



UNIVERSIDADE TIRADENTES – UNIT
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**A controvérsia acerca da incidência do Imposto sobre propriedade de veículos automotores
sobre aeronaves e embarcações**

Aluno: Tarcisio Valois Galvão
Orientados: Prof. Me. Luiz
Ricardo Santana de Araújo

Aracaju
2018

TARCISIO VALOIS GALVÃO

A controvérsia acerca da incidência do Imposto sobre propriedade de veículos automotores sobre aeronaves e embarcações

Trabalho de Conclusão de Curso – Artigo – apresentado ao Curso de Direito da Universidade Tiradentes – UNIT, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Aprovado em / / .

Banca Examinadora

Professor Orientador
Universidade Tiradentes

Professor Examinador
Universidade Tiradentes

Professor Examinador
Universidade Tiradentes

A controvérsia acerca da incidência do Imposto sobre propriedade de veículos automotores sobre aeronaves e embarcações

The controversy about the incidence of the tax on the ownership of motor vehicles on aircraft and vessels

RESUMO

O trabalho objetiva abordar a possibilidade de incidência de IPVA sobre a propriedade de embarcações e aeronaves a partir da análise do conceito de “veículo automotor,” à luz dos princípios da capacidade contributiva e da isonomia. Faz uma análise do IPVA desde o seu surgimento, das suas características, dos seus elementos, culminada na análise de sua situação atual; aborda um estudo dos princípios constitucionais e tributários que recaem sobre este tributo com destaque aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, dando destaque em relação à possibilidade de incidência de IPVA sobre embarcações e aeronaves. Analisa as questões inerentes à incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves, partindo do entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre a matéria. Ao fim concluiremos se há possibilidade de incidência do Imposto sobre a propriedade de veículos automotores de forma que se estenda aos proprietários de veículos automotores e aquáticos como forma de garantir a realização dos princípios da capacidade contributiva e da isonomia, além de dar dimensão à idéia de função social do tributo.

Palavras-chave

IPVA; Embarcações; Aeronaves.

ABSTRACT

The objective of this work is to discuss the possibility of IPVA on the ownership of vessels and aircraft based on the analysis of the concept of "motor vehicle," in light of the principles of contributory capacity and isonomy. It makes an analysis of the IPVA since its appearance, its characteristics, its elements, culminated in the analysis of its current situation.

It addresses a study of the constitutional and tributary principles that fall on this tax, emphasizing the principles of isonomy and the ability to contribute, highlighting the possibility of incidence of IPVA on vessels and aircraft.

It analyzes the issues inherent in the incidence of IPVA on vessels and aircraft, based on the jurisprudential and doctrinal understanding on the matter. Finally, we will conclude whether there is a possibility of a tax on the ownership of motor vehicles in order to extend the owners of motor vehicles and aquatic vehicles as a way to guarantee the realization of the principles of contributory capacity and isonomy, besides giving dimension to the idea of social function of the tribute.

Key Words

IPVA; Vessels; Aircraft

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como foco a análise da possibilidade de incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores sobre a propriedade de embarcações e aeronaves. Esta análise será realizada à luz dos princípios gerais constitucionais e específicos do direito tributário, além da função do Fisco.

A relevância da pesquisa se dá em razão da percepção de que não há consonância entre legislações de diferentes estados que optam pela incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves e o entendimento dos tribunais, que por mais de uma vez limitaram o conceito de veículos automotores apenas aos veículos terrestres e que, por essa razão tem reduzido o âmbito de recolhimento deste imposto pelo Fisco. Questiona-se neste trabalho a amplitude do conceito de veículos automotores e até que ponto a limitação deste conceito constitui afronta aos princípios da capacidade contributiva e conseqüentemente da isonomia.

Sob os argumentos de que o IPVA se originou a partir da Taxa Rodoviária Única, que por sua vez, apenas se aplicava aos veículos terrestres, e que se deve aplicar o conceito usual de veículos automotores, os tribunais têm se posicionado de forma contrária a extensão da incidência do imposto sobre os demais veículos automotores.

Este trabalho busca realizar uma análise do entendimento dos tribunais e se este se coadunaria com os princípios da capacidade contributiva e da isonomia, que constituem o alicerce do direito tributário.

Assim, no primeiro capítulo, o imposto em comento é situado como espécie tributária para a partir daí se discorrer sobre as circunstâncias, elementos, e características inerentes a esse imposto. São elas questões essenciais que permeiam o tema em comento. Por conseguinte, são analisados os princípios constitucionais e tributários correlatos que refletem sobre esta matéria, sem intuito de aprofundar as minúcias destes princípios. É atribuído maior enfoque aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, que aqui apresentam maior relevância, sendo necessária a apreensão de seus conteúdos, alcance e relação destes princípios para percepção da incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves.

Por fim, a questão sobre a incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves, que figura como cerne da pesquisa, é propriamente debatida. Aborda-se o alcance da expressão

“veículo automotor”, suas repercussões e sua compatibilidade ou não com o sistema constitucional em vigor.

Vale ressaltar, que o presente trabalho não se presta a discutir questões de caráter administrativo, relativamente à forma que tornaria possível a realização de registro de veículos automotores e aquáticos em esfera estadual.

O recorte metodológico deste trabalho se limita estritamente à possibilidade, ou não, do Fisco exigir dos proprietários de veículos aéreos e aquáticos o Imposto incidente sobre a propriedade de veículos automotores, tendo como parâmetro a análise do alcance da expressão veículo automotor à luz dos princípios tributários.

O presente estudo se limita ao campo constitucional e principiológico aqui aplicável. O que se buscará, então, é a compreensão destes aspectos, bem como a análise das discussões constitucionais acerca da matéria e suas implicações.

2 DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

2.1 Do surgimento e Evolução Histórica do IPVA

Este imposto surgiu como sucessor da controversa Taxa Rodoviária Única, que convivia ao lado de pedágios, de constitucionalidade duvidosa, arrecadada pelos entes federativos estaduais anualmente, quando do licenciamento do veículo.

O referido tributo surgiu com a EC nº 27, de 28 de novembro de 1985, que acrescentou o inciso III ao art. 23 da Emenda no 1/69, conferindo Estados-Membros e ao Distrito Federal a competência para a instituição de um imposto sobre a propriedade de veículos (KIYOSHI HARADA, 2016).

Examinando a materialidade do fato gerador da antiga Taxa Rodoviária Única (TRU), hoje Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), percebemos que o que se tributava era a condição de alguém ser proprietário de um veículo automotor, logo, para sua exigibilidade, independia de qualquer atividade estatal direta ou indiretamente referida ao contribuinte e, assim, era um verdadeiro “imposto”, não obstante o rótulo “taxa”.

Segundo YOSHIYAKI ICHIRARA, 2012, quando estivermos diante de um tributo, cujo fato gerador independer de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, por exemplo, circular mercadoria, industrializar produtos, prestar serviços, exportar mercadorias, ser proprietário de bem imóvel etc., estaremos diante de uma espécie tributária denominada

“imposto”. Como não se sujeitam a qualquer atuação estatal, podemos chamá-los de “tributos não vinculados”. Identificado o tributo como da espécie “imposto”, na interpretação e aplicação empregaremos exclusivamente o regime jurídico de imposto, deixando de lado as regras pertinentes à taxa ou à contribuição de melhoria.

O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA somente foi previsto na Constituição Federal de 1967. Por conseguinte, não é feita qualquer alusão ao tributo no Código Tributário Nacional, editado um ano antes. Diante da falta de normas gerais editadas pela União, no que concerne ao IPVA, o STF entende que os Estados podem exercer a competência legislativa plena, conforme dispõe o art. 24, § 3º, da CF/1988. Cuida-se de tributo com finalidade notadamente fiscal, pois tributa uma manifestação de riqueza do contribuinte com o objetivo de carrear recursos para os cofres públicos estaduais.

Após o advento da Emenda Constitucional 42/2003, a Constituição Federal passou a prever duas importantes regras a respeito do IPVA. A primeira afirma que o imposto terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal (CF, art. 155, § 6º). A regra é impositiva, devendo o órgão legislativo adotar as providências para o cumprimento do mandamento constitucional, RICARDO ALEXANDRE, 2017.

A segunda regra decorrente da EC 42/2003 foi a previsão de que o IPVA poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização do veículo. Atualmente, podem ser estipuladas alíquotas diferentes para veículos utilitários e de passeio (variação quanto ao tipo). Também podem ser criadas alíquotas menores para veículos de aluguel (táxi) e de transporte escolar, e maiores para veículos particulares (variação quanto à utilização). Sem embargo da autorização, dois critérios para diferenciação de alíquotas estão expressamente proibidos, de acordo com precedentes do STF. Em primeiro lugar, não se pode tributar diferentemente veículos nacionais e importados, o que agrediria o princípio da não discriminação com base na procedência ou destino, previsto no art. 152 da CF/1988, bem como a cláusula do tratamento nacional, que prevê a equivalência de tratamento entre o produto importado, quando este ingressa regularmente no território nacional, e o produto similar nacional.

O IPVA poderá ser exigido em 1º de janeiro de cada exercício, sendo devido no local em que o veículo deva ser registrado e licenciado, inscrito ou matriculado, perante as autoridades de trânsito (automóveis), independentemente do local do domicílio do proprietário ou possuidor.

Para instituição desse imposto, as normas gerais atinentes ao fato gerador, base de cálculo e contribuintes hão de ser definidas por Lei Complementar (art.146,III, “a”, CF). Todavia, não existem normas gerais relativas ao IPVA, podendo os Estados e o Distrito Federal exercerem a

competência legislativa plena (art. 24,§3º,CF), (EDUARDO SABBAG, 2017).

2.2 Elementos e Características do IPVA

Seu fato gerador é ter o pagante a condição de proprietário de veículo automotor. É o direito de propriedade o objeto da tributação, e não a coisa, pois o sujeito passivo é sempre uma pessoa física ou jurídica, e a base de cálculo, o valor da sua propriedade, isto é, do veículo. O seu lançamento é direto, pois é cadastral, e os avisos de lançamento já vêm com a base de cálculo estipulada, assim como o imposto a pagar. Em caso de inadimplemento, ocorrem lançamentos *ex officio*. Cada estado edita a legislação própria sobre o imposto, às vezes em valores díspares. Proprietários de grandes frotas se sentem são atraídos a emplacar os carros noutros estados.

A melhor forma de evitar mais uma batalha nesta eterna guerra fiscal que travam os entes é a celebração de convênio entre estados para equalizar a cobrança desse imposto sobre o patrimônio. O texto constitucional é suficientemente amplo para abarcar todos os veículos automotores, mas excluindo os de uso restrito à exploração interna de fazendas e minas e incluindo aviões particulares e os barcos de recreio, inclusive lanchas e motos aquáticas. Os veículos automotores expressam sinais ostensivos de capacidade econômica pessoal, por isso mesmo os veículos utilizados nos serviços de transporte ou afetados a exploração dos negócios poderiam ser isentados, por se tratar de ativo fixo, cuja tributação se faz junto com o patrimônio aziendale, sob outras técnicas impositivas sobre o capital das empresas. O Brasil, porém, optou preferencialmente por tributar o patrimônio pessoal e empresarial constituído de veículos automotores terrestres, a pretexto de condicionar o licenciamento, como se fosse a taxa original. A guerra fiscal vai além. Certas municipalidades devolvem 50% da arrecadação que lhe pertine para que os veículos sejam emplacados no município (50% de 50% significam 25% do que o contribuinte efetivamente paga). (SACHA CALMON,1999).

A Constituição Federal outorga competência aos Estados para instituir imposto sobre a propriedade de veículos automotores. Propriedade é o direito real por excelência, o mais amplo, que envolve as prerrogativas de usar e dispor. Já o conceito de veículos automotores compreende as coisas movidas a motor de propulsão, que circulam por seus próprios meios e que servem normalmente para o transporte viário de pessoas ou coisas, conforme o anexo I do Código Brasileiro de Trânsito.

Submete-se o IPVA, certamente, às limitações constitucionais ao poder de tributar

previstas no art.150 do CTN e aplicáveis aos tributos em geral, como a legalidade, a isonomia, a irretroatividade, as anterioridades, a vedação do confisco e as imunidades genéricas a impostos. Mas o §1º do art.150 da CF excepciona o IPVA da necessidade de observância da anterioridade nonagesimal no que diz respeito à fixação da base de cálculo. Desse modo, as tabelas utilizadas para a definição do valor dos veículos conforme sua marca, modelo,ano de fabricação etc. podem ser alteradas ao final de um ano para aplicação ao fato gerador que se considere ocorrido já no início do ano subsecutivo, ainda que não decorridos noventa dias.

Apesar da ponderação de que trata o art. 146, III, a, da CF/88, não há lei complementar dispondo sobre o fato gerador, base de cálculo e contribuintes do IPVA. O CTN não cuidou da matéria porque,como já dito, à época inexistia competência para tributar a propriedade de veículos automotores,só surgida em 1985,com a EC 27 à Constituição de 1967. Mas, na ausência de lei complementar, o STF entende que os Estados estão autorizados a exercer a competência legislativa plena, forte no art.24, §3º, da CF. (LEANDRO PAULSEN,2017).

Com efeito, apenas a propriedade gera incidência de IPVA, e não a mera detenção do veículo, o próprio uso ou mesmo a posse, do contrário, a s fábricas e os revendedores de automóveis teriam de pagar o IPVA desde o momento em que se completasse a respectiva industrialização ou importação.

A propriedade prova-se pelo Certificado de Registro de Veículos , sendo também aceito, como prova de propriedade, o documento do licenciamento do ano anterior. (EDUARDO SABBAG, 2017).

2.3 Panorama atual do IPVA

Em 2014, em extensa pesquisa realizada acerca da legislação atualizada dos estados-membros e do Distrito Federal, verificou-se que, excluindo os estados do Paraná, Rio de Janeiro e São Paulo, os demais e também o Distrito Federal continuam a cobrar o IPVA sobre embarcações e aeronaves (MORAES E OLIVEIRA,2014). Importante ressaltar que o Distrito Federal cobra IPVA sobre “embarcações e aeronaves” baseado em decreto do Poder Executivo. Os estados de Amazonas e Santa Catarina, mesmo já tendo sido alvos de decisões superiores contrárias à cobrança de IPVA sobre embarcações e aeronaves, continuam a manter a cobrança do imposto sobre tais veículos expressamente nos seus textos legais.

Os demais Estados que tiveram decisões sobre o tema proposto no âmbito do STF foram Amazonas, São Paulo, Rio de Janeiro, Paraná e Santa Catarina. Todas elas foram contrárias à

Fazenda pública. Não obstante, com exceção de Paraná, Rio de Janeiro e São Paulo, os demais continuam cobrando o imposto sob a justificativa de que o efeito das decisões da maior corte do país em sede de recursos extraordinários foram interpartes. Faz-se mister destacar que, apesar do julgado do Rio de Janeiro ter sido proferido após a reforma do Judiciário (EC no 45/2004). Em outras palavras, a questão suscitada não pode ser benéfica somente para o caso concreto proposto, mas para o interesse da coletividade como um todo.

3 Incidência de IPVA sobre Embarcações e Aeronaves

A questão gera polêmica quando se pretende incluir no campo da competência do IPVA as aeronaves, cujo conceito legal pode extraído do art.106 da Lei nº 7.565/86 Código Brasileiro de Aeronáutica –, a seguir exposto: “Art.106. Considera-se aeronave todo aparelho manobrável em vôo, que possa sustentar-se e circular no espaço aéreo, mediante reações aerodinâmicas, apto a transportar pessoas e/ou coisas.”

Questiona-se o descolamento do conceito de veículo automotor do conceito de aeronave. Isso dado que a aeronave não existe para trafegar no Estado ou no Município, mas para voar no espaço aéreo, que é da competência da União. Quando em terra, apenas faz manobras em áreas aeroportuárias, que não pertencem ao Estado nem ao Município, mas à União, por força do art. 38 do Código Brasileiro de Aeronáutica – Lei nº 7.565/86.

É notório que a antiga TRU – Taxa Rodoviária Única, da qual o IPVA é sucedâneo deveria onerar apenas os veículos terrestres, trafegáveis por rodovias estaduais, e nunca veículos que transitam por ferrovias, aerovias ou aquavias.

Não é difícil perceber que o conceito de aeronave muito se afasta do significado emprestada à expressão “veículo automotor”, Com certeza, são manobráveis em vôo, sustentando-se no ar e circulando no espaço aéreo, não em rodovias de qualquer Estado, mas em aerovias. Em consonância com a definição legal de aeronave (art.106 do CBA; art.5º do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 70.050, de 25-01-1972), lhes atribuem caracteres essenciais:

- 1º ser um aparelho, isto é, um sistema integrado, uma organização, um conjunto de mecanismos, uma complexa máquina;
- 2º ser manobrável (do francês “manoeuvrer”), isto é, poder executar movimento em todas as direções, no espaço aéreo, quando em vôo;
- 3º ser sustentável e circulável, isto é, poder manter-se e locomover-se, transitar e

trafegar no espaço aéreo, mediante reações aerodinâmicas;
4º ter possibilidade de ser meio de transporte de pessoas ou coisas.

Assim sendo, é compreensível a impossibilidade de comparação entre veículo automotor e aeronave: uma vez que aquele não é manobrável em vôo, não é sustentável, nem circulável no espaço aéreo. Ademais, aquele é licenciado pelo Município; esta é licenciada pela União (arts.72 a 76 do CBA). Ainda: a propriedade daquele decorre de registro no DETRAN – Departamento Estadual de Trânsito; a propriedade desta decorre do Registro Aeronáutico Brasileiro, que é órgão federal (art. 115 do CBA).

O tema da incidência ou não do IPVA sobre embarcações e aeronaves começou a ser analisado em 1994, pela 2ª Turma do STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 134.509-8/AM, o acórdão recorrido, prolatado pelo Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas, havia negado a possibilidade de incidência do IPVA sobre embarcações.

Por maioria de votos, o Recurso não foi conhecido, mas houve divergência de posicionamento quanto à extensão da incidência do IPVA.

Posteriormente, em 2008, houve julgado de Recurso Extraordinário 379.572-4 RJ onde se discutiu novamente, a possibilidade da incidência do IPVA diante de embarcações e aeronaves, discutia-se a constitucionalidade ou não da pretensão do Estado em estender a cobrança do IPVA às embarcações. O Ministro Relator deu provimento ao recurso e determinou sua conversão em Recurso Extraordinário.

Ao analisar a pretensão, o relator firmou seu entendimento com base na jurisprudência citada pela corte, não se alienando de citar que a matéria em comento foi discutida no RE nº134.509-8/AM.Por fim o Tribunal à unanimidade conheceu do Recurso Extraordinário, dando-lhe provimento por maioria.

Já o julgamento do RE 255.111-2/SP, em que figurou como recorrido o estado de São Paulo concluiu pela declaração, por maioria de votos, da inconstitucionalidade do inciso III do artigo 6º da Lei 6.606/89 de São Paulo.

O voto do relator, o ministro Marco Aurélio, foi no sentido de que no caso do IPVA: “A incidência abrange a propriedade de qualquer veículo, ou seja, que tenha propulsão própria e que sirva ao transporte de pessoas e coisas.” Por essa razão, conheceu o recurso e desproveu-o.

Repetiu o relator as mesmas razões utilizadas no julgamento do RE 134.509-8/AM.

Posto isso, na trilha da jurisprudência, entende-se como não ser legítima a cobrança do IPVA sobre embarcações e aeronaves, mas tão somente sobre os veículos de circulação terrestre. (EDUARDO SABBAG,2017)

Há uma proposta de Emenda Constitucional tramitando no Congresso Nacional com o número 283/2013 que prevê a cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) de aeronaves e embarcações de passeio e foi aprovada na Comissão de Constituição e Justiça da Câmara, a proposição foi elaborada pelo Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal e poderá, se aprovada, pacificar o entendimento sobre a questão.

4 CONCLUSÃO

Encontra-se de certa forma pacificada na doutrina e na jurisprudência o entendimento sobre a competência legislativa dos estados-membros de, na ausência de normas gerais editadas pela União, poderem legislar supletivamente sobre matéria tributária na ausência de normas gerais editadas pela União.

A compreensão que o IPVA seja mera atualização ou mero sucedâneo da extinta TRU, é tese utilizada pelo STF, ainda que sejam espécies de tributos distintos, sendo um imposto e o outro taxa, o IPVA, é espécie tributária que não tem qualquer vinculação com uma contraprestação estatal. Sua incidência se concretiza numa situação econômica do contribuinte, ou seja, o mero fato de ser proprietário de um veículo automotor, sem qualquer relação com o uso de rodovias e independente de licenciamento do veículo. Portanto, o âmbito de incidência do IPVA nunca foi uma continuação daquele da TRU. Enfim, não se pode falar em manutenção do âmbito material de incidência do IPVA em relação à TRU, pois esses âmbitos são, de antemão, fundamentalmente distintos.

A incidência ou não do IPVA sobre embarcações e aeronaves, demanda uma solução sistêmica e negocianda entre os entes para não continue a haver mais um elemento divergente, nas já complexas vinte e sete legislações tributárias estaduais, tornando a vida do contribuinte ainda mais difícil.

Na linha da não incidência, por já ter o STF se posicionado desde 2002 que o IPVA não deve incidir sobre embarcações e aeronaves, não deveriam os estados-membros estar cobrando o imposto sobre embarcações e aeronaves. Deveriam, assim, seguir o exemplo dos estados-

membros Paraná, Rio de Janeiro e São Paulo.

Entende-se, também, que a edição de uma lei complementar para regulamentar e normatizar nacionalmente o IPVA – em que estivessem incluídas ou não as aeronaves e as embarcações no campo de incidência tributária do IPVA – eliminaria um dos pontos mais controversos sobre esse tributo.

Alternativamente, essa questão poderia ser solucionada em esfera superior, alterando-se o texto constitucional, conforme propostas contidas nas Propostas de Emenda à Constituição (PECs) no 283/2013 e no 140/2012, já aprovada na Câmara de Deputados, que propõe a alteração do inciso II do art. 155 da Constituição para determinar que o IPVA incida sobre a propriedade ou a posse de veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos, imunizando os de cunho comercial.

Outra sugestão seria provocar o Senado Federal para dar efeito erga omnes às decisões do STF, na forma do art. 52, X, da Constituição.

A despeito de haver desigualdade política entre os entes da Federação, não pode haver desigualdade jurídica entre eles. Se, desde 2002, o STF, Corte da mais alta hierarquia deste país, vem decidindo que as embarcações e as aeronaves não fazem parte do campo de incidência do IPVA, não parece haver razões para que os estados-membros e o Distrito Federal continuem a cobrar esse imposto, como se inexistisse qualquer decisão a respeito.

Não se desconhece que, do ponto de vista da justiça fiscal, o entendimento do STF no sentido de que não incide IPVA sobre embarcações e aeronaves pode causar espanto em vista da desigualdade de tratamento entre um indivíduo humilde, que possui um automóvel popular – que estaria sujeito ao IPVA – e aquele com maior capacidade contributiva, que possui uma embarcação ou aeronave – não sujeito ao IPVA.

Enfim, o tema merece reflexão. É fato que as decisões proferidas pelo STF tiveram eficácia interpartes e não erga omnes. Contudo nada impede que essa Corte Suprema possa ser provocada a fim estender o entendimento já declarado em suas decisões anteriores, agora reconhecendo a repercussão geral da matéria ou, até mesmo, editando uma súmula vinculante, “colocando uma pá de cal” nessa questão, de forma a garantir maior segurança jurídica aos contribuintes.

Há que se fazer valer de forma eficaz o princípio da capacidade contributiva prevista em nosso sistema tributário, o que, em algumas ocasiões precisa de um instrumento como uma Emenda Constitucional para nos dizer o óbvio. Num claro exemplo desse disparate, faz-se necessário uma PEC para nos dizer que aviões e barcos também são veículos automotores; pra

nos dizer que os donos de jatinhos e iates também devem pagar IPVA, assim como já o fazem os donos de automóveis, caminhões e motocicletas.

Esse quadro tem cores ainda mais fortes diante da penúria financeira que passam os estados brasileiros, incapazes de atender as demandas básicas de sua população como saúde e segurança e por outro lado, impossibilitados de tributar aqueles mais agraciados de riqueza.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo, **Direito Tributário** 12ªed. São Paulo, Jus Podium. 2018

CARRAZZA, Roque Antônio. **Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo, Malheiros, 2000

COÊLHO. Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário**. 12ª ed. Forense. São Paulo. 2017.

Constituição. Constituição da República Federativa do Brasil. 1988. Disponível em: <http://WMW.dji.eom.br/constituicao_federal/cf1_55.htm>. Acesso em: 10 de abril. 2018.

Decreto-Lei nº 397, de 30 de dezembro de 1968. Cria a Taxa Rodoviária Federal, destinada à conservação de estradas de rodagem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1,2180compilado.htm>. Acesso em: 28 de março de 2018.

Decreto-Lei nº 999, de 21 de outubro de 1969. Institui Taxa Rodoviária Única sobre o registro e licenciamento de veículos e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/..ccivilI_03/Decreto-Lei/1965-1988/De10999.htm>. Acesso em: 27 de março 2018.

ICHIRARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**, 17ª ed. Atlas. São Paulo, 2012

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 14ª ed. Atlas, 2005.

Lei no 2.180, de 5 de fevereiro de 1954. Tribunal Marítimo. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l2180.htm. Acesso em: 10 de abril de 2018.

Lei no 5.172. de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtribulnaci/ctn.htm>>. Acesso em: 10 de abril de 2018.

Lei no 7.565, de 19 de dezembro de 1986. Código Brasileiro de Aeronáutica. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1.7565.htm>. Acesso em: 28 de março. 2018.

Lei no 9.503, de 22 de setembro de 1997. Código de Trânsito Brasileiro. Disponível em: <[HTTP://WWW.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9503.htm](http://WWW.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9503.htm)>. Acesso em: 28 de março de 2018.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 2ªed. Saraiva. São Paulo.2017

OLIVEIRA, Pérola Toneti de. SILVA,Suélen S. Cordeiro da. TONZAR, Thatiana Freitas: **Limites da expressão “veículos automotores” para fins de incidência do IPVA: as embarcações e aeronaves** *Revista de Direito Público*. Londrina, V, 4, N. 2, P. 1 17-130, MAIO/AGO. 2009

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8ª ed. Saraiva. São Paulo, 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 9ª ed. Saraiva. São Paulo, 2017.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; **Código Tributário Nacional**. 6ª ed. Atlas,São Paulo.2017.

SOUSA. LÍria Kédina Cuimar de e Moraes e OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de **A controvérsia acerca da incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre embarcações e aeronaves**. Caderno de Finanças Públicas., Brasília, n. 14. p. 69-101. dez. 2014

STF. ”Agravão de Instrumento no 699.802/SC Brasília, 14 jun. 2011. Relator: Ministra Ellen Gracie. Disponível em: <[http://stf.jusbr/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s\]=%28A1%24%2ESC\[.A%2H+IJ+699802°/02ENUME9/o213%29&base=basePresidencia&url=http://tinyurl.com,-”pmlstq3](http://stf.jusbr/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s]=%28A1%24%2ESC[.A%2H+IJ+699802°/02ENUME9/o213%29&base=basePresidencia&url=http://tinyurl.com,-”pmlstq3)>. Acesso em: 21de abril de 201 8.

STF. Agravo Regimental em Agravo de Instrumento no 167.777—5/SP. Brasília, 4 mar. 1997. Relator: ministro Marco Aurélio. Disponível em: <<http://frcdir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=279206>>.Acesso em: 4 de abril. de 2018.

STF. Recurso Extraordinário no 134.509-8/AM. Brasília. 29 maio 2002. Relator: ministro Gilmar Mendes. Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/inteiroTeor/pesquisarInteiroTeor.asp#resultado>>. Acesso cm: 4 de abril. 2018.