



FACULDADE BAIANA DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

PEDRO PAULO LULA XAVIER GARCIA

**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA APREENSÃO DE
VEÍCULO COMO VIA OBLÍQUA DA COBRANÇA DO IPVA**

Salvador
2018

PEDRO PAULO LULA XAVIER GARCIA

**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA APREENSÃO DE
VEÍCULO COMO VIA OBLÍQUA DA COBRANÇA DO IPVA**

Monografia apresentada ao curso de graduação em Direito, Faculdade Baiana de Direito, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Orientadora: Prof. Daniela L. de Andrade Borges

Salvador
2018

TERMO DE APROVAÇÃO

PEDRO PAULO LULA XAVIER GARCIA

A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA APREENSÃO DE VEÍCULO COMO VIA OBLÍQUA DA COBRANÇA DO IPVA

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito, Faculdade Baiana de Direito, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Salvador, ____/____/2018.

Aos meus pais e à minha avó, por todo o apoio durante todos esses anos, principalmente durante a jornada acadêmica sempre me incentivando e me mostrando o caminho certo a ser seguido.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, antes de tudo, a Deus. Sou grato por toda a força que me emana e pela forma como me guiou, me guia e me guiará, por toda a vida.

Agradeço aos meus pais, Paulo e Cláudia, por todo o amor, carinho, ensinamentos, por sempre buscarem a minha completa felicidade.

À minha avó Elza e a Mariana, que estiveram sempre ao meu lado, me apoiando em qualquer decisão que eu tomasse.

Aos grandes amigos que fiz durante todo esse tempo, estes que podem ser considerados uma extensão de minha família, e que supriram de forma magistral o fato de não possuir irmãos biológicos. Nessa vida, sem amigos tudo fica mais árduo e difícil.

À Maria Carolina Ribeiro, que durante muitos semestres foi minha doutrinadora em diversas matérias, e no presente trabalho, não poderia ser diferente.

A minha orientadora, Daniela Borges, a quem tanto admiro, não apenas no viés acadêmico, quanto no profissional. Sendo sempre muito paciente e solícita, sempre me transferindo conteúdo.

Ao professor Geovane Peixoto, pela compreensão no momento difícil que passei, nunca se negando a atender, quem quer que fosse, sempre com muita simpatia.

E por fim, a Faculdade Baiana de Direito que foi minha segunda casa por todos esses anos, me oferecendo todas as ferramentas possíveis para meu desenvolvimento acadêmico e pessoal.

“Ser feliz é encontrar força no perdão, esperanças nas batalhas, segurança no palco do medo, amor nos desencontros. É agradecer a Deus a cada minuto pelo milagre da vida.”
Fernando Pessoa.

RESUMO

A polêmica que se impõe, hodiernamente, em torno do IPVA, deriva da medida administrativa de apreensão do veículo, adotada pelo Fisco, quando da constatação da falta de recolhimento do tributo, em contraposição aos princípios constitucionais que asseguram ao contribuinte o devido processo legal, o contraditório, a ampla defesa, o direito à propriedade, e impõem à Administração a observância da proporcionalidade e razoabilidade na sua atuação. A presente monografia tem o propósito de analisar a medida administrativa consistente na apreensão de veículo, por falta de pagamento do IPVA, à luz das normas constitucionais pertinentes ao assunto, de forma que seja possível, ao final do estudo, identificar se esta atuação do Poder Público está em conformidade com a Constituição Federal.

Palavras-chave: Inconstitucionalidade; Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores; apreensão; proibição de confisco; liberdade de locomoção;

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-------|---|
| art. | artigo |
| CC | Código Civil |
| CF/88 | Constituição Federal da República |
| CJF | Conselho da Justiça Federal |
| CRLV | Certificado de Registro e Licenciamento de Veículos |
| des. | desembargador |
| IPVA | Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores |
| Min. | Ministro |
| PL | Projeto de Lei |
| Rel. | Relator |
| REsp. | Recurso Especial |
| STJ | Superior Tribunal de Justiça |
| TJ | Tribunal de Justiça |
| TR | Turma Recursal |
| TRF | Tribunal Regional Federal |

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 11 |
| 2 O PODER DE POLÍCIA | XX |
| 2.1 POLÍCIA ADMINISTRATIVA X POLÍCIA JUDICIÁRIA | XX |
| 2.2 OBJETO E FINALIDADE | XX |
| 2.3 EXTENSÃO E CONTROLE | XX |
| 2.4 ATRIBUTOS | XX |
| 2.5 O USO DO PODER DE POLÍCIA NO TRÂNSITO | XX |
| 3 A FUNÇÃO TRIBUTÁRIA SOB A PERSPECTIVA PRINCIPIOLÓGICA | XX |
| 3.1 A LIMITAÇÃO DO PODER DE TRIBUTAR | XX |
| 3.2 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE | XX |
| 3.3 PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE | XX |
| 3.4 PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE EFEITOS CONFISCATÓRIOS | XX |
| 3.5 PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL | XX |
| 3.6 PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA | XX |
| 4 IMPOSTO SOBRE VEÍCULOS AUTOMOTORES – IPVA | XX |
| 4.1 TRIBUTOS | XX |
| 4.1.1 Impostos | XX |
| 4.1.2 Impostos estaduais | XX |
| 4.2 COMPETÊNCIA | XX |
| 4.3 FUNÇÃO | XX |
| 4.4 FATO GERADOR | XX |
| 4.5 ALÍQUOTA E BASE DE CÁLCULO | XX |
| 4.6 CONTRIBUINTE | XX |
| 4.7 LOCAL DE OCORRÊNCIA | XX |
| 4.8 LANÇAMENTO | XX |
| 5 RELAÇÃO DO TEMA COM O CÓDIGO DE TRÂNSITO | XX |
| 5.1 LICENCIAMENTO DE VEÍCULOS | XX |
| 5.2 APREENSÃO DE VEÍCULO | XX |
| 5.3 VEDAÇÃO DA COBRANÇA DE TRIBUTOS POR VIAS INDIRETAS | |
| 5.4 ANÁLISE DA VIABILIDADE DO PROJETO DE LEI 22.779/2018 | XX |

| | |
|--|-----------|
| 5.5 DA (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA APREENSÃO DE VEÍCULO COMO VIA OBLÍQUA DA COBRANÇA DO IPVA | XX |
| 6 CONCLUSÃO | XX |
| REFERÊNCIAS | XX |

1 INTRODUÇÃO

O recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA, tributo previsto no art. 155, inciso III, da Constituição Federal, é um tema em bastante evidência na atualidade, sobretudo pelos problemas decorrentes do fato de ser o seu recolhimento vinculado à renovação do Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo (CRLV), que, por seu turno, só se efetiva por meio do pagamento da taxa de licenciamento anual, multas de trânsito e seguro obrigatório (DPVAT).

Trata-se de tributo que tem como fato gerador a propriedade de veículo automotor, ou seja, todo aquele dotado de *força motriz própria*, cujo recolhimento anual compete aos Estados e Distrito Federal, de acordo com a organização constitucional do Sistema Tributário Brasileiro.

Historicamente, o IPVA é sucessor da Taxa Rodoviária Única (TRU), instituída pelo Decreto nº 999/69, que tinha como fato gerador o poder de polícia e era arrecadada, pelos Estados, Territórios e Distrito Federal, com base no peso, capacidade de transporte e modelo do veículo, desde que a quantia não ultrapassasse o valor venal do bem. Os entes públicos arrecadadores tinham o encargo de repassar 40% (quarenta por cento) do produto da coleta para o Departamento Nacional de Estradas de Rodagem (DNER), que deveria utilizar o repasse na conservação e segurança do tráfego, e o restante de 60% (sessenta por cento) deveria ser, na forma prevista em lei federal, rateado entre o Estado e seus Municípios, que deveriam aplicar o montante em despesas ligadas à melhoria e conservação de vias públicas, bem com as despesas relacionadas aos serviços de fiscalização do trânsito. Antecedeu a TRU, registre-se, a Taxa Rodoviária Federal (Decreto nº 397/68), que era considerada um imposto finalístico, porquanto destinada à conservação das estradas de rodagem, e era cobrada, anualmente, com a alíquota de 5% (cinco por cento) sobre o valor do veículo, com base em tabela divulgada pelo DNER.

A polêmica que se impõe, hodiernamente, em torno do IPVA, deriva da medida administrativa de apreensão do veículo, adotada pelo Fisco, quando da constatação da falta de recolhimento do tributo, em contraposição aos princípios constitucionais

que asseguram ao contribuinte o devido processo legal, o contraditório, a ampla defesa, o direito à propriedade, e impõem à Administração a observância da proporcionalidade e razoabilidade na sua atuação.

A presente monografia tem o propósito de analisar a medida administrativa consistente na apreensão de veículo, por falta de pagamento do IPVA, à luz das normas constitucionais pertinentes ao assunto, de forma que seja possível, ao final do estudo, identificar se esta atuação do Poder Público está em conformidade com a Constituição Federal.

Para tanto, serão apresentados, em um primeiro momento, dados doutrinários acerca da Atividade Tributária (noções históricas, elementos constitucionais da obrigação tributária, fato gerador, sujeito ativo, sujeito passivo, tributos, espécies de tributos, impostos).

Na sequência, o poder de polícia será objeto de investigação, para que resulte conhecida sua demarcação legal.

Após, será desenvolvido um estudo sobre os principais princípios constitucionais que permeiam a questão a ser solucionada (legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, vedação de efeitos confiscatórios, e devido processo legal).

Em seguida serão abordados aspectos relacionados com a limitação ao poder de tributar (imunidade, competência, controle de constitucionalidade).

Posteriormente, o IPVA, imposto que compõe o questionamento a ser deslindado, terá seus elementos esmiuçados.

Por fim, o problema determinante da presente pesquisa será enfrentado, juntamente com a análise das normas do Código de Trânsito e demais aspectos que envolvem o assunto/problema (pontos de interseção com o Direito Tributário, licenciamento, apreensão de veículo e vedação de cobrança de tributos por vias indiretas).

Os tópicos foram estruturados com o fito de dar a conhecer os conceitos e regramentos ligados à proposição motivadora do trabalho, para que, ao final, o questionamento apresentado possa ser esclarecido.

A apreensão de veículos tornou-se corriqueira no País e, de maneira particular na Bahia, onde a Secretaria da Fazenda do Estado, em conjunto com o Departamento Estadual de Trânsito (DETRAN/BA), a Polícia Militar da Bahia e as prefeituras,

organizou a denominada “Blitz do IPVA” em vários municípios, sobretudo nesta Capital.

Tal fato levou, inclusive, a Ordem dos Advogados do Brasil, por intermédio do Conselho Seccional da Bahia, a intentar uma Ação Civil Pública, objetivando a suspensão da medida (Proc. nº 0548215-44.2014.8.05.0001).

Sob o ponto de vista da arrecadação fiscal, a estratégia utilizada tem sido considerada positiva, pois veiculam notícias, nos diversos meios de comunicação, de que houve significativo acréscimo no recolhimento do tributo sob foco de atenção.

Ocorre que, estando distante a época em que os impostos eram, literalmente, arrancados dos indivíduos, e achando-se o Brasil sob a vigência de uma Lei Fundamental cognominada “Constituição Cidadã”, as condutas administrativas precisam estar em harmonia com os princípios e garantias constitucionais.

Revela-se pertinente, portanto, a contraposição entre a apreensão do veículo por falta de recolhimento do IPVA e os direitos e garantias do contribuinte.

2 PODER DE POLÍCIA

O fundamento precípua do Estado assenta-se, na visão de Lafayette Josué Petterna “realização do bem comum”, acrescentando que “o Estado encontra sua legitimidade e razão de ser no atendimento das necessidades sociais”¹.

É certo que, para a consecução da sua finalidade básica, qual seja a de provedor das necessidades coletivas, o Estado, politicamente organizado, necessita obter recursos financeiros que comporão a sua receita².

Desse modo, dentre as atividades estatais estabelecidas pela Constituição Federal, encontra-se a atividade tributária, que consiste, justamente, na atuação do Poder Público, regulada por lei, voltada à arrecadação do capital suficiente para o alcance do bem-estar social.

O conjunto de regras voltadas a legitimar essa função estatal é denominado Sistema Tributário, que normatiza a instituição dos tributos (impostos, taxas contribuição de melhoria, contribuições especiais e empréstimo compulsório), detalhando e dividindo, entre os entes políticos, a competência para o seu recolhimento e definido todos os seus princípios norteadores.

Na explicação de Leandro Paulsen, a atividade tributária engloba uma gama de funções, como fiscalização, imposição de multas e restrição de direitos, e só pode ser exercida por pessoas jurídicas de direito público, ressalvando, contudo, que pessoas jurídicas de direito privado podem ser receptoras do produto da arrecadação³.

No século XVIII, havia um conceito de poder de polícia clássico, que era pautado no liberalismo. Tal conteúdo trazia que os direitos individuais da população seriam delimitados pela atividade estatal, em prol de uma maior segurança para a sociedade. O Brasil toma por base um conceito mais moderno, trazendo o poder de polícia como um limitador individual, para que o interesse público seja satisfeito, sobrepujando a vontade particular do indivíduo para o bem comum⁴

¹ PETTER, Lafayette Josué. **Direito Financeiro**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2008, p. 25.

² SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2015, p. 23.

³ PAUSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário – Completo**. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 35.

⁴ NEIVA, Milaila Bezerra de Almeida. **A inconstitucionalidade da apreensão veicular nas fiscalizações de trânsito (blitz) em virtude do inadimplemento do IPVA**. Disponível em:

Pelo fato do interesse público ser muito ramificado, podendo ser voltado à segurança, ordem social, moralidade, saúde, educação, propriedade, veio à tona a necessidade de divisão da própria polícia administrativa, para que esta pudesse particularizar seu atendimento, a fim de prestar um melhor serviço. Essa divisão criou a polícia florestal, de trânsito e segurança pública⁵.

O poder de polícia é inerente à Administração, e assenta-se na prevalência do interesse público sobre o particular. Tal atributo é conceituado pelo art. 78 do Código Tributário Nacional⁶ nos seguintes termos:

Art. 78 – considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, no exercício de atividades econômicas dependentes de autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

Em suma, o poder de polícia consiste na possibilidade do Estado restringir interesses ou liberdade para que o interesse público se mantenha incólume.

Além do conceito legal, existem várias definições para o poder de polícia, sendo considerada erudita aquela dada pelo prof. Hely Lopes Meirelles⁷:

Poder de polícia é a faculdade de que dispõe a Administração Pública para condicionar e restringir o uso e gozo de bens, atividades e direitos individuais, em benefício da comunidade ou do próprio Estado.

Em linguagem menos técnica, podemos dizer que o poder de polícia é o mecanismo de frenagem de que dispõe a Administração Pública para conter os abusos do direito individual. Por esse mecanismo, que faz parte de toda Administração, o Estado detém a atividade dos particulares que se revelar contrária, nociva ou inconveniente ao bem-estar social, ao desenvolvimento e à segurança nacional.

Encontra-se assentado na Constituição Federal e em regras esparsas de ordem

<<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10611755/artigo-128-da-lei-n-9503-de-23-de-setembro-de-1997>>. Acesso em: 20 maio 2018.

⁵ NEIVA, Milaila Bezerra de Almeida. **A inconstitucionalidade da apreensão veicular nas fiscalizações de trânsito (blitz) em virtude do inadimplemento do IPVA**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10611755/artigo-128-da-lei-n-9503-de-23-de-setembro-de-1997>>. Acesso em: 20 maio 2018.

⁶ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

⁷ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Délcio Balestero; BERLE FILHO, José Emmanuel. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2015, p. 146-147

pública que traçam os seus contornos. Tem por finalidade a custódia dos interesses coletivos e o seu exercício implica em restrições legais a direitos individuais.

Ressalte-se, porém, que, sem embargo de poder a Administração Pública restringir direitos individuais para a preservação dos interesses gerais da população, por intermédio de estrutura organizada para esse fim (polícia de costumes, polícia sanitária, polícia florestal, polícia rodoviária, polícia de trânsito, etc.), sua atuação não é ilimitada: encontra na lei a sua linha demarcatória (cf. art. 78, parágrafo único do CTN).

2.1 POLÍCIA ADMINISTRATIVA X POLÍCIA JUDICIÁRIA

Explica Meirelles⁸ que a polícia administrativa não se confunde com a polícia judiciária ou com a polícia de manutenção da ordem pública, dado que, enquanto estas se ocupam das pessoas, aquela age sobre bens, direitos e atividades.

Realmente. Embora estejam inseridas na esfera da função administrativa, a polícia administrativa e a polícia judiciária são absolutamente divergentes. A primeira não extrapola o campo administrativo, ao passo que a segunda é preparatória da função jurisdicional. Outra distinção reside no fato de que a polícia administrativa possui natureza preventiva, isto é, volta-se no sentido de evitar o dano social, e a polícia judiciária ostenta característica repressiva, na busca pelas implicações penais que recaem sobre os autores de delitos⁹.

Outras características que ajudam a diferenciar as polícias ficam por conta do fato da Polícia Judiciária, por exemplo, ter como guia o Direito Processual Penal e se encontrar vinculada às corporações especializadas, como a Polícia Civil e a Militar; em tempo que a Polícia Administrativa tem como guia o Direito Administrativo, dividindo-se em vários órgãos da administração. A Polícia Administrativa prega, de forma isonômica a proteção de valores como segurança pública; de ordem pública; de tranqüilidade pública; de higiene e saúde públicas; estéticos e artísticos; históricos e paisagísticos; riquezas naturais; de moralidade pública; economia

⁸ *Ibidem*, p. 147.

⁹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. São Paulo: Atlas, 2015, p. 83.

popular; Enquanto a outra polícia tem o condão de ajudar o Poder Judiciário a empregar a lei, ao caso concreto¹⁰.

2.2 OBJETO E FINALIDADE

Tem-se por objeto do poder de polícia administrativa “todo bem, direito ou atividade individual que possa afetar a coletividade ou pôr em risco a segurança nacional, exigindo por isso mesmo, regulamentação, controle e contenção pelo Poder Público”¹¹.

No magistério de José dos Santos Carvalho Filho, a finalidade do poder de polícia reside na proteção dos interesses coletivos em sentido amplo¹².

Nathalia Masson¹³ expõe que o controle de constitucionalidade tem o condão de proceder uma apuração acerca da conformidade entre os atos normativos (incluem-se as leis) e a Carta Magna. Tal verificação deve ser feita, levando-se em conta o modelo jurídico pregado pelo doutrinador Hans Kelsen, que entendia haver uma hierarquia legislativa, de modo que a validade de uma lei dependerá de estar ou não em conformidade com as normas que se encontram num patamar superior.

Segundo a autora, é necessário haver uma divisão de níveis para que uma norma seja válida, pelo fato desta não se encontrar nivelada com aquele de ordem superior, havendo assim uma interdependência, sendo a *Lex Matero* ponto mais alto desse nivelamento, devendo ditar a base das demais das leis infraconstitucionais¹⁴.

Nas palavras do próprio Hans Kelsen: “a ordem jurídica não é um sistema de normas coordenadas entre si, que se acham, por assim dizer, lado a lado, no mesmo nível,

¹⁰ CUNHA, Anne Clarissa Fernandes de Almeida. **Poder de Polícia: Discricionariedade e limites**. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8930>. Acesso em 29 outubro 2018.

¹¹ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Délcio Balestero; BERLE FILHO, José Emmanuel. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 150.

¹² CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Op.cit.*, 2015, p. 84

¹³ MASSON, Nathalia. **Manual de Direito Constitucional**. Salvador: Juspodivm, 2015. p. 1051 e 1052.

¹⁴ *Ibidem*, p.90.

mas uma hierarquia de diferenças níveis de normas”¹⁵.

José Afonso da Silva¹⁶ ensina que o controle de constitucionalidade é: "a faculdade que as Constituições outorgam ao Poder Judiciário de declarar a inconstitucionalidade de lei e de outros atos do Poder Público que contrariem, formal ou materialmente, preceitos ou princípios constitucionais".

Desse modo, o controle de constitucionalidade é suma importância no ordenamento jurídico brasileiro, ditando os limites normativos de leis infraconstitucionais e permitindo o exame do conteúdo destas, a fim de extirpar possíveis irregularidades e/ou antinomias.

No sistema jurídico brasileiro, há dois métodos para realização do controle de constitucionalidade, que são o difuso (ou incidental) e o concentrado (ou direto). O primeiro tem por característica, permitir que os juízes e tribunais efetuem por conta própria esse controle a partir de uma decisão pautada no estudo do caso concreto, produzindo efeitos somente *interpars*. No modelo concentrado, o julgamento da constitucionalidade ou não da lei federal, será feito pelo Supremo Tribunal Federal, e diferentemente do modelo concentrado, neste os efeitos são válidos para todos os cidadãos, de maneira indeterminada¹⁷.

2.3 EXTENSÃO E CONTROLE

Humberto Theodoro Júnior expõe que o controle difuso é realizado quando há uma análise preliminar por parte dos órgãos julgadores, acerca da questão da constitucionalidade da lei invocada pela parte¹⁸.

Em uma correlação com a seara tributária, este campo do direito é regulamentado por uma cadeia de leis e princípios, porém, vez por outra, ocorrem infrações dessas

¹⁵ KELSEN, Hans. **Teoria Geral do Direito e do Estado**. 4ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 181.

¹⁶ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 13ed. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 253.

¹⁷ BARROS, Joana Caroline da Silva; DE PAIVA, MyllenaCarolinne Gois. **Controle de constitucionalidade em matéria tributária e a modulação dos efeitos de suas decisões**. Disponível em: <<http://enpejud.tjal.jus.br/index.php/exmpteste01/article/viewFile/58/56>>. Acesso em: 20maio 2018.

¹⁸ THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. 20ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997. p.190

normas, afetando a relação entre o contribuinte e o poder público. Nesses casos, faz-se necessária uma análise acerca do que pode acontecer com a declaração de inconstitucionalidade de alguma norma no âmbito tributário. Numa situação normal, os efeitos desta norma estariam completamente anulados, mas em virtude do teor do artigo 27, da Lei n. 9.868/1999, existe a possibilidade de modulação dos efeitos da ação que declara a inconstitucionalidade, quando há violação dos princípios da segurança jurídica e para atendimento de excepcional interesse social, mantendo assim a inconstitucionalidade, mas modulando os efeitos para que não haja perda da segurança jurídica¹⁹. O referido artigo de lei estatui²⁰:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

Portanto, é facultado ao STF a modulação de efeitos quando a decisão tratar de casos de excepcional interesse social ou em virtude da segurança jurídica. Insta salientar que a segurança no direito tributário é voltada para as garantias do contribuinte, parte mais frágil da relação e não para o Estado que se utiliza de meios ardis para maior arrecadação. Quanto ao interesse social, mister salientar que este está contido exatamente na declaração imediata da inconstitucionalidade da medida abusiva, posto que os motoristas continuam a ser prejudicados pela absurda apreensão de veículos.

O poder de polícia, hodiernamente, se estende por variados seguimentos da vida social, se desmembrando de acordo com a área de atuação em: polícia de costumes (moral), polícia sanitária (saúde pública), polícia de trânsito (segurança de tráfego), polícia ambiental (proteção do meio ambiente), entre outros.

Sem embargo da amplitude de atuação, o poder de polícia não é absoluto e encontra delimitação de suas fronteiras na preservação da integridade das garantias individuais, constitucionalmente previstas. Portanto deve haver congraçamento entre

¹⁹ BARROS, Joana Caroline da Silva; DE PAIVA, Myllena Carolinne Gois. **Controle de constitucionalidade em matéria tributária e a modulação dos efeitos de suas decisões**. Disponível em:

<<http://enpejud.tjal.jus.br/index.php/exmpteste01/article/viewFile/58/56>>. Acesso em: 20 maio 2018.

²⁰ BRASIL. **Lei 9.868**, de 10 de novembro de 1999. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/11264216/artigo-27-da-lei-n-9868-de-01-de-novembro-de-1999>>. Acesso em: 20 maio 2018.

o interesse social e os direitos essenciais do cidadão.

Logo, mesmo que o Estado possua as melhores finalidades possíveis, como o investimento do valor arrecadado por IPVA para políticas sociais, não lhe é facultado confiscar os veículos dos motoristas que estão com débitos referentes ao tributo supracitado, visto que, dessa forma, estaria o ente infringindo as normas constitucionais que servem para a proteção do contribuinte.

No entendimento de Hely Lopes Meirelles²¹, após o avanço do absolutismo individual para o relativismo social, deve haver uma busca pela harmonia entre direitos individuais e coletivos e, citando Ripert, conclui que:

O direito do indivíduo não pode ser absoluto, visto que absolutismo é sinônimo de soberania. Não sendo o homem soberano na sociedade, o seu direito é, por consequência, simplesmente relativo²².

Em suma, pela experiência vivida de Estado Absolutista, deve-se compreender que o direito do indivíduo não pode ser sem limites.

2.4 ATRIBUTOS

Existem características peculiares próprias do poder de polícia, quais sejam, a discricionariedade, a autoexecutoriedade e a coercibilidade.

Por discricionariedade entende-se que a Administração pode escolher, de acordo com critérios de conveniência e oportunidade, sobre o exercício do seu poder de polícia, devendo tomar a decisão de qual meio, qual linha de raciocínio tomar, para adequar a situação fática à norma. A decisão deve ser tomada com base no interesse público. Essa possibilidade, contudo, só pode ser considerada legítima quando se atém aos contornos definidos em lei. Existem atos de polícia, inclusive, que são vinculados, em razão da fixação, pela lei, da maneira e forma de sua efetivação. Há que se distinguir discricionariedade de arbitrariedade: a primeira é válida, a última é ilegítima.

²¹ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Délcio Balestero; BERLE FILHO, José Emmanuel. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2015, p. 151

²² RIPERT, Georges apud MEIRELLES, Hely Lopes. *Op.cit.*, 2015, p.152.

A autoexecutoriedade consiste no fato de que a Administração dispõe, via de regra, do privilégio de colocar seus atos em prática independentemente da anuência de outros Poderes, podendo, inclusive, fazer uso de força para que o contribuinte realize a ação desejada pelo Ente Federativo. Caso o particular venha a se insurgir contra a decisão da Administração, deverá partir em busca do Poder Judiciário, caso este se sinta prejudicado por algum ato tomado, utilizando-se tanto do mandado de segurança, quanto do *habeas corpus*.²³

Tal atributo ramifica-se entre: exigibilidade (trata-se da possibilidade de decidir executoriamente usando meios indiretos para coerção); e executoriedade (Trata-se da possibilidade da Administração Pública fazer valer a decisão tomada pela mesma).²⁴

Consigne-se que essa regra também comporta exceção, em virtude da existência de atos que necessitam da interferência do Poder Judiciário para que sejam executados (p.ex. as multas).

A coercibilidade consiste no atributo que autoriza o uso, pela Administração, da força indispensável para efetividade dos seus atos, sendo estes imperativos e obrigatórios.

De todas as colocações acima, deduz-se que o exercício do poder de polícia somente será legítimo se estiver ancorado na legalidade.

2.5 O USO DO PODER DE POLÍCIA NO TRÂNSITO

O art. 5º, do Código de Trânsito Brasileiro dispõe²⁵:

Art. 5º O Sistema Nacional de Trânsito é o conjunto de órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que tem por finalidade o exercício das atividades de planejamento, administração, normatização, pesquisa, registro e licenciamento de veículos, formação, habilitação e reciclagem de condutores, educação, engenharia, operação do

²³ CUNHA, Anne Clarissa Fernandes de Almeida. **Poder de Polícia: Discricionariedade e limites**. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8930>. Acesso em 29 outubro 2018.

²⁴ *Ibidem*, loc.cit.

²⁵ BRASIL. **Código de Trânsito Brasileiro**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10631990/artigo-5-da-lei-n-9503-de-23-de-setembro-de-1997>>. Acesso em: 19 maio 2018

sistema viário, policiamento, fiscalização, julgamento de infrações e de recursos e aplicação de penalidades.

O anexo I, do referido Estatuto, define:

FISCALIZAÇÃO - ato de controlar o cumprimento das normas estabelecidas na legislação de trânsito, por meio do poder de polícia administrativa de trânsito, no âmbito de circunscrição dos órgãos e entidades executivos de trânsito e de acordo com as competências definidas neste Código.

O Estado, no seu papel de disciplinador e regulador do tráfego de pessoas, por meio do Poder de Polícia Administrativo, utiliza-se da imposição de multas e de fiscalização intensa, com fito em coibir possíveis transgressões no trânsito. Tendo em vista que o comportamento desejado pelo Ente Público encontra-se elencado no Código Brasileiro de Trânsito, a abrangência do supracitado poder de polícia torna-se cristalino: tornar a convivência nas vias o mais agradável e segura possível²⁶

Embora seja reconhecida a legitimidade do poder de polícia na fiscalização do tráfego, para controle do *cumprimento das normas estabelecidas na legislação de trânsito*, bem como o exercício do poder de polícia na seara tributária, ocorre que o Fisco vem se associando ao Departamento Estadual de Trânsito, à Polícia Militar e às prefeituras, para fazer campanhas estratégicas (Blitze), com o objetivo de forçar a arrecadação do IPVA, por meio da apreensão de veículos.

A tática conhecida como “Blitze do IPVA”, a despeito de aumentar a arrecadação do imposto, é bastante controversa e enseja o incremento de ações judiciais, intentadas pelos contribuintes, nas quais se busca o reconhecimento de ilegalidade/inconstitucionalidade da medida, por carência de respeito a princípios basilares do ordenamento jurídico brasileiro, tais como o devido processo legal ou até a vedação de efeitos confiscatórios. Princípios esses que serão abordados com maior profundidade mais a frente.

O poder de polícia, tratando-se de uma atribuição da Administração Pública, possui uma finalidade indissociável, qual seja a busca pelo bem-estar da população. Tal pretensão, todavia, apesar de possuir a prerrogativa da discricionariedade ou até

²⁶ SARRAFF, Omar Heni; SARRAFF, Salete Siqueira. **A Aplicação de Sanções Administrativas no Direito de Trânsito**. Disponível em: <<https://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/artigo/2249/a-aplicacao-sancoes-administrativas-direito-transito>>. Acesso em: 19 maio 2018.

arbitrariedade para a consecução dessa satisfação e prosperidade social, deve também atentar-se para que não ultrapasse a fronteira do interesse público, e acabe por invadir a liberdade individual dos cidadãos²⁷.

O já citado artigo 78 do Código Tributário Nacional, em seu parágrafo único, leciona:

Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.²⁸

Ora, o artigo acima aludido expõe de forma clara que o poder de polícia do Estado pode e deve ser restringido pelas regras e princípios do ordenamento jurídico pátrio. Neste sentido, há a proibição para o desvio de finalidade e o exercício abusivo do poder de polícia.

Veja, que os Estados-membros da federação atuam exatamente de forma desvirtuada e abusiva, já que se aproveitam do dever de fiscalização do trânsito para tornar a cobrança do IPVA mais efetiva.

Sendo assim, fica evidenciado que a tomada de decisão pelo órgão competente a exercer o poder de polícia, fica vinculado ao cumprimento do devido processo legal, impedindo que haja qualquer tipo de abuso por parte do Fisco, no intuito de cobrar os tributos de forma imediata e sem permitir que o contribuinte possa se defender, causando-lhe um transtorno desnecessário.

Paula do Canto Teixeira²⁹ doutrina que o poder de polícia de trânsito tem como objetivo disciplinar, controlar e fiscalizar o trânsito dos automóveis em geral, coibindo a ocorrência de infrações de trânsito, ora de forma preventiva ora de forma repressiva, através dos seus agentes fiscalizadores.

²⁷ CUNHA, Anne Clarissa Fernandes de Almeida. **Poder de Polícia: Discricionariedade e limites.** Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8930>. Acesso em 29 outubro 2018.

²⁸ BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Brasília: 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

²⁹ TEIXEIRA, Paula do Canto. O Poder de Polícia de Trânsito: o uso do “bom senso” pelo agente público. 2012, p. 89. Monografia (Graduação em Direito) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/>>

3 A FUNÇÃO TRIBUTÁRIA SOB A PERSPECTIVA PRINCIPOLÓGICA

Todos os tributos estão sujeitos a princípios básicos e fundamentais, insertos na Constituição Federal, que caracterizam verdadeira garantia para os contribuintes, pois limitam o poder de tributar.

Tais princípios têm, verdadeiramente, a função de servir como um escudo, uma barreira do cidadão em face da gana estatal para potencializar a sua arrecadação tributária.

São normas gerais e abstratas que têm o condão de suprir eventuais lacunas que o ordenamento venha a deixar.

Sobre a importância do princípio, lê-se na obra de Kiyoshi Harada³⁰, a seguinte lição colhida de Celso Antônio Bandeira de Mello:

“princípio [...] é por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhe o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo”.

No âmbito tributário, Hugo de Brito Machado³¹ declara que “Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte.”

Em vista disso, para que a cobrança de um tributo seja considerada regular, esta deve estar em conformidade com os princípios previstos na Lei Maior, bem como com as normas jurídicas ordinárias e complementares que compõem o sistema jurídico-tributário. Desse arcabouço, surgem os elementos estruturais constitutivos da obrigação tributária, que são: fato gerador, sujeito ativo e sujeito passivo.

Que a atual conjuntura do direito brasileiro sofre grande influência dos princípios jurídicos, não é novidade. As Constituições recentes ostentam vários fundamentos

³⁰ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Editora Atlas, 2016, p. 455.

³¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 52 e 58.

garantidores dos Direitos Fundamentais dos indivíduos. No Brasil, a Carta Magna³² em seu artigo 5º, §1º e §2º, respalda claramente a utilização principiológica como algo a ser equiparado ao que se encontra escrito no Códex, quando diz:

§ 1º - As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.

§ 2º - Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

Os princípios ligados ao Direito Tributário, assim como as imunidades tributárias, tratam-se em verdade, de atribuições e garantias dos direitos fundamentais bem como de limitações ao poder de tributar.

No entendimento do professor Sasha Calmon Navarro Coêlho³³, o ordenamento tributário brasileiro tem a administração feita pelo Supremo Tribunal Federal, pautada pelos princípios constitucionais tributários. Para que haja a salvaguarda dos direitos e garantias das pessoas que pagam seus tributos, a gama de princípios que estão dispostos para elucidar possíveis questionamentos ou conflitos, é muito grande, devendo estes ser analisados sem que haja revés de outras garantias que são estabelecidas para o contribuinte.

Levando em consideração, entretanto, o número considerável de princípios específicos do Direito Tributário, insertos na Constituição ou leis esparsas, bem como de outros genéricos que se aplicam a tal seara, somente serão abordados aqui os mais relevantes para o conteúdo desta pesquisa, quais sejam: princípio da legalidade, princípio da vedação de efeitos confiscatórios, princípio do devido processo legal, o princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

³² BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10641425/paragrafo-2-artigo-5-da-constituicao-federal-de-1988>>. Acesso em: 19 maio 2018.

³³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 163

3.1 A LIMITAÇÃO DO PODER DE TRIBUTAR

A Carta Magna delimita a atuação regulamentar de cada ente federativo na esfera tributária, para que a ordem social seja mantida e não haja tributação excessiva. Uma das maneiras que o Estado encontrou para captar fundos foi com a cobrança de tributos, mas a arrecadação não pode ser feita de qualquer maneira, devendo ser respeitadas as limitações previstas na Constituição Federal, que se dão por meio das imunidades e princípios³⁴.

Nessa linha, a *lex mater*, ao tratar da imunidade tributária, procurou esmiuçar o assunto, assim fazendo, igualmente, no tocante aos princípios, a fim de fixar as fronteiras que não poderão ser ultrapassadas por ocasião da instituição e cobrança dos tributos³⁵.

Kiyoshi Harada³⁶ entende que o simples fato da Constituição Federal ter, por conta própria definido as competências para tributar dos entes federativos, já configura de um caso de limitação do poder de tributar, tendo em vista que, dessa maneira, nenhum outro ente político terá legitimidade para tratar do assunto em tela além daquele indicado. Esse doutrinador explica que, tanto os princípios tributários explícitos na Carta Magna, quanto os implícitos, funcionam como uma salvaguarda dos direitos e garantias que são inerentes aos contribuintes, evitando assim cobranças excessivas ao limitar o poder tributário dos entes federativos.

Vários são os princípios que regem o Direito Tributário, podendo-se citar, de acordo com a lição de Kiyoshi Harada³⁷ os seguintes: princípio da legalidade tributária; anterioridade e nonagesimidade, isonomia tributária; capacidade contributiva; vedação de efeitos confiscatórios; imunidade recíproca; imunidade genérica e específica; imunidade de tráfego interestadual e intermunicipal; uniformidade de tributo federal em todo o território nacional; uniformidade de tributo estadual ou municipal quanto à procedência ou destino de bens e serviços de qualquer natureza; igualdade de tratamento dos títulos da dívida pública federal, estadual ou municipal

³⁴ HIGA, Célia Kikumi Hirokawa. **Limitação do Poder de Tributar**. Disponível em: <http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1382/Artigo_C%C3%A9lia%20Kikumim%20Hirokawa%20Higa.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 20 maio 2018

³⁵ *Ibidem, loc.cit.*

³⁶ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Atlas, 2017, p. 268

³⁷ *Ibidem*, p. 268-283.

e dos vencimentos pagos pelas três entidades políticas; imunidade do imposto sobre a renda relativamente a proventos de aposentadoria e pensão percebidos por pessoas com idade superior a 65 anos, princípio da vedação de a União decretar isenção de impostos das entidades periféricas; imunidade de pequenas glebas rurais e princípio da transparência tributária.

Ensina o renomado autor, que todos os princípios explícitos na Constituição Federal representam limitação ao poder de tributar, além de se traduzirem em garantias para os contribuintes. Aponta ele, ainda, a existência de princípios implícitos, dos quais destaca o princípio da razoabilidade e proporcionalidade³⁸.

3.2 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O texto constitucional, em seu artigo 150, I, diz com clareza que a competência para elaborar tributos no território brasileiro, é unicamente das leis. Pode também ser chamado de princípio da reserva legal ou da estrita legalidade tributária, e baseado em tal princípio, conclui-se que será permitido criar, alterar ou extinguir tributos apenas por força de lei³⁹.

A norma geradora do tributo deve conter todos os elementos da obrigação tributária (fato gerador, alíquota, base de cálculo e sujeito passivo) em linguagem clara e precisa, a fim de que não paire qualquer dúvida, no entendimento do contribuinte, sobre o seu conteúdo e extensão. Trata-se do que os estudiosos do Direito Tributário chamam de princípio da tipicidade fechada ou cerrada.

Dessa forma, na visão de Alberto Xavier⁴⁰, tal princípio se traduz no fato de que a regra instituidora do tributo deve “conter em si todos os elementos de valoração dos fatos e produção dos efeitos, sem carecer de qualquer recurso ou elementos a ela estranhos e sem tolerar qualquer valoração que se substitua ou acresça à contida no tipo legal.”. Tal opinião é reforçada pelo posicionamento da jurisprudência, como se

³⁸ *Ibidem, loc.cit.*

³⁹ CASTELLANI, Fernando F. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 50-51

⁴⁰ XAVIER, Alberto. **Os Princípios de Legalidade e da Tipicidade da tributação**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978, p. 92

pode observar na decisão abaixo⁴¹:

Ação direta de inconstitucionalidade. Lei estadual nº 11.453/2000. Vício de iniciativa. Inexistência. Princípio da legalidade. Parcelamento. Forma e condições. Delegação ao regulamento. Impossibilidade. Inconstitucionalidade. 1. Não ofende o art. 61, § 1º, II, b, da Constituição Federal lei oriunda de projeto elaborado na Assembleia Legislativa estadual que trate sobre matéria tributária, uma vez que a aplicação desse dispositivo está circunscrita às iniciativas privativas do chefe do Poder Executivo Federal na órbita exclusiva dos territórios federais. 2. Ao remeter a disciplina do parcelamento às regras atinentes à moratória, a lei complementar exigiu que a legislação definidora do instituto promovesse a especificação mínima das condições e dos requisitos para sua outorga em favor do contribuinte. 3. Em matéria de delegação legislativa, a jurisprudência da Corte tem acompanhado um movimento de maior flexibilização do Princípio da Legalidade, desde que o legislador estabeleça um desenho mínimo que evite o arbítrio. 4. O grau de indeterminação com que operou a Lei Estadual nº 11.453/2000, ao meramente autorizar o Poder Executivo a conceder o parcelamento, provocou a degradação da reserva legal, consagrada pelo art. 150, I, da Constituição Federal. Isso porque a remessa ao ato infralegal não pode resultar em desapoderamento do legislador no trato de elementos essenciais da obrigação tributária. Para o respeito do princípio da legalidade, seria essencial que a lei (em sentido estrito), além de prescrever o tributo a que se aplica (IPVA) e a categoria de contribuintes afetados pela medida legislativa (inadimplentes), também definisse o prazo de duração da medida, com indicação do número de prestações, com seus vencimentos, e as garantias que o contribuinte deva oferecer, conforme determina o art. 153 do Código Tributário Nacional. 5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente, com a declaração da inconstitucionalidade da Lei nº 11.453/2000 do Estado do Rio Grande do Sul, por afronta ao princípio da reserva de lei em matéria tributária, contido no art. 150, I, da Constituição Federal. (ADI 2304, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-085 DIVULG 02-05-2018 PUBLIC 03-05-2018).

No entendimento do Superior Tribunal Federal, contudo, quesitos como a data de pagamento e as obrigações acessórias ficam fora do conceito de fundamental que o princípio preza, não necessitando assim, passar pelo crivo da legalidade⁴².

Já que a tributação é uma forma de expressão do poder de império estatal, é necessário que a Constituição efetive algumas garantias, a fim de proteger o contribuinte de medidas autoritárias ou que possam vir a surpreender o sujeito passivo da relação tributária.

Neste sentido, o princípio da legalidade pressupõe que todo tributo deve ser instituído ou majorado apenas por meio de lei, em sentido estrito. Qualquer tributo

⁴¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 2304**, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-085 DIVULG 02-05-2018 PUBLIC 03-05-2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000338497&base=baseAcordao>>. Acesso em: 20 maio 2018.

⁴² CASTELLANI, Fernando F. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 50-51.

que viole o princípio da legalidade tributária será automaticamente reconhecido como inconstitucional.

Contudo, existem algumas exceções ao princípio da legalidade, e isso quer dizer que para alguns tributos, haverá um trato de forma extralegal nos seus principais pontos, exceções essas que estão dispostas no próprio corpo constitucional em seu artigo 153, §1º, e que dizem respeito à possibilidade do Poder Executivo modificar as alíquotas de alguns tributos⁴³.

Na visão do grande autor e professor Edvaldo Brito⁴⁴, para que se entenda o referido princípio, faz-se necessário o conhecimento do conceito de lei. O mesmo descreve lei da seguinte maneira: “Lei é um ato jurídico dotado de cinco caracteres: genérico, abstrato, permanente, compulsório e plural.”.

Ricardo Cunha Chimenti⁴⁵ leciona que o Código Tributário Nacional faz uso da palavra lei em sentido estrito, que seria uma norma geral produzida pelos legisladores, mas a locução “legislação tributária”, abarca também decretos e outros atos normativos, não ficando restrito puramente ao âmbito das leis.

3.3 PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

A despeito de não ser um princípio particular do âmbito tributário, é de curial importância nessa esfera, dado que a sua aplicação evita que o contribuinte seja, eventualmente, castigado por atos, até mesmo legislativos, que se revelem desarrazoados ou desproporcionais. Uma análise menos acurada do postulado pode levar à conclusão de que ele se assenta em conceito vago e subjetivo.

No entanto, a razão, que tem várias acepções (faculdade de raciocinar, bom senso, juízo, inteligência, etc.), deve ser aplicada, no caso concreto, de acordo com noções compartilhadas pelo entendimento médio vigente, como expõe Maria Sylvania Zanella Di Pietro⁴⁶:

⁴³ *Ibidem, loc.cit.*

⁴⁴ BRITO, Edvaldo. **Direito Tributário e Constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 76.

⁴⁵ CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário Com anotações sobre Direito Financeiro, Direito Orçamentário e Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 25.

⁴⁶ DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Editora Atlas, 2001, p. 80

O princípio da razoabilidade, entre outras coisas, exige proporcionalidade entre os meios de que se utiliza a Administração e os fins que ela tem que alcançar. E essa proporcionalidade deve ser medida não pelos critérios pessoais do administrador, mas segundo padrões comuns na sociedade em que vive; e não pode ser medida diante dos termos frios da lei, mas diante do caso concreto.

Nesta toada, a aplicação da norma tributária só pode ocorrer de forma razoável e proporcional.

Sobre a necessidade de observância do princípio em apreço na esfera tributária, já se dispôs do Supremo Tribunal Federal⁴⁷:

"Tributação e ofensa ao princípio da proporcionalidade. O Poder Público, especialmente em sede de tributação, não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade, que traduz limitação material à ação normativa do Poder Legislativo. O Estado não pode legislar abusivamente. A atividade legislativa está necessariamente sujeita à rígida observância de diretriz fundamental, que, encontrando suporte teórico no princípio da proporcionalidade, veda os excessos normativos e as prescrições irrazoáveis do Poder Público. O princípio da proporcionalidade, nesse contexto, acha-se vocacionado a inibir e a neutralizar os abusos do Poder Público no exercício de suas funções, qualificando-se como parâmetro de aferição da própria constitucionalidade material dos atos estatais. – A prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento positivo reconhece ao Estado, não lhe outorga o poder de suprimir (ou de inviabilizar) direitos de caráter fundamental constitucionalmente assegurados ao contribuinte. É que este dispõe, nos termos da própria Carta Política, de um sistema de proteção destinado a ampará-lo contra eventuais excessos cometidos pelo poder tributante ou, ainda, contra exigências irrazoáveis veiculadas em diplomas normativos editados pelo Estado." (ADI 2.551-MC-QO, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 2-4-2003, Plenário, DJ de 20-4-2006).

Resumidamente, a Suprema Corte consagra desta forma, que o Estado deve pautar a sua atuação direta na estrita observância da proporcionalidade, evitando, assim, excessos do Poder Público que venham a interferir de forma abusiva na esfera do cidadão.

3.4 PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE EFEITOS CONFISCATÓRIOS

O referido princípio encontra-se disposto no artigo 150, IV, da Constituição Federale

⁴⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 2551**, Relator(a): Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-085 DIVULG 02-05-2018 PUBLIC 03-05-2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000091616&base=baseAcordaos>>. Acesso em: 20 maio 2018.

diz que: “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco”⁴⁸.

Este postulado possui uma conotação genérica, pois trata de tributos de um modo geral. Um exemplo do efeito combatido pelo dogma poderia ser notado na situação em que o imposto de renda cobrado do contribuinte, exaurisse completamente a renda do mesmo, configurando assim no intitulado confisco. O intuito do princípio do não confisco é exatamente impedir que haja uma tributação exacerbada (é permitida apenas na cobrança de impostos que tenham características extrafiscais ou pela ação do poder de polícia) e abusiva para com o cidadão⁴⁹.

Considerando a imprecisão contida na expressão usada pelo legislador constituinte, “utilizar tributo com efeito confiscatório”, Kioshi Harada⁵⁰, sugere a conjugação do princípio da razoabilidade com o princípio da capacidade contributiva do sujeito ativo, para que se verifique, em uma situação prática, a ocorrência os não de confisco, lecionando assim:

Um critério que pode projetar luz sobre essa intrincada questão é o da razoabilidade. É certo que não existe um parâmetro legal para aferição do critério da razoabilidade da tributação. Diríamos que o conceito de razoável está mais para o sentir do que para o definir. Ainda que, o que é razoável para uma pessoa possa ser irrazoável para outra, a verdade é que existe um limite que está na consciência média dos indivíduos, o qual estabelece o marco divisor entre uma e outra. Cada um de nós tem a plena consciência, por exemplo, de um comportamento razoável que deve ter no interior de um teatro, de um salão de festas, de uma sala de aula, tanto é que nossos comportamentos variam segundo o ambiente em que nos encontramos. A experiência de vida exerce influência no nível de conscientização do que é razoável, da mesma forma que a experiência impositiva da entidade política ajuda a sinalizar o que é razoável exigir dos contribuintes. O princípio da capacidade contributiva, igualmente, deve ser levado em conta na avaliação do efeito confiscatório de um tributo.

Ultrapassado o limite da capacidade econômica do sujeito passivo, estaria caracterizado o confisco, embora, como dito, não se aplica aos tributos com caráter

⁴⁸ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: 1988. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10670542/inciso-iv-do-artigo-150-da-constituicao-federal-de-1988>>. Acesso em: 21 maio 2018

⁴⁹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 236

⁵⁰ HARADA, Kyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Editora Atlas, 2017, p. 273.

extrafiscais, pois como leciona Roque Antonio Carrazza⁵¹:

Há extrafiscalidade quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou as bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou deixar de fazer alguma coisa. Por aí se vê que a extrafiscalidade nem sempre causa perda de numerário; antes, pode aumentá-lo, como por exemplo, quando se exacerba a tributação sobre o consumo de cigarros.

A arrecadação é vista como confiscatória em caso de impedir que o contribuinte possa exercer suas atividades regulares e lícitas, tendo seus bens retirados de sua posse de forma desproporcional. É o caso, por exemplo, quando um taxista ou até um motorista de uber, tem seu veículo apreendido em uma blitz que busca verificar o certificado de registro e o licenciamento do veículo (CRLV), mas percebe que o condutor se encontra em débito do IPVA.

Este é um exemplo claro de confisco por parte da Administração Pública, que acaba por infringir súmulas como a 547 ou a 323 do Supremo Tribunal Federal que serão analisadas posteriormente no presente trabalho monográfico.

3.5 PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

O princípio em epígrafe está expresso no artigo 5º, LIV, da Constituição Federal, e traz que não será ceifada a liberdade de quem quer que seja, sem que haja o devido processo legal, ou seja, sem que suas garantias de defesa que são asseguradas por lei sejam respeitadas, perpassando por todas as etapas processuais⁵².

Trata-se de um dos mais prestigiados princípios do ordenamento jurídico brasileiro, tendo em vista que além de promover a paridade de armas entre possíveis contendores, é um princípio do qual outros descendem, estando ainda elencado no rol dos direitos individuais e coletivos, se tratando ainda de uma cláusula pétrea, ou seja, imutável⁵³.

Relaciona-se com princípios como o do contraditório e o da ampla defesa, por

⁵¹ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros editores, 25ª edição, 2009, pág. 116

⁵² BARBOSA, Lina Fiuza Caminha. **O devido processo legal e a cobrança do crédito tributário federal**. 2007. Dissertação. Orientador: Prof. Dr. Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy (Programa de pós-graduação em Direito Constitucional) – Universidade de Fortaleza - UNIFOR, Fortaleza.

⁵³ *Ibidem, loc.cit.*

exemplo, e apesar de ser muito utilizado no processo tributário, é visto pelo ordenamento como um princípio constitucional, mas dada a sua relevância é utilizado em todos os ramos do direito⁵⁴. É um postulado cujo cumprimento impede ou dificulta a verificação de abuso de autoridade e busca evitar que o contribuinte seja desprovido de direitos que lhe são assegurados⁵⁵.

3.6 PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA

Este último princípio trata-se de uma garantia elencada no artigo 5º, inciso LV, da Constituição. É uma forma de garantir que o cidadão tenha o direito de, efetivamente, se defender de qualquer acusação. Não rechaçando argumentos da parte adversária, como também propondo e produzindo suas próprias provas.

O Desembargador Alexandre Câmara⁵⁶ define o princípio do contraditório e da ampla defesa da seguinte maneira:

O contraditório seria a garantia de ciência bilateral dos atos e termos do processo com a conseqüente possibilidade de manifestação sobre os mesmos, podendo ser entendido como um binômio: informação mais possibilidade de manifestação. Seja no processo administrativo seja no processo judicial, ninguém pode ser atingido por uma decisão administrativa no seu âmbito de interesses sem ter tido ampla possibilidade de influir eficientemente na sua formação.

Alguns requisitos fazem parte do contraditório, como por exemplo, audiência bilateral: notificação de todos os atos processuais e ampla possibilidade de impugnar, com direito da vista do processo; necessidade de que se dê ciência a cada litigante dos atos praticados pelo juiz e pela outra parte, para fins de acompanhamento dos atos processuais; direito de apresentar alegações, propor e produzir provas e de toda a intervenção que a parte entender necessária para provar suas alegações; interposição de recursos em face das decisões contrárias as suas pretensões⁵⁷.

⁵⁴ *Ibidem, loc.cit.*

⁵⁵ *Ibidem, loc.cit.*

⁵⁶ CÂMARA, Alexandre Freitas. Lições de direito processual civil. v. I. 14 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006, p. 50.

⁵⁷ BARROS, Marcos Cleber Aragão. **Princípios do Processo Administrativo Fiscal**. Disponível em: < http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=16206#_ftnref4>. Acesso em: 20 maio 2018

4 IMPOSTO SOBRE VEÍCULOS AUTOMOTORES – IPVA

Para melhor compreensão do tema a ser abordado, torna-se mister o conhecimento acerca da origem da arrecadação tributária, bem como da sua evolução no decorrer dos anos, questão que perpassa pelas mudanças socioeconômicas e culturais experimentadas pela humanidade.

Embora não se possa precisar, com exatidão, a partir de que momento foi implantada a prática da cobrança tributária, segundo Dieter Birk, apud Luís Eduardo Schoueri⁵⁸. “As mais primitivas formas de organização social já relatavam alguma espécie de cobrança para os gastos coletivos, como os dízimos, cobrados no século XIII a.C. sobre frutos, carnes, óleo e mel.”

Sabe-se que, para financiar suas atividades, os grupos sociais organizados sempre buscaram arrecadar fundos por variados meios (v.g. guerras, usurpação de outros povos, donativos, sanções, etc.). Porém, da falta regularidade proveniente dos métodos de recolhimento utilizados, surgiu a necessidade de se impor aos cidadãos, de modo contínuo e obrigatório, o ônus de destinar parte da riqueza pessoal para a composição da receita pública.

Ocorre que, o fundo comum não se revertia em benefício para a população (contraprestação), mas sim em prol da manutenção de privilégios de castas (nobreza, clero, etc.), circunstância que redundou, como pontua Kiyoshi Harada⁴, em movimentos populares contrários à agudez da arrecadação arbitrária, muitos dos quais foram embriões de importantes revoluções (v.g. Revolução Francesa, Independência das Colônias Americanas e Inconfidência Mineira).

Importa registrar que, na antiguidade, o tributo era atrelado à servidão, isto é, apenas os escravos (povos vencidos) e estrangeiros se sujeitavam à sua imposição. Durante a Idade Média, porém, houve significativa mudança na estratificação social e o tributo passou a ser recolhido entre os homens livres, de forma consensual, sendo arrecadado dos servos, pelos senhores feudais, em troca de proteção e uso da propriedade (Estado Patrimonial).

A partir desse momento, passou-se para o modelo de Estado Policial, onde o

⁵⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2015,p.23.

Governo deixou de ser agente econômico para transformar-se em diretor da economia, com características nitidamente intervencionistas. Esse é um protótipo que foi substituído pelo Estado Fiscal, com predomínio dos tributos na composição da receita, porém, sob influência do liberalismo, com preservação da propriedade.

Em substituição ao Estado Fiscal, surgiu a concepção do Estado Social Fiscal (século XX), no qual o Estado estende a sua atuação na economia e há um aumento da carga tributária para fazer face às demandas sociais, cujos custos deveriam ser distribuídos, com justiça, entre os indivíduos que são os contribuintes⁵⁹.

Por fim, no século XXI, chegou-se à conclusão que o crescimento do Estado não era fator suficiente para assegurar uma justa distribuição de renda ou eficiência econômica, sendo, então, concebido o modelo de Estado Democrático e Social de Direito, onde a iniciativa privada passou a ser considerada importante para o alcance dos objetivos sociais⁶⁰.

Ao lado da evolução ocorrida na forma de financiamento do Estado, a sociedade foi se conscientizando de que não poderia haver absoluta submissão a este, quanto à instituição e cobrança de tributos, surgindo, então, as reações aos abusos cometidos no exercício do poder de tributar. Tais resistências estão ligadas, basicamente, ao intuito de equacionar a busca do Estado por recursos advindos do patrimônio privado com o direito de propriedade.

Nesse diapasão, a Constituição Federal de 1988, em atenção à forma federativa de governo, traça as linhas mestras do Direito Tributário: repartindo a competência tributária entre a União, os Estados e os Municípios; impondo as limitações ao poder de tributar; e prevendo a partilha do produto da arrecadação dos impostos entre os entes federados⁶¹.

Integralizando o sistema tributário, a Carta Magna remete, expressamente, a regulamentação de determinados assuntos e pontos para o âmbito das leis complementares.

Resulta evidenciada a importância da função social do tributo, na medida em que

⁵⁹ SCHOUEIRI, Luís Eduardo. Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2015, pp. 25-33

⁶⁰ *ibidem*, p. 34

⁶¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 44

toda arrecadação, pelo menos em tese, deve ser aplicada para a consecução do bem-estar da comunidade.

Com a tendência atual de recrudescimento do Estado Mínimo, voltado a assegurar somente os direitos básicos da população e ao afastamento de todas as formas de atuação econômica direta, entendeu-se que a arrecadação fiscal volta a adquirir foros de preponderância na composição da receita pública.

Vale ressaltar que a arrecadação fiscal sempre foi uma fonte importante de custeio das despesas públicas.

O IPVA é derivado da taxa rodoviária única, ou TRU, que era cobrada a princípio pela União, e esta por sua vez rateava o tributo arrecadado entre os Estados com o intuito de que estes fizessem obras de manutenção e melhoramento das estradas e rodovias. Como não estava associada a nenhuma atividade estatal específica e divisível, essa taxa na verdade se tratava de um imposto.

O imposto sobre propriedade de veículo automotor, propriamente dito, veio a acontecer somente a partir da Emenda Constitucional nº 27/85, nesse momento já conferindo aos Estados e ao Distrito Federal o poder de cobrar o referido tributo.

Com a entrada em vigor da Emenda Constitucional 42/2003, a Constituição Federal adotou duas novas diretrizes no tocante ao IPVA, quais sejam: o Senado Federal determina valor mínimo das alíquotas, para evitar que algum Estado abaixasse tanto o valor da alíquota a ponto de atrair consumidores de outros Estados; e a segunda diretriz dizia que a depender do tipo e utilização do veículo, poderia haver variação entre as alíquotas⁶².

Este é um tributo que incide sobre o patrimônio, ou no caso em questão, o automóvel. Nos dizeres de Yoshiaki Ichihara⁶³, o veículo automotor é “qualquer veículo com propulsão por meio de motor, com fabricação e circulação autorizada e destinada ao transporte de mercadorias, pessoas ou bens.”.

Para falar sobre a natureza jurídica do IPVA, faz-se mister o entendimento de que este é um tributo patrimonial, real e não pessoal. Quanto aos impostos reais, são ponderados os bens de forma individualizada para que os fins tributários sejam alcançados, deixando de lado os bens do contribuinte num âmbito geral para dar um

⁶² ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 737.

⁶³ ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário na nova Constituição**. Salvador: Atlas, 1989, p. 144.

ênfoque maior no bem de forma particularizada, incidindo assim um imposto real, e não de cunho pessoal⁶⁴.

Embora o tributo já tenha sido abordado em tópicos anteriores, faz-se necessária uma abordagem mais detalhada sobre o tema, que é foco do presente estudo.

4.1 TRIBUTOS

O tributo é definido pelo Código Tributário Nacional nos seguintes termos:

Art. 3º Tributo é 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 vinculada⁶⁵.

Regina Helena Costa⁶⁶ detalha a definição legal nos seguintes termos:

Trata-se de uma relação jurídica mediante a qual o credor ou sujeito ativo - no caso, o Fisco - pode exigir do devedor - o sujeito passivo ou contribuinte - uma prestação em dinheiro. É uma obrigação *ex lege*, vale dizer, nasce pela simples realização do fato descrito na hipótese de incidência prevista em lei, sendo, portanto, compulsória. Não possui caráter sancionatório - o que o distingue da multa, outra prestação pecuniária compulsória. Por fim, a sua exigência se dá mediante atividade administrativa plenamente vinculada, significando que não há discricionariedade deferida ao administrador tributário na ação estatal de exigir tributos. Em razão de o tributo atingir imediatamente o direito de propriedade, constitucionalmente assegurado, sua existência é balizada por diversas regras de princípios constitucionais. Por isso, não obstante o tributo necessariamente atinja o direito de propriedade, não pode ser ele utilizado com efeito de confisco (art. 150, IV, CF), que se traduz na absorção total ou substancial da propriedade privada, pelo Poder Público, sem a correspondente indenização.

Note-se que a autora acima conceitua o tributo como uma relação jurídica bilateral em que o fisco pode exigir do contribuinte uma prestação pecuniária, em razão de atingir o direito de propriedade.

Leandro Paulsen⁶⁷, por sua vez, referindo-se ao fato de haver retirado da

⁶⁴ MARTINS, Rogério Lindenmeyer Vidal Gandra da Silva. O perfil do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. In: MARTINS, Ives Gandra de Silva (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2010, p.831.

⁶⁵ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

⁶⁶ COSTA, Regina Helena. Disposições Gerais. In: FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). **Código Tributário Nacional Comentado**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004, p. 21

⁶⁷ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário - Completo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 28.

Constituição Federal o conceito por ele propagado, define:

Cuida-se de prestação em dinheiro exigida compulsoriamente, pelos entes políticos ou por outras pessoas jurídicas de direito público, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou que se consubstancie em atividade estatal que lhe diga respeito diretamente, com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado, para o financiamento de fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros no interesse público ou, ainda, para o custeio de atividades estatais diretamente relacionadas ao contribuinte.

Das preleções acima, retiram-se as características próprias dos tributos, quais sejam: prestação monetária, obrigatória, mensurável em moeda ou índice conversível em numerário, sem natureza penal, renunciada e arrecadada, pela Administração, em absoluto acordo com a lei e que compõe a receita pública.

O tributo pode ser classificado entre direto ou indireto, sendo esta classificação importante para análise da relação jurídica contributiva.

Nesse sentido, o tributo indireto é um tributo que tem como contribuinte legal, o “contribuinte de direito”, que é obrigado ao pagamento deste. Entretanto, devido a sua essência, o tributo indireto é repassado pelo “contribuinte de direito” a um terceiro, chamado “contribuinte de fato”, que suporta o ônus econômico do tributo.⁶⁸

Nesse contexto, os impostos indiretos são aqueles que incidem sobre “relações”, sempre quando houver dois polos ou partes, em que uma assume o pagamento, e outra suporta o ônus do tributo, acrescido ao preço, que lhe é repassado. Desse modo, se tem um esboço de uma dupla relação jurídica: uma, de índole tributária, que se estabelece entre o sujeito ativo e o sujeito passivo; e outra, de caráter civil, que se desdobra entre o sujeito passivo e o terceiro.⁶⁹ A repercussão econômica é comum a todos os tributos, não podendo ser usada como critério para a distinção dos tributos em diretos e indiretos.

No plano histórico-jurisprudencial, a princípio, constitui-se a ideia, de que o tributo indireto não poderia ser restituído. Assim chancelou o STF, conforme nota na Sumula 71, que parte da premissa de que o ônus do tributo sempre é repassado do “contribuinte de direito” para o “contribuinte de fato”.

⁶⁸ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Restituição do Tributo “Indireto” na Jurisprudência Brasileira: Notas sobre uma Análise Comparada. **Revista Dialética de Direito**. São Paulo: Dialética, v.209, fev., 2013.p.73

⁶⁹ SABBAG, Eduardo. **Imunidade tributária recíproca e os impostos indiretos**: Uma interpretação conforme o Estado Federal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013,p.158.

Consolidou-se na jurisprudência do STF a concepção de que o tal “tributo indireto” é aquele que, “por natureza”, tem o ônus transferido para o contribuinte de fato, e essa natureza só pode ser jurídica, e não está ligada ao mero substrato econômico transferidor. Sendo assim, indireto será o tributo cuja repercussão for jurídica, e não a meramente financeira.⁷⁰

4.1.1 Impostos

Feito um apanhado geral sobre as espécies ou tipos de tributos, importa, para o estudo atual, uma compreensão mais minuciosa dos impostos.

O imposto é definido por Kiyoshi Harada⁷¹ como uma coleta dissociada de qualquer atividade estatal, estabelecida unicamente em decorrência do *jus imperio* Estado, e que tem como fato gerador uma conjuntura que não está subordinada a nenhum desempenho, por parte do Estado, ligado de maneira particular ao sujeito ativo.

O Código Tributário Nacional assenta no art. 5º que “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”.⁷² Infere-se, daí, por conseguinte que o imposto é uma espécie do gênero tributo, como abrevia Luiz Amaral⁷³.

Todavia, os impostos também se subdividem em categorias que, por seu turno, variam de acordo com as correntes doutrinárias.

Para o jurista supracitado, Professor de Direito na Universidade do Distrito Federal, a classificação dos impostos deve ser feita com base em dois fatores distintivos: a alíquota e a possibilidade de repercussão tributária. Explica ele:

Quanto à alíquota, os impostos são: *fixos, proporcionais e progressivos*. Quanto à possibilidade da repercussão do ônus econômico, temos impostos diretos e impostos indiretos. Os diretos podem e têm sido subdivididos em: pessoais ou subjetivos e reais ou objetivos. As alíquotas, de per se, podem ser classificadas em fixas (o quantum devido cresce ou diminui em função da base de cálculo, e não da alíquota, sempre invariável, p.ex.2% sobre a base de cálculo, no ISS) e variáveis(aumenta ou diminui o índice, a própria alíquota, em função da base de cálculo). A alíquota variável apresenta,

⁷⁰SABBAG, Eduardo. **Imunidade tributária recíproca e os impostos indiretos**: Uma interpretação conforme o Estado Federal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013,p.168.

⁷¹ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 392.

⁷² BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

⁷³ AMARAL, Luiz. In: MARTINS, Ives Gandra; BRITO, Edivaldo (Orgs). **Doutrinas Essenciais do Direito Tributário**. Revista dos Tribunais, 2014, p.215.

então, três subdivisões: alíquota variável progressiva, alíquota variável regressiva e alíquota variável depressiva.

Impostos reais (ou objetivos) são aqueles em que o fato gerador está vinculado a determinada situação ou coisa, ao passo em que os impostos pessoais (ou subjetivos) são aqueles em que o legislador, ao descrever a hipótese de incidência, considera singularidades inerentes ao contribuinte⁷⁴.

4.1.2 Impostos estaduais

No Brasil, a Constituição Federal outorgou poderes aos Estados Membros e ao Distrito Federal para arrecadação de 03 (três) impostos. São eles: o ITCMD (Imposto sobre Transmissão Causa *Mortis* e Doação, de quaisquer bens ou direitos); o ICMS (Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações); e, por último, o IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores).

O ITCMD possui base legal no artigo 155, I, §1º, I a IV da Constituição Federal, e o seu fato gerador tem início com a transferência de propriedade, acontecendo no momento do falecimento⁷⁵.

Já o ICMS que se encontra discriminado no artigo 155, incisos II a XII da Carta Magna, configura um imposto que regula o fluxo de mercadorias de modo geral, aprofundando-se na questão comercial do negócio jurídico⁷⁶.

E por fim o IPVA, que é o objeto de estudo do presente trabalho científico, com base legal situada no artigo 155, III, e § 6º da Constituição Federal.

O referido imposto tem na propriedade do automóvel de qualquer gênero o seu fato gerador, e como base de sua ocorrência o dia da aquisição, ou o dia do desembaraço aduaneiro, caso o veículo automotor tenha proveniência estrangeira. A posse do automóvel, pura e simples, não caracteriza o fato gerador da exação, pois

⁷⁴ AMARAL, Luiz. In: MARTINS, Ives Gandra; BRITO, Edivaldo (Orgs). **Doutrinas Essenciais do Direito Tributário**. Revista dos Tribunais, 2014, p.216.

⁷⁵ PAULSEN, Leandro; DE MELO, José Eduardo Soares. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 8ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013, p. 219-220.

⁷⁶ *Ibidem*, p. 232.

a propriedade do mesmo não estaria caracterizada⁷⁷.

A cobrança desse imposto ocorre de forma anual na localidade em que o veículo está registrado e licenciado, inscrito ou matriculado, diante as autoridades de trânsito.

Com relação às aeronaves e às embarcações, havia uma discussão travada em redor da incidência ou não do IPVA. Todavia, a jurisprudência do Superior Tribunal Federal firmou o entendimento que a propriedade de tais bens não está sujeita a esse imposto, como atestam as seguintes ementas:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPVA. AERONAVES E EMBARCAÇÕES. NÃO INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. VÍCIO FORMAL. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DA HIPÓTESE AUTORIZADORA DO RECURSO. SUPERAÇÃO DO VÍCIO, QUANDO DA LEITURA DAS RAZÕES FOR POSSÍVEL INFERIR-LA. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO⁷⁸.

Recurso Extraordinário. Tributário. 2. Não incide Imposto de Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre embarcações (Art. 155, III, CF/88 e Art. 23, III e § 13, CF/67 conforme EC 01/69 e EC 27/85). Precedentes. 3. Recurso extraordinário conhecido e provido⁷⁹.

Conforme ementa apresentada acima, não incide IPVA sobre aeronaves e embarcações.

4.2 COMPETÊNCIA

Na visão do professor Eduardo Sabbag⁸⁰, a competência tributária é uma prerrogativa exclusiva do ente político. Prerrogativa essa que é conferida pela Constituição Federal, para que pautado no princípio da legalidade, possa efetuar a cobrança tributária. Ou seja, dentro do campo permitido pela Carta Magna, trata-se do poder de instituir tributos. Cada ente federativo está obrigado a atuar estritamente

⁷⁷ PAULSEN, Leandro; DE MELO, José Eduardo Soares. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 8ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013, p.308.

⁷⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 525382 AgR**, Relator(a): Min. TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, julgado em 26/02/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-047 DIVULG 11-03-2013 PUBLIC 12-03-2013. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000201793&base=baseAcordaos>. Acesso em 20 maio 2018

⁷⁹ *Idem*. **Recurso Extraordinário n. RE 379572**, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 11/04/2007, DJe-018 DIVULG 31-01-2008 PUBLIC 01-02-2008. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000004548&base=baseAcordaos>. Acesso em 25 maio 2018.

⁸⁰ SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário I**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 109.

no campo de direitos que lhe é concedido.

O artigo 6º do Código Tributário Nacional⁸¹ trata o tema da competência tributária da seguinte maneira:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

A competência tributária dos entes federativos possui algumas características, quais sejam: a) Indelegabilidade, que está elencado no artigo 7º do CTN e consiste em não haver possibilidade de transferência de competência para um terceiro ente tributar; b) Intransferibilidade, que está descrita no artigo 8º do CTN, e traz que não se transfere a competência para terceiros, mesmo que o ente indicado pela Carta Magna não exerça o poder de tributar; c) Irrenunciabilidade, esta é a característica mais controvertida, tendo em vista que apesar de dizer que a competência não pode ser renunciada, a própria União abdica de tributar o Imposto sobre Grandes Fortunas, e o Supremo Tribunal Federal entende que os entes federados não têm a obrigação de criar tributos; d) Incaducabilidade, que consiste na tese que a competência, uma vez que a Constituição possibilita um ente a tributar, esta nunca irá prescrever ou caducar (como é o caso do IGF, que apesar de não estar instituído, o direito da União segue em vigor); e) Privatividade, que consiste em dizer que não há divisão de competência, ou seja, cada tributo deverá ser regulado por um único ente federativo; Inalterabilidade, que, como o nome já sugere, não é possível que se altere um ente que recebeu a competência da Constituição Federal.

E por fim, f) Facultividade do exercício do competência, que deixa a critério do ente a escolha de instituir ou não o tributo, com exceção apenas ao ICMS que é obrigatório e em caso de não ser criado por algum Estado poderá gerar uma guerra fiscal.

Há também uma exceção quanto à característica da privatividade, pois o CTN em

⁸¹ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

seu artigo 154, II⁸², traz uma possibilidade de a União instituir tributos que são de competência de outros entes federativos:

Art. 154. A União poderá instituir:
II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Há outras divisões que podem ser feitas a respeito da competência tributária, por exemplo, dividi-la entre privativa, comum, residual, extraordinária, especial e cumulativa. O primeiro tipo de competência se dá quando o ente público recebe da Constituição Federal o poder de tributar algo de forma exclusiva; a comum se dá quando os entes públicos têm legitimidade para instituir o mesmo tributo; a residual que consiste na possibilidade da União versar sobre um tributo que não está previsto na Carta Magna; já a extraordinária prega que a União tem a possibilidade de criar dois tributos (empréstimo compulsório e imposto extraordinário de guerra); a especial é quem possibilita a União criar tanto empréstimo compulsório, quanto contribuições sociais.

E por fim, a cumulativa que pertence ao Distrito Federal e permite que este ente crie impostos estaduais e municipais, com fulcro nos artigos 147 e 155 da Constituição⁸³.

A Constituição Federal⁸⁴ confere competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o IPVA, que significa imposto sobre propriedade de veículo automotor. Este imposto possui base constitucional no artigo 155, III, que diz: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: III - propriedade de veículos automotores.”

O IPVA é um imposto de competência estadual; é privativo, tendo em vista que não é possível para o Estado repassar a possibilidade dada pela Constituição Federal de instituir o referido tributo.

Esse tributo em sua essência é fiscal em sua maioria, pois busca com sua arrecadação um crescimento da renda estadual, tratando-se de um tributo direto, pois o seu objeto de cobrança é imutável. Por fim é um tributo considerado real, pois

⁸²BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

⁸³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: 1988. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10591106/artigo-6-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966>>. Acesso em: 22 maio 2018.

⁸⁴ BRASIL. *Op.cit.*, 1988.

sua incidência se dá exatamente na propriedade do veículo automotor, não havendo brechas para mais nada.

Vale dizer que o tributo indireto é um tributo que tem como contribuinte legal, o “contribuinte de direito”, que é obrigado ao pagamento deste. Entretanto, devido a sua essência, o tributo indireto é repassado pelo “contribuinte de direito” a um terceiro, chamado “contribuinte de fato”, que suporta o ônus econômico do tributo.

No aspecto pessoal, o sujeito ativo é representado tanto pelos Estados quanto pelo Distrito Federal, onde o proprietário do veículo mantiver domicílio, sendo importante frisar que Fisco é bastante severo com relação à essa questão do domicílio de contribuinte. No caso do sujeito passivo, não há variação, sendo este, sempre o proprietário do veículo.

A única maneira do posseiro ou da pessoa que detém o domínio útil do veículo se tornar sujeito passivo da relação jurídica de cobrança do IPVA, seria em caso de lei estadual versar sobre o assunto⁸⁵.

4.3 FUNÇÃO

A criação do IPVA tem uma função fiscal, gerando renda para os Estados que o cobram, mas em situações específicas pode ser um imposto extrafiscal, como quando há uma diferença de alíquota em razão do tipo de combustível utilizado no veículo⁸⁶.

Para Hugo de Brito Machado⁸⁷, este tributo foi originado com o fito de aumentar a arrecadação tanto dos Estados, quanto dos municípios. O referido autor defende que tomando por base o viés fiscal deste tributo, seria mais proveitoso haver uma arrecadação que instituísse alíquotas progressivas, tendo em vista a serventia ou o preço do veículo, tributando mais reforçadamente os automóveis mais caros.

⁸⁵ MARTINS, Marcelo Guerra. **Impostos e Contribuições Federais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 352

⁸⁶ VOLPINI, Nicole. **Imposto sobre propriedade de veículo automotor (IPVA) e seus aspectos**. Jus Brasil. Disponível em: <<https://nicolevolpin.jusbrasil.com.br/artigos/315756292/imposto-sobre-propriedade-de-veiculo-automotor-ipva-e-seus-aspectos>>. Acesso em: 21 maio 2018.

⁸⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 390.

4.4 FATO GERADOR

O presente tópico terá como objeto o ponto fulcral da obrigação tributária, tendo em vista o fato de que toda e qualquer discussão em torno da incidência ou não do tributo desenrola-se em redor da sua ocorrência. É de comum sabença que a obrigação tributária surge em razão de fato anteriormente previsto em lei, que gera como consequência a responsabilidade pelo pagamento do tributo.

O Código Tributário Nacional⁸⁸ prevê dois tipos de obrigação tributária: principal e acessória, nos seguintes termos:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

No art. 114, o CTN afirma que o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”, e no art. 115 dispõe que o “fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática e ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”.

O conceito de obrigação tem sua origem no Direito Civil, sendo para Cristiano Chaves de Farias⁸⁹:

A relação jurídica transitória, estabelecendo vínculos jurídicos entre duas diferentes partes (denominadas credor e devedor, respectivamente), cujo objeto é uma prestação pessoal, positiva ou negativa, garantido o cumprimento, sob pena de coerção judicial.

De acordo com Luiz Alberto Gurgel de Faria⁹⁰, no campo do Direito Tributário, a obrigação principal surge com o fato gerador e tem por propósito o pagamento de

⁸⁸ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9503Compilado.htm>, Acesso em: 21 de maio de 2018.

⁸⁹ FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil – Reais**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 14.

⁹⁰ FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. Obrigação Tributária. In: FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). **Código Tributário Nacional Comentado**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 545.

tributo ou penalidade pecuniária, patenteando, assim o seu caráter preponderantemente patrimonial.

Nessa linha, o artigo 113 do Código Tributário Nacional é alvo de inúmeras críticas por incluir a penalidade pecuniária dentre os elementos característicos da obrigação principal, situação que poderia ensejar dubiedade entre os conceitos tributo e multa.

Contudo, deve-se utilizar os métodos hermenêuticos para que se chegue à conclusão de que a equiparação utilizada, na referida norma, teve por fito, simplesmente igualar o tratamento jurídico dispensado a ambos os institutos, tornando viável, assim, a cobrança concomitante.

Trata-se de política fiscal, voltada a atribuir à multa imposta, ao sujeito passivo infrator, os mesmos benefícios e prerrogativas inerentes à cobrança do tributo (v.g. inscrição em Dívida Ativa, execução especial).

Importa tecer alguns comentários acerca do momento (tempo) em que se dá o surgimento da obrigação tributária.

Para Ricardo Alexandre⁹¹, existe na legislação aplicável uma bifurcação relativa ao instante em que nasce, sob o ponto de vista temporal, a obrigação tributária: aquelas cujos fatos geradores compreendem situações de fato e aqueles em que o fato gerador tem supedâneo em situações jurídicas. Tal distinção é relevante para que se compreenda o instante em que se completa e acaba o fato gerador.

Assim, quando um ramo distinto do direito estabelece consequências jurídicas coincidentes com aquelas geradoras de tributo de obrigação tributária, resulta configurada uma situação jurídica geradora do tributo.

Em outras situações, o fato gerador do tributo tem somente importância econômica, não estando antes prevista em qualquer esfera de direito. Diz-se, então que nessas hipóteses o fato gerador foi concebido com suporte em uma situação de fato.

Exemplificando, nos impostos que têm por base a propriedade, são utilizados, na conceituação do fato gerador conceitos importados da lei civil. Nesses casos, impostos como o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) são gerados situações jurídicas. Já com relação ao Imposto de Importação (II), o fato gerador é à entrada da dos

⁹¹ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. São Paulo: Editora Método, 2011, p. 291- 292

produtos, advindos do exterior, em solo pátrio, situação fática que não se acha estabelecida como geradora de eficácia jurídica em outra esfera do direito.

Nos impostos gerados por situações de fato, entende-se configurado o fato gerador no instante em que ocorrem as circunstâncias materiais esboçadas na norma, e os efeitos previstos são produzidos a partir de então.

Naqueles que trazem uma situação jurídica como componente do fato gerador, o tributo é devido desde a constituição da referida situação, de acordo com o direito precedente.

Existem situações em que a ocorrência do fato gerador está condicionada ao implemento de condições tanto suspensivas quanto resolutórias, hipótese em que o nascimento da obrigação fica condicionado à verificação destas.

Luciano Amaro⁹² classifica os fatos geradores em instantâneos periódicos e continuados.

O aludido autor considera instantâneo o fato gerador que ocorre em uma determinada oportunidade, caracterizada pela realização de um ato ou negócio jurídico específico.

Considera periódico o fato gerador cuja realização se protraí no decorrer de um período de tempo, durante o qual fatos singulares são acrescidos de outros que juntos, configuram o fato gerador do tributo.

Define como continuado, o fato gerador patenteado pela permanência de uma situação que é medida em frações de tempo. A classificação acima mencionada é alvo de contestação por parte de renomados tributaristas que afirmam a instantaneidade de todos os fatos geradores.

Luciano Amaro, todavia, argumenta que dita classificação não tem o cunho meramente acadêmico, dada a sua importância para fins de incidência da lei no que diz respeito ao aspecto temporal determinação.

No que diz respeito à interpretação do fato gerador, estatui o artigo 118, do Código Tributário Nacional⁹³:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

⁹² AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Saraiva, 2004, pp. 259 – 263

⁹³ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

- I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;
- II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

O preceito supratranscrito veicula aparente contradição entre tal norma. O disposto no artigo 116 do mesmo Código, na medida em que autoriza a abstração dos atos praticados e o desprezo da eficácia dos fatos, ao passo que o artigo 116, inciso I, empresta relevância jurídica às “circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios”.

Segundo Luiz Alberto Gurgel de Faria⁹⁴, o suposto choque deverá ser resolvido com o auxílio da hermenêutica, notadamente com a utilização do critério teleológico. Para ele, a insignificância da nulidade do ato jurídico, implica no reconhecimento de que seus resultados não afetam o Direito Tributário.

Traz como exemplo, um negócio de compra e venda de um bem imóvel, entabulado por um incapaz, ressaltando que a despeito da nulidade do ato na seara cível, dar-se-ia, no campo tributário, a ocorrência do fato gerador da obrigação correlata.

Ainda ilustra, ainda que a renda proveniente de uma atividade lícita também não é relevante para o Direito Tributário. Quanto aos efeitos, pontua que os atos simulados, embora anuláveis no Direito Civil, dão origem à ocorrência do fato gerador e conseqüentemente à obrigação de pagamento do tributo.

Registre-se, por oportuno, que alguns doutrinadores tecem críticas à expressão “fato gerador”, a exemplo da Josiane Minardi⁹⁵, para quem a locução “fato jurídico-tributário” seria mais apropriada.

Sobre a obrigação tributária, sintetiza a mencionada autora:

A obrigação tributária surgirá quando o fato jurídico-tributário guardar absoluta identidade, no mundo concreto, com o desenho normativo da hipótese tributária. Ocorrido esse fato, instaura-se automática e imediatamente a relação jurídico-tributária integrada pelas seguintes partes: no polo ativo, o titular do direito subjetivo público de exigir a prestação; no polo passivo, o sujeito passivo (contribuinte ou responsável) que terá do dever de cumprir tal prestação.

⁹⁴ FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. Obrigação Tributária. In: FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). **Código Tributário Nacional Comentado**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004, p. 560

⁹⁵ MINARDI, Josiane. **Manual de Direito Tributário**. Salvador: Juspodivm, 2015, p.312

Aprofundando um pouco mais sobre o tema, Marcelo Guerra Martins⁹⁶ doutrina que a hipótese de incidência deste tributo se dará no momento em que o veículo se tornar propriedade do cidadão, ou seja, a simples posse ou domínio útil do veículo não caracterizam o fato gerador, tendo em vista que o próprio Código Civil⁹⁷ no seu artigo 1.228 em que aduz que o “proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha”.

Sendo assim, o mero possuidor do veículo ou o cidadão que simplesmente detém o domínio útil do automóvel, não dá ensejo ao aspecto material para a cobrança do IPVA.

Como a posse é um atributo da propriedade, e esta é o fato gerador do IPVA, o uso do veículo fica sujeito à fiscalização do Estado que, para tanto impõe o licenciamento como forma de monitoramento, usada, igualmente, como uma estratégia para verificar se houve ou não a arrecadação do tributo.

Dissertando sobre o tema, Hugo de Brito Machado⁹⁸ ressalta que o fato gerador desse tributo é a propriedade do automóvel, destacando que o IPVA diverge nesse ponto, da anterior Taxa Rodoviária Única (TRU), que tinha como fato gerador o poder de polícia.

Para Eduardo Sabbag⁹⁹, a mera propriedade do veículo deverá ser comprovada através de um documento chamado Certificado de Registro de Veículo (CRV), ou então o licenciamento do ano anterior.

Pelo fato da hipótese de incidência do IPVA ser exatamente a propriedade do veículo, isso implica em alguns efeitos, que são: em caso de não pagamento do IPVA pelo proprietário, o próprio bem irá quitar o imposto; não é possível haver o licenciamento do veículo sem que o tributo esteja pago; e por fim, em caso de venda do automóvel, a obrigação de quitar o tributo será o comprador por se tratar de uma

⁹⁶ MARTINS, Marcelo Guerra. **Impostos e Contribuições Federais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 349

⁹⁷ BRASIL. **Código Civil Brasileiro**. Brasília: 2002 Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em: 22 maio 2018.

⁹⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 395

⁹⁹ SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do Direito - Direito Tributário**. São Paulo: Prima Cursos Preparatórios, 2005, p. 312.

obrigação *propter rem*¹⁰⁰.

Sobre a obrigação tributária acompanhar a venda da propriedade, o artigo 131, I do CTN¹⁰¹ esclarece o assunto:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:
I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos.

Importante frisar que 50% de todo valor arrecadado com o IPVA tem destinação para os cofres municipais onde houve o registro do veículo e que o sujeito ativo dessa relação tributário é o Estado ou o Distrito Federal.

4.5 ALÍQUOTA E BASE DE CÁLCULO

Frisa-se que em virtude de o IPVA não possuir uma regulamentação como a da maioria dos impostos, pelo fato de não dispor de regras gerais ditadas pelo Código Tributário Nacional, mas sim por legislações estaduais, há uma variação de Estado para Estado de elementos como alíquota e base de cálculo do referido imposto¹⁰².

Hugo de Brito Machado¹⁰³ ensina que a alíquota do IPVA é fixa, variando de um Estado para outro em razão do ano de fabricação, ou em razão da marca, ou até do modelo do veículo, não tendo seu valor assinalado por porcentagem. Já a base de cálculo, o autor traz que esta irá variar a depender no valor venal do veículo, ou seja, acaba também sendo influenciado em razão de marca, modelo ou ano de fabricação.

Para o referido autor, é perda de tempo discutir sobre os valores tanto de base de cálculo, quanto de alíquota, tendo em vista que os próprios Estados elencam os valores relativos a esses quesitos, sendo desnecessário fazer qualquer tipo de cálculo.

¹⁰⁰ MARTINS, Rogério Lindenmeyer Vidal Gandra da Silva. O perfil do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. In: MARTINS, Ives Gandra de Silva (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2010, p.83

¹⁰¹ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

¹⁰² MARTINS, Rogério Lindenmeyer Vidal Gandra da Silva. *Op.cit.*, 2010, p.833.

¹⁰³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 396.

Já o autor e professor, Eduardo de Moraes Sabbag¹⁰⁴ leciona que o valor a ser cobrado da alíquota dos veículos, deverá ser divulgado mediante lei ordinária estadual, não havendo que se falar em um valor máximo, mas pelo contrário, um valor mínimo. Quem trouxe essa regra foi a Emenda Constitucional de número 42/2003, que deu ao Senado o encargo de definir o mínimo valor de alíquota.

Para Marcelo Guerra Martins¹⁰⁵, a base de cálculo do IPVA deve condizer exatamente com o preço que o veículo custa no mercado, ou seja, o seu valor venal, levando em consideração uma situação econômica normalizada.

Sobre o que seria o valor venal, Kiyoshi Harada¹⁰⁶ esclarece: “Valor venal é o valor da compra e venda à vista em condições normais de mercado”.

4.6 CONTRIBUINTE

Estatui o art. 121 do Código Tributário Nacional¹⁰⁷:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fatogerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa delei.

Observa-se que a norma definidora aponta como sujeitos passivos, os contribuintes e os responsáveis. Comentando o tema, define Luiz Alberto Gurgel de Faria¹⁰⁸:

Os primeiros são aqueles que detêm relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, ou seja, são os que realizam o fato previsto em lei comotributável.

Já aos segundos, cabe cumprir a obrigação por imposição da lei, sendo necessária uma vinculação com o fato gerador (art. 128, CTN), que não seja de forma direta, sob pena de ser caracterizado como contribuinte.

¹⁰⁴ SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do Direito** - Direito Tributário. São Paulo: Prima Cursos Preparatórios, 2005, p. 312.

¹⁰⁵ MARTINS, Marcelo Guerra. **Impostos e Contribuições Federais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 354.

¹⁰⁶ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Atlas, 2017, p. 180.

¹⁰⁷ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

¹⁰⁸ FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. Obrigação Tributária. In: FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). **Código Tributário Nacional Comentado**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004, p. 564

Hugo de Brito Machado¹⁰⁹ afirma que o sujeito passivo da obrigação tributária (pessoa física ou jurídica) tem o dever de pagar o tributo, que por ter uma relação direta com a situação que representa o fato gerador, quer por ter a incumbência legal de arcar com o ônus do recolhimento.

De acordo com Eduardo Sabagg¹¹⁰:

Em princípio, o tributo deve ser cobrado da pessoa que pratica o fato gerador. Nessas condições, surge o sujeito passivo direto (contribuinte). Em certos casos, no entanto, o Estado pode ter necessidade de cobrar o tributo de uma terceira pessoa, que não o contribuinte, que será o sujeito passivo indireto (responsável tributário).

A identificação da sujeição passiva direta, isto é, a configuração do contribuinte, é fácil, bastando que se detecte a pessoa que realizou o fato jurídico definido como gerador da exação. Já o reconhecimento do responsável passa pelos conceitos de transferência e substituição.

A responsabilidade por transferência ocorre quando a própria lei já prevê a mudança, separando e indicando o contribuinte e o responsável, atribuindo ao último o dever de pagar o tributo em decorrência de acontecimentos subsequentes à ocorrência do fato gerador.

Quanto à responsabilidade por substituição, esta decorre de situações variadas nas quais a lei, diante da existência de uma ligação jurídica, econômica ou contratual entre contribuinte e responsável, atribui diretamente ao último a incumbência de recolher o tributo, ressalvando, contudo, o direito de regresso deste, o responsável contra o contribuinte.

Quanto a esse tópico, fica claro que quem é o devedor do IPVA será sempre o proprietário do veículo, ou seja, quem possui o nome no documento que comprove o licenciamento do automóvel, apesar deste não possua o condão de comprovar juridicamente de quem é a propriedade deste bem, principalmente no que diz respeito à finalidade tributária¹¹¹.

¹⁰⁹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 139.

¹¹⁰ SABAGG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 63.

¹¹¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 397.

4.7 LOCAL DE OCORRÊNCIA

O espaço territorial onde se dá o fato gerador é extremamente importante, dado que, em alguns casos, a lei instituidora do tributo pode fixar um local preciso ou escolher parâmetro especial genérico para a determinação da regra de incidência tributária.

No caso específico do IPVA, que é o foco do presente trabalho, pelo fato dos veículos se tratarem de bens móveis, há uma certa complexidade ao se definir qual será a localidade onde ocorre o fato gerador. A resposta para tal dilema encontra-se na Carta Magna, com a conjunção da licença para tributação elencada no artigo 155, III, com o prognóstico de como a receita será utilizada, especificado-se no artigo 158, III.

O primeiro item citado é claro ao deixar aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o IPVA; enquanto o segundo item concede aos municípios metade do que for arrecadado pelos Estados e pelo Distrito Federal, com a cobrança do imposto sobre a propriedade de veículos automotores.

Dito isto, leva-se assim à conclusão de que para que se defina o local onde o fato gerador ocorre, torna-se necessária a utilização do sistema de localidade onde o veículo for licenciado¹¹².

De acordo com o artigo 2º da Lei 6.348/91-BA, não resta dúvida que o imposto é devido no lugar em que é registrado e licenciado, e no parágrafo único do mesmo artigo da supracitada lei é cristalino ao dizer que em caso do automóvel não possuir matrícula ou licenciamento, o IPVA será cobrado na localidade onde o dono estiver domiciliado¹¹³.

4.8 LANÇAMENTO

É a partir do lançamento tributário que o fato gerador ascende para o estabelecimento de uma relação tributária, efetivando assim o crédito tributário. O

¹¹² MAMEDE, Gladston. IPVA **Imposto sobre a propriedade de veículos automotores**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 64-65.

¹¹³ *Ibidem, loc.cit.*

lançamento, simplesmente, confere certeza e liquidez, mas não origina a obrigação tributária. Este transforma as situações fáticas jurídicas, em uma quantia pecuniária que dará ensejo à base de cálculo, que junto com a alíquota, definirá a valoração do crédito tributário¹¹⁴.

Com fulcro no artigo 142 do Código Tributário Nacional¹¹⁵, entende-se que o lançamento é um requisito *sine qua non* para que se constitua o crédito, como se pode perceber por meio da leitura do referido item:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Feita essa análise, chega-se à conclusão de que o lançamento dá ensejo ao crédito tributário, mas não institui a obrigação tributária.

Hugo de Brito Machado¹¹⁶ tece duas críticas à definição dada pelo art. 142, do CTN: a primeira, diz respeito ao uso da expressão *calcular o montante do tributo devido*, porquanto existem tributos fixos, que dispensam o cálculo.

A segunda crítica consiste em apontar pretensa incongruência existente no conceito legal, pois embora haja ali a afirmação de que o lançamento implica na certeza e liquidez da obrigação, estabelece que este pode propor a aplicação da sanção cabível, quando, na realidade, o lançamento já importa em materialização da penalidade.

Em se tratando do IPVA, o lançamento tem a possibilidade de ser feito de ofício, bastando apenas a expedição de uma guia com os dados cadastrados por entes conveniados, como por exemplo, o Departamento Estadual de Trânsito, enviando assim ao sujeito passivo da obrigação tributária, que irá recolher seu imposto tanto em um departamento fazendário, quanto em rede de bancos conveniados¹¹⁷.

É também possível ser feito por homologação, mas para que isso aconteça, a lei

¹¹⁴ MAMEDE, Gladston. IPVA **Imposto sobre a propriedade de veículos automotores**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 64-65.

¹¹⁵ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

¹¹⁶ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 177.

¹¹⁷ MAMEDE, Gladston. *Op.cit.*, 2002, p. 66-68.

obriga que o proprietário do veículo deverá se enquadrar em algumas condições pré-estabelecidas que graduam a hipótese de incidência tributária, e que este preencha um formulário que é cedido em papelarias, departamentos públicos ou *internet*, recolhendo o tributo em uma rede de bancos conveniada¹¹⁸.

Autores como Hugo de Brito Machado, tem esta última forma de lançamento como a sua predileta.

¹¹⁸MAMEDE, Gladston. **IPVA Imposto sobre a propriedade de veículos automotores**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 66-68.

5 RELAÇÃO DO TEMA COM O CÓDIGO DE TRÂNSITO

Entre as atividades estatais custeadas com a arrecadação de tributos, encontra-se a regulamentação e fiscalização do trânsito. A legislação de regência do assunto (Constituição Federal, Código Tributário Nacional, Código de Trânsito Brasileiro, regulamentos e resoluções), cuida de estabelecer a competência para instituição e arrecadação de impostos e taxas, visando à manutenção dessa espécie de serviço público.

Fixados os tributos, o legislador atribuiu a cada uma das esferas (Federal, Estadual e Municipal) a incumbência de tornar efetivo o seu recolhimento.

Nesse diapasão, o Código de Trânsito Brasileiro¹¹⁹ traz diversas normas esparsas que cuidam de arquitetar um mecanismo que torne eficiente a coleta. Assim, dispositivos legais como aqueles insertos nos artigos 124 e 131, da Lei 9503/97 (Código de Trânsito Brasileiro), deixam transparecer a íntima relação entre o Direito Tributário e o referido Códex, como se pode perceber a partir da leitura destes:

Art. 124. Para a expedição do novo Certificado de Registro de Veículo serão exigidos os seguintes documentos:

(...)

II - Certificado de Licenciamento Anual; (...)

VIII - comprovante de quitação de débitos relativos a tributos, encargos e multas de trânsito vinculados ao veículo, independentemente da responsabilidade pelas infrações cometidas;

Art. 131. O Certificado de Licenciamento Anual será expedido ao veículo licenciado, vinculado ao Certificado de Registro, no modelo e especificações estabelecidos pelo CONTRAN.

§ 1º O primeiro licenciamento será feito simultaneamente ao registro.

§ 2º O veículo somente será considerado licenciado estando quitados os débitos relativos a tributos, encargos e multas de trânsito e ambientais, vinculados ao veículo, independentemente da responsabilidade pelas infrações cometidas.

§ 3º Ao licenciar o veículo, o proprietário deverá comprovar sua aprovação nas inspeções de segurança veicular e de controle de emissões de gases poluentes e de ruído, conforme disposto no art. 104.

¹¹⁹ BRASIL. **Código de Trânsito Brasileiro**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10612516/artigo-124-da-lei-n-9503-de-23-de-setembro-de-1997>>. Acesso em: 20 maio 2018

5.1 LICENCIAMENTO DE VEÍCULOS

O Código de Trânsito Brasileiro¹²⁰, no seu art. 1º, § 1º, define:

Art. 1º.

§ 1º Considera-se trânsito a utilização das vias por pessoas, veículos e animais, isolados ou em grupos, conduzidos ou não, para fins de circulação, parada, estacionamento e operação de carga ou descarga.

Para que o veículo possa transitar livremente pelas vias públicas, o CTB¹²¹ elenca diversos requisitos a serem cumpridos por seu proprietário, sendo um desses o licenciamento, que é imposto nos termos abaixo:

Art. 130. 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.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica a veículo de uso bélico.

§ 2º No caso de transferência de residência ou domicílio, é válido, durante o exercício, o licenciamento de origem.

O aludido Código¹²² cuida de conceituar a exigência de licenciamento do veículo por parte do proprietário.

LICENCIAMENTO - procedimento anual, relativo a obrigações do proprietário de veículo, comprovado por meio de documento específico (Certificado de Licenciamento Anual).

O licenciamento nada mais é, portanto, do que uma renovação da documentação do automóvel, que é exigida anualmente, para que o órgão responsável pela fiscalização de trânsito possa liberar o uso do veículo nas vias públicas.

O procedimento administrativo de licenciamento de veículos se insere na competência do DETRAN, órgão executivo estadual de trânsito.

Para a obtenção da licença, o proprietário do bem deve pagar: o IPVA, cuja arrecadação é da alçada da Secretaria Estadual da Fazenda; o DPVAT, que é um seguro obrigatório para eventual indenização de vítimas de acidentes de trânsito, que é administrado por um consórcio de seguradoras; e uma taxa, destinada a cobrir as despesas com a expedição do CRLV.

¹²⁰ BRASIL. **Código Nacional de Trânsito**, disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9503Compilado.htm>, Acesso em: 21 maio 2018.

¹²¹ *Ibidem, loc.cit.*

¹²² *Ibidem, loc.cit.*

Além das despesas acima elencadas, que são arrecadadas de maneira unificada, o contribuinte ainda está sujeito ao pagamento de multas regularmente impostas.

No âmbito jurídico, grassam discussões acerca da quitação, conjunta, de todas essas despesas como condição para que o contribuinte possa trafegar livremente com o seu automóvel. Dos questionamentos levantados, destaca-se, pelo maior índice de ações judicializadas para resolução do problema, a vinculação do licenciamento à quitação de multas, imposta pelo artigo 128, do Código de Trânsito Brasileiro¹²³, que reza:

Art. 128. Não será expedido novo Certificado de Registro de Veículo enquanto houver débitos fiscais e de multas de trânsito e ambientais, vinculadas ao veículo, independentemente da responsabilidade pelas infrações cometidas.

Com o intuito de pacificar o assunto, o Superior Tribunal de Justiça¹²⁴ editou a Súmula nº 127, onde considera regular a associação do licenciamento ao recolhimento das sanções administrativas, desde que, para a imposição dessas, tenha sido observado o *due process of law*. Eis o conteúdo do enunciado: “É ilegal condicionar a renovação da licença de veículo ao pagamento de multa, da qual o infrator não foi notificado.”.

Em harmonia com o enunciado acima, para que a obtenção do CRLV seja condicionada ao pagamento da multa, é imprescindível que a penalidade tenha sido atribuída, ao proprietário do veículo, após conclusão regular do processo de apuração.

A polêmica supra é similar àquela que motivou a presente pesquisa, isto é, o atrelamento da quitação do IPVA ao licenciamento dos veículos automotores, que será objeto dos tópicos subsequentes.

5.2 APREENSÃO DE VEÍCULOS

A prática administrativa de apreender veículos por falta de recolhimento do IPVA é detectada em vários estados do Brasil.

¹²³ BRASIL, **Código Nacional de Trânsito**, disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9503Compilado.htm>. Acesso em: 21 de maio de 2018

¹²⁴ *Ibidem*, Superior Tribunal de Justiça, **Súmula 127**.

O ato se dá por intermédio de *Blitze*, que são articuladas e efetivadas pela Secretaria da Fazenda do Estado, juntamente com o Departamento Estadual de Trânsito (DETRAN), a Polícia Militar da Bahia e as prefeituras, com o escopo, *a priori*, de fiscalizar a regularidade do veículo com relação ao licenciamento.

Sucedo, porém, que a expedição do CRLV, comprobatório do licenciamento, está “legalmente” associada ao pagamento de impostos e multas pendentes sobre o automóvel¹²⁵.

CTB Art. 128. Não será expedido novo Certificado de Registro de Veículo enquanto houver débitos fiscais e de multas de trânsito e ambientais, vinculadas ao veículo, independentemente da responsabilidade pelas infrações cometidas.

Desse modo, prevendo o Código de Trânsito Brasileiro a apreensão do veículo pela falta do documento de licenciamento:

CTB Art. 230. Conduzir o veículo:
V - que não esteja registrado e devidamente licenciado. Penalidade - multa e apreensão do veículo;
Medida administrativa - remoção do veículo.

O proprietário acaba se vendo privado do seu bem, que é removido para os pátios das autarquias de trânsito e só é liberado após a quitação vinculada do CRLV, IPVA e multas. Some-se ao montante, ainda, de despesas com a remoção e as diárias de estadia, circunstância que, às vezes, torna impossível, para o proprietário, reaver o seu automóvel.

Sem embargos de serem consideradas proveitosas, sob o enfoque da arrecadação fiscal, tais campanhas revelam-se nefastas para os contribuintes, sendo consideradas ofensivas a diversos princípios constitucionais.

A matéria divide a opinião dos Tribunais estaduais, como atestam os excertos abaixo transcritos:

APELAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO MEDIATO. TRÂNSITO. Ato ADMINISTRATIVO IMPUGNADO. EXIGÊNCIA DA QUITAÇÃO DAS MULTASEIPVA COMO CONDIÇÃO PARA LICENCIAMENTO DE VEÍCULOS. A causa de pedir anuncia a inconstitucionalidade do ato que condiciona o licenciamento ao pagamento dos débitos relativos a tributos, encargos e multas de trânsito e ambientais, vinculados ao veículo. O procedimento anual de licenciamento se destina a permitir a formação, pela

¹²⁵ BRASIL. **Código de Trânsito Brasileiro**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10611755/artigo-128-da-lei-n-9503-de-23-de-setembro-de-1997>>. Acesso em: 20 maio 2018.

Administração, de juízo de adstrição e conformidade do proprietário à legislação e às obrigações relacionadas ao veículo. Norma que estabelece não se considerar licenciado o veículo – e portanto obsta a expedição do competente certificado – se pendentes débitos relativos a tributos, encargos e multas de trânsito e ambientais, vinculados ao veículo (CTB, art. 131, §2º). Legítima opção legislativa, em nada incompatível com a CF/88. A situação não se confunde com a aplicação ilícita de sanções políticas para induzir ao pagamento do tributo. O Estado estabelece e exige encargos inerentes ao próprio veículo a ser licenciado. É lícito que o Estado exija postura responsável dos proprietários de veículos que desejem mantê-los em circulação. Inocorrência de violação aos princípios do devido processo legal, da livre iniciativa e do não-confisco, tampouco de ofensa ao direito de propriedade. Regular exercício do poder de polícia. O que distingue a exigência em questão das situações em que a jurisprudência reconhece a sanção política é que no presente caso a obrigação é um desdobramento da própria finalidade do licenciamento. As dificuldades para a exploração da atividade econômica do ramo de atuação da autora não decorrem da regra legal, mas do comportamento de quem, embora obrigado, não mantém em dia seus deveres tributários. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJSP; Apelação 1035217-35.2017.8.26.0053; Relator (a): José Maria Câmara Junior; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 02/04/2018; Data de Registro: 02/04/2018)¹²⁶.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. APREENSÃO DE VEÍCULO EM "BLITZ DO IPVA" POR MOTIVO DE DÉBITO EM ABERTO. IMPOSSIBILIDADE. DECISÃO REFORMADA.

1. Apesar de estar previsto no Código de Trânsito Brasileiro que "o veículo somente será considerado licenciado estando quitados os débitos relativos a tributos, encargos e multas de trânsito e ambientais, vinculados ao veículo" (art. 131, § 2º), bem como que "a restituição dos veículos apreendidos só ocorrerá mediante o prévio pagamento das multas impostas, taxas e despesas com remoção e estadia, além de outros encargos previstos na legislação específica" (art. 262, § 2º), a conduta da Administração Pública de apreender veículos por motivo de débito tributário ou de multa de trânsito viola direito fundamental do contribuinte, devendo, portanto, ser combatida.

2. Agravo de instrumento provido. Decisão reformada para ordenar a liberação do automóvel da agravante sem a necessidade de pagamento dos valores referentes ao custo com o reboque e com as diárias de permanência do veículo no pátio da Administração. (TJBA Agravo de Instrumento Nº 0020383-62.2015.8.05.0000, Relator(a): Maurício Kertzman Szporer, Segunda Câmara Cível, Publicado em: 19/03/2016)¹²⁷.

Ao analisar os julgados acima, evidencia-se a polêmica e a insegurança do judiciário ao tratar do tema.

O egrégio Tribunal paulista entende o ato da apreensão de forma legalmente

¹²⁶ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação 1035217-35.2017.8.26.0053**; Relator (a): José Maria Câmara Junior; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 02/04/2018; Data de Registro: 02/04/2018.

¹²⁷ BAHIA. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. **Agravo de Instrumento Nº 0020383-62.2015.8.05.0000**, Relator(a): Maurício Kertzman Szporer, Segunda Câmara Cível, Publicado em: 19/03/2016.

justificável, amparando sua decisão de forma fundamentalmente positivista, citando o Código de Trânsito Brasileiro e também a Constituição Federal, e assim isentando o Estado de um possível confisco, respaldando, inclusive, a atitude do Fisco, e simplesmente passando por cima de inúmeros princípios jurídicos importantíssimos para o ordenamento pátrio. Esta mesma Corte responsabiliza o contribuinte por não estar em dia com um tributo que, supostamente, não é o foco de fiscalização policial ao armarem a blitz.

Em contraponto ao supracitado entendimento, o egrégio Tribunal baiano, de forma mais profunda, entende justamente o contrário. No Agravo de Instrumento trazido acima, o Rel. Maurício Kertzman Szporer pondera que, ainda que o Código de Trânsito Brasileiro preveja a vinculação do certificado de licenciamento do veículo ao pagamento do IPVA, de multas relacionadas ao automóvel e ainda os encargos, como as diárias em que o veículo se encontrar nos pátios do DETRAN, tal atitude fere direitos fundamentais dos cidadãos. Direitos esses conquistados a duras penas ao longo da história, que estão sendo sobrepujados, para que a Administração Pública aumente a sua arrecadação tributária.

5.3 VEDAÇÃO DA COBRANÇA DE TRIBUTOS POR VIAS INDIRETAS

Na concepção de Flávio Henrique Costa Pereira¹²⁸, a carga tributária brasileira vem crescendo exponencialmente ao passar dos anos. O fato de ser pautada na maioria das vezes em bens e serviços, deixando a renda em segundo plano, faz com que haja um nível de contribuição desproporcional entre quem vive com uma baixa renda e quem vive com uma renda altíssima, pois a porcentagem gasta com bens de consumo, que já vêm com a tributação embutida no seu preço é absurda. Além dos altos impostos que são cobrados do contribuinte, são flagrantes os abusos cometidos pelo Fisco com o intuito de arrecadar o máximo de tributos possível. Um dos mais importantes princípios trazidos da Constituição Federal para o âmbito tributário é o da legalidade, tratado acima.

¹²⁸ PEREIRA, Flávio Henrique Costa. **A Ilegalidade da Coerção Estatal na Cobrança de Tributos. Barcelos Pereira.** Disponível em: <<http://www.barcelospereira.com.br/ilegalidade-da-coercao-estatal-na-cobranca-de-tributos/>>. Acesso em: 21 maio 2018.

O referido princípio prega que a única maneira da Fazenda Pública cobrar um tributo de um contribuinte será em caso de previsão em lei deste tributo e após regular processo de apuração da inadimplência. Para burlar essa regra, o Poder Público utiliza-se de vias indiretas, suprimindo o princípio da legalidade. Exemplos dessas vias indiretas, utilizadas pelo Poder Público, são, dentre outros: a apreensão de bens e mercadorias; interdição de estabelecimento em virtude de dívida tributária; vedação do exercício da profissão do contribuinte.

Inúmeros desses atos arbitrários são cometidos pelo Fisco para arrecadar tributos, pautados inclusive por dispositivos claramente inconstitucionais. O próprio Superior Tribunal Federal tem entendimento pacificado a respeito da vedação de medidas restritivas, que façam com que o contribuinte tenha dificuldade ou até fique impossibilitado de desempenhar suas atividades laborais regulares.

Exemplos de entendimentos nesse sentido podem ser vistos na leitura, por exemplo, da Súmula 70¹²⁹, que diz “É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.”

Outras duas súmulas, do mesmo tribunal, refletem bem sobre a cobrança indevida. São elas a 323¹³⁰, que diz “É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”; e a súmula 547¹³¹, que traz “Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.”. As duas últimas se relacionam com mais intimidade, em relação ao tema cerne do presente estudo.

Todas as súmulas supracitadas compactuam com a ideia de inconstitucionalidade, no que se refere à apreensão de veículo para forçar o pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor. O direito a propriedade é uma garantia constitucional, e deve ser resguardada.

A Carta Magna ratifica o referido direito, concedendo à população poder ao dizer em

¹²⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula n. 70** Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2194>. Acesso em 20 maio 2018

¹³⁰ _____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula n. 323** Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2136>. Acesso em 20 maio 2018

¹³¹ _____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula n. 547** Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2201>. Acesso em 20 maio 2018

seu artigo 5º, inciso XXII:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

XXII – é garantido o direito de propriedade.

Uma comparação seria caso um morador acabasse por não pagar seu aluguel, e em função dessa atitude, tivesse sua casa tomada pelo fisco até a quitação total do débito. Muitas das vezes o veículo é o material de trabalho do condutor.

Vários taxistas e motoristas do aplicativo Uber, entre outros, dependem do carro para prover o seu sustento e não podem abdicar do seu trabalho para que o Fisco, de forma ilegal, aumente sua receita.

5.4 ANÁLISE DA VIABILIDADE DO PROJETO DE LEI 22.779/2018

O projeto de Lei 22.779/2018, proposto pelo Deputado Augusto Castro (PSDB), tem o condão de explicitar o abuso cometido pelo Fisco em face aos contribuintes. O congressista afirma ser inconstitucional o artigo 230 do Código de Trânsito Brasileiro, acrescentando ainda, que qualquer magistrado de 1º grau tem legitimidade para proferir sentença nesse sentido.¹³²

O parlamentar defende ser abusiva a conduta do Poder de Polícia exercido pelo Estado, sendo ilegal a apreensão do automóvel como forma de forçar o contribuinte a quitar os seus débitos para com a Administração Pública.

O referido projeto é composto por dois artigos, devidamente abaixo transcritos:

Art. 1º Fica proibido à apreensão ou remoção de veículo por autoridade de trânsito em função da falta de qualquer atraso no pagamento de tributos, taxas, multa que possam estar registradas no veículo por falta de pagamento de e demais obrigações financeiras em especial os constantes no § 3º deste artigo ou outro qualquer que venha substituir:

§ 1º Não se aplica o caput deste artigo quando a autoridade estiver de posse de um Mandado Judicial.

§ 2º As autoridades de trânsito referida no caput deste artigo é:

I - DETRAN: Departamento de Trânsito do Estado da Bahia

¹³² Disponível em: <http://atarde.uol.com.br/bahia/salvador/noticias/1951426-projeto-visa-proibir-apreensao-de-veiculos-com-tributos-em-aberto/>. Acesso em: 13 out. 2018

II- AGERBA :Agência Estadual de Regulação de Serviços Públicos do Estado da Bahia

III - PRF: Polícia Rodoviária Federal

IV– Polícia Militar dos Estados da Federação e do Distrito Federal

§ 3º A especificação restrição junto ao Detran

I - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA

II - Certificado de Registro e Licenciamento de veículos – CRLV

III - Seguro Obrigatório de Danos Pessoais causados por veículos automotores de via terrestre – DPVAT

IV - Multas

V - Diária de depósito

VI – Guincho

O primeiro artigo veda à apreensão ou remoção do veículo diante da inadimplência de tributos, taxas, multa que possam estar registradas no veículo.

Conforme se verifica em breve análise ao texto do projeto, esta representaria relevante avanço na garantia aos ditames constitucionais resguardados ao contribuinte, mormente quando propõe a possibilidade de pagamento de forma separada de eventuais multas, seguro obrigatório, licenciamento do veículo e IPVA.

Art. 2º Fica proibido a cobrança em conjunto de multas, Seguro Obrigatório, Licenciamento e IPVA sendo facultado o pagamento em separado e obrigação do DETRAN a entrega de qualquer um dos documentos correlatos.

O artigo 2º, por sua vez, institui a vedação em relação a cobrança conjunta de multas, seguro obrigatório, licenciamento e IPVA, possibilitando, em verdade, uma grande facilidade para o contribuinte, na medida em que não será coagido ao pagamento de todos os débitos de uma vez apenas.

Nas palavras do Deputado Augusto Castro, parlamentar autor do projeto de lei, quando entrevistado pelo Jornal A Tarde, em 14 de abril de 2018, afirmou que:

A burocracia e a senha arrecadatória de tributos são causas da ilógica ação de confiscar os bens de cidadão como forma de constrangimento¹³³.

¹³³ Disponível em: <http://atarde.uol.com.br/bahia/salvador/noticias/1951426-projeto-visa-proibir-apreensao-de-veiculos-com-tributos-em-aberto/>>. Acesso em: 13 out. 2018

Desta forma, observa-se que a referida proposta encontra em consonância com o texto constitucional, especialmente em relação ao princípio do não confisco, que rege todas as relações tributárias.

Assim, tal alteração legislativa seria uma forma de garantir ao contribuinte aquilo que já se encontra previsto em lei, inclusive, por meio do texto constitucional.

5.5 DA (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA APREENSÃO DE VEÍCULO COMO VIA OBLÍQUA DA COBRANÇA DO IPVA

Não obstante a divergência verificada nos julgamentos colacionados sobre a temática em pauta, é imperativo que se faça, no item epigrafado, um paralelo entre o ato de apreensão do veículo, por falta de pagamento do IPVA, e os princípios constitucionais que foram tratados de maneira particularizada nos subitens 3.2 (princípio da legalidade), 3.4 (princípio da vedação de efeitos confiscatórios), 3.5 (princípio do devido processo legal), 3.3 (princípio da razoabilidade e proporcionalidade) e 3.6 (princípio do contraditório e da ampla defesa) deste trabalho.

Dessa confrontação insurge a conclusão de que a medida administrativa em tela está em dissonância com todos os postulados especificados acima.

Não se pode perder de vista que toda e qualquer atuação do Poder Público está adstrita ao princípio da legalidade estrita. Acerca do tema, leciona Sayagués Laso, apud José Dos Santos Carvalho Filho¹³⁴: “o princípio da legalidade é certamente a diretriz básica da conduta dos agentes da Administração. Significa que toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei. Não o sendo, a atividade é ilícita.”

O citado princípio, que norteia toda a atividade da Administração Pública é assim, explicado por Hely Lopes Meirelles:

Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a Lei autoriza. A lei para o

¹³⁴ CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas S.A., 2015, p. 20

particular significa “pode fazer assim”; para o administrador público significa “deve fazer assim”¹³⁵.

Este princípio é considerado, por Celso Antônio Bandeira de Mello¹³⁶, como primordial para o estabelecimento do regime jurídico-administrativo do Estado de Direito, pois se contrapõe ao possível autoritarismo dos governantes, achando-se alicerçado na noção de soberania popular.

José Afonso da Silva¹³⁷ esclarece que o princípio da legalidade encontra-se explicitado no caput do art. 37 da Constituição Federal¹³⁸:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...] e deve permear toda atividade administrativa (direta, indireta e fundacional), encontrando-se detalhado em uma profusão de regras, espalhadas por todo o ordenamento jurídico, voltadas à efetividade do seu escopo.

Com relação ao princípio da vedação de efeitos confiscatórios, embora o conceito de confisco seja considerado impreciso, é certo que toda vez que o contribuinte é privado do bem por força de medida administrativa ligada à cobrança de tributo e sem o direito ao devido processo legal. Compreende-se o caráter confiscatório do ato, sobretudo porque há previsão legal que determina o leilão dos veículos apreendidos e/ou removidos que não forem reclamados no prazo de 90 (noventa) dias, conforme dispõe o art. 328, caput, do Código de Trânsito Brasileiro, *in verbis*:

Art. 328. O veículo apreendido ou removido a qualquer título e não reclamado por seu proprietário dentro do prazo de sessenta dias, contado da data de recolhimento, será avaliado e levado a leilão, a ser realizado preferencialmente por meio eletrônico. (Redação dada pela Lei nº 13.160, de 2015).

Ademais, reputa-se inconstitucional a cobrança de multas e impostos como fator condicionante para a liberação do veículo apreendido. Tal prática afronta as regras insculpidas no art. 5º, incisos XIII e LV, pois configura cobrança sem o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, conclusão que está sedimentada

¹³⁵ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Délcio Balestero; BERLE FILHO, José Emmanuel. Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros Editores, 2015, p.91

¹³⁶ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros Editores, 2004, p. 90-91

¹³⁷ SILVA, José Afonso da, São Paulo: Malheiros Editores, 2014, p. 430

¹³⁸ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: 1988. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10591106/artigo-6-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966>>. Acesso em: 22 maio 2018.

na jurisprudência pátria¹³⁹.

Para Alexandre de Moraes¹⁴⁰, o princípio do contraditório tem raízes na Magna Charta Libertatum de 1215 (Inglaterra) e inspirou a Declaração Universal dos Direitos do Homem (ONU/1948), representando garantia dúplice para o cidadão, na medida em que, além de assegurar a proteção da liberdade, possibilita a igualdade entre este e o Estado.

Nelson Nery Júnior, referido por Alexandre de Moraes¹⁴¹ afirma que:

O princípio do contraditório, além de fundamentalmente constituir-se em manifestação do princípio do Estado de Direito, tem íntima ligação com o da igualdade das partes e o do direito de ação, pois o texto constitucional, ao garantir aos litigantes o contraditório e a ampla defesa, quer significar que tanto o direito de ação, quanto o direito de defesa são manifestação do princípio do contraditório.

Já para Fredie Didier Jr.¹⁴², citando pesquisa histórica de William Stubbs, a origem do devido processo legal “é mais antiga: remonta ao Édito de Conrado II (Decreto Feudal Alemão de 1037 d.C.), no qual pela primeira vez se registra por escrito a ideia de que até mesmo o Imperador está submetido ‘às leis do Império’.”

O citado processualista brasileiro considera o devido processo legal como direito fundamental e faz referência ao fato de que, no nosso País, o postulado é relacionado com dois outros: razoabilidade e proporcionalidade.

Ao lado do devido processo legal, a Constituição Federal¹⁴³ salvaguarda o direito ao contraditório e à ampla defesa, estatuidando:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

¹³⁹ MATO GROSSO DO SUL. Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul. **Reexame de Sentença 8159 MS 2003.008159-3**, Primeira Turma Cível, Relator: Jorge Eustácio da Silva Frias, julgado em 27/09/2005; TJRS Reexame Necessário 70010305753 RS, Vigésima Primeira Câmara Cível, Relator: Sergio Luiz Grassi Beck, julgado em 10/01/2005; TJSC ACMS 906454 SC 1988.090645-4, Primeira Câmara de Direito Civil, Relator: OrliRodrigues, julgado em 26/03/1996.

¹⁴⁰ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. São Paulo: Atlas, 2003, p. 95.

¹⁴¹ *Ibidem, loc.cit.*

¹⁴² DIDIER Jr., Fredie. Curso de Direito Processual Civil. Salvador: Editora JusPodivm, 2015, pp.64 e 68

¹⁴³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: 1988. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10728312/inciso-lv-do-artigo-5-da-constituicao-federal-de-1988>>. Acesso em: 22 maio2018.

Trata-se de uma ramificação do já abordado devido processo legal, servindo como uma verdadeira representação da democracia, para o bom andamento de qualquer que seja o processo/procedimento, como pontua Fredie Didier¹⁴⁴. Ensina o referido autor, que este cânone “pode ser decomposto em duas garantias: participação (audiência, comunicação, ciência) e possibilidade de influência na decisão”

Revela-se injusta, por conseguinte, qualquer forma de penalização do indivíduo que não ofereça a este chance alguma de se defender das acusações que lhe forem imputadas, cerceando assim seu direito de provocar e, quiçá, até influir na decisão do julgador¹⁴⁵.

Outra importante garantia constitucional, cuja violação é clara no ato de apreensão sumária do veículo, é a ampla defesa, que forma uma dupla com o postulado do contraditório, estando ambos, inclusive, elencados no mesmo artigo da Carta Magna¹⁴⁶.

A ampla defesa traduz-se na possibilidade do acusado promover a salvaguarda dos seus direitos, evitando assim que os seus interesses sejam ceifados, sempre dentro das limitações impostas pela legislação¹⁴⁷.

Além de afronta aos princípios constitucionais mencionados, a apreensão do veículo como forma de cobrança do IPVA fere, frontalmente, o direito à propriedade.

Segundo Cristiano Chaves de Farias¹⁴⁸, a noção de propriedade privada está ligada à proteção individual e à liberdade do seu titular, e encontra-se elencada no art.170, inciso II, da Constituição Federal como princípio da ordem econômica.

Eis o conceito de propriedade dado por Sebastião de Assis Neto, Marcelo de Jesus e Maria Izabel de Melo¹⁴⁹:

A propriedade, segundo concepção teórica, é o direito que dá ao proprietário a faculdade de usar e gozar de coisa incorporada ao seu patrimônio, como queira, mas que, eventualmente, pode sofrer limitações,

¹⁴⁴ DIDIER Jr., Fredie. Curso de Direito Processual Civil. Salvador: Editora Juspodivm, 2015, p.78.

¹⁴⁵ *Ibidem*, loc.cit.

¹⁴⁶ *Ibidem*, p. 85.

¹⁴⁷ CARNEIRO, Douglas Mattoso. Princípios do contraditório e da ampla defesa. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/49374/principios-do-contraditorio-e-da-ampla-defesa>>. Acesso em 25 set. 2017.

¹⁴⁸ FARIAS, Cristiano Chaves; ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil – Reais**. São Paulo: Atlas, 2015, p.232.

¹⁴⁹ NETO, Sebastião de Assis; JESUS, Marcelo de; MELO Maria Izabel de. **Manual de Direito Civil – Volume Único**. Salvador: Editora Juspodivm, 2013, p. 1286

seja por natureza (propriedade resolúvel) ou por vontade do proprietário (imposição de ônus reais).

Extrai-se daí a conclusão de que não se trata de um direito absoluto, podendo sofrer limitações. Todavia, as restrições possíveis a tal direito devem vir explicitadas em lei (limitações legais), resultarem do livre arbítrio do proprietário (limitações voluntárias), ou decorrerem de ordem emanada do poder Judiciário (limitações judiciais), sendo repudiável qualquer ataque espúrio a tal direito que tem foro constitucional.

A Constituição Federal¹⁵⁰ traz alguns preceitos protetivos do direito de propriedade, interessando ao presente estudo, sobremaneira, aquele que reza:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

Do artigo acima, bem como de todos os postulados analisados, depreende-se que o posicionamento da Administração, ao apreender o veículo por falta de pagamento do IPVA, padece de inconstitucionalidade.

A atitude correta a ser tomada nos casos de atraso do pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor seria a cobrança como outra qualquer por parte do Fisco.

A priori deve haver a notificação do contribuinte, como, por exemplo, acontece caso haja atraso no pagamento do IPTU; em seguida deverá haver a instauração do chamado PAF, que nada mais é do que Processo Administrativo Fiscal (visa resolver um conflito de matéria tributária entre o fisco e o contribuinte, geralmente relativo à determinação, exigência ou dispensa do crédito tributário), assegurando, dessa forma, que o motorista em atraso tenha os princípios da ampla defesa e do contraditório respeitados; e por fim, após a constituição da dívida, o cidadão ou cidadã, estará inscrito em Dívida Ativa e seguirá para a Ação de Execução Fiscal, para a discussão judicial do tema¹⁵¹.

¹⁵⁰ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: 1988. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10728364/inciso-liv-do-artigo-5-da-constituicao-federal-de-1988>>. Acesso em: 22 maio 2018.

¹⁵¹ REZENDE, Lorena Ann Pereira. **A blitz do IPVA e a sua conformidade com o ordenamento jurídico** 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/49374/principios-do-contraditorio-e-da-ampla-defesa>>. Acesso em 25 set. 2018.

O Processo Administrativo Fiscal entende que é possível que haja algum tipo de erro ou confusão por parte dos atos administrativos, e sendo assim, faz-se necessário um procedimento para que se corrija esse equívoco¹⁵².

Dessa maneira, o contribuinte será convocado e lhe será dado o direito de se manifestar de forma contrária à cobrança, e se eventualmente possuir alguma prova ou informação que vá de encontro ao que a Administração alega, deverá suscitar¹⁵³.

A utilização do princípio do contraditório faz com que o processo, seja ele qual for, se encaminhe de forma dialética, oportunizando que o cidadão refute e se insurja em face das acusações do Fisco¹⁵⁴.

A ampla defesa assegura que sua salvaguarda seja realizada sem objeções ou limites, exceto nos casos em que o próprio ordenamento impede (utilização de provas ilícitas)¹⁵⁵.

Dessa maneira, é notório o abuso por parte da Administração Pública ao apreender o veículo durante uma blitz, em que seu condutor se encontrar em débito com o Fisco por falta de pagamento do IPVA. A inconstitucionalidade é flagrada tanto ao infringir o que está escrito na Constituição Federal na parte citada acima no seu Art. 5, inciso LIV; quanto quando suprime as normas abstratas trazidas na figura dos princípios, que servem exatamente para evitar abusos por parte dos órgãos cobradores, e proteger o contribuinte.

Seria tolerada a interferência da Administração Pública, no que se refere à liberdade pessoal e patrimonial do cidadão de forma a retirar-lhe um bem caso se dê em consonância com o princípio da legalidade, pilar vital do Estado de Direito. Sendo assim, é de vital importância que haja uma lei advinda do legislativo para que a interferência estatal se dê de forma constitucional.

¹⁵² BARROS, Marcos Cleber Aragão. **Princípios do Processo Administrativo Fiscal**. Disponível em: < http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=16206#_ftnref4>. Acesso em: 20 maio 2018

¹⁵³ *Ibidem, loc.cit.*

¹⁵⁴ *Ibidem, loc.cit.*

¹⁵⁵ *Ibidem, loc.cit.*

6 CONCLUSÃO

O presente trabalho foi desenvolvido com o fito de reunir elementos doutrinários e jurisprudenciais para a melhor compreensão do tema que se propõe a debater.

A polêmica aqui narrada se avultou, diante das constantes apreensões de automóveis, verificadas em todo o país e, de maneira mais notória na Bahia, onde a Secretaria da Fazenda do Estado, em conjunto com o Departamento Estadual de Trânsito (DETRAN/BA), a Polícia Militar da Bahia e as prefeituras, juntas organizaram a denominada “Blitz do IPVA” em vários municípios, sobretudo nesta capital.

Para tanto, foram explorados dados acerca do Poder de Polícia, passando pelos limites da Administração Pública e sua relação com a blitz; dos principais princípios constitucionais relacionados ao assunto (legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, vedação de efeitos confiscatórios, e devido processo legal); do IPVA em si, destrinchando o imposto de forma a facilitar à compreensão da problemática do ato da apreensão; do Código de Trânsito e demais aspectos que envolvem o assunto/problema (pontos de interseção com o Direito Tributário, licenciamento, apreensão de veículo e vedação de cobrança de tributos por vias indiretas).

Ao término da pesquisa, durante a qual foram coligidos ensinamentos e informações captadas em livros, periódicos, artigos publicados na *internet*, e bancos de dados dos Tribunais, foi possível chegar a seguinte conclusão: a apreensão de veículo, por falta de pagamento do IPVA, padece de incongruência com princípios fundamentais positivados na Constituição Federal, resvalando, por conseguinte, em flagrante arbítrio.

O que ocorre é que o aumento demasiado da quantidade de formação das blitzes, que têm, a priori, o condão de fiscalizar os condutores dos veículos, a fim de promover a segurança das vias como um todo e, eventualmente, se necessário, multar um motorista que tenha transgredido alguma norma, para que este se eduque por meio desta punição, vem se desvirtuando da sua finalidade e tornando-se apenas mais um meio de aumento da arrecadação estatal.

Princípios como o do não confisco são deixados de lado a partir do momento em que a famigerada “Blitz do IPVA” é formada, incorrendo assim, o Estado, em uma cobrança de imposto totalmente inconstitucional e diversa da forma que é elencada na legislação brasileira.

A busca implacável por uma maior arrecadação tributária, vem fazendo crescer o número de ações contra o fisco, exatamente por conta da infringência de princípios basilares, que garantem a proteção dos cidadãos, acarretando assim em um número cada vez maior de decisões contrárias aos tribunais ao redor do país, pelo flagrante ato inconstitucional de simplesmente tomar um bem do contribuinte, sem que este tenha o direito de exercer qualquer tipo de defesa.

O que se observa é uma relativização de direitos dos contribuintes em prol do lucro estatal, acarretando em forte atentando a ordem constitucional e tributária brasileira.

Ocorre, por fim, que o cidadão, que muitas vezes não estava em dia com seus tributos, por se encontrar em uma situação financeira frágil, vê-se em uma condição onde sua dívida aumenta, e o bem, que em inúmeras situações é o seu único meio de ir para o trabalho e possibilitar o alcance de renda para quitar seus débitos lhe é ceifado sem que este possa se manifestar perante o ocorrido. Uma vez constatada a ausência de pagamento do imposto não se observa o respeito ao devido processo legal, ou mesmo a observância de um prazo mínimo para pagamento do referido tributo.

Sendo assim, o presente trabalho não aponta um erro do Fisco ao cobrar os tributos, mas sim a forma como o faz, desrespeitando a própria Constituição Federal. Apesar do órgão arrecadador alegar que a apreensão é voltada unicamente para os motoristas que se encontram em débito com relação ao licenciamento do veículo, pelo fato do Código Brasileiro de Trânsito conectar a quitação da CRLV ao pagamento do IPVA, é clara a má fé do Estado ao violar direito do indivíduo ao objetivar o aumento do seu patrimônio em primeiro lugar.

Desta forma, se faz imperioso que o Poder Judiciário não se quede inerte diante de tal abuso do Poder Público. Mas não é só isso: deve-se também realizar uma alteração legislativa no sentido de expressamente vedar a atuação do Estado na apreensão de veículos decorrentes da ausência de pagamento do imposto aqui

mencionado, para que não haja lacuna no ordenamento jurídico capaz de suscitar qualquer tipo de dúvida acerca da inconstitucionalidade da conduta do Estado.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. São Paulo: Editora Método, 2011, p. 291- 292

_____. **Direito Tributário**. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 737.

AMARAL, Luiz. In: MARTINS, Ives Gandra; BRITO, Edivaldo (Orgs). **Doutrinas Essenciais do Direito Tributário**. Revista dos Tribunais, 2014, p.216.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Saraiva, 2004, pp. 259 – 263

BAHIA. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. **Agravo de Instrumento Nº 0020383-62.2015.8.05.0000**, Relator(a): Maurício KertzmanSzporer, Segunda Câmara Cível, Publicado em: 19/03/2016.

BARBOSA, Lina Fiuza Caminha. **O devido processo legal e a cobrança do crédito tributário federal**. 2007. Dissertação. Orientador: Prof. Dr. Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy (Programa de pós-graduação em Direito Constitucional) – Universidade de Fortaleza - UNIFOR, Fortaleza.

BARROS, Joana Caroline da Silva; DE PAIVA, MyllenaCarolinne Gois. **Controle de constitucionalidade em matéria tributária e a modulação dos efeitos de suas decisões**. Disponível em: <<http://enpejud.tjal.jus.br/index.php/exmpteste01/article/viewFile/58/56>>. Acesso em: 20 maio 2018.

BARROS, Marcos Cleber Aragão. **Princípios do Processo Administrativo Fiscal**. Disponível em: < http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=16206#_ftnref4>. Acesso em: 20 maio 2018

BRASIL. **Código Civil Brasileiro**. Brasília: 2002 Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 22 maio 2018.

_____. **Código de Trânsito Brasileiro**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10631990/artigo-5-da-lei-n-9503-de-23-de-setembro-de-1997>>. Acesso em: 19 maio2018

_____. **Código Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 12 ago. 2018.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: 1988. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10591106/artigo-6-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966>>. Acesso em: 22 maio2018

_____. **Lei 9.868**, de 10 de novembro de 1999. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/11264216/artigo-27-da-lei-n-9868-de-01-de-novembro-de-1999>>. Acesso em: 20 maio 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADI 2304**, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-085 DIVULG 02-05-2018 PUBLIC 03-05- 2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000338497&base=baseAcordaos>>. Acesso em: 20 maio 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADI 2551**, Relator(a): Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-085 DIVULG 02-05-2018 PUBLIC 03-05- 2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000091616&base=baseAcordaos>>. Acesso em: 20 maio 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 525382 AgR**, Relator(a): Min. TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, julgado em 26/02/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-047 DIVULG 11-03-2013 PUBLIC 12-03-2013. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000201793&base=baseAcordaos>. Acesso em 20 maio 2018

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. RE 379572**, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 11/04/2007, DJe-018 DIVULG 31-01-2008 PUBLIC 01-02-2008. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000004548&base=baseAcordaos>. Acesso em 25 maio 2018.

BRITO, Edvaldo. **Direito Tributário e Constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 76.

CARNEIRO, Douglas Mattoso. **Princípios do contraditório e da ampla defesa**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/49374/principios-do-contraditorio-e-da-ampla-defesa>>. Acesso em 25 set. 2017.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas S.A., 2015.

CASTELLANI, Fernando F. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 50-51

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário Com anotações sobre Direito Financeiro, Direito Orçamentário e Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 25.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 236

COSTA, Regina Helena. Disposições Gerais. In: FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). **Código Tributário Nacional Comentado**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004, p. 21

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Editora Atlas, 2001, p. 80

DIDIER Jr., Fredie. Curso de Direito Processual Civil. Salvador: Editora Juspodivm, 2015, p.78.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. Obrigação Tributária. In: FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). **Código Tributário Nacional Comentado**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004, p. 560

FARIAS, Cristiano Chaves; ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil – Reais**. São Paulo: Atlas, 2015, p.232.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Editora Atlas, 2016.

HIGA, Célia Kikumihirokawa. **Limitação do Poder de Tributar**. Disponível em: <http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1382/Artigo_C%C3%A9lia%20Kikumihirokawa%20Higa.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 20 maio 2018

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário na nova Constituição**. Salvador: Atlas, 1989, p. 144.

KELSEN, Hans. **Teoria Geral do Direito e do Estado**. 4ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 181.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 52 e 58.

MAMEDE, Gladston. IPVA **Imposto sobre a propriedade de veículos automotores**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 64-65.

MARTINS, Marcelo Guerra. **Impostos e Contribuições Federais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 352

MARTINS, Rogério Lindenmeyer Vidal Gandra da Silva. O perfil do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. In: MARTINS, Ives Gandra de Silva (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2010, p.831.

MASSON, Nathalia. **Manual de Direito Constitucional**. Salvador: Juspodivm, 2015. p. 1051 e 1052.

MATO GROSSO DO SUL. Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul. **Reexame de Sentença 8159 MS 2003.008159-3**, Primeira Turma Cível, Relator: Jorge Eustácio da Silva Frias, julgado em 27/09/2005; TJRS Reexame Necessário 70010305753 RS, Vigésima Primeira Câmara Cível, Relator: Sergio Luiz Grassi Beck, julgado em 10/01/2005; TJSC AC MS 906454 SC 1988.090645-4, Primeira Câmara de Direito Civil, Relator: OrliRodrigues, julgado em 26/03/1996.

MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Délcio Balestero; BERLE FILHO, José Emmanuel. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

MINARDI, Josiane. **Manual de Direito Tributário**. Salvador: Juspodivm, 2015.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. São Paulo: Atlas, 2003.

NETO, Sebastião de Assis; JESUS, Marcelo de; MELO Maria Izabel de. **Manual de Direito Civil – Volume Único**. Salvador: Editora Juspodivm, 2013.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário - Completo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PAULSEN, Leandro; DE MELO, José Eduardo Soares. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 8ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

PEREIRA, Flávio Henrique Costa. **A Ilegalidade da Coerção Estatal na Cobrança de Tributos. Barcelos Pereira**. Disponível em: <<http://www.barcelospereira.com.br/ilegalidade-da-coercao-estatal-na-cobranca-de-tributos/>>. Acesso em: 21 maio 2018.

PETTER, Lafayete Josué. **Direito Financeiro**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2008, p. 25.

REZENDE, Lorena Ann Pereira. **A blitz do IPVA e a sua conformidade com o ordenamento jurídico**. 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/49374/principios-do-contraditorio-e-da-ampla-defesa>>. Acesso em 25 set. 2018

RIPERT, Georges apud MEIRELLES, Hely Lopes. *Op.cit.*, 2015, p.152.

SABAGG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 63.

_____. **Elementos do Direito - Direito Tributário**. São Paulo: Prima Cursos Preparatórios, 2005, p. 312.

_____. **Direito Tributário I**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 109.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação 1035217-35.2017.8.26.0053**; Relator (a): José Maria Câmara Junior; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 02/04/2018; Data de Registro: 02/04/2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2015.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 13ed. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 253.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. 20ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997. p.190

VOLPINI, Nicole. **Imposto sobre propriedade de veículo automotor (IPVA) e seus aspectos**. Jus Brasil. Disponível em: <<https://nicolevolpin.jusbrasil.com.br/artigos/315756292/imposto-sobre-propriedade-de-veiculo-automotor-ipva-e-seus-aspectos>>. Acesso em: 21 maio 2018.

XAVIER, Alberto. **Os Princípios de Legalidade e da Tipicidade da tributação**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978, p. 92 <<http://enpejud.tjal.jus.br/index.php/exmpteste01/article/viewFile/58/56>>. Acesso em: 20maio 2018.