



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
Procuradoria-Geral da República

Nº 102.186/2017-AsJConst/SAJ/PGR

Ação direta de inconstitucionalidade 5.282/PR

Relator: Ministro **Marco Aurélio**

Requerentes: Diretório Nacional do Partido dos Trabalhadores (PT)
Partido Comunista do Brasil (PC do B)

Interessados: Governador do Estado do Paraná
Assembleia Legislativa do Estado do Paraná

CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI 18.371/2014, DO ESTADO DO PARANÁ. ALÍQUOTA DO IPVA. MAJORAÇÃO. ALEGADA AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL E DA ISONOMIA. NÃO OCORRÊNCIA.

1. O art. 5º, § 1º, da Lei 18.317/2014, ao postergar a elevação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) no Estado do Paraná, visou a dar cumprimento ao princípio da anterioridade nonagesimal, previsto no artigo 150, inciso III, letra c, da Constituição da República.
2. O adiamento da majoração do tributo, por força do prazo nonagesimal, em relação aos proprietários de veículos usados, indiretamente beneficiou aqueles que adquiriram veículos novos no período da noventena, os quais devem recolher o tributo no ato da aquisição do bem, com alíquota menor fixada pela norma anterior.
3. Distinções decorrentes de critério temporal são comumente utilizadas na concessão de benefícios fiscais, não sendo motivo, por si, suficiente para invalidar norma.
4. Se de observância da anterioridade nonagesimal resultou benefício fiscal indireto a um subgrupo de contribuintes, não se pode dizer violado o princípio da isonomia tributária. Da obrigatoriedade de um preceito constitucional não pode resultar violação de outro.
5. Parecer por improcedência do pedido.

1 RELATÓRIO

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Diretório Nacional do Partido dos Trabalhadores (PT) e pelo Partido Comunista do Brasil (PCdoB) contra os arts. 5º, § 1º, e 6º da Lei 18.371, de 16 de dezembro de 2014, que alterou a Lei 14.260, de 22 de dezembro de 2003, ambas do Estado do Paraná. Elas dispõem acerca do tratamento tributário pertinente ao imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA).

Eis a dicção dos dispositivos impugnados:

Art. 5º. O fato gerador do imposto de que trata a Lei 14.260, de 2003, referente ao exercício de 2015, em relação aos veículos automotores adquiridos em anos anteriores, ocorrerá no dia 1º de abril de 2015.

§ 1º. O IPVA de que trata o *caput* deste artigo terá seu vencimento em 1º de abril de 2015.

§ 2º. O disposto no *caput* deste artigo não se aplica nas transferências de veículos automotores usados para outras unidades federadas, adquiridos em exercício anterior ao de 2015, hipótese em que considerar-se-á ocorrido o fato gerador na data da transferência.

Art. 6º. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a partir do 1º dia do quarto mês subsequente ao da publicação em relação ao art. 1º, ao inciso I do art. 4º e ao art. 7º.

Sustentam que a lei, ao elevar a alíquota e postergar o fato gerador de 1º de janeiro para 1º de abril, somente no ano de 2015, contrariou o art. 150, III, alíneas *a* e *c*, da Constituição da República. Afirmam que a norma impõe alíquota nova do tributo, majorada em dezembro de 2014, com validade para todos os

proprietários de veículos que realizaram aquisição destes em período anterior à vigência e eficácia da própria norma, que só se efetivaria em 18 de março de 2015. Violaria, portanto, o inciso III, alínea *a*, do artigo 150 da Constituição (folha 8 da peça eletrônica 2). Acrescentam haver contrariedade ao princípio da isonomia tributária (art. 150, II, da CR), pois a majoração do tributo, ao aplicar-se a veículos automotores adquiridos em anos precedentes, excluiu os adquiridos entre 1º de janeiro e 31 de março de 2015, aos quais se aplica a legislação anterior à noventa, cuja alíquota é menor. Aduzem que a norma beneficiará somente aqueles que adquirirem veículos novos durante período curto e específico, e nada justificaria tal desigualação tributária (fl. 12, peça 2). Requerem medida cautelar para suspensão de eficácia dos dispositivos e, no mérito, declaração de inconstitucionalidade deles.

Despacho do relator, Ministro MARCO AURÉLIO, adotou o rito do art. 12 da Lei 9.868, de 10 de novembro de 1999, solicitou informações e manifestação da Advocacia-Geral da União e do Procurador-Geral da Repúblicas (peça 9).

O Governador do Estado do Paraná defende a constitucionalidade do ato legislativo e aduz não haver afronta aos princípios da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal, insculpidos nos arts. 150, III, *a* e *c*, da CR. Afasta a alegação de ofensa ao princípio da isonomia tributária (peça 13).

A Assembleia Legislativa defende regularidade e adequação do processo legislativo que deu origem à norma. Articula haver-se

observado o princípio da anterioridade nonagesimal. Quanto ao princípio da igualdade, assevera que o período entre a publicação e a validade da norma tributária não faz que haja benefício ou prejuízo ao contribuinte, pois, segundo PAULO DE BARROS CARVALHO, o fato gerador é aquele que deve reunir as condições necessárias e suficientes para determinar os efeitos que lhe são próprios, ou seja, em caso de majoração de tributos, enquanto transcorre o período nonagesimal, a legislação a ser aplicada é a anterior, sem violação ao princípio da isonomia (peça 15).

A Advocacia-Geral da União manifesta-se por improcedência do pedido, por entender que a postergação do fato gerador do IPVA, determinada pela norma, assegurou cumprimento dos princípios da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal. Acrescenta que tributação com alíquotas distintas incidente sobre veículos adquiridos em momentos diferentes não representa contrariedade ao princípio da isonomia (peça 20).

É o relatório.

2 DISCUSSÃO

A regra-matriz de incidência tributária do imposto sobre a propriedade de veículo automotor (IPVA) descrita no art. 155, III, da Constituição da República, ao estabelecer competência tributária para estados e para o Distrito Federal, não define todos os elementos necessários para fazer surgir a obrigação tributá-

ria. Cabe à lei complementar de normas gerais estabelecê-los, como é usual e apropriado (CR, art. 146, III, *a*).

Inexistindo na lei complementar a que alude o art. 146, III, *a*, da Constituição (o Código Tributário Nacional), definição de hipótese de incidência, base de cálculo e contribuintes do IPVA, cabe ao ente estadual e distrital exercer competência plena na matéria, conforme o art. 24, § 3º, da CR. Esclarece LEANDRO PAULSEN:¹

[...] nos termos do art. 146, III, *a*, da Constituição Federal, o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte do IPVA devem ser estabelecidos por lei complementar. Entretanto, não há diploma legal deste nível cuidando da matéria (o CTN é omissivo, até porque precedeu a criação desse imposto). Assim, os Estados, excepcional e provisoriamente têm exercido a competência legislativa plena, forte no art. 24, § 3º, da Constituição Federal.

Conquanto lei estadual ou distrital possa validamente dispor sobre hipótese de incidência, base de cálculo e contribuintes do IPVA, tais atos normativos deverão conformar-se à regra-matriz descrita no art. 155, III, da CR, segundo o qual o fato imponible da exação é, pura e simplesmente, a propriedade de veículo automotor.²

1 PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário*. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001. p. 289.

2 Fato gerador do IPVA, esclarece HUGO DE BRITO MACHADO, é a “propriedade do veículo automotor. Não é a sujeição ao poder de polícia, como acontecia com a taxa rodoviária única, por ele substituído. Também não é o uso. É pura e simplesmente a propriedade” (MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 386).

Na esfera de sua competência legiferante, o estado pode alterar a data da ocorrência do fato gerador do IPVA. No exercício dessa competência, o Estado do Paraná editou a Lei 18.371, de 16 de dezembro de 2014, que alterou a Lei 14.260, de 22 de dezembro de 2003, e, ao aumentar a alíquota do tributo de 2,5% para 3,5%, postergou a incidência da exação do dia 1º de janeiro para 1º de abril de 2015.

Tal comando normativo visou a dar cumprimento ao princípio da anterioridade nonagesimal, previsto no art. 150, III, *c*, da CR,³ na redação determinada pela Emenda Constitucional 42, de 19 de dezembro de 2003, o qual constitui corolário dos princípios da vedação de surpresa e da segurança jurídica. Evita-se, dessa maneira, o que ocorria com frequência antes da edição da emenda, quando leis que criavam ou majoravam tributos eram publicadas em 31 de dezembro, com vigência para 1º de janeiro do ano seguinte.

Em suma, editada a norma com a precedência determinada pela Constituição, não há contrariedade ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Os requerentes afirmam, ainda, haver afronta ao princípio da isonomia, por incidir a norma sobre veículos automotores usados, adquiridos em anos anteriores, e excluir da incidência da exação os

3 “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

III – cobrar tributos:

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea *b*;” (Incluído pela Emenda Constitucional 42, de 19.12.2003) [...]”.

automotores novos, cuja aquisição se tenha aperfeiçoado entre 1º de janeiro e 31 de março de 2015, aos quais se aplicaria a legislação anterior à noventena, com alíquota menor.

O princípio da isonomia tributária, insculpido no art. 150, II, da CR determina que todos os contribuintes em situação jurídica equivalente devem receber da lei o mesmo tratamento. Distinções legais somente são admissíveis quando alicerçadas em critério justificável de discriminação.

Sobre o tema, segundo ROQUE CARRAZZA, o princípio da igualdade não significa que as leis tributárias devam tratar todas as pessoas da mesma maneira, mas “dispensar o mesmo tratamento jurídico às que se encontrem em situações idênticas”. Afirma:⁴

É claro que a lei tributária pode discriminar situações, desde que não erija em critério diferencial nem um traço tão específico que singularize o conteúdo por ela colhido, nem um fato havido pelo sistema constitucional como insuscetível de aceitar distinções (*e.g.*, a cor, atributo racial).

À lei tributária, portanto, é dado desigualar situações, atendendo a peculiaridades de classes de contribuintes, mas só quando haja uma *relação de inerência* entre o elemento diferencial e o regime conferido aos que se incluem na categoria diferenciada.

[...] É o princípio da igualdade, em última análise, que impede que pessoas, pelos cargos que ocupam ou pelas funções que exercem, venham a desfrutar, unilateralmente, de favores fiscais. As próprias isenções tributárias só se justificam quando atendem ao interesse de todos, máxime dos economicamente mais fracos.

4 CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 450-451.

O princípio da isonomia tributária, como decorrência do princípio republicano, leva ao “princípio da generalidade da tributação, pelo qual a carga tributária, longe de ser imposta sem qualquer critério, alcança a todos com isonomia e justiça”.⁵

No caso, a distinção legal constituiu apenas efeito transversal decorrente da observância da noventena, como se verá.

O art. 2º da Lei 14.260/2003, do Estado do Paraná, determina como hipóteses de incidência do IPVA, entre outras, a propriedade de veículo usado e a aquisição de veículo automotor novo, por consumidor final.⁶

No caso dos automotores usados, a norma dispõe que o fato gerador do tributo se aperfeiçoa em 1º de janeiro de cada ano. Tal

5 *Idem*, p. 86.

6 “Art. 2º O IPVA tem como fato gerador a propriedade de veículo automotor e será devido anualmente.

§ 1º Ocorre o fato gerador do imposto:

a) na data da primeira aquisição de veículo automotor novo por consumidor final;

b) na data do desembarço aduaneiro, em relação a veículo automotor importado do exterior por consumidor final, diretamente ou por meio de terceiros;

c) na data do arremate em leilão de veículo automotor que se encontrava ao abrigo do disposto no artigo 13;

d) na data da incorporação de veículo automotor ao ativo permanente do fabricante, do revendedor ou do importador;

e) no primeiro dia de cada ano, em relação aos veículos automotores adquiridos em anos anteriores;

f) na data da emissão, pela empresa montadora, da nota fiscal relativa à saída de veículo automotor, cuja montagem, em local diverso do estabelecimento fabricante do chassi, haja sido encomendada por consumidor final.

g) na data do arremate em leilão de veículo automotor novo; (Incluído pela Lei 17027 de 21/12/2011) [...]”. Disponível em < <http://migre.me/wwXs1> > ou < <http://www.sefanet.pr.gov.br/dados/sefadocumentos/12200314260.pdf> >; acesso em 29 abr. 2017.

regra foi derogada pela Lei 18.371/2014, sob exame, de acordo com a qual, somente no exercício de 2015, seria a exação exigível no dia 1º de abril. Para quem já era contribuinte do imposto, a majoração do tributo somente poderia ser cobrada após a noventaena.

Em relação a veículos novos, o aspecto temporal do tributo consoma-se no momento da aquisição, pois esta constitui o fato gerador da exação. Adquirido veículo novo, no interregno entre 1º de janeiro e 31 de março de 2015, a alíquota incidente é a da norma anterior, pois a nova redação do dispositivo tem sua eficácia suspensa em razão do prazo nonagesimal.

Em resumo, o adiamento da majoração do tributo, por força do prazo nonagesimal, em relação aos proprietários de veículos usados, indiretamente beneficiou aqueles que adquiriram veículos novos no período da noventaena, os quais devem recolher o tributo no ato da aquisição do bem, com a alíquota menor fixada pela norma anterior.

Tal efeito não contraria o princípio da isonomia, até porque distinções decorrentes de critério temporal são comumente utilizadas na concessão de benefícios fiscais, não sendo esse motivo, por si, suficiente para invalidar a norma.

Se de observância da anterioridade nonagesimal resultou benefício fiscal indireto a um subgrupo de contribuintes, não se pode dizer violado o princípio da isonomia tributária, porquanto da obrigatoriedade de um preceito constitucional não pode resultar a violação de outro.

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, opina o Procurador-Geral da República por improcedência do pedido.

Brasília (DF), 2 de maio de 2017.

Rodrigo Janot Monteiro de Barros

Procurador-Geral da República

RJMB/WCS/TVM-Par.PGR/WS/2.358/2017