte, consolidando a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir o imposto sobre a propriedade de veículos automotores. Com esta mudança, ficou vedada a cobrança de impostos ou taxas adicionais pela utilização dos veículos, marcando um ponto importante na legislação tributária do Brasil. A referida disposição foi posteriormente ratificada pela Constituição Federal de 1988.<sup>35</sup> Isso porque o IPVA é mencionado no inciso III do

---

<sup>32</sup> MAGALHÃES, Rodrigo Dias Paes. **Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores e o Sistema Tributário Nacional**: As consequências advindas da inexistência de lei complementar nacional reguladora do IPVA. 2019. 69 f. (Monografia - Direito) Universidade Federal Fluminense, Volta Redonda, 2019.

<sup>33</sup> TORRES, Luciana de Oliveira. **Análise do IPVA**: aspectos gerais e controvertidos. 2011. 23 f. (Pós-Graduação) - Escola da Magistratura do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011.

<sup>34</sup> SANTOS, Talyta Dórea. **A incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves**: uma análise do conceito de veículo automotor à luz dos princípios tributários. 2013. 76 f. (Monografia - Direito) Faculdade Baiana de Direito, Salvador, 2013.

<sup>35</sup> SUZIN, Sarah. **Imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA)**. 2016. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/imposto-sobre-a-propriedade-de-veiculos-automotores-ipva/327224006> Acesso em: 03 fev. 2024.

artigo 155 da Constituição Federal, que especifica a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir impostos sobre a propriedade de veículos automotores.<sup>36</sup>

Nesse sentido:

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.<sup>37</sup>

Apesar da vedação expressa à cobrança de taxas sobre a utilização de veículos, estabelecida pela transformação da TRU em IPVA e pela posterior consolidação desta mudança na Constituição Federal de 1988, a prática de cobrança de taxas no processo de licenciamento de veículos permaneceu e ainda persiste no Brasil. Essa prática ocorre mesmo diante do fato de que, por definição, as taxas são tributos vinculados à prestação de um serviço público específico ou ao exercício do poder de polícia pelo Estado, o que não se enquadra na simples propriedade ou uso de um veículo por parte de um cidadão.<sup>38</sup>

A continuidade dessa cobrança inclusive levanta questões que perduram até a atualidade sobre a conformidade com os princípios constitucionais, visto que a Constituição de 1988, ao estabelecer o IPVA e vedar impostos ou taxas adicionais pela utilização de veículos, visava a uma tributação coerente com a natureza dos bens e serviços tributados. A cobrança de taxas no licenciamento, porém, parece desviar-se dessa orientação. Entretanto, percebe-se que há uma falta de oposição a essas cobranças, que pode ser atribuída a diversos fatores, incluindo a percepção de que os valores cobrados são relativamente pequenos.<sup>39</sup>

---

<sup>36</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

<sup>37</sup> 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.

<sup>38</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

<sup>39</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.



### 3 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTOR E A GUERRA FISCAL

#### 3.1 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS ENTES FEDERATIVOS

Dentro do sistema jurídico brasileiro, existem três principais tipos de competência por natureza: material ou administrativa, que se refere às ações práticas a serem realizadas pelo Estado; legislativa, que envolve a criação de normas e leis; e jurisdicional, que se ocupa da aplicação das leis e é restrita aos âmbitos federal e estadual. Ao analisar o conteúdo das competências, identificam-se diversas áreas específicas, como a competência econômica, social, político-administrativa, financeira e tributária.<sup>40</sup> Focando na competência tributária, esta se enquadra claramente na categoria legislativa, já que envolve a autoridade para estabelecer normas tributárias.

No Brasil, o parágrafo único do artigo 22 da Constituição Federal estabelece que uma lei complementar federal pode autorizar os Estados a legislar sobre questões específicas dentro das áreas que são normalmente de competência exclusiva da União<sup>41</sup>, permitindo que os Estados possam tratar de temas particulares que requeiram regulamentação, mesmo quando esses temas, em princípio, seriam de exclusividade do governo federal. Essa competência legislativa dos Estados-membros é fundamental para descentralizar o poder federal. A Constituição atribui a cada Estado a responsabilidade de ajustar as diretrizes nacionais às condições locais. Na ausência de leis federais sobre certos temas, os Estados têm total liberdade para legislar, garantindo que suas prerrogativas como entidades federativas não sejam comprometidas.<sup>42</sup>

Desse modo, o modelo constitucional brasileiro adota uma estrutura federalista composta por três níveis de governo: a União, os Estados-membros junto ao Distrito Federal, e os Municípios. Este arranjo se destaca por um sistema de distribuição de competências que, conforme mencionado, inclui competências materiais, legislativas

---

<sup>40</sup> LIMA FILHO, João Almeida de Barros. **A distribuição da competência legislativa tributária no Brasil e a obrigatoriedade do seu exercício**. 2003. 211 f. (Dissertação de Mestrado - Direito) Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2003.

<sup>41</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

<sup>42</sup> LIMA, Ludmila Lopes; PEREIRA, Alexandre Pimenta Batista; NASCIMENTO, Geraldo Barbosa. Entendendo a guerra fiscal no contexto do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores. **Revista Direito em Debate – Revista do Departamento de Ciências Jurídicas e Sociais da Unijuí**, ano 31, n. 57, p. 1-14, jan./jun. 2022.

e tributárias. A divisão das competências segue critérios tanto horizontais quanto verticais, garantindo partilha de responsabilidades entre os diferentes níveis de governo. Ademais, a Constituição prevê competências compartilhadas entre os entes federativos e permite a delegação de determinadas competências da União para os Estados, baseada em uma visão de federalismo que busca equilibrar autonomia e cooperação entre os entes federados.<sup>43</sup>

De acordo com o CTN, a competência tributária dos entes federativos — União, Estados, Distrito Federal e Municípios — é essencialmente legislativa. O Artigo 6º esclarece que essa atribuição de competência tributária permite aos entes a elaboração completa de leis tributárias, respeitando as normas e limitações estabelecidas pela Constituição Federal, pelas Constituições estaduais, pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios. O parágrafo único do artigo especifica que, mesmo quando a receita de certos tributos é dividida entre diferentes entidades públicas, a competência para legislar sobre esses tributos continua sendo do ente que originalmente possui a autoridade para criá-los, de acordo com a atribuição constitucional.<sup>44</sup>

Nesse cenário, o federalismo fiscal diz respeito à dimensão financeira da federação, baseada na distribuição de responsabilidades financeiras aos entes federativos. Isso permite que eles obtenham os recursos necessários para manter sua autonomia dentro da estrutura federativa. Essa distribuição geralmente ocorre de duas maneiras principais: através da concessão de competências tributárias aos entes e pela criação de um sistema de transferências e participação de receitas entre os entes.<sup>45</sup>

Apesar de cada ente federativo possuir competências próprias para instituir tributos, essa capacidade não é ilimitada. A Constituição Federal delimita, por meio do art. 146, essas competências e estabelece certas restrições ao poder de tributar. Assim, a lei complementar é responsável por resolver conflitos de competência tributária entre os diferentes entes, regular as limitações impostas pela Constituição

---

<sup>43</sup> GONZALES, Douglas Camarinha. **Competência legislativa dos entes federados**: conflitos e interpretação constitucional. 2011. 182 f. (Dissertação de Mestrado - Direito) Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

<sup>44</sup> BRASIL. **Código tributário nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

<sup>45</sup> ARAÚJO, Kinderman Thompson Paula Neves de. **IPVA**: Guerra fiscal e a extrafiscalidade. 2019. 68 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2019.

ao poder de tributar, e estabelecer normas gerais de legislação tributária, incluindo a definição de tributos e suas espécies, a especificação dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes para impostos, e regulamentações sobre obrigações tributárias, lançamento, crédito, prescrição e decadência.<sup>46</sup>

Na ausência de uma lei complementar federal estabelecendo normas gerais, os Estados exercem plenamente sua competência legislativa, conforme estipula o artigo 24, parágrafo 3º, da Constituição Federal de 1988. Isso significa que as leis estaduais têm eficácia plena até que uma lei complementar federal seja promulgada, abordando as normas gerais. Quando tal legislação federal é implementada, qualquer disposição estadual que esteja em desacordo com esta nova lei complementar federal terá sua eficácia suspensa naquilo que for contraditório. Assim, na esfera das competências concorrentes, embora a União detenha a prerrogativa de estabelecer normas gerais, os Estados têm a liberdade de desenvolver legislações que suplementem essas normas, adaptando-as às particularidades e exigências locais. Portanto, na falta de legislação federal específica, os Estados podem legislar de maneira plena sobre esses assuntos.<sup>47</sup>

O Supremo Tribunal Federal inclusive já se manifestou, por meio de voto do Ministro Ricardo Lewandowski no Recurso Extraordinário 601.247/RS, afirmando que os Estados não estão impedidos de instituir os impostos que estão sob sua competência, mesmo na ausência de uma lei complementar federal que estabeleça normas gerais. De acordo com decisões reiteradas de ambas as Turmas do Tribunal, diante da falta de ação do legislador federal em definir essas normas, os Estados podem exercer plenamente sua competência legislativa em matéria tributária, encontrando-se amparados pelo artigo 24, parágrafo 3º, da Constituição.<sup>48</sup>

Visto isso, o federalismo fiscal no Brasil é marcado por uma tentativa de equilibrar autonomia local com eficiência administrativa e equidade regional, mas enfrenta desafios persistentes de coordenação fiscal e de adequação das

---

<sup>46</sup> BRASIL. **Código tributário nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

<sup>47</sup> RUGUÊ, Marina Borges. **A guerra fiscal do IPVA e o mandado de injunção como solução viável para o conflito**. 2017. 58 f. (Monografia - Direito) Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2017.

<sup>48</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 601.247/RS**. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Dje: 29 mai. 2012. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2174192> Acesso em 29 mar. 2024.

responsabilidades fiscais com as capacidades administrativas locais. A partir dos anos 80 e 90, observou-se uma tendência à descentralização tributária, que aumentou as receitas de Estados e municípios, mas não necessariamente acompanhou a transferência de responsabilidades de maneira proporcional, criando desequilíbrios orçamentários.<sup>49</sup>

A criação de novos municípios intensificou-se devido a incentivos fiscais e políticos, com uma distribuição desigual de fundos, favorecendo principalmente as regiões menos desenvolvidas. Isso resultou em uma corrida para a criação de novas unidades subnacionais, motivadas por repasses financeiros do Fundo de Participação dos Municípios (FPM). Desse modo, pode-se dizer que o federalismo fiscal fomentou uma forma de guerra fiscal entre entidades federativas para atração de investimentos e arrecadação.<sup>50</sup>

### 3.2 O QUE É A GUERRA FISCAL DO IPVA

Inicialmente, é importante conceituar a guerra fiscal. Nesse sentido, “a chamada guerra fiscal é conceituada como a exacerbação de práticas competitivas entre entes de uma mesma federação em busca de investimentos privados”<sup>51</sup>.

Observa-se que a guerra fiscal é um fenômeno característico de sistemas federativos como o Brasil, onde diferentes entes federativos possuem autonomia para estabelecer suas próprias políticas tributárias. Nesse contexto, a guerra fiscal refere-se à competição entre Estados que utilizam incentivos fiscais e benefícios financeiros para atrair investimentos e aumentar a arrecadação de impostos. Essa competição geralmente envolve a redução de alíquotas ou a oferta de condições tributárias mais favoráveis para atrair mais empresas ou contribuintes a se registrarem ou se estabelecerem em um determinado Estado.<sup>52</sup>

Essa prática pode ser benéfica para a economia local do ente que vence essa competição. No entanto, as consequências costumam ser negativas quando

---

<sup>49</sup> ARAUJO, Alex Macedo. **Dinâmica do Federalismo Brasileiro e Guerra Fiscal**. 2009. 153 f. (Dissertação de Mestrado - Geografia Humana) Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

<sup>50</sup> ARAUJO, Alex Macedo. **Dinâmica do Federalismo Brasileiro e Guerra Fiscal**. 2009. 153 f. (Dissertação de Mestrado - Geografia Humana) Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

<sup>51</sup> CALCIOLARI, Ricardo Pires. Aspectos jurídicos da guerra fiscal no Brasil. **Cad. Fin. Públ.**, Brasília, n.7, p. 5-29, dez. 2006, p. 5.

<sup>52</sup> TEIXEIRA, Anne Caroline Macedo. **Guerra Fiscal e o impacto para a economia**. 2014. 31 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2014.

observadas em um contexto mais amplo. Por exemplo, se um Estado ou município reduz suas taxas de impostos para atrair empresas, outros podem seguir o mesmo caminho para não perder investimentos. Isso pode levar a uma corrida ao fundo, onde todos continuam baixando suas taxas até que haja muito pouco benefício econômico em fazê-lo. A longo prazo, essa redução na arrecadação de impostos pode fazer com que os Estados e municípios se tornem mais dependentes de recursos financeiros do governo federal. Com menos dinheiro em caixa, esses entes terão menos capacidade para investir em infraestrutura e outros projetos importantes.<sup>53</sup> Portanto, embora a redução de impostos possa inicialmente parecer atrativa para atrair negócios, ela pode limitar as capacidades de desenvolvimento futuro desses locais.

A guerra fiscal do IPVA decorre do fato de que os Estados brasileiros estabelecem diferentes alíquotas para o imposto sobre a propriedade de veículos automotores. Nesse contexto, alguns Estados optam por alíquotas mais altas, aumentando a carga tributária para os proprietários de veículos, enquanto outros aplicam alíquotas mais baixas, tornando-se mais atrativos fiscalmente. Isso resulta em uma migração de contribuintes, que registram seus veículos em Estados com tributação mais favorável para reduzir os custos.<sup>54</sup>

Assim, embora não haja restrições constitucionais específicas que limitem a capacidade dos Estados e do Distrito Federal de estabelecer bases de cálculo e alíquotas diferentes para o IPVA, isso frequentemente resulta em uma competição fiscal entre as unidades federativas. Idealmente, o sistema federativo buscaria padronizar as práticas fiscais para evitar disparidades entre Estados e municípios. No entanto, a grande autonomia concedida às unidades da federação para criar suas próprias leis tributárias permite que essas diferenças persistam. A ausência de diretrizes do Senado Federal para estabelecer limites máximos e mínimos para as alíquotas contribui para a intensificação dessa guerra fiscal, com Estados competindo através de alíquotas reduzidas e outros incentivos fiscais.<sup>55</sup>

Nesta senda:

---

<sup>53</sup> CALCICOLARI, Ricardo Pires. Aspectos jurídicos da guerra fiscal no Brasil. **Cad. Fin. Públ.**, Brasília, n.7, p. 5-29, dez. 2006.

<sup>54</sup> SIMÕES, Tiago Landi. O critério espacial do IPVA e a guerra fiscal entre os Estados. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 4, n. 1, p. 173-184, jan./abr. 2009.

<sup>55</sup> SANTOS, Evilázio Vitor de Souza. **Guerra Fiscal no IPVA: a definição do critério espacial no imposto**. 2017. 40 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Escola de Direito de Brasília, Brasília, 2017.

Na medida em que cresce enormemente o volume da arrecadação do IPVA pelos Estados e Distrito Federal, bem como aumenta a necessidade de recursos pelos entes para viabilizar o cumprimento de suas obrigações constitucionais, a disputa pela arrecadação desse imposto fica mais acirrada e agressiva, incidindo, alguns casos, em inconstitucionalidades e ilegalidades. Enquanto alguns Estados reduzem as alíquotas do imposto para atrair novos contribuintes para seus territórios ou não “perder” os lá já instalados, outros Estados, com o intuito de inviabilizar a “migração” de empresas de seu território para se favorecerem de alíquotas menores de IPVA praticadas por outros entes, procuram defender-se através da edição de leis de constitucionalidade discutível.<sup>56</sup>

Um exemplo claro dessa situação é a dinâmica entre os Estados do Paraná e São Paulo. O Paraná, com suas alíquotas geralmente mais baixas em comparação com as de São Paulo, atrai proprietários de veículos do Estado vizinho. Esse movimento é facilitado pela proximidade geográfica entre os dois Estados, permitindo que residentes de São Paulo registrem seus veículos no Paraná para aproveitar as vantagens fiscais. O Paraná, por sua vez, adota uma postura facilitadora para o registro de veículos de fora, visando captar a receita proveniente do IPVA desses contribuintes. Essa prática, embora aumente a arrecadação para alguns Estados, gera disputas e desequilíbrios entre as unidades da federação.<sup>57</sup>

Por um lado, o art. 155, III da CF determina que “compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...] III - propriedade de veículos automotores”.<sup>58</sup>

Em uma análise inicial e simples, baseada apenas no referido artigo, que atribui aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir impostos sobre a propriedade de veículos automotores, pode-se concluir que o IPVA seria devido pelos veículos localizados em determinado Estado ou Distrito Federal. No entanto, devido ao fato de o IPVA incidir sobre a propriedade de um bem móvel, que é destinado ao transporte, seja dentro ou fora dos limites do Estado, surgem desafios práticos para estabelecer seu critério de localização. A Constituição apenas define o ente com autoridade para estabelecer o imposto, sem especificar o local onde este é devido.<sup>59</sup>

---

<sup>56</sup> PENHA, Marcos Bueno Brandão da. Breves considerações sobre a guerra fiscal do IPVA. **RFPTD**, v. 4, n. 4. 2016, p. 3.

<sup>57</sup> SIMÕES, Tiago Landi. O critério espacial do IPVA e a guerra fiscal entre os Estados. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 4, n. 1, p. 173-184, jan./abr. 2009.

<sup>58</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988, p. 97.

<sup>59</sup> SIMÕES, Tiago Landi. O critério espacial do IPVA e a guerra fiscal entre os Estados. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 4, n. 1, p. 173-184, jan./abr. 2009.

Ao contrário do que ocorre com outros impostos, o IPVA não é regulado por uma lei complementar federal que estabeleça normas gerais. Esse cenário ocorre porque, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 27 em 28 de novembro de 1985, o IPVA foi atribuído à competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, sendo que, naquela época, a legislação não exigia a criação de uma lei complementar federal para definir as diretrizes gerais desse imposto.<sup>60</sup>

Sendo assim, ao considerar apenas o artigo 155, inciso III, abre-se a possibilidade para interpretações diversas e potencialmente problemáticas sobre onde e como o imposto deve ser cobrado. Os Estados e o Distrito Federal poderiam, teoricamente, escolher critérios territoriais variados para a cobrança do IPVA, como o local de registro do veículo, o local onde o proprietário possui imóveis, onde o veículo foi fabricado, ou onde mais frequentemente circula. Tal flexibilidade, sem um padrão unificado, poderia levar a uma situação caótica no sistema federativo brasileiro, incluindo a possibilidade de cobranças múltiplas do mesmo imposto sobre um único bem, criando conflitos e ineficiências administrativas.<sup>61</sup>

Nesse contexto, a necessidade de uma interpretação harmonizada dos dispositivos constitucionais se torna evidente, especialmente ao considerar os desafios que surgem ao definir o critério espacial para a cobrança do IPVA. A questão da territorialidade, que não está explicitamente mencionada na CF, mas é entendida como um pressuposto da federação brasileira, ressalta a importância de limites claros na divisão das competências tributárias entre os Estados, pois a eficácia da territorialidade da tributação é fundamental para a harmonia do sistema tributário.<sup>62</sup>

Visto isso, é essencial que a interpretação do art. 155, inciso III ocorra em conjunto com outros dispositivos constitucionais relacionados ao IPVA, como o artigo 158, inciso III.<sup>63</sup> Nesse sentido: “Art. 158. Pertencem aos Municípios:[...] III– cinquenta

---

<sup>60</sup> RUGUÊ, Marina Borges. **A guerra fiscal do IPVA e o mandado de injunção como solução viável para o conflito**. 2017. 58 f. (Monografia - Direito) Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2017.

<sup>61</sup> PENHA, Marcos Bueno Brandão da. Breves considerações sobre a guerra fiscal do IPVA. **RFPTD**, v. 4, n. 4. 2016

<sup>62</sup> SANTOS, Evilázio Vitor de Souza. **Guerra Fiscal no IPVA: a definição do critério espacial no imposto**. 2017. 40 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Escola de Direito de Brasília, Brasília, 2017.

<sup>63</sup> PENHA, Marcos Bueno Brandão da. Breves considerações sobre a guerra fiscal do IPVA. **RFPTD**, v. 4, n. 4. 2016.

por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios”<sup>64</sup>.

Existe um viés que defende que o IPVA deveria ser cobrado com base no local onde o veículo mais circula, associando assim a arrecadação do imposto ao desgaste das infraestruturas viárias locais. Este raciocínio propõe que os recursos obtidos com o IPVA sejam utilizados para financiar a manutenção de ruas e estradas, o que efetivamente caracterizaria uma contraprestação do Estado pela utilização do espaço público.<sup>65</sup>

Por esse viés:

Se pudesse o legislador extrair a mais justa das regras para definir o critério espacial, este seria o do local de uso habitual do veículo automotor, afinal, é o Estado em que mais circula determinado veículo que terá de arcar com os custos proporcionados pelo tráfego constante deste veículo, o que gerará, decerto, gastos com pavimentação, sinalização, remuneração dos oficiais de trânsito, etc.<sup>66</sup>

Contudo, essa abordagem apresenta controvérsias à luz das disposições legais e conceituais. O IPVA, por ser um imposto, não tem sua receita necessariamente vinculada a serviços específicos prestados pelo Estado, diferentemente de uma taxa. Impostos são cobrados independentemente da utilização direta de serviços públicos pelo contribuinte, servindo ao financiamento geral do Estado e não a propósitos específicos.<sup>67</sup>

A própria CF, em seu artigo 167, inciso IV, estabelece que:

São vedados: [...] IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.<sup>68</sup>

---

<sup>64</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988, p. 101.

<sup>65</sup> PENHA, Marcos Bueno Brandão da. Breves considerações sobre a guerra fiscal do IPVA. **RFPTD**, v. 4, n. 4. 2016.

<sup>66</sup> SIMÕES, Tiago Landi. O critério espacial do IPVA e a guerra fiscal entre os Estados. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 4, n. 1, p. 173-184, jan./abr. 2009, p. 177.

<sup>67</sup> PENHA, Marcos Bueno Brandão da. Breves considerações sobre a guerra fiscal do IPVA. **RFPTD**, v. 4, n. 4. 2016.

<sup>68</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988, p. 107.



Portanto, sugerir que o IPVA seja direcionado especificamente para o local onde ocasiona manutenção de estradas e ruas confunde a natureza do IPVA com a de uma taxa, além de enfrentar obstáculos legais claros.

Além disso, determinar o local onde um veículo de fato mais circula é, na prática, um desafio considerável. Veículos muitas vezes atravessam múltiplos municípios ou Estados em um único dia, especialmente em regiões metropolitanas onde é comum que indivíduos residem em um Estado e trabalhem em outro. Isso complica a definição de "local de uso habitual" do veículo.<sup>69</sup> Ademais, tal critério exigiria um sistema de monitoramento e fiscalização que fosse capaz de rastrear o movimento dos veículos de maneira precisa e contínua, o que levanta questões acerca de viabilidade.

Há ainda de se observar a questão do registro do veículo automotor. O Código de Trânsito Brasileiro (CTB) estabelece, como se visualiza em seu artigo 120, que: "Todo veículo automotor, articulado, reboque ou semirreboque, deve ser registrado perante o órgão executivo de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, no Município de domicílio ou residência de seu proprietário, na forma da lei"<sup>70</sup>.

Além disso, o mesmo dispositivo estabelece, de acordo com o art. 130, que: "Todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque, para transitar na via, deverá ser licenciado anualmente pelo órgão executivo de trânsito do Estado, ou do Distrito Federal, onde estiver registrado o veículo"<sup>71</sup>.

Estas disposições do CTB indicam que o registro e o licenciamento de veículos são mandatórios e devem ser realizados no órgão de trânsito executivo do Estado ou do Distrito Federal (DETRAN), especificamente no município onde o dono do veículo tem domicílio ou residência oficial. Fornecem ainda restrições claras contra o registro ou licenciamento de veículos em Estados onde o proprietário não possui residência ou domicílio legal. Isso evita possíveis fraudes ou manipulações do sistema de registro

---

<sup>69</sup> SANTOS, Evilázio Vitor de Souza. **Guerra Fiscal no IPVA**: a definição do critério espacial no imposto. 2017. 40 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Escola de Direito de Brasília, Brasília, 2017.

<sup>70</sup> BRASIL. **Código de Trânsito Brasileiro**: instituído pela Lei n. 9.503, de 23-9-97. 3. ed. Brasília: DENATRAN, 2008, p. 45.

<sup>71</sup> BRASIL. **Código de Trânsito Brasileiro**: instituído pela Lei n. 9.503, de 23-9-97. 3. ed. Brasília: DENATRAN, 2008, p. 46.

e licenciamento, como a declaração de um falso domicílio. Tal ato viola as normas estabelecidas, bem como sujeita o infrator a penalidades administrativas.<sup>72</sup>

O critério de registro e licenciamento no domicílio legalmente estabelecido do proprietário contribui para a definição do local de incidência do IPVA. Isso porque o IPVA é um imposto estadual, e o local de registro do veículo determina qual Estado tem a competência para a cobrança do tributo. Isso está em conformidade com a CF e com o CTN, reforçando a ideia de que o veículo deve ser tributado no Estado onde oficialmente se registra e se licencia. O Código Civil também apoia essa visão ao permitir que uma pessoa natural ou jurídica que possua mais de uma residência ou estabelecimento possa escolher qual delas será considerada para fins de domicílio legal. Essa flexibilidade permite que o contribuinte, tendo múltiplos domicílios, opte por registrar e licenciar seu veículo em um local que, cumprindo as normas legais, seja mais conveniente dentro das opções disponíveis.<sup>73</sup>

No entanto, é importante destacar que, embora a legislação permita a escolha de domicílio entre múltiplas residências ou estabelecimentos, essa escolha não deve ser utilizada como forma de manipulação para obter vantagens fiscais indevidas. A prática de registrar o veículo em uma unidade federativa com alíquota de IPVA mais baixa, sem que o proprietário realmente tenha um domicílio legítimo nesse local, é considerada uma infração gravíssima, conforme o próprio CTB. Portanto, na situação atual a legislação oferece ao contribuinte a liberdade de escolher seu domicílio fiscal dentro de opções legítimas, mas impõe limitações para prevenir abusos.<sup>74</sup>

---

<sup>72</sup> SIMÕES, Tiago Landi. O critério espacial do IPVA e a guerra fiscal entre os Estados. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 4, n. 1, p. 173-184, jan./abr. 2009.

<sup>73</sup> SANTOS, Evilázio Vitor de Souza. **Guerra Fiscal no IPVA**: a definição do critério espacial no imposto. 2017. 40 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Escola de Direito de Brasília, Brasília, 2017.

<sup>74</sup> SANTOS, Evilázio Vitor de Souza. **Guerra Fiscal no IPVA**: a definição do critério espacial no imposto. 2017. 40 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Escola de Direito de Brasília, Brasília, 2017.

## 4 A NECESSIDADE DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA PARA MITIGAR A GUERRA FISCAL DO IPVA NO BRASIL

### 4.1 IMPORTÂNCIA DE SOLUCIONAR A LACUNA LEGISLATIVA NA REGULAMENTAÇÃO DO IPVA

A lacuna legislativa quanto à regulamentação do IPVA resulta em incertezas sobre onde e como o imposto deve ser pago, comprometendo a previsibilidade e a estabilidade jurídica necessárias. Para entender a importância de solução dessa situação, é necessário observar a imprescindibilidade de se garantir a segurança jurídica:

Parece certo afirmar que segurança jurídica e justiça se imbricam e se condicionam reciprocamente, dado que não é imaginável uma situação em que o valor segurança jurídica haja desaparecido e, mesmo assim, se possa falar em realizar justiça; de outra banda, a só redução do Direito à segurança jurídica sem consideração do valor justiça transformaria o direito num simples instrumento de legitimação do poder qualquer que fosse sua qualidade.<sup>75</sup>

A própria Constituição Federal expressa uma forte preocupação com a manutenção da segurança jurídica. Uma forma de perceber isso é observando que os termos "segurança", "assegurar", "harmonia" e "ordem" são frequentemente utilizados no texto constitucional, pretendendo destacar a importância de um ambiente legal estável.<sup>76</sup>

A segurança jurídica reflete uma das mais profundas aspirações humanas: a necessidade de segurança e certeza em relação ao ambiente ao seu redor. Esta busca constante por estabilidade é constante para o ser humano. A necessidade de se apoiar em algo reconhecido como estável, ou pelo menos relativamente estável, permite que as pessoas tenham uma visão mais previsível do futuro. Essa previsibilidade é o que possibilita planejar e iniciar ações de maneira deliberada e não ao acaso, permitindo que as pessoas esperem resultados a médio e longo prazo. A

---

<sup>75</sup> NUNES, Jorge Amaury Maia. Segurança Jurídica. **Revista dos estudantes de Direito da UNB**, v. 6, n. 1, p. 299-333, 2010.

<sup>76</sup> ÁVILA, Humberto Bergmann. **Segurança Jurídica**: entre permanência, mudança e realização do Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2011.

previsibilidade, portanto, é essencial para orientar a ação humana e garantir que as coisas ocorram dentro de um padrão de normalidade.<sup>77</sup>

Sendo assim, a insegurança jurídica, tanto em relação ao próprio direito quanto à sua aplicabilidade concreta, pode ser tão prejudicial para a liberdade das pessoas quanto a insegurança física, pois ambas criam um ambiente de incerteza que limita a capacidade dos indivíduos de planejar e conduzir suas vidas de maneira segura. Além disso, a segurança jurídica está intimamente relacionada ao conceito de legalidade, pois é através da legalidade que se garantem os elementos necessários para proteger a expectativa de estabilidade e previsibilidade nas relações sociais, essencial para que os indivíduos possam confiar que seus direitos serão respeitados.<sup>78</sup>

A insegurança jurídica torna-se ainda maior quando o Direito depende excessivamente das decisões judiciais devido à indeterminação das normas ou da interpretação das normas. Embora a interpretação das leis de fato possa variar, é necessário que haja um mínimo de previsibilidade para que os cidadãos saibam como agir conforme o Direito. Essa previsibilidade torna-se inviável quando a aplicação das normas está toda na mão dos tribunais, que frequentemente mudam de entendimento, gerando incerteza sobre a aplicação das normas.<sup>79</sup>

No caso do IPVA, a insegurança jurídica está tem origem especialmente em sua origem histórica como taxa federal e aos desafios impostos pela definição de critérios materiais, como a localização e o registro de veículos. A dificuldade de alinhar a tributação de bens móveis, como veículos, com a de bens imóveis, que são tributados independentemente de quem os possui, reflete mais uma incongruência no Sistema Tributário.<sup>80</sup>

Tamanha é a incongruência causada, que pode mesmo ser remetida ao conceito de "Manicômio Tributário", que critica a complexidade e contradição do sistema tributário italiano, e que pode ser comparada à situação brasileira. No Brasil, a diversidade de leis e frequentes alterações legislativas contribuem para um

---

<sup>77</sup> DE MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de Direito Administrativo**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

<sup>78</sup> ALMEIDA, Fernando Dias Menezes; MIRANDA, Aline Aparecida de. **A promoção da segurança jurídica na Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro**. In: VILLEN, Antonio Carlos; GUERRA, Alexandre de Mello. *Direito Público contemporâneo*. São Paulo: Escola Paulista da Magistratura, 2023, p. 41-61.

<sup>79</sup> COSTA, Rafael de Oliveira. Segurança jurídica e (im)previsibilidade do Direito. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, v. 31, n. 1, p. 169-201, jan./jun., 2014.

<sup>80</sup> COSTA, Daniel Gonçalves Mendes da. **De taxa ao imposto incidente sobre a propriedade de veículos: uma análise do federalismo fiscal brasileiro**. 2019. 137 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2019.

ambiente tributário confuso e muitas vezes injusto, onde novas leis são criadas com pouco cuidado em relação à coerência com as normas existentes e, em alguns casos, com o objetivo primário de aumentar a arrecadação.<sup>81</sup> Diante desse cenário, a necessidade de uma regulamentação adequada do IPVA se torna evidente, frisando a necessidade de uma harmonização das normas.

É fato que o Brasil, enquanto Estado politicamente descentralizado, trata-se de uma República Federativa, na qual os Estados-Membros e a União devem conviver em harmonia, dentro de suas devidas prerrogativas e limitações. Nesse sentido, não se nega que a repartição de competências materiais e legislativas fundamentam a forma Federativa do Estado, de modo que não se deva impedir a autonomia legislativa, administrativa e judiciária de cada ente político-administrativo, conforme assegurado no texto constitucional.<sup>82</sup>

Entretanto, a necessária regulamentação e consequente limitação aos Estados em nada fere o federalismo e a autonomia dos Estados. Isso porque essa autonomia não equivale a uma liberdade absoluta; ela opera dentro de um quadro legal que visa garantir a ordem e a harmonia no sistema federativo como um todo. Assim, a regulamentação do IPVA em nada contraria o princípio do federalismo, mas sim fortalece a sua essência. Afinal, cada federação pode organizar seus Estados com diferentes níveis de autonomia, mas isso não muda o fato de que todas ainda são consideradas federações.<sup>83</sup>

Um dos maiores conflitos causados pela ausência de regulamentação é em torno do critério espacial e qual entidade tem o direito de cobrar o IPVA. Essas controvérsias surgem tanto das diferentes alíquotas impostas por cada Estado quanto das legislações estaduais que variam quanto à definição do local de tributação. Enquanto alguns Estados optam por tributar o IPVA com base no domicílio do contribuinte, outros utilizam o local de registro do veículo como referência para a

---

<sup>81</sup> COSTA, Daniel Gonçalves Mendes da. **De taxa ao imposto incidente sobre a propriedade de veículos**: uma análise do federalismo fiscal brasileiro. 2019. 137 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2019.

<sup>82</sup> CARNEIRO, Luísa Cristina Miranda. **IPVA e Guerra fiscal**: A competência dos Estados-membros e do Distrito Federal para instituição e cobrança do IPVA e os conflitos federativos. 2014. 238 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014.

<sup>83</sup> BRANDÃO JUNIOR, Salvador Cândido. **Federalismo e ICMS**: Estados-Membros em "guerra fiscal". 2013. 193 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

cobrança do imposto. Essa inconsistência nas leis estaduais leva a desafios na aplicação do imposto e provoca debates sobre a autoridade tributária competente.<sup>84</sup>

De maneira mais concreta, a imperfeição normativa em relação ao IPVA gera por consequência fenômenos como a mencionada guerra fiscal, que se demonstra prejudicial a economia dos Estados e Municípios e à arrecadação tributária. Além disso, pode gerar situações de bitributação, exigindo-se do mesmo contribuinte duplo recolhimento do mesmo tributo por Estados diversos, em decorrência da ausência de uma legislação que defina precisamente o local de ocorrência do fato gerador.<sup>85</sup>

Além de prejudicar economicamente os contribuintes, a bitributação é expressamente proibida no ordenamento jurídico:

Em face de a Constituição Federal estipular uma rígida repartição de competência tributária, a bitributação está, como regra, proibida no Brasil e os casos concretos verificados normalmente configuram conflitos aparentes de competência, devendo, portanto, ser resolvidos à luz dos respectivos dispositivos constitucionais.<sup>86</sup>

Desse modo, no contexto do IPVA, uma das situações que podem ocorrer, por consequência da lacuna legislativa, além da guerra fiscal, é a mencionada bitributação, o que não apenas viola o princípio constitucional que delimita as competências tributárias de cada ente federativo, mas também desestabiliza o pacto federativo, que é fundamentado na ideia de uma cooperação harmoniosa entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, cada qual com suas prerrogativas e limitações.<sup>87</sup>

A invasão de competências não só leva à inconstitucionalidade das normas conflitantes, mas também provoca desequilíbrios econômicos e jurídicos, prejudicando a confiança no sistema tributário e gerando disputas legais. Sendo assim, para preservar a ordem federativa e assegurar a equidade e a eficiência do sistema tributário, é necessário que as atuações indevidas dos Estados no uso do

---

<sup>84</sup> RUGUÊ, Marina Borges. **A guerra fiscal do IPVA e o mandado de injunção como solução viável para o conflito**. 2017. 58 f. (Monografia - Direito) Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2017.

<sup>85</sup> CUNHA, Philippe Silveira Carneiro da. **Aspectos controvertidos na definição do local de ocorrência do fato gerador do IPVA**. 2019, 19 f. Artigo (Pós-Graduação) Escola da Magistratura do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2019.

<sup>86</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11 ed. Salvador: JusPodivm, 2017, p. 260.

<sup>87</sup> CARNEIRO, Luísa Cristina Miranda. **IPVA e Guerra fiscal: A competência dos Estados-membros e do Distrito Federal para instituição e cobrança do IPVA e os conflitos federativos**. 2014. 238 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014.

IPVA sejam rigorosamente combatidas.<sup>88</sup> Daí a necessidade premente de medida legislativa que solucione a confusão causada pelo vácuo normativo.

## 4.2 ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS NECESSÁRIAS PARA A MITIGAÇÃO DA GUERRA FISCAL DO IPVA

Para solucionar o problema da guerra fiscal, a Emenda Constitucional nº 42 de 2003 adicionou ao artigo 155 da Constituição o parágrafo 6º, inciso I, que determina que as alíquotas mínimas do IPVA serão estabelecidas pelo Senado Federal. Ocorre, que, no entanto, até o momento, nenhuma resolução neste sentido foi aprovada por essa instância legislativa.<sup>89</sup>

Se o Senado Federal utilizasse dessa competência constitucional, conforme previsto pelo dispositivo mencionado, para, por meio de resolução, definir alíquotas mínimas para o IPVA, seria certamente uma contribuição para um padrão mais uniforme em todo o país, reduzindo as discrepâncias nas taxas aplicadas pelos diferentes Estados e desincentivando a prática de estabelecer condições fiscais vantajosas de forma isolada.<sup>90</sup>

Além disso, conforme já mencionado, a lei complementar tem um papel fundamental na estrutura do sistema tributário brasileiro, funcionando não apenas como um instrumento de implementação das disposições constitucionais, mas também como um meio para harmonizar o sistema tributário no país, resolvendo discrepâncias entre os entes federativos. Ocorre que no caso específico do IPVA, a ausência de uma lei complementar federal que defina normas gerais para este imposto tem resultado em controvérsias na aplicação do tributo entre diferentes Estados.<sup>91</sup>

A atuação do legislador complementar nacional, conforme determinado no artigo 146 da Constituição Federal, parece ser fundamental para eliminar esse vácuo

---

<sup>88</sup> CARNEIRO, Luísa Cristina Miranda. **IPVA e Guerra fiscal: A competência dos Estados-membros e do Distrito Federal para instituição e cobrança do IPVA e os conflitos federativos.** 2014. 238 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014.

<sup>89</sup> PENHA, Marcos Bueno Brandão da. Breves considerações sobre a guerra fiscal do IPVA. **RFPTD**, v. 4, n. 4. 2016

<sup>90</sup> SANTOS, Evilázio Vitor de Souza. **Guerra Fiscal no IPVA: a definição do critério espacial no imposto.** 2017. 40 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Escola de Direito de Brasília, Brasília, 2017.

<sup>91</sup> LIMA, Ludmila Lopes; PEREIRA, Alexandre Pimenta Batista; NASCIMENTO, Geraldo Barbosa. Entendendo a guerra fiscal no contexto do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores. **Revista Direito em Debate – Revista do Departamento de Ciências Jurídicas e Sociais da Unijuí**, ano 31, n. 57, p. 1-14, jan./jun. 2022.

legislativo. Essas normas ajudariam a reestabelecer o equilíbrio federativo e reduziriam a possibilidade de manobras fiscais que beneficiam um Estado em detrimento de outros, além de proporcionar maior segurança jurídica aos contribuintes.<sup>92</sup>

A presença de uma norma geral reguladora para o IPVA teria um impacto importante na resolução dos problemas relacionados à sua aplicação, pois ao criar normas gerais, a lei complementar serve como um mecanismo de atuação e desdobramento do Sistema Tributário Constitucional, contribuindo para a uniformização fiscal em todo o país. Assim, quando Estados ou Municípios legislam sobre tributos de sua competência, eles devem seguir uma disciplina normativa uniforme, que ajudaria a garantir uma aplicação equitativa do IPVA nas diversas jurisdições.<sup>93</sup>

É necessário, sobretudo, definir o critério espacial do fato gerador do IPVA. Uma possível abordagem para resolver definitivamente as discussões sobre o aspecto espacial da base normativa do IPVA poderia ser a implementação de uma diretriz explícita, que elimine ambiguidades. A alteração do critério de registro do veículo, optando por um indicativo mais claro, como a residência principal do proprietário, seria uma estratégia necessária para esclarecer quaisquer incertezas relacionadas a esse aspecto fiscal do IPVA.<sup>94</sup>

Vale lembrar que, conforme o tema 708, fixado pelo STF "a Constituição autoriza a cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) somente pelo Estado em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário"<sup>95</sup> e que a decisão pretendeu resolver disputas sobre onde o IPVA deve ser recolhido,

---

<sup>92</sup> CARNEIRO, Luísa Cristina Miranda. **IPVA e Guerra fiscal**: A competência dos Estados-membros e do Distrito Federal para instituição e cobrança do IPVA e os conflitos federativos. 2014. 238 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014.

<sup>93</sup> PIROTTA, Fernanda de Abreu; SEUGLING, Priscila. O critério material do IPVA e a ausência de lei complementar. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 2, n. 2, p. 167-176, mai./ago. 2007.

<sup>94</sup> LOZANO, Vinicius Elvio. **IPVA**: um novo modelo tributário a ser proposto sobre a propriedade do veículo automotor. 2019. 112 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2019.

<sup>95</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Tema 708**. Possibilidade de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) em estado diverso daquele em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário. Relator: Min. Marco Aurélio. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5107147&numeroProcesso=1016605&classeProcesso=RE&numeroTema=708> Acesso em: 06 mai. 2024.



determinando que seja no Estado de domicílio do proprietário do veículo, independentemente do local de registro e licenciamento do veículo.<sup>96</sup>

Não obstante a manifestação do STF, a decisão não resolveu completamente as controvérsias relacionadas à definição de domicílio. O conceito de domicílio tributário, essencial para a aplicação prática da decisão, permanece ambíguo e insuficientemente esclarecido pelas normas infraconstitucionais existentes, incluindo o Código Tributário Nacional. Essa lacuna na legislação ainda deixa espaço para interpretações divergentes e potenciais conflitos sobre a determinação do Estado competente para a cobrança do imposto.<sup>97</sup>

Além disso, a continuidade da confusão está relacionada à complexidade das situações envolvendo a circulação de veículos entre diferentes Estados, especialmente em casos de empresas que possuem frotas que operam em múltiplas jurisdições. A tese do STF não aborda de forma conclusiva todas as nuances relacionadas ao local de circulação dos veículos em comparação com o local de registro ou licenciamento. Isso deixa uma lacuna para casos onde veículos licenciados em um Estado são predominantemente utilizados em outro. Também não se resolveu o conflito entre as normas estaduais que, em muitos casos, tentam cobrar o IPVA com base no mero tráfego do veículo no Estado, mesmo que este já tenha sido licenciado e o imposto pago em outro Estado.<sup>98</sup>

Isso leva a uma situação onde, apesar da decisão do STF, diferentes Estados continuam a interpretar e aplicar suas leis de maneiras inconsistentes. A ausência de uma lei complementar federal que estabeleça normas gerais sobre o IPVA exacerba o problema, deixando muitos detalhes importantes sem regulamentação clara. Isso inclui, por exemplo, a definição de "vínculo substancial" do veículo com um Estado, critérios para determinar quando um veículo é considerado como circulando

---

<sup>96</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Tema 708**. Possibilidade de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) em estado diverso daquele em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário. Relator: Min. Marco Aurélio. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5107147&numeroProcesso=1016605&classeProcesso=RE&numeroTema=708> Acesso em: 06 mai. 2024.

<sup>97</sup> LIMA, Ludmila Lopes; PEREIRA, Alexandre Pimenta Batista; NASCIMENTO, Geraldo Barbosa. Entendendo a guerra fiscal no contexto do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores. **Revista Direito em Debate – Revista do Departamento de Ciências Jurídicas e Sociais da Unijuí**, ano 31, n. 57, p. 1-14, jan./jun. 2022.

<sup>98</sup> FEDERICO, Pedro Henrique Machado; MOURA, Tadeu Negromonte de. **Após STF e seus efeitos vinculantes, ainda há dúvidas sobre o legítimo credor do IPVA**. In: *Conjur*, 28 out. 2022. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-out-28/federicoe-moura-duvidas-legitimo-credor-ipva/> Acesso em: 01 mai. 2024.

predominantemente em um Estado diferente de onde é licenciado, e regras sobre a repartição de receitas de IPVA quando veículos circulam significativamente em múltiplos Estados.<sup>99</sup>

Atualmente existem diversos projetos de Lei Complementar que visam regulamentar o IPVA, a exemplo do Projeto de Lei Complementar 343/2013, que assim traz em sua justificativa:

De fato, temos como legisladores a obrigatoriedade de disciplinar os elementos que os constituintes originais nos atribuíram e o IPVA ainda não tem lei complementar estabelecendo sua aplicação. Nos precisos termos do inciso III do art. 146 da CF, cabe ao Congresso Nacional editar normas gerais de natureza tributária, fez bem o legislador constituinte, pois até hoje não há unanimidade na doutrina quanto ao conteúdo da norma geral em matéria tributária e nem há uma conceituação precisa do que seja norma geral.<sup>100</sup>

A justificativa ainda ressalta que a discussão sobre a constitucionalidade do IPVA ressurgue frequentemente, especialmente perto dos prazos de pagamento do imposto, devido à falta de uma lei complementar federal que ofereça diretrizes claras sobre como o imposto deve ser administrado. Além disso, há uma falta de consenso na doutrina jurídica sobre o que exatamente constitui uma "norma geral" em matéria tributária, o que complica a interpretação e aplicação do IPVA, pois diferentemente de princípios, que têm uma força vinculante, mas não são normas jurídicas formais, as normas gerais precisam ser formalmente estabelecidas.<sup>101</sup>

Atualmente, o Projeto de Lei Complementar 343/2013 passou por várias fases de tramitação, incluindo a designação e substituição de relatores e a apensação de outras proposições legislativas que tratam de assuntos correlatos<sup>102</sup>, dentre as quais

---

<sup>99</sup> FEDERICO, Pedro Henrique Machado; MOURA, Tadeu Negromonte de. **Após STF e seus efeitos vinculantes, ainda há dúvidas sobre o legítimo credor do IPVA**. In: Conjur, 28 out. 2022. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-out-28/federicoe-moura-duvidas-legitimo-credor-ipva/> Acesso em: 01 mai. 2024.

<sup>100</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar nº 343, de 2013**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre a propriedade de veículos automotores. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1161130&filename=PLP%20343/2013](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1161130&filename=PLP%20343/2013) Acesso em 08 mai. 2024, p. 2.

<sup>101</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar nº 343, de 2013**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre a propriedade de veículos automotores. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1161130&filename=PLP%20343/2013](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1161130&filename=PLP%20343/2013) Acesso em 08 mai. 2024.

<sup>102</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar nº 343, de 2013**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre a propriedade de veículos automotores. Disponível em:

se propõe o critério para determinar onde o IPVA deve ser pago seja baseado no domicílio do proprietário do veículo, independentemente de onde o veículo esteja registrado ou licenciado oficialmente.<sup>103</sup>

Mais recentemente, o Projeto de Lei Complementar (PLP) 12/23 propõe uma série de novas regulamentações para o IPVA, visando solucionar algumas lacunas na aplicação atual do imposto, inclusive em relação ao critério espacial, estabelecendo que, para pessoas jurídicas, o imposto será devido na unidade federativa onde o veículo opera a maior parte do tempo e, para pessoas físicas, o imposto seria devido no Estado onde o proprietário reside de fato. Este projeto ainda está em tramitação e precisará passar por análises das comissões permanentes antes de ser votado no Plenário da Câmara dos Deputados.<sup>104</sup>

Enquanto não há aprovação definitiva de nenhum projeto de Lei Complementar e nem mesmo resolução do Senado, a ausência de solução para as lacunas legislativas, o mandado de injunção surge como uma possível solução para mitigar a guerra fiscal relacionada ao IPVA. Conforme o art. 8º da Lei no 13.300/16, a Lei do Mandado de Injunção:

Art. 8º Reconhecido o Estado de mora legislativa, será deferida a injunção para: I - determinar prazo razoável para que o impetrado promova a edição da norma regulamentadora; II - estabelecer as condições em que se dará o exercício dos direitos, das liberdades ou das prerrogativas reclamados ou, se for o caso, as condições em que poderá o interessado promover ação própria visando a exercê-los, caso não seja suprida a mora legislativa no prazo determinado.<sup>105</sup>

Esse remédio constitucional é projetado para ser utilizado quando a falta de regulamentação normativa impede o exercício de direitos e liberdades constitucionais,

---

[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1161130&filename=PLP%20343/2013](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1161130&filename=PLP%20343/2013) Acesso em 08 mai. 2024.

<sup>103</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Lei Complementar nº 81, de 2019**. Estabelece normas gerais acerca do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), previsto no art. 146, III, da Constituição. Disponível em:

[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1724873&filename=PLP%2081/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1724873&filename=PLP%2081/2019) Acesso em: 08 mai. 2024.

<sup>104</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar nº 12 de 2023**. Estabelece normas tributárias gerais para a instituição do Imposto de Propriedade de Veículo Automotor, nos termos do art. 146, III da Constituição Federal. Disponível em:

[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=2232318&filename=PLP%2012/2023](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2232318&filename=PLP%2012/2023) Acesso em: 05 mai. 2024.

<sup>105</sup> BRASIL. **Lei n. 13.300, de 23 de junho de 2016**. Disciplina o processo e o julgamento dos mandados de injunção individual e coletivo e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/lei/l13300.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13300.htm) Acesso em: 28 abr. 2024.

no caso, a segurança jurídica do contribuinte em relação ao pagamento do IPVA. Ao acioná-lo, busca-se uma intervenção do Judiciário para compensar a lacuna legislativa, estabelecendo normas temporárias até que seja elaborada a regulamentação adequada. Isso parece ser uma necessidade no contexto do IPVA, onde a discrepância entre as legislações estaduais pode levar a uma cobrança incoerente do imposto, penalizando os contribuintes que, sem violar a lei, escolhem domicílios fiscais em diferentes Estados.<sup>106</sup>

Ainda que, geralmente, as decisões nesses casos tenham efeito limitado às partes envolvidas (*inter partes*), vale lembrar que o artigo 9º, parágrafo 1º, oferece a possibilidade de ampliar esses efeitos para *erga omnes*, ou seja, alcançando todos os interessados. Essa medida visa garantir a isonomia, evitando que casos similares sejam tratados de forma desigual. Ademais, o §2º do mesmo artigo permite que, uma vez que a decisão seja definitiva, os efeitos possam ser aplicados a casos análogos por decisão monocrática do relator, evitando a multiplicidade de julgamentos sobre o mesmo tema e facilitando a uniformização das interpretações legais, especialmente em contextos de lacunas legislativas como na questão do IPVA.<sup>107</sup>

Percebe-se assim que o ideal seria a implementação de medidas legislativas claras para resolver a guerra fiscal do IPVA. O mandado de injunção surge no debate no sentido de ser uma alternativa diante da mora legislativa relacionada à regulamentação do IPVA, podendo estabelecer normas temporárias até que o legislador cumpra seu papel, criando as regulamentações necessárias.

---

<sup>106</sup> RUGUÊ, Marina Borges. **A guerra fiscal do IPVA e o mandado de injunção como solução viável para o conflito**. 2017. 58 f. (Monografia - Direito) Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2017.

<sup>107</sup> RUGUÊ, Marina Borges. **A guerra fiscal do IPVA e o mandado de injunção como solução viável para o conflito**. 2017. 58 f. (Monografia - Direito) Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2017.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo buscou investigar como a falta de regulamentação do IPVA contribuiu para a guerra fiscal entre os Estados brasileiros, tendo como hipótese inicial a ideia de que a ausência de uma resolução do Senado Federal para estabelecer alíquotas mínimas e de uma lei complementar federal que defina normas gerais para o IPVA agrava a guerra fiscal.

Foi possível, conforme proposto, compreender o IPVA no contexto do Sistema Tributário Nacional, bem como seu histórico. A origem do IPVA na TRU evidenciou as dificuldades iniciais em harmonizar a tributação sobre veículos automotores no Brasil. A TRU, embora nomeada como taxa, funcionava efetivamente como um imposto, uma vez que era calculada com base no valor e na propriedade dos veículos. No entanto, a TRU enfrentou críticas pela falta de clareza jurídica e pela dificuldade em associar diretamente o pagamento ao benefício específico recebido pelo contribuinte. A transformação formal da TRU em IPVA pela Emenda Constitucional nº 27 de 1985 representou uma tentativa de corrigir essas inadequações, consolidando o IPVA como um imposto estadual destinado à propriedade de veículos automotores.

Foi ainda abordada a competência tributária dos entes federativos e a guerra fiscal do IPVA, sugerindo como a autonomia dos Estados para definir suas próprias alíquotas do IPVA, sem uma regulamentação uniforme, intensifica a competição desleal entre as unidades federativas. Foram apresentados exemplos práticos de como Estados com alíquotas mais baixas atraem contribuintes de Estados vizinhos, levando a uma perda de arrecadação e a desequilíbrios econômicos. Além disso, foi discutido o impacto das decisões do STF, que determinam que o IPVA deve ser recolhido no Estado de domicílio do proprietário do veículo, mas que ainda deixam espaço para interpretações divergentes e conflitos jurisdicionais.

Por fim, ficou demonstrada a necessidade de alteração legislativa para mitigar a guerra fiscal do IPVA no Brasil. Isso fica mais claro tendo em vista os esclarecimentos sobre a importância da segurança jurídica, visto que a previsibilidade das normas é essencial para garantir um ambiente legal estável. Enfatiza-se a premente necessidade de uma legislação mais uniforme, potencialmente alcançada mediante uma lei complementar federal e a determinação de alíquotas mínimas pelo Senado Federal, conforme estabelecido pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003.

Uma definição clara e inequívoca do critério espacial do fato gerador do IPVA também se mostrou essencial para evitar conflitos de competência entre Estados e oferecer maior segurança jurídica aos contribuintes. A solução dessas questões é fundamental para fortalecer o equilíbrio federativo e assegurar uma tributação uniforme em todo o território nacional.

Embora existam alguns Projetos de Lei Complementar em tramitação, até o momento, nenhum deles foi definitivamente aprovado. Há de se observar que o mandado de injunção surge como uma alternativa estratégica diante da mora legislativa em debate. Essa ferramenta constitucional permite que o Judiciário intervenha quando a falta de uma norma regulamentadora impede ou dificulta o exercício de direitos e liberdades constitucionais, como é o caso da segurança jurídica no pagamento do IPVA. Essa medida não somente proporcionaria uma solução imediata para os contribuintes afetados, mas também pode pressionar o legislativo a agir, contribuindo para uma resolução definitiva do problema.

Retomando o problema de pesquisa "Como a falta de regulamentação do IPVA contribui para a guerra fiscal entre os Estados brasileiros?", conclui-se que a falta de uma resolução do Senado Federal para estabelecer alíquotas mínimas e de uma lei complementar federal que defina normas gerais para o IPVA permite disparidades nas alíquotas e incentiva práticas competitivas prejudiciais entre os Estados. Portanto, a resposta ao problema é que a falta de regulamentação uniforme intensifica a guerra fiscal, tornando imprescindível a adoção de medidas legislativas para promover a equidade fiscal e a segurança jurídica no Sistema Tributário Brasileiro.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11 ed. Salvador: JusPodivm, 2017.

ALMEIDA, Fernando Dias Menezes; MIRANDA, Aline Aparecida de. **A promoção da segurança jurídica na Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro**. In: VILLEN, Antonio Carlos; GUERRA, Alexandre de Mello. *Direito Público contemporâneo*. São Paulo: Escola Paulista da Magistratura, 2023, p. 41-61.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

ARAUJO, Alex Macedo. **Dinâmica do Federalismo Brasileiro e Guerra Fiscal**. 2009. 153 f. (Dissertação de Mestrado - Geografia Humana) Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

ARAÚJO, Kinderman Thompson Paula Neves de. **IPVA: Guerra fiscal e a extrafiscalidade**. 2019. 68 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2019.

ÁVILA, Humberto Bergmann. **Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização do Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011.

BAPTISTA LUZ. **Reforma tributária é promulgada**. 2023. Disponível em: [https://baptistaluz.com.br/wp-content/uploads/2023/12/BLuz\\_TR\\_231222\\_Inf\\_Reforma\\_Tributaria\\_v05.pdf](https://baptistaluz.com.br/wp-content/uploads/2023/12/BLuz_TR_231222_Inf_Reforma_Tributaria_v05.pdf) Acesso em: 30 jan. 2024.

BELTRÃO, Irapuã. **Curso de Direito Tributário**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BRANDÃO JUNIOR, Salvador Cândido. **Federalismo e ICMS: Estados-Membros em "guerra fiscal"**. 2013. 193 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Ato das Disposições Constitucionais Transitórias**. 1988. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/conadc/1988/constituicao.adct-1988-5-outubro-1988-322234-normaatualizada-pl.pdf> Acesso em: 30 jan. 2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar nº 12 de 2023**. Estabelece normas tributárias gerais para a instituição do Imposto de Propriedade de Veículo Automotor, nos termos do art. 146, III da Constituição Federal. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=2232318&filename=PLP%2012/2023](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2232318&filename=PLP%2012/2023) Acesso em: 05 mai. 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar nº 343, de 2013**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre a propriedade de veículos automotores. Disponível em:

[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1161130&filename=PLP%20343/2013](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1161130&filename=PLP%20343/2013) Acesso em 08 mai. 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Lei Complementar nº 81, de 2019**. Estabelece normas gerais acerca do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), previsto no art. 146, III, da Constituição. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1724873&filename=PLP%2081/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1724873&filename=PLP%2081/2019) Acesso em: 08 mai. 2024.

BRASIL. **Código de Trânsito Brasileiro**: instituído pela Lei n. 9.503, de 23-9-97. 3. ed. Brasília: DENATRAN, 2008.

BRASIL. **Código tributário nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Lei n. 13.300, de 23 de junho de 2016**. Disciplina o processo e o julgamento dos mandados de injunção individual e coletivo e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/lei/l13300.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13300.htm) Acesso em: 28 abr. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 379.572-4/RJ**. Relator: Min. Gilmar Mendes, Dje: 01/02/2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=506713> Acesso em: 29 jan. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 601.247/RS**. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Dje: 29 mai. 2012. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2174192> Acesso em 29 mar. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Tema 708**. Possibilidade de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) em Estado diverso daquele em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário. Relator: Min. Marco Aurélio. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidence=5107147&numeroProcesso=1016605&classeProcesso=RE&numeroTema=708> Acesso em: 06 mai. 2024.

CABRAL, Ana Rita Nascimento. A teoria do fato gerador. **RevJurFA7**, Fortaleza, v. V, n. 1, p. 277-286, abr. 2008.

CALCIOLARI, Ricardo Pires. Aspectos jurídicos da guerra fiscal no Brasil. **Cad. Fin. Públ.**, Brasília, n.7, p. 5-29, dez. 2006.

CARNEIRO, Luísa Cristina Miranda. **IPVA e Guerra fiscal**: A competência dos Estados-membros e do Distrito Federal para instituição e cobrança do IPVA e os



conflitos federativos. 2014. 238 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014.

COSTA, Daniel Gonçalves Mendes da. **De taxa ao imposto incidente sobre a propriedade de veículos**: uma análise do federalismo fiscal brasileiro. 2019. 137 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2019.

COSTA, Rafael de Oliveira. Segurança jurídica e (im)previsibilidade do Direito. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, v. 31, n. 1, p. 169-201, jan./jun., 2014.

CUNHA, Philippe Silveira Carneiro da. **Aspectos controvertidos na definição do local de ocorrência do fato gerador do IPVA**. 2019, 19 f. Artigo (Pós-Graduação) Escola da Magistratura do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2019.

DE MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de Direito Administrativo**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

FEDERICO, Pedro Henrique Machado; MOURA, Tadeu Negromonte de. **Após STF e seus efeitos vinculantes, ainda há dúvidas sobre o legítimo credor do IPVA**. *In*: Conjur, 28 out. 2022. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-out-28/federicoe-moura-duvidas-legitimo-credor-ipva/> Acesso em: 01 mai. 2024.

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.

GONZALES, Douglas Camarinha. **Competência legislativa dos entes federados: conflitos e interpretação constitucional**. 2011. 182 f. (Dissertação de Mestrado - Direito) Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

HARADA, Kyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021.

LIMA, Ludmila Lopes; PEREIRA, Alexandre Pimenta Batista; NASCIMENTO, Geraldo Barbosa. Entendendo a guerra fiscal no contexto do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores. **Revista Direito em Debate – Revista do Departamento de Ciências Jurídicas e Sociais da Unijuí**, ano 31, n. 57, p. 1-14, jan./jun. 2022.

LIMA FILHO, João Almeida de Barros. **A distribuição da competência legislativa tributária no Brasil e a obrigatoriedade do seu exercício**. 2003. 211 f. (Dissertação de Mestrado - Direito) Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2003.

LOZANO, Vinicius Elvio. **IPVA: um novo modelo tributário a ser proposto sobre a propriedade do veículo automotor**. 2019. 112 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MAGALHÃES, Rodrigo Dias Paes. **Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores e o Sistema Tributário Nacional**: As consequências advindas da inexistência de lei complementar nacional reguladora do IPVA. 2019. 69 f. (Monografia - Direito) Universidade Federal Fluminense, Volta Redonda, 2019.  
NUNES, Jorge Amaury Maia. Segurança Jurídica. **Revista dos estudantes de Direito da UNB**, v. 6, n. 1, p. 299-333, 2010.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PENHA, Marcos Bueno Brandão da. Breves considerações sobre a guerra fiscal do IPVA. **RFPTD**, v. 4, n. 4. 2016.

PIROTTA, Fernanda de Abreu; SEUGLING, Priscila. O critério material do IPVA e a ausência de lei complementar. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 2, n. 2, p. 167-176, mai./ago. 2007.

RUGUÊ, Marina Borges. **A guerra fiscal do IPVA e o mandado de injunção como solução viável para o conflito**. 2017. 58 f. (Monografia - Direito) Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

SANTOS, Evilázio Vitor de Souza. **Guerra Fiscal no IPVA**: a definição do critério espacial no imposto. 2017. 40 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Escola de Direito de Brasília, Brasília, 2017.

SANTOS, Talyta Dórea. **A incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves**: uma análise do conceito de veículo automotor à luz dos princípios tributários. 2013. 76 f. (Monografia - Direito) Faculdade Baiana de Direito, Salvador, 2013.

SILVA, João Carlos da Costa. A incidência de IPVA sobre embarcações e aeronaves. **Revista Eletrônica do Curso de Direito**, n. 9, p. 62-89, jan./jun. 2014.

SIMÕES, Tiago Landi. O critério espacial do IPVA e a guerra fiscal entre os Estados. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 4, n. 1, p. 173-184, jan./abr. 2009.

SUZIN, Sarah. **Imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA)**. 2016. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/imposto-sobre-a-propriedade-de-veiculos-automotores-ipva/327224006> Acesso em: 03 fev. 2024.

TEIXEIRA, Anne Caroline Macedo. **Guerra Fiscal e o impacto para a economia**. 2014. 31 f. (Trabalho de Conclusão de Curso - Direito) Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2014.

TORRES, Luciana de Oliveira. **Análise do IPVA**: aspectos gerais e controvertidos. 2011. 23 f. (Pós-Graduação) - Escola da Magistratura do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011.