



Faculdade de Direito  
Universidade de São Paulo



**PROFESSOR ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO**

**Disciplina:** TRIBUTOS ESTADUAIS, MUNICIPAIS E PROCESSO TRIBUTÁRIO (DEF0530)

# **REFORMA NA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO: DESAFIOS E PERSPECTIVAS**

# CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Série Histórica - Evolução da Participação dos Entes Federativos na Arrecadação Total - 2008 a 2017

Ente Federativo	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Repres. Gráfica
União	69,37%	68,80%	69,01%	69,98%	69,05%	68,93%	68,46%	68,32%	68,37%	68,02%	
Estados	25,47%	25,73%	25,47%	24,49%	25,16%	25,29%	25,47%	25,45%	25,45%	25,72%	
Municípios	5,16%	5,48%	5,52%	5,54%	5,80%	5,78%	6,07%	6,24%	6,18%	6,26%	
<b>Total</b>	<b>100,00%</b>										

- Forte concentração da arrecadação nas mãos da União Federal
- Baixa arrecadação pelo ente municipal

# CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

## Carga Tributária e Variações por Base de Incidência - 2017 x 2016

Cód.	Tipo de Base	Arrecadação [R\$ milhões]			% PIB			% da Arrecadação		
		2016	2017	Variação	2016	2017	Var (p.p. do PIB)	2016	2017	Var (p.p. da)
0000	Total:	2.021.164,68	2.127.369,88	106.205,21	32,29%	32,43%	0,14	100,00%	100,00%	0,00
1000	Renda	404.390,60	408.941,58	4.550,98	6,46%	6,23%	-0,23	20,01%	19,22%	-0,78
2000	Folha de Salários	530.191,99	555.582,33	25.390,33	8,47%	8,47%	-0,00	26,23%	26,12%	-0,12
3000	Propriedade	91.379,43	97.512,32	6.132,90	1,46%	1,49%	0,03	4,52%	4,58%	0,06
4000	Bens e Serviços	961.400,45	1.030.411,76	69.011,31	15,36%	15,71%	0,35	47,57%	48,44%	0,87
5000	Trans. Financeiras	33.644,91	34.683,11	1.038,20	0,54%	0,53%	-0,01	1,66%	1,63%	-0,03
9000	Outros	157,30	238,79	81,49	0,00%	0,00%	0,00	0,01%	0,01%	0,00

- Quase metade da arrecadação do Brasil provém da tributação sobre bens e serviços. É interessante manter essa lógica?
- Por que não tributar menos o consumo e mais a renda ou a propriedade?

# RELEVÂNCIA DO SETOR DE SERVIÇOS NO BRASIL

## PIB por setor - produção

Variação acumulada em 2018 frente ao ano anterior

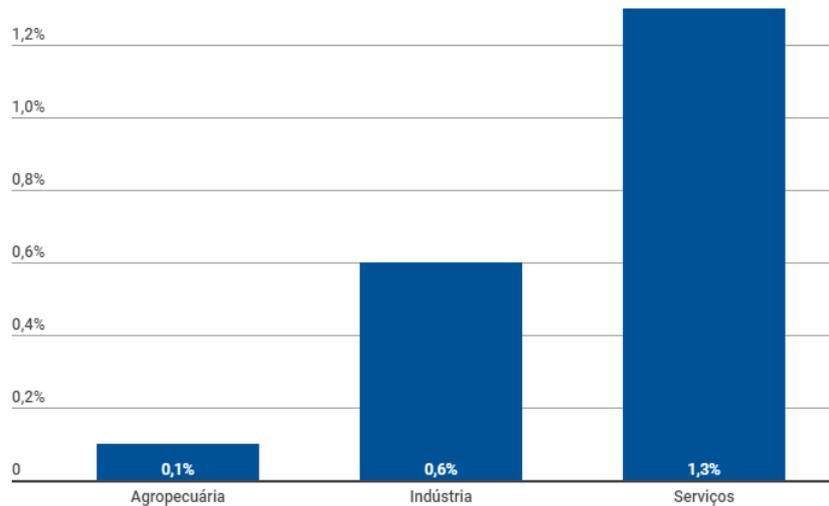
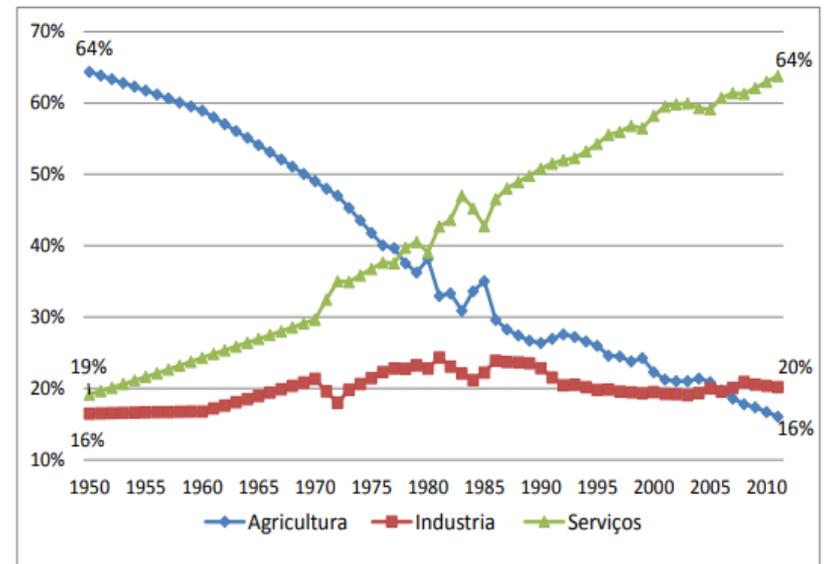


Figura 1 - Participação dos Setores no Emprego



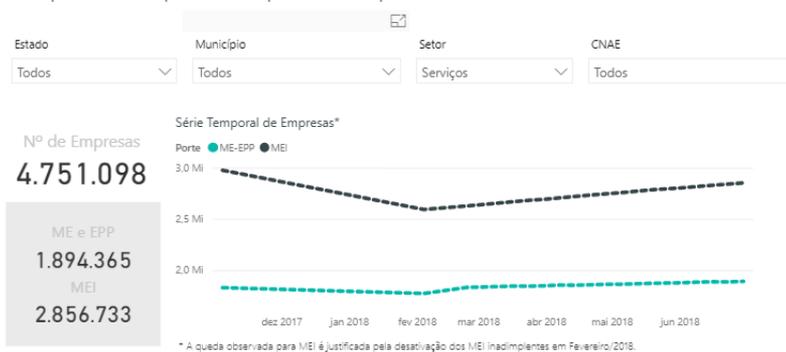
Fonte: GGDC. Elaboração própria.

- A questão do emprego

<https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2018/09/Abordagem-sobre-Sector-Servicos-Economia-Brasileira.pdf>

# TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS NO BRASIL – O SIMPLES E A PEC 45/2019

## Empresas Optantes pelo Simples Nacional



<https://datasebrae.com.br/empresas-optantes-pelo-simples-nacional/>

### Pequenos negócios na economia brasileira:

27% do PIB

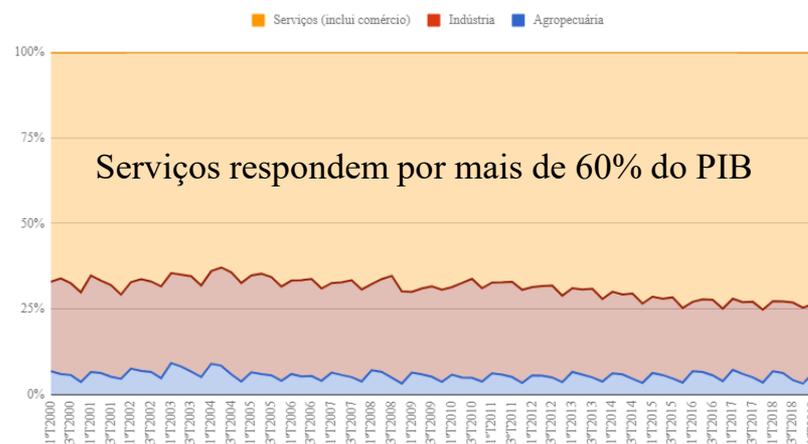
52% dos empregos com carteira assinada

40% dos salários pagos

8,9 milhões de micro e pequenas empresas

<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>

## Participação de setores da economia no PIB (%)



Nota: A participação de setor é calculada com base na representatividade de cada atividade. Fonte: SP/IBGE

<https://datasebrae.com.br/pib/#setores>

- As PECs 45/2019 e 110/2019 não revogam o Simples Nacional;
- Indução negativa?

# REFORMA TRIBUTÁRIA

- Premissas:
  - Manutenção da arrecadação tributária;
  - Foco na tributação sobre o consumo;
  - Quantidade de tributos x carga tributária;
  - Sistema não propenso ao litígio x sistema justo.

## PREOCUPAÇÕES

- Lógica da correção de distorções pelo governo (desenvolvimento regional e retorno aos menos favorecidos);
- Lógica de restituição imediata e integral. Ocorrerá? Empresa com crédito bom...
- Concentração de poder no Comitê Gestor;
- Desafios da economia digital.

## FOR VAT PURPOSES

- A branch or a head office (or a branch and another branch) are treated as single VAT taxpayer (*FCE Bank Plc*)
  - Except when they're not
- Supplies between two companies within a VAT group should be disregarded
  - Except when they're not
- The EU has a common VAT system
  - Except when it doesn't

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Fato Gerador

## PEC 45/2019

Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

## PEC 110/2019

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

IV - por intermédio do Congresso Nacional, imposto sobre operações com bens e serviços, ainda que se iniciem no exterior.

Qual é o critério material da Regra-Matriz do IBS? Incide sobre todas as operações envolvendo bens e direitos? O que são “*bens*” e o que são “*direitos*”?

O Critério Material da Regra-Matriz de Incidência Tributária é composto por um verbo seguido de um complemento específico. Exemplo: Imposto de Renda → Auferir (verbo) renda (complemento).

E o IBS? O critério material é alienar, adquirir, alugar, comercialização, industrializar, ceder... Qualquer coisa? Qual o complemento específico?

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Alíquota única + fato gerador amplo:

## PEC 45/2019

Art. 152-A. I – incidirá também sobre:

- a) os intangíveis;
- b) a cessão e o licenciamento de direitos;
- c) a locação de bens;
- d) as importações de bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos;

(...)

IV – **não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros**, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação das alíquotas nominais;

(...)

VI – terá **alíquota uniforme para todos os bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos**, podendo variar entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

- Europa x Nova Zelândia;
- Isonomia;
- Seletividade.

O princípio da igualdade ou outra norma constitucional pode justificar alíquotas diferenciadas?

Alíquota uniforme para todos as hipóteses de incidência ou uma para todos os bens e serviços?

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO- DESAFIOS

- Alíquota única + fato gerador amplo:

## PEC 110/2019

Art. 155, § 7º, III - incidirá também:

- a) nas importações, a qualquer título;
- b) nas locações e cessões de bens e direitos;
- c) nas demais operações com bens intangíveis e direitos;

IV - terá uma alíquota padrão, assim entendida a aplicável a todas as hipóteses não sujeitas a outro enquadramento;

VIII- não poderá ser objeto de isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia, remissão ou qualquer outro tipo de incentivo ou benefício fiscal ou financeiro vinculado ao imposto, exceto, se estabelecido por lei complementar, em relação a operações com os seguintes produtos ou serviços:

- a) alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal;
- b) medicamentos;
- c) transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano;
- d) bens do ativo imobilizado;
- e) saneamento básico;
- f) educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional;

O princípio da igualdade ou outra norma constitucional pode justificar alíquotas diferenciadas além das referidas?

Alíquota padrão para todos as hipóteses de incidência ou uma para todos os bens e serviços?

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Impostos Seletivos (excises taxes)

## Premissas

- Financiamento de serviços públicos relacionados;
- Correção de Externalidades;
- Desestímulo ao consumo de certos produtos;

### PEC 45/2019

Art. 154.

III – impostos seletivos, com finalidade extrafiscal, destinados a desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos.’

### PEC 110/2019

Art. 153

VIII- operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21 , XI, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos;

Atende-se o princípio da igualdade mediante a instituição de impostos seletivos?

O imposto seletivo sobre o cigarro, por exemplo, tem o condão de desestimular o consumo desse produto?

Trata-se de um instrumento muito mais de fiscalidade, do que de extrafiscalidade?

*“O prazer do indivíduo leva ao vício do fisco” (Böckli, Peter.)*

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Não cumulatividade:

Atual previsão relativa ao IPI:

Art. 153, § 3º O imposto previsto no inciso IV: (...) II - **será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;**

## PEC 45/2019

Art. 152-A. III – **será não-cumulativo, compensando-se o imposto devido em cada operação com aquele incidente nas etapas anteriores;**

## PEC 110/2019

Art. 155, § 7º, II - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sendo assegurado:

- a) o crédito relativo às operações com bens e serviços empregados, usados ou consumidos na atividade econômica, **ressalvadas as exceções relativas a bens ou serviços caracterizados como de uso ou consumo pessoal;**
- b) o **crédito integral e imediato, quando cabível, na aquisição de bens do ativo imobilizado;**
- c) o **aproveitamento de saldos credores acumulados;**

O IPI tem a não-cumulatividade mais restrita do STN

Quem garante que a não-cumulatividade do IBS será ampla?

O que dará créditos ao setor de serviços?

Há incentivo à pejetização?

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Não cumulatividade - Exportação:

Atual previsão relativa ao ICMS:

Art. 155, §2º, inciso X, alínea “a”, da CF/88

Não incidirá:

- a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores

## PEC 45/2019

Art. 152-A. V – não incidirá sobre as exportações, **assegurada a manutenção dos créditos**;

## PEC 110/2019

Art. 155, § 7º, II - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sendo assegurado:

- a) o **aproveitamento de saldos credores acumulados**;

VI - não incidirá:

- a) nas exportações, garantidos a manutenção e o **aproveitamento do imposto cobrado nas operações anteriores**;

O atual acúmulo de crédito do setor exportador será corrigido?

A PEC nº 45/2019 silencia acerca do aproveitamento dos créditos

A PEC nº 110/2019 assegura o aproveitamento sem estabelecer a forma

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Repetição de indébito:

## Código Tributário Nacional

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

- O IBS é um imposto iminentemente incidente sobre o consumo e, por isso, tem uma natureza “indireta”;
- A repercussão econômica do tributo;
- Contribuinte de fato x contribuinte de direito;
- Quem teria legitimidade para restituir o IBS pago indevidamente? A lógica do ICMS e do IPI se manterá?

# TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS NO BRASIL – SETOR FINANCEIRO

## Atualmente

Conflitos IOF e ISS:  
Operações com o BNDES;  
Adiantamento a depositantes;  
Tarifas interbancárias;  
Fiança e aval

Alíquotas:  
Serviços: máx. 5% de ISS +  
9,25% de PIS e Cofins  
Op. Financeiras: IOF + 4,65%  
de PIS e Cofins (com  
exceções)

## PEC 45/2019

Não revoga o IOF;  
O IBS “*incidirá também sobre: a) os intangíveis; b) a cessão e o licenciamento de direitos (...)*” (art. 152-A, § 1º, I)

**Conflitos IBS versus IOF?**

Alíquotas:  
Alíquota **uniforme** para  
todos os bens, serviços e  
direitos – 25%??  
Serviços bancários: 25%  
Op. Financeiras: apenas IOF  
ou IOF +25%?

Os Bancos serão desonerados da Contribuição ao PIS e da Cofins ou o Brasil será o primeiro país a tributar juros pelo IVA?

Aumento potencial de 75% sobre as tarifas bancárias;

# TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS NO BRASIL – PROFISSÕES REGULAMENTADAS

## Atualmente

ISS com exclusão do próprio trabalho (art. 9, §§ 1º e 3º do DL 406/68)

PIS e Cofins: 9,25% no lucro real e 3,65% no lucro presumido

## PEC 45/2019

Alíquotas:

Alíquota **uniforme** para todos os bens, serviços e direitos – 25%?

- A posição do STF

# TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS NO BRASIL – CONSTRUÇÃO CIVIL

## Atualmente

ISS à alíquota máxima de 5% com dedução de materiais

PIS e Cofins: 3,65% (regime cumulativo para todos)

## PEC 45/2019

Alíquota **uniforme** para todos os bens, serviços e direitos – 25%?

Aumento de cerca de 189% para serviços de construção

Haverá incidência de IBS sobre venda de imóveis?

É “apenas” sobre o imóvel novo? (primeira alienação)

O IBS incidirá sobre o aluguel de apartamentos por pessoa física?

# CONSIDERAÇÕES

- Pacto federativo;

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;

II - o voto direto, secreto, universal e periódico;

III - a separação dos Poderes;

IV - os direitos e garantias individuais.

- A criação de um imposto único sobre o consumo representa uma proposta de emenda *tendente* a abolir a forma federativa de Estado?
- A autonomia financeira dos entes federados necessariamente decorre da competência tributária?

# CONSIDERAÇÕES

- Igualdade e seletividade;
- Alíquota única e igualdade: no plano geral e abstrato ou no plano individual e concreto? Insumos no setor de serviços;
- A alíquota única tende a alterar fortemente os preços relativos;
- Origem ou destino.

## CONSIDERAÇÕES

- Haverá aumento de carga tributária para todo o setor de serviços
  - Os contribuintes grandes demais para o Simples e pequenos demais para repassar os preços tendem a sofrer mais;
  - Inflação?
  - Desemprego?
  - Cenário econômico será mais promissor para a indústria e comércio?
  - Será mais desafiador para o setor de serviços? Negociar preço sem imposto

# CONSIDERAÇÕES

Há adequada transição?

## PEC 45/2019

Art. 5º. Esta Emenda Constitucional entra em vigor:

I – em relação aos arts. 1º e 2º, na data de sua publicação;

II – em relação aos arts. 3º e 4º, a partir do 10º ano subsequente ao ano de referência, assim entendido aquele definido nos termos do parágrafo único do art. 116 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a redação dada pelo art. 2º desta Emenda Constitucional.

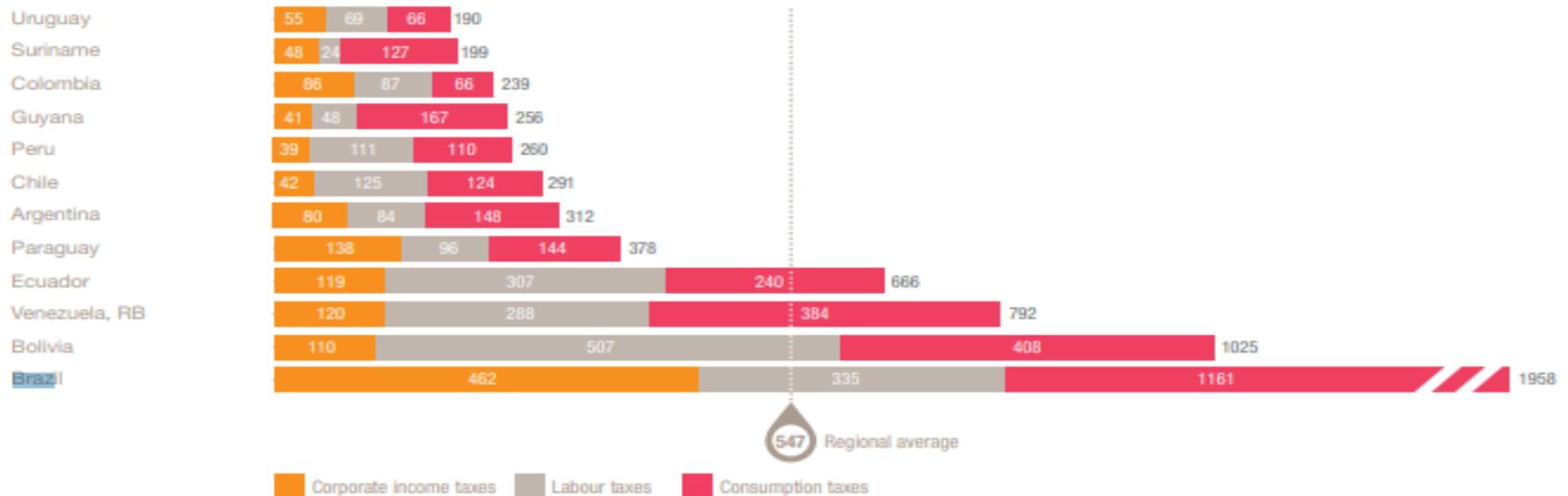
“Para a substituição dos tributos atuais pelo IBS, propõe-se uma transição em dez anos. Os primeiros dois anos seriam um período de teste do IBS, que seria cobrado a uma alíquota de 1% (reduzindo-se as alíquotas da Cofins para não haver aumento da carga tributária). Nos oito anos seguintes as alíquotas do ICMS, do ISS, do IPI, do PIS e da Cofins seriam progressivamente reduzidas, sendo a perda de receita desses tributos compensada pelo aumento da alíquota do IBS. Como o potencial de arrecadação do IBS será conhecido após o período de teste, é possível fazer a transição mantendo-se a carga tributária constante, sem criar risco para as finanças dos entes federativos, nem para os contribuintes. O período de transição relativamente longo, de dez anos, é necessário para que empresas que realizaram investimentos com base no sistema tributário atual (e todas suas distorções) se adaptem ao IBS de forma suave, sem correr o risco de desvalorização dos investimentos já realizados, o que ocorreria no caso de uma transição muito rápida”

# CONSIDERAÇÕES

Há adequada transição?

- 10 anos de ICMS + IPI + ISS + PIS + COFINS + IBS?
- Acúmulo de obrigações acessórias? O contribuinte brasileiro já gasta hoje em média 1958 horas para cumprir com as obrigações acessórias
- Custos de conformidade inicial

**Figure 61: Time to comply (hours) in South America**



# REFORMA TRIBUTÁRIA – GOVERNO FEDERAL

## Proposta de criação de um IVA Federal

Ideia central → Fim do PIS/COFINS – eliminar os tributos diferenciados para vários setores e as centenas de regimes especiais

Razões:

- Complexidade da legislação
- Vários produtos geram dúvidas de enquadramento
- Indefinição do conceito de insumo
- Cumulatividade
- Alta taxa de contencioso administrativo e judicial

# REFORMA TRIBUTÁRIA

## Criação da Contribuição sobre bens e serviços – CBS

*(uma nova forma de tributar o consumo)*

Premissas:

- Cada empresa só paga sobre o valor que agrega ao produto ou ao serviço
- Mais transparente porque incide sobre a receita bruta, e não mais sobre todas as receitas
- Alinhada aos IVAs mais modernos
- Alíquota de 12%



PIS/Pasep  
sobre folha



PIS/Pasep  
sobre importação



PIS/Pasep  
sobre receitas



Cofins  
sobre importação



Cofins  
sobre receitas



# **REFORMA TRIBUTÁRIA**

## **Polêmicas entorno do Projeto de Lei nº 3887/2020 que institui a CBS**

### **Projeto de Lei nº 3887/2020**

Art. 2º A CBS incide sobre o auferimento da receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, em cada operação.

§ 1º A CBS incide ainda sobre as receitas decorrentes de acréscimos à receita bruta de que trata o caput, tais como multas e encargos.

§ 2º A CBS não incide sobre receitas decorrentes da exportação para o exterior, assegurada a apropriação dos créditos a elas vinculados.

### **Decreto-Lei nº 1.598/77**

Art. 12. A receita bruta compreende:

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

# REFORMA TRIBUTÁRIA

## **Polêmicas entorno do Projeto de Lei nº 3887/2020 que institui a CBS**

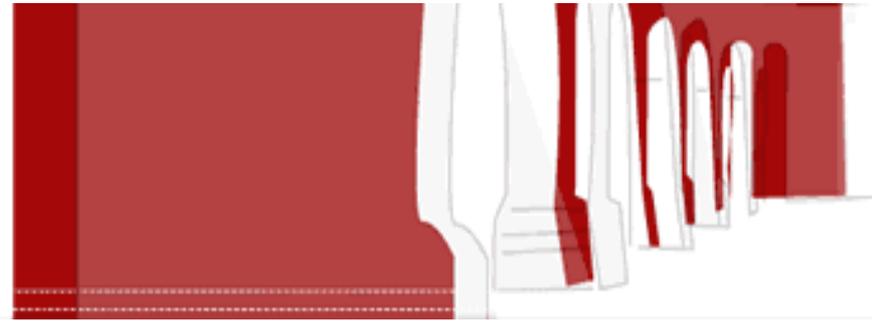
Tratando-se de uma empresa industrial com participação em outras empresas, sujeitam-se à CBS as receitas de equivalência patrimonial, dividendos e JCP?

Tratando-se de empresa industrial, as receitas financeiras decorrentes de aplicações bancárias sujeitam-se à CBS?

A venda de bens do ativo circulante sujeita-se à CBS?



Faculdade de Direito  
Universidade de São Paulo



**PROFESSOR ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO**

**Disciplina:** TRIBUTOS ESTADUAIS, MUNICIPAIS E PROCESSO TRIBUTÁRIO (DEF0530)

# **IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA)**

## PERFIL CONSTITUCIONAL DO IPVA

**Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:  
(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

### **III - propriedade de veículos automotores.**

- ✓ Propriedade: direito subjetivo de usar, gozar e dispor do bem e o direito de retomá-lo de quem injustamente o possua;
- ✓ Veículo Automotor: aquele dotado de mecanismo de propulsão própria e que sirva para o transporte de pessoas ou coisas ou para a tração de veículos utilizados para o transporte de pessoas ou coisas.

# CRITÉRIO MATERIAL – CONCEITO DE PROPRIEDADE

- Veículo Apreendido – Há propriedade?



TUTELA ANTECIPADA. IPVA. Ação anulatória de débito fiscal. Elementos dos autos que autorizam concluir pela probabilidade do direito alegado no tocante ao veículo que foi apreendido e se encontra em pátio da Polícia Federal desde 2011. **Descaracterização da posse que enseja a dispensa do pagamento do tributo**, de acordo com o art. 13-C da Portaria CAT 27, de 26.02.2015. Veículo de placa CZZ-6637 que continua em posse da autora, com simples restrição de circulação. Ausentes evidências de perda ou descaracterização da posse ou propriedade quanto a este veículo. **Agravo provido em parte para determinar a suspensão da inscrição da agravante no CADIN quanto aos débitos de IPVA do veículo apreendido.**

(TJSP; Agravo de Instrumento 2161011-77.2018.8.26.0000; Relator (a): Antonio Carlos Villen; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro de Salto - 1ª Vara; Data do Julgamento: 24/09/2018; Data de Registro: 26/09/2018)

# CRITÉRIO MATERIAL – CONCEITO DE PROPRIEDADE

- Veículo Furtado – Há propriedade?

## **Lei nº 13.296/08 – Estado de São Paulo**

**Artigo 14** - Fica dispensado o pagamento do imposto, a partir do mês da ocorrência do evento, na hipótese de privação dos direitos de propriedade do veículo por furto ou roubo, quando ocorrido no território do Estado de São Paulo, na seguinte conformidade:

§ 1º - A dispensa prevista neste artigo não desonera o contribuinte do pagamento do imposto incidente sobre fato gerador ocorrido anteriormente ao evento, ainda que no mesmo exercício.

§ 2º - O Poder Executivo poderá dispensar o pagamento do imposto incidente a partir do exercício seguinte ao da data da ocorrência do evento nas hipóteses de perda total do veículo por furto ou roubo ocorridos fora do território paulista, por sinistro ou por outros motivos, previstos em regulamento, que descaracterizem o domínio ou a posse

## **Decreto nº 59.953/13 – Estado de São Paulo**

**Artigo 7º** - A dispensa de pagamento do IPVA, na hipótese de privação do direito de propriedade do veículo por furto ou roubo, estelionato ou por baixa permanente junto ao órgão de trânsito, poderá ser concedida a partir do exercício subsequente ao da ocorrência do evento.

**Artigo 8º** - No caso de furto ou roubo ocorrido no Estado de São Paulo, será concedida, adicionalmente, dispensa proporcional do IPVA do exercício, à razão de 1/12 (um doze avos) por mês, contado a partir do mês da ocorrência do evento.

# CRITÉRIO MATERIAL – CONCEITO DE VEÍCULO

## AUTOMOTOR SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

(RE nº 255.111, *Tribunal Pleno, julgado em 29/05/2002*)

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

Trecho do Voto Vencedor (Min. Sepúlveda Pertence):

Nessa acepção, com efeito, vem usada em diferentes tópicos da legislação federal: no art.39 do Código Nacional do Trânsito, no art.77, nºs I e II, do Regulamento respectivo, na consolidação da legislação do trânsito realizada pelo Departamento Nacional do Trânsito, que atribui essa qualificação às várias espécies de veículos terrestres. Refere-se ainda o parecer a Convenção sobre Trânsito Viário, celebrada em Viena em 1968 e promulgada pelo Decreto nº 87.714, de 10/12/81, cujo art. 1º, letra "p", considera veículo automotor "todo veículo motorizado que serve normalmente para o transporte viário de pessoas ou de cousas ou para tração viária de veículos utilizados para o transporte de pessoas ou de cousas".

## CRITÉRIO MATERIAL – CONCEITO DE VEÍCULO AUTOMOTOR

### SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

(RE nº 379.572, Tribunal Pleno, julgado em 11/04/2007)

“EMENTA: 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 provido.”

### SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

(RE nº 525.382 AgR, Segunda Turma, julgado em 26/02/2013)

“EMENTA: 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 inferi-la. Agravo regimental a que se nega provimento.”

# CRITÉRIO MATERIAL – CONCEITO DE VEÍCULO AUTOMOTOR

## Raciocínio empreendido pelos Ministros:

- O IPVA foi criado em substituição à Taxa Rodoviária Única (TRU), que incidia sobre a propriedade de veículos automotores terrestres, registrados e licenciados em todo território nacional (Decreto-Lei nº 999/69).
- O art. 158, inc. III da Constituição Federal (assim como o era o art. 23, § 13 da Constituição anterior) **prevê que serão repassados aos Municípios** cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de **veículos automotores licenciados em seus territórios**, o que somente vale para veículos terrestres (o registro de aeronaves e embarcações não é da competência dos municípios ou dos Estados).

## CRITÉRIO MATERIAL – CONCEITO DE VEÍCULO AUTOMOTOR



FABIANA DEL  
PADRE TOMÉ

“Defende-se, aqui, que **se** o legislador de 1988 **“quis”** instituir a competência do IPVA nos mesmos moldes da taxa rodoviária única, **deveria tê-lo feito** atribuindo competência para os Estados e o Distrito Federal instituírem impostos sobre a propriedade de veículos automotores **terrestres**, e não sem inserir este último signo adjetivante que, ao fazê-lo, reduz ainda mais o âmbito competencial estadual (...) Nesse caso, **poder-se-ia afirmar que ao tratar de veículos automotores, a CF estabeleceu um gênero, do qual seriam espécies os veículos automotores terrestres, aéreos e marítimos.**”

## CRITÉRIO MATERIAL – ABRANGÊNCIA

- INCIDÊNCIA SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES HÍBRIDOS?



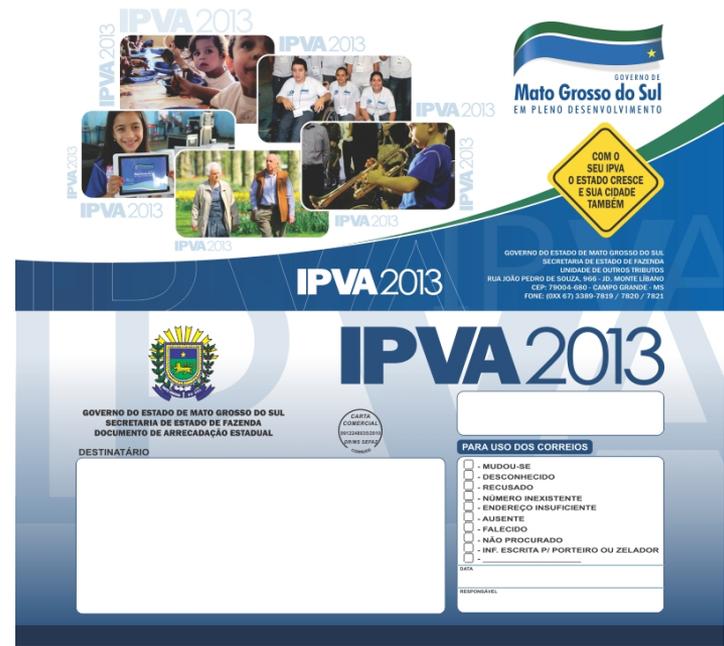
# CRITÉRIO MATERIAL – ABRANGÊNCIA

- INCIDÊNCIA SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS ELÉTRICOS DE TRANSPORTE ALTERNATIVO?



# CRITÉRIO TEMPORAL - IPVA

- 1º de janeiro de cada exercício;  
*(veículos usados)*
- Data de aquisição;  
*(veículos novos)*
- Desembaraço aduaneiro;  
*(veículos importados)*



The image shows a form for the IPVA 2013 (Imposto sobre Propriedade Veicular) in Mato Grosso do Sul. The form is titled "IPVA 2013" and features the state's logo and the slogan "GOVERNO DO MATO GROSSO DO SUL EM PLENO DESENVOLVIMENTO". It includes a section for "PARA USO DOS CORREIOS" (For use by the post) with a list of reasons for non-delivery:  MUDOU-SE,  DESCONHECIDO,  RECUSADO,  NÚMERO INEXISTENTE,  ENDEREÇO INSUFICIENTE,  AUSENTE,  FALLECIDO, and  NÃO PROCURADO. There is also a field for "RESPONSÁVEL" (Responsible person). The form is issued by the "GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL, SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, UNIDADE DE OUTROS TRIBUTOS" (Government of Mato Grosso do Sul, State Secretary of Finance, Other Tax Unit).

## MOMENTO EM QUE OCORRE A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

1. O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é lançado de ofício no início de cada exercício (art. 142 do CTN) e constituído definitivamente com a cientificação do contribuinte para o recolhimento da exação, a qual pode ser realizada por qualquer meio idôneo, **como o envio de carnê ou a publicação de calendário de pagamento, com instruções para a sua efetivação.**

(...)

3. Para o fim preconizado no art. 1.039 do CPC/2015, firma-se a seguinte tese: "**A notificação do contribuinte para o recolhimento do IPVA perfectibiliza a constituição definitiva do crédito tributário**, iniciando-se o prazo prescricional para a execução fiscal no dia seguinte à data estipulada para o vencimento da exação." 4. Recurso especial parcialmente provido. Julgamento proferido pelo **rito dos recursos repetitivos** (art. 1.039 do CPC/2015).

(REsp 1320825/RJ, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/08/2016, DJe 17/08/2016)



**MIN. GURGEL  
DE FARIA**

## CRITÉRIO ESPACIAL - IPVA

LOCAL DO **REGISTRO** DO VEÍCULO (ART. 158, III DA CF/88)

X

LOCAL DA **RESIDÊNCIA** DO PROPRIETÁRIO (POR EXEMPLO, LEI Nº 13.296/08 DO ESTADO DE SÃO PAULO)?

Cenário de Guerra Fiscal  
entre os Estados



# CRITÉRIO ESPACIAL - IPVA

## Notícias STF



Segunda-feira, 22 de junho de 2020

**IPVA deve ser recolhido no domicílio do proprietário do veículo**

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), em sessão virtual, decidiu que o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) deve ser recolhido no domicílio do proprietário do veículo, onde o bem deve ser, de acordo com a legislação sobre o tema, licenciado e registrado. Por maioria de votos, o colegiado desproveu o Recurso Extraordinário (RE) 1016605, em que uma empresa de Uberlândia (MG) pretendia recolher o tributo no Estado de Goiás, onde havia feito o registro e o licenciamento de veículo de sua propriedade.

Tese fixada: *“A Constituição autoriza a cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) somente pelo Estado em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário”*

## CRITÉRIO PESSOAL - IPVA

- SUJEITO ATIVO: Estado ou Distrito Federal em que estiver registrado o veículo automotor
- SUJEITO PASSIVO: proprietário do veículo automotor

*“A tributação do IPVA pode recair, unicamente, sobre a pessoa que age como titular do domínio e da posse, na qualidade de **elementos inerentes à propriedade**. Consoante rígida repartição constitucional das competências tributárias, **os Estados e o Distrito Federal só estão autorizados a instituir o IPVA sobre propriedade, sendo-lhes vedado, por conseguinte, exigir esse imposto em relação aos atributos ou desdobramentos da propriedade, isoladamente considerados**”*



PAULO DE BARROS  
CARVALHO  
Professor Emérito da USP  
e da PUC/SP

## IPVA E RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO EX-PROPRIETÁRIO

1. O art. 134 da Lei n. 9.503/1997 (Código de Trânsito Brasileiro) não trata de responsabilidade tributária, sendo restrito à responsabilização pelas penalidades administrativas do veículo cuja alienação não foi comunicada ao departamento de trânsito, conforme entendimento sedimentado pela Primeira Seção na Súmula 585 do STJ, segundo a qual "a responsabilidade solidária do ex-proprietário, prevista no art. 134 do Código de Trânsito Brasileiro - CTB, não abrange o IPVA incidente sobre o veículo automotor, no que se refere ao período posterior à sua alienação".

**2. Nos termos do art. 124 do CTN, somente por lei específica pode ser instituída a solidariedade quanto à responsabilidade pelo pagamento de tributos, de modo que a atribuição da responsabilidade solidária, por débitos de IPVA, ao ex-proprietário do veículo é condicionada à previsão da lei (...)**

(REsp 1640978/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2017, DJe 12/05/2017)



**MIN. GURGEL  
DE FARIA**

# IPVA E RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE

TRIBUTÁRIO. IPVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ADQUIRENTE POR DÉBITOS ANTERIORES. LEGITIMIDADE. INSCRIÇÃO NO CADIN. POSSIBILIDADE.

**1. Por força do art. 131, I, do CTN, o adquirente do veículo se torna responsável pelo pagamento dos débitos de IPVA, sendo desinfluyente o exercício em que ocorreu o fato gerador.**

2. A inscrição regular do responsável tributário no cadastro de inadimplentes, por não se qualificar como ato ilícito, não ocasiona dano moral indenizável.

3. Recurso especial provido, devendo os autos retornarem ao Tribunal de origem para exame dos demais temas suscitados nos recursos de apelação.

(REsp 1306407/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/10/2016, DJe 30/11/2016)



**MIN. GURGEL  
DE FARIA**

- **MINISTROS DO STF DEVEM DEFINIR SE BANCOS SÃO RESPONSÁVEIS POR IPVA (18/02/2015)**

Apesar da expectativa dos contribuintes, os ministros da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) **não conheceram o recurso que discutia se as instituições financeiras podem ser responsabilizadas pelo IPVA de veículos financiados com alienação fiduciária em garantia.** Por motivos processuais, os magistrados optaram por não discutir o mérito da questão. A expectativa dos advogados, agora, é que a controvérsia seja resolvida pelo Supremo Tribunal Federal (STF). (...)

**O caso debate o tratamento jurídico que deve ser dado às situações em que o dono do veículo dado como garantia na alienação fiduciária deixa de pagar o imposto estadual. No processo analisado pelos ministros do STJ, o banco foi apontado como responsável solidário.**

Na segunda instância, o resultado foi desfavorável à instituição financeira. O Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) entendeu que existe previsão legal para que o banco seja responsabilizado. A autorização consta na Lei estadual nº 14.937, de 2003.

Por unanimidade, porém, os ministros da 1ª Seção do STJ consideraram que o assunto não poderia ser julgado pela Corte, já que trata da suposta contradição entre uma lei estadual, o Código Tributário Nacional (CTN) e o Código Civil. Para os magistrados, o tema seria de competência do Supremo.

## BASE DE CÁLCULO - IPVA

- É O VALOR VENAL DO VEÍCULO AUTOMOTOR.

### Crítica de Hugo de Brito Machado:

“(...) a rigor, em referência ao IPVA *é inadequado falar-se de alíquota e base de cálculo.* Esse imposto tem o preço estabelecido em tabela divulgada pelos Estados. *Não há cálculo a fazer-se.* Tendo-se em vista a marca, o modelo e o ano de fabricação do veículo, localiza-se na tabela o valor do imposto a ser pago”



HUGO DE BRITO  
MACHADO  
Professor Titular UFCE

# ALÍQUOTA - IPVA

## CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 155 § 6º. O imposto previsto no inciso III [IPVA]:

I - terá **alíquotas mínimas** fixadas pelo **Senado Federal**; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

II - poderá ter **alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização**

- Até hoje não foram fixadas as alíquotas mínimas pelo Senado Federal, podendo os Estados adotar livremente os valores que entendem pertinentes.

## ALÍQUOTA - IPVA

“Contudo, conforme se conclui, a expressão “tipos de veículos automotores” há de ser empregada em sua máxima amplitude, com vistas a alcançar o maior contorno pretendido pela CF/88. Como exemplo que garante o emprego do tributo para atingir vetores ambientais, por exemplo, **tem-se o emprego de alíquotas diferenciadas por conta do tipo de combustível utilizado no veículo, o que permite alguns Estados da federação atribuírem alíquota zero ou isentarem o IPVA de automóveis elétricos, por exemplo.**”



FABIANA DEL  
PADRE TOMÉ

## ALÍQUOTA – PROGRESSIVIDADE?

É possível a prática de alíquotas diferenciadas tendo por base o **tipo** ou a **utilização** do veículo, **não** podendo haver discriminação em **relação à origem** (art. 152 da CF/88).

### SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IPVA. VEÍCULO IMPORTADO. ALÍQUOTA DIFERENCIADA. **1. Não se admite a alíquota diferenciada de IPVA para veículos importados e os de procedência nacional.** 2. O tratamento desigual significaria uma nova tributação pelo fato gerador da importação. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.

(RE 367785 AgR, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 09/05/2006, DJ 02-06-2006)

## ALÍQUOTA – PROGRESSIVIDADE?



ROBERTO FERRAZ  
Professor PUC/PR

*“Ainda que exista uma forte tendência a dar por legítima as distinções feitas pelo Executivo e pelo Legislativo como sendo atinentes às competências desses Poderes, especialmente no que diz com a tributação, é preciso atentar ao fato de que a Constituição veda discriminações que não sejam baseadas em seu próprio texto”.*

# ISENÇÃO DO IPVA



**Lei 13.296/08. Artigo 13** - É isenta do IPVA a propriedade:

(...)

**III** - de um único veículo adequado para ser conduzido por pessoa com deficiência física;

RECURSO EX OFFICIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. PORTADOR DE DEFICIÊNCIA. AQUISIÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR COM ISENÇÃO DE IPVA. **Pedido de isenção de IPVA de automóvel para pessoa portadora de deficiência, embora o veículo seja conduzido por terceira pessoa em benefício do deficiente. Possibilidade. Interpretação teleológica e sistemática da legislação tributária.** Atendimento aos princípios constitucionais da isonomia e dignidade da pessoa humana. Precedentes. Sentença concessiva da ordem mantida. Recurso desprovido.

(TJSP; Reexame Necessário 1003099-14.2017.8.26.0309; J. 11/09/2017)

# ISENÇÃO DO IPVA NO STJ



TRIBUTÁRIO. IPVA. ISENÇÃO. VEÍCULO PARA TRANSPORTE DE DEFICIENTE MENTAL CONDUZIDO POR FAMILIARES. INTERPRETAÇÃO DE LEGISLAÇÃO ESTADUAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. O Tribunal de origem, ao apreciar a matéria referente à isenção do IPVA na compra de veículo por portador de deficiência mental, ainda que conduzido por terceiros, dirimiu a controvérsia à base de interpretação de leis locais (Leis Estaduais 7.353/88 e 14.967/09) em face de princípios constitucionais.

2. Nos termos da Súmula 280/STF, não cabe ao Superior Tribunal de Justiça analisar se a lei local teve o seu conteúdo normativo ampliado, para conceder o benefício de isenção tributária, **pois essa discussão tem contornos constitucionais, cujo exame compete exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal (art. 102, III, da Constituição da República). Precedentes.**

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no AREsp 106.161/SC, Rel. Ministro OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/09/2015, DJe 23/09/2015)

## ISENÇÃO DO IPVA NO STF



EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. PORTADOR DE NECESSIDADES ESPECIAIS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR. ICMS E IPVA. ISENÇÃO. EVENTUAL OFENSA REFLEXA NÃO VIABILIZA O MANEJO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ART. 102 DA LEI MAIOR. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 27.8.2012. **1. A controvérsia, a teor do já asseverado na decisão guerreada, não alcança estatura constitucional.** Não há falar em afronta aos preceitos constitucionais indicados nas razões recursais. Compreender de modo diverso exigiria a análise da legislação infraconstitucional encampada na decisão da Corte de origem, a **tornar oblíqua e reflexa eventual ofensa**, insuscetível, como tal, de viabilizar o conhecimento do recurso extraordinário. Desatendida a exigência do art. 102, III, “a”, da Lei Maior, nos termos da remansosa jurisprudência desta Suprema Corte. (...). 3. Agravo regimental conhecido e não provido.

(ARE 943120 AgR, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 15/03/2016, DJe-070 DIVULG 14-04-2016 PUBLIC 15-04-2016)

# SEMINÁRIO

Em coluna publicada no Jornal Folha de São Paulo<sup>4</sup>, em 08/09/2015, o Prof. Roberto Quiroga Mosquera se pronunciou da seguinte forma, sobre o cenário (que ainda se mantém atual) do sistema tributário brasileiro:

“A tributação não suporta mais custear o aumento dos gastos públicos. Chegamos ao limite. A galinha dos ovos de ouro começa a morrer. No final, provavelmente, só se encontrarão vísceras. Essa realidade que nos mostra são os números do próprio governo. As arrecadações federal, estadual e municipal vêm caindo a cada mês. O número de empresas em dificuldades financeiras e com pedidos de recuperação judicial tem aumentado visivelmente. O desemprego não para de crescer. Além disso, o fisco federal incrementou suas autuações a patamares incompreensíveis (R\$ 75 bilhões na área federal este semestre). Apenas a título de exemplo, do total da arrecadação federal anual de tributos (R\$ 1,2 bilhões), algo em torno de 75% são pagos por empresas. A grande maioria desses 75% são pagos por 20 mil empresas. São esses empresários que sustentam os gastos públicos no Brasil, enquanto as pessoas físicas contribuem também com um valor expressivo em torno de 25% da arrecadação direta. (...) Não adianta querer tirar das empresas e demais contribuintes o que eles não têm. As margens de lucro estão em declínio em todos os grandes setores da economia. A desindustrialização é um fato notório. O desemprego está batendo na porta de muitas famílias brasileiras. Quando o empresariado e os trabalhadores não mais identificam que o seu esforço empreendedor vale a pena, a informalidade começa a crescer. Os tributos, por excelência, distorcem as escolhas das forças de trabalho. Já o excesso de tributação, as aniquila”.

A partir de uma reflexão crítica do excerto acima, discuta, em seu grupo, se é preferível uma reforma sobre a tributação sobre o consumo: (i) que substitua o sistema atual por um imposto único sobre movimentações financeiras, a uma alíquota de até 0,5%; ou (ii) que substitua o sistema atual por um incremento do imposto sobre a renda, aumentando as alíquotas máximas do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e do Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF em até 35%. Em caso de nenhuma das opções acima for adequada, qual reforma o grupo sugeriria?

**OBRIQADO A TODOS!**