

ENTENDENDO A GUERRA FISCAL NO CONTEXTO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

<http://dx.doi.org/10.21527/2176-6622.2022.57.e12171>

Submetido em: 19/3/2021

Aceito em: 9/8/2021

Ludmila Lopes Lima

Centro Universitário de Caratinga (Unec). Caratinga/MG, Brasil.
<http://lattes.cnpq.br/3595155655068708>. <https://orcid.org/0000-0002-8345-4977>

Alexandre Pimenta Batista Pereira

Autor correspondente: Universidade Vale do Rio Doce (Univale). R. Israel Pinheiro, 2000 – Universitário, Gov. Valadares/MG, Brasil. Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região. Avenida Getúlio Vargas, 225. CEP 30112020 – Belo Horizonte/MG, Brasil. <http://lattes.cnpq.br/2914423560456311>. <https://orcid.org/0000-0002-0860-789X>. alexandre_pereira@hotmail.com

Geraldo Barbosa do Nascimento

Fundação Educacional do Nordeste Mineiro. Teófilo Otoni/MG, Brasil.
<http://lattes.cnpq.br/1537444738675110>. <https://orcid.org/0000-0002-7446-1032>

RESUMO

O critério espacial de incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), associado à discricionariedade do contribuinte em poder indicar um domicílio de sua preferência, a par das diferentes alíquotas do imposto estipuladas pelo respectivo ente federado, propicia e incentiva o surgimento da chamada *guerra fiscal*. Neste texto objetiva-se fazer uma análise acerca dos aspectos jurídicos do IPVA, trazendo à tona a problemática da falta de Lei Complementar que crie normas gerais sobre o mencionado imposto, bem como a ausência de uma Resolução do Senado Federal que disponha sobre uma alíquota mínima obrigatória a todos os Estados-membros. A abordagem metodológica utilizada será qualitativa, voltada para a análise documental de leis, projetos de leis e jurisprudência. A lacuna normativa fomenta a *guerra fiscal* que, por sua vez, compromete a integridade do pacto federativo, gera insegurança jurídica e prejudica tanto os Estados-membros quanto os contribuintes de boa-fé.

Palavras-chave: Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores; fato gerador do IPVA; lei complementar; guerra fiscal.

UNDERSTANDING THE TAX WAR IN THE CONTEXT OF MOTOR VEHICLE PROPERTY TAX

ABSTRACT

The spatial criterion of incidence of the Motor Vehicle Property Tax (IPVA), associated with the taxpayer discretion to be able to indicate a home of his preference, in addition to the different rates stipulated by the respective federated entity, provides and encourages the appearance of the so-called tax war. The objective is to carry out an analysis of the legalities of the IPVA, bringing to light the problem of the lack of a Complementary Law, which creates general rules on the aforementioned tax, as well as the absence of a Federal Senate Resolution, which provides for a mandatory minimum rate. to all member states. The methodological approach used will be qualitative, focused on documentary analysis of laws and jurisprudence. The regulatory gap fosters fiscal war, which in turn compromises the integrity of the federal pact, creates legal uncertainty and harms both member states and good faith taxpayers.

Keywords: Motor Vehicle Property Tax; IPVA generating fact; complementary law; tax war.

1 INTRODUÇÃO

Os tributos possíveis de serem instituídos no Brasil estão enumerados em um rol taxativo na Constituição da República de 1988. Observa-se, por meio do texto constitucional, que é vedado, em regra¹, que um ente federativo institua, arrecade ou fiscalize tributo devido a outro, à luz do pacto federativo e do princípio da indelegabilidade da competência tributária. O legislador constituinte atribuiu aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituição do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e, ainda, determinou a repartição da receita deste tributo entre o Estado instituidor e o município onde o veículo é licenciado, conforme preceitua o artigo 155, inciso III e artigo 158, inciso III da Constituição da República.

A Constituição da República de 1988 absteve-se de indicar qualquer restrição à autonomia dos entes federativos para a instituição do IPVA, dando-lhes um grau elevado de discricionariedade nesta atuação. Percebe-se que a liberalidade dos Estados-membros e do Distrito Federal na instituição do IPVA pode levar a um descompasso fiscal no país, na medida em que cada ente tem capacidade plena para praticar alíquotas diferentes e estabelecer critérios de arrecadação e fiscalização conforme mais bem lhes convier.

Neste artigo, inicialmente, será feita uma breve análise sobre os aspectos jurídicos do IPVA, com abordagem da repartição das competências tributárias conferidas pela Constituição da República aos entes federativos, fundamental à preservação da autonomia dos entes federados.

Depois do estudo sobre os aspectos jurídicos do IPVA, pretende-se examinar os diferentes critérios utilizados para a definição do local de incidência do IPVA, que desencadeiam um cenário de *guerra fiscal*², quais sejam, o critério do local de registro/licenciamento do veículo automotor e o critério do domicílio do proprietário.

Serão apresentados debates parlamentares atuais acerca do IPVA, tendo em conta dois projetos legislativos: o Projeto de Lei Complementar, que visa a estabelecer normas gerais sobre o IPVA e o Projeto de Resolução do Senado Federal, que objetiva estabelecer alíquota mínima para este imposto.

A abordagem metodológica utilizada foi qualitativa, voltada para a análise documental de registros institucionais escritos, leis e jurisprudência dos Superiores Tribunais. Foi esmiuçado um julgado do Supremo Tribunal Federal, Tema nº 708, que versa sobre a possibilidade de recolhimento do Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores em Estado diverso daquele em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário.

2 ASPECTOS JURÍDICOS DO IPVA

2.1 A repartição das competências tributárias entre os entes federativos e a lei complementar no direito tributário

A Constituição da República ostenta o cume da hermenêutica jurídica. É dela que emanam as mais diversas instruções e, a partir dela, são traçados os princípios unificadores do ordenamento jurídico. É do escrito constitucional que são determinadas as linhas gerais informadoras da organização dos entes federados, bem como das regras de competência.

A competência tributária, por ser uma manifestação da autonomia da pessoa política, encontra seus limites na Carta Magna de sorte que qualquer estipulação que viole os limites do poder de tributar deve ser tida como inconstitucional e por isso banida do ordenamento jurídico (TORRES, 2011, p. 4).

¹ As atividades de fiscalização e arrecadação podem ser delegadas. Vide, por exemplo, art. 153, § 4º, III, da Constituição, que determina que o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR –, será fiscalizado e cobrado pelos municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que isso não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal, sendo que, de acordo com o inciso II do art. 158 da mesma Constituição Federal, pertencem aos municípios 50% do produto da arrecadação do ITR, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o artigo 153, § 4º, III.

² Neste trabalho utiliza-se o termo *guerra fiscal* como sinônimo de um problema na política econômica brasileira, quando se constitui uma disputa entre Estados pelo oferecimento de maiores incentivos fiscais, principalmente no que se refere às grandes empresas (DULCI, 2002).

A competência dos Estados-membros para legislar determina o grau de descentralização do poder federal. O legislador constituinte estabeleceu que cabe a cada Estado-membro amoldar as peculiaridades locais às normas gerais impostas pela União. Em se tratando de vacância quanto aos preceitos gerais que deveriam ser dispostos por lei federal, é direcionada aos Estados-membros a prerrogativa de legislar de maneira plena sobre a matéria, para que não haja prejuízo no exercício das competências de cada ente federativo, como disposto no do artigo 24, §3º da Constituição da República.

A lei complementar reveste-se de natureza ontológico-formal e se presta a assegurar a plena eficácia dos dispositivos constitucionais, atuando nos tipos normativos constitucionais de eficácia limitada (CARVALHO, 2014).

A reserva da lei complementar, trazida pela Constituição da República para regulamentar normas tributárias, é importante para que se evite bitributação.

A Constituição Federal de 1988, visando evitar a bitributação, inovou ao trazer no seu art. 146, III, a reserva de lei complementar federal para tratar normas gerais de direito tributário, o que, em tese, implicaria na invalidade das leis estaduais que estabeleceram as normas gerais do IPVA, pois estas não teriam sido recepcionadas pela nova ordem constitucional (CUNHA, 2019, p. 6).

Cabe à Constituição da República determinar o ente competente para a instituição de lei complementar, do procedimento a ser adotado para tanto e de seu conteúdo. Do texto constitucional, portanto, é que a lei complementar extrai sua legitimidade (FERRAZ JÚNIOR, 2005).

Percebe-se que a lei complementar possui a função de detalhar o desenho do imposto já previsto na Constituição, adentrando o modelo constitucionalmente prefigurado de certos impostos. Pode-se concluir que a lei complementar possui um papel fundamental para o direito tributário, pois detalha e uniformiza os conceitos que serão empregados pelos diversos entes subnacionais (Estados, Distrito Federal e Municípios) quando do exercício da competência tributária para instituir impostos, com isso solucionando e prevenindo diversos conflitos (SANTOS, 2014, p. 22).

Nota-se que a lei complementar, ao estabelecer as normas gerais, atua como instrumento de materialização e desenvolvimento do sistema constitucional tributário brasileiro e, ainda, funciona como pacificadora no território nacional. No que diz respeito ao IPVA, entretanto, não há, até o momento, lei complementar que estabeleça normas gerais. Há uma lacuna que agrava as controvérsias existentes sobre o referido imposto.

2.2 Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)

Para entender a espécie tributária do IPVA é necessário que se compreenda, primeiramente, o seu fato gerador. De acordo com o Código Tributário Nacional, o fato gerador de um tributo decorre de uma situação vinculada ao contribuinte e não de uma atuação estatal. Em se tratando de IPVA, o fato de ser proprietário de um veículo automotor, por si só, torna o indivíduo sujeito passivo do referido imposto (BRASIL, 1966).

Desde sua origem, a competência para instituição e cobrança do IPVA foi delegada aos Estados-membros e ao Distrito Federal. Desde a Emenda Constitucional nº 42/2003, a redação relativa a este imposto apresenta-se da seguinte forma:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre [...]

III – propriedade de veículos automotores [...]

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

I – terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal;

II – poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização (BRASIL, 1988).

O IPVA incide sobre a propriedade do veículo automotor em si ou ao direito de propriedade e não sobre o bem. O sujeito passivo (quem pagará) será sempre o indivíduo que tem a propriedade de veículo automotor, podendo ser pessoa física ou jurídica.

O constituinte utilizou o termo “propriedade” ao definir o fato gerador do imposto. É sabido que o proprietário e o possuidor podem ou não coincidirem no mesmo sujeito. A título de exemplo, citam-se os

locatários de veículos e os comodatários que possuem apenas posse. Nesses casos, de acordo com José Eduardo Soares de Melo, a posse do veículo a título precário ou de mera detenção, por si só, não motiva a incidência do imposto, uma vez que a posse é elemento não vinculado à propriedade do veículo e não demonstra sequer a capacidade econômica do sujeito passivo (PAULSEN; MELO, 2011).

É a propriedade (e não o uso) de veículo automotor de qualquer espécie [...] Com efeito, apenas a propriedade gera incidência de IPVA, e não a mera detenção do veículo, o próprio uso ou mesmo a posse. A propriedade prova-se pelo CRV – Certificado de Registro de Veículos, sendo também aceito, como prova de propriedade, o documento do licenciamento do ano anterior (SABBAG, 2019, p. 368).

Em conformidade com o critério material do IPVA, portanto, somente pode-se estabelecer a relação de pertencimento do veículo automotor com o indivíduo se este puder exercer todos os elementos inerentes à propriedade do bem, quais sejam, usar, gozar, fruir e dispor.

O critério da hipótese de incidência/do fato gerador do IPVA é o momento em que ocorre a adequação (subsunção) do fato jurídico à lei tributária. Trata-se do tempo exato em que se considera acontecido o fato gerador da obrigação tributária.

A título de exemplo, em Minas Gerais o momento em que a propriedade do veículo automotor é aferida para fins de exigência do imposto é, no caso de veículo usado, o dia 1º de janeiro de cada exercício, conforme artigo 2º, II da Lei nº. 14.937/03:

Art. 2º – O fato gerador do imposto ocorre: I – para veículo novo, na data de sua aquisição pelo consumidor; II – para veículo usado, no dia 1º de janeiro de cada exercício (MINAS GERAIS, 2003).

O legislador ordinário estadual considerou ocorrido o fato descrito no critério material da norma de incidência tributária relativa ao IPVA no dia 1º de janeiro de cada exercício. Neste caso, a ocorrência do imposto é anual (MINAS GERAIS, 2003).

Em relação aos veículos novos, a incidência originária acontece com a obtenção da propriedade do veículo. Esse é o momento eleito na legislação mineira para se considerar ocorrido o fato gerador do IPVA. Neste caso, o critério temporal está previsto no artigo 2º – A da Lei nº 14.937/03:

Art. 2º-A. Em relação aos veículos novos e aos importados pelo consumidor, considera-se lançado o IPVA e notificado o sujeito passivo no dia em que se efetivar o registro no órgão público competente (MINAS GERAIS, 2003).

Como a propriedade do bem é uma condição que perdura no tempo, faz-se necessária a escolha de uma data base precisa e periódica, na qual se considera ocorrido o fato jurídico tributável, posto que a Constituição Federal nada preleciona a respeito, portanto o lapso é o fixado em lei estadual, que pode ou não coincidir com o ano civil.

2.3 Critério espacial do fato gerador do IPVA

O critério espacial diz respeito ao âmbito de vigência que a norma terá no espaço geográfico nacional; tal critério define o alcance da regra. Em relação ao IPVA, o espaço é considerado o critério de maior subjetividade quanto à sua identificação.

Com base na legislação infraconstitucional e no próprio princípio federativo, entende-se que a área física em que se incide o IPVA é a circunscrição do ente competente, ou seja, o limite geográfico do próprio Estado e do DF.

Merece atenção a subjetividade que pode ser dada quando a legislação estadual estabelece que também incide IPVA sobre a propriedade de veículo automotor, ainda que dispensado de registro, matrícula ou licenciamento no órgão próprio, desde que o seu proprietário esteja domiciliado no Estado, pois, dependendo do que se entende como domicílio, muda-se o critério espacial do imposto.

Outro ponto importante a ser aventado é a crítica tecida com relação à inexistência de Lei Complementar, que fixa normas gerais sobre o IPVA. Essa ausência legislativa faz com que cada estado-membro conceitue o critério espacial da forma que mais bem lhes convier.

O critério espacial do IPVA, denominado por ele de “territorial”, é controvertido entre os Tribunais e entre a doutrina:

O aspecto territorial do fato gerador é controvertido, há Estados que o definem como sendo o local de licenciamento do veículo e outros que o definem como sendo o domicílio tributário do contribuinte (CUNHA, 2019, p. 8).

Não convém uma absoluta liberdade das unidades federativas em legislar sobre o IPVA, pois tal discricionariedade gera a eleição de critérios espaciais distintos, acarretando um descompasso no ordenamento jurídico brasileiro e, conseqüentemente, conflitos entre os entes. O ideal seria que o legislador estadual contasse com normas gerais tratadas em legislação complementar, como parâmetro para estabelecer o critério espacial do fato gerador do IPVA.

Por ser o veículo automotor um bem próprio para o transporte, é de se esperar dificuldades práticas para a aferição do critério espacial, uma vez que, em regra, veículos estão em locomoção todo o tempo, inclusive transitando entre os territórios de circunscrições diversas.

Ao se limitar a estipular a competência para a instituição dos tributos, em específico, o IPVA, portanto, demonstrou-se a manifesta inércia da Constituição da República, bem como da legislação infraconstitucional em relação aos conflitos de critério espacial atinentes a este imposto.

À luz do parâmetro constitucional, os Estados-membros e o Distrito Federal possuem a discricionariedade de exigir o IPVA, considerando os critérios espaciais que mais bem lhes convierem, tais como o domicílio do proprietário, os locais da aquisição do veículo, do registro/licenciamento, do uso frequente do veículo, entre outros. De acordo com essa interpretação, cada ente possui discricionariedade para determinar o critério espacial que quiser.

A Constituição da República em nada inovou quanto à competência de instituição do IPVA, tampouco atribuiu diferentes critérios de incidência. Por sua vez, o Código Tributário Nacional também se manteve inerte quanto ao tema.

O Código de Trânsito Brasileiro, Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997, regulamenta o registro e o licenciamento dos veículos automotores. De acordo com tal Lei, há a obrigatoriedade do registro e licenciamento do veículo perante o Departamento de Trânsito (Detran) estadual ou distrital no município de domicílio. Essa proposição leva à impossibilidade de registrar ou licenciar o veículo em Estado no qual o proprietário não possui domicílio.

3 DIFERENTES CRITÉRIOS

3.1 Dificuldade na precisão do critério espacial do fato gerador do IPVA

Para honrar com o princípio federativo, que confere autonomia aos entes federativos, é indispensável delimitar o espaço de atuação de cada unidade da Federação. A territorialidade reflete a abrangência espacial da incidência e efetividade das leis.

A *guerra fiscal* seria um importante fator que causa a ruptura do pacto federativo, na medida em que o conflito entre os Estados, na busca por amealhar maior arrecadação tributária, causa recorrentes invasões na competência um do outro para tributar (RIBEIRO; CASTRO, 2014).

Assim, os sistemas tributários dos diferentes países coexistem e, ao mesmo tempo, interagem. Disso resulta que só aparentemente as escolhas dos Estados em matéria de tributação são, em princípio soberanas, pois muitas vezes adotam soluções que são meras reações a outras medidas implementadas em outros países e destinadas a atrair investimentos. Enfim, em um eterno círculo vicioso, todos se colocam dinamicamente ativos com vistas a melhorar a sua posição nessa competição, da qual muitas vezes dependem a arrecadação e a sustentação dos serviços públicos (DERZI, 2011, p. 42).

Na intenção de amenizar o problema da *guerra fiscal* do IPVA, faz-se imprescindível a delimitação do critério espacial para a incidência deste imposto, a fim de que se cumpra o pacto federativo nacional (DA PENHA, 2016).

3.2 A relevância do critério espacial do fato gerador do IPVA

A definição sobre o lugar onde se considera acontecido o fato tributável do IPVA não está estabelecida de maneira clara e precisa na legislação mineira, tampouco decorre somente do critério material, pois o fato de ser proprietário de veículo automotor pode ter dimensão espacial de alta complexidade.

Como se sabe, a Constituição da República, originariamente, ao dispor sobre o IPVA no art. 155, não trouxe qualquer restrição à autonomia dos Estados e do Distrito Federal para a fixação das alíquotas do tributo, que poderiam ser livremente estabelecidas. Essa ausência de limite à autonomia para o estabelecimento de alíquotas mínimas estimulou a disputa entre entes competentes para atrair para seus territórios novos contribuintes do imposto, especialmente empresas de locação de veículos e frotistas, com vistas ao aumento da sua arrecadação. Esta prática, sem dúvida, também pode ser considerada como um exemplo de guerra fiscal (DA PENHA, 2016, p. 2).

Observa-se a dificuldade ao tentar definir o lugar da propriedade do veículo automotor por meio do critério do local de uso habitual, pois a propriedade de um veículo pode ser verificada em várias localidades, por se tratar de bem móvel que pode trafegar, ultrapassando limites territoriais de municipalidades e Estados. A própria natureza do bem móvel sugere que ele não é fixo a uma determinada localidade, podendo sua propriedade ser exercida livremente em qualquer lugar (CARVALHO, 2014).

Mesmo com as dificuldades supra apontadas, o critério espacial da propriedade do veículo automotor, em se tratando da instituição e cobrança do IPVA, deve ser lido à luz do ordenamento jurídico, respeitando-se o princípio da legalidade. Convém ressaltar que as abstenções legislativas, em especial quanto à edição de normas gerais para a instituição e cobrança do IPVA, permite que o intérprete busque outros recursos a fim de esclarecer a matéria, por exemplo, a interpretação sistemática do texto constitucional que pode ser diversa da interpretação jurídica pretendida (DA PENHA, 2016).

Nesta toada, o critério espacial do IPVA não pode divergir do espaço territorial do ente federado, até mesmo porque o local onde se considera acontecido o fato gerador do imposto indica qual ente tem legitimidade para figurar no polo ativo da relação jurídico-tributária (CARVALHO, 2014).

Sendo o critério espacial determinante para a fixação da competência para a exigência do IPVA, não se mostra aceitável a liberalidade plena de instituição do imposto pelos Estados-membros e pelo Distrito Federal, pois estes entes federativos também são os próprios sujeitos ativos do IPVA, podendo eleger o critério espacial que mais bem lhes convier, a fim de arrecadar mais, propiciando insegurança jurídica aos contribuintes e *guerra fiscal* entre os Estados (CARVALHO, 2014).

Adentrando a seara da definição do critério espacial da hipótese de incidência do IPVA, faz-se mister citar a Constituição Federal, que traz, em seu artigo 158, III, a distribuição aos municípios de 50% do imposto arrecadado sobre a propriedade de veículos licenciados em seu território.

Embora o dispositivo legal não trate sobre o critério espacial, e sim da repartição da receita tributária, ele leva a crer que o legislador constituinte almejou que o IPVA seja devido no local em que o veículo for registrado ou licenciado. Para a realização da divisão de valores entre os Estados e municípios, torna-se forçosa a determinação do território (CARVALHO, 2014).

Esse entendimento, no entanto, por si só não resolve o problema posto. Faz-se necessária uma análise conjunta de todo o arcabouço normativo brasileiro acerca do local do registro e/ou licenciamento do veículo automotor para resolver o problema da definição do critério espacial da incidência do IPVA, além da situação a envolver o critério do domicílio do proprietário do veículo.

3.3 Problema do local de registro do veículo automotor

De acordo com o artigo 22, XI, da Constituição da República, a competência para legislar sobre matéria de trânsito é privativa da União, ou seja, não pode um Estado-membro ditar normas gerais sobre o registro ou licenciamento de veículo automotor, por se tratar de regras de trânsito.

(...) o local do registro do veículo é fundamental para a verificação do ente competente para instituição e cobrança do imposto, ou seja, para a correta aferição do critério espacial de incidência do IPVA, que somente poderá ser cobrado por cada Estado e pelo Distrito Federal sobre a propriedade dos veículos automotores devidamente registrados em seus territórios (DA PENHA, 2016, p. 8).

O Código de Trânsito como lei federal, por sua vez, determina, em seu artigo 120, que o lugar do registro e licenciamento do veículo automotor deve coincidir com o lugar do domicílio ou residência do proprietário. Tal interpretação do escrito constitucional leva a crer que o imposto deve ser recolhido no Estado onde o veículo foi registrado/licenciado (MAMEDE, 2000).

Faz-se mister destacar que, após registrado o veículo, será expedido o Certificado de Registro de Veículo (CRV) em nome do proprietário, de acordo com o artigo 121 do Código de Trânsito. O mencionado documento exterioriza a propriedade do veículo automotor e o local de seu exercício, mais especificamente o município em que o veículo está registrado. Tendo em vista que o CRV traz em seu corpo o local de exercício e materializa a propriedade do veículo automotor, caso ocorra transmissão da propriedade ou o proprietário mude de residência ou domicílio é imprescindível a emissão de novo CRV, conforme entendimento do artigo 123 do Código de Trânsito.

O Certificado de Registro de Veículo institui, portanto, documento hábil a comprovar o local onde, juridicamente, está registrada a propriedade, uma vez que, de acordo com o conceito de propriedade trazido pelo Código Civil, este não encontra vínculo espacial. O bem pode ser usado livremente (CARVALHO, 2014).

3.3.1 O local de domicílio do proprietário do veículo automotor

O domicílio, de acordo com o ordenamento jurídico brasileiro, estabelece que o lar é a constituição do centro dos interesses econômicos do indivíduo. A correta abordagem do termo domicílio é de grande relevância no estudo do IPVA, uma vez que é essencial à identificação do critério espacial do fato gerador do imposto (PEREIRA, 2007).

O domicílio é um instituto jurídico estabelecido por lei que corresponde ao local onde a pessoa responde, permanentemente, por seus negócios e atos jurídicos. Em outros dizeres, o domicílio representa o local onde se presume estar presente o indivíduo no que se refere às suas relações jurídicas (DINIZ, 2002, p. 107).

O domicílio da pessoa natural é o lugar onde ela estabelece a sua residência com ânimo definitivo, conforme estabelecido no artigo 70 do Código Civil. O sujeito, contudo, tendo diferentes residências onde viva, alternadamente, considerar-se-á domicílio qualquer delas, conforme posto no artigo 71 do Código Civil. Como pode-se perceber, o Código Civil admite a pluralidade domiciliar.

O contribuinte, ao possuir mais de um domicílio em distintas unidades da Federação (multiplicidade de domicílio), poderia efetuar o registro e/ou licenciamento do veículo em quaisquer delas.

O aspecto espacial da hipótese de incidência do IPVA, recorde-se, determina o local em que se considera ocorrido o fato gerador e, *ipso iure*, o Estado competente para tributá-lo. Há, pois, indisfarçável propensão a conflitos positivos de competência tributária, nas hipóteses de pessoas físicas com mais de uma residência, bem como, mais frequentemente de pessoas jurídicas com filiais em diferentes Unidades Federativas. Nesses casos, se, de fato, o proprietário tiver estabelecimentos em diferentes Estados, parece ser difícil, se não inviável, mesmo com emprego de norma geral ante elisiva, a eventual pretensão de uma Unidade Federativa em sobrepujar, para efeitos de incidência e arrecadação do imposto, a filial existente em seu território em detrimento de outra(s) situada(s) em outros Estados, desprezando o recolhimento feito em favor de outro ente federado. Nesses casos, não raros, de empresas titulares de frotas de veículos (bens essencialmente móveis e que, no mais das vezes, transitam no território de diversos entes federados) e com filiais em diferentes Estados, sem a edição de uma lei complementar apta a dirimir conflitos de competência entre as unidades federativas envolvidas, não se vislumbra ser possível impedir a faculdade de efetuar o registro de seus veículos no Município em que melhor aprouver aos seus interesses e conveniência (COIMBRA SILVA, 2011, p. 60-61).

Com efeito, faz-se relevante pontuar que os legisladores estaduais, além de não poderem legislar sobre trânsito, não podem também legislar sobre domicílio, porque é matéria de competência exclusiva da União, como estabelece o artigo 22, I, da Constituição da República.

Muito embora o IPVA não seja um imposto vinculado, a municipalidade recebe uma quantia referente à arrecadação deste imposto. Mesmo pensando de forma coerente, o legislador constituinte e os legisladores ordinários não conseguiram evitar a *guerra fiscal*.

De todo modo, o critério espacial do fato gerador do IPVA com base no domicílio do contribuinte para registro do veículo automotor, escapa do plano ideal de arrecadação por parte dos Estados, uma vez que, tendo o indivíduo mais de um domicílio em municípios ou Estados diferentes, não se pode antever a localidade onde o veículo circulará com mais frequência. Em suma: cabe ao proprietário do veículo eleger, com autonomia, seu domicílio tributário para fins de recolhimento do IPVA.

4 APRESENTANDO PARÂMETROS JUDICIAIS

A lacuna normativa no que diz respeito aos critérios do domicílio no IPVA, gera a necessidade de as partes da relação tributária – seja o sujeito ativo ou o sujeito passivo – buscarem socorro no Poder Judiciário.

Entre as decisões prolatadas pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais, observou-se uma divergência no critério escolhido para determinar o local de ocorrência do fato gerador do IPVA.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais utilizou do critério de domicílio do contribuinte para sanar conflitos de competência referentes ao IPVA. Para se valer disso, ventilou-se o conceito de domicílio ditado pelo Código Civil, em seus artigos 70 e 71, juntamente com a regra de domicílio tributário do Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, além do Código de Trânsito e da Legislação do IPVA de Minas Gerais.

Para exemplificar, apresenta-se um caso em que a Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Minas Gerais decidiu, em Mandado de Segurança, que, na ausência de legislação complementar que estabeleça normas gerais acerca do IPVA, pode o legislador ordinário estadual o fazer, desde que não infrinja a Constituição da República. Sendo assim, os desembargadores entenderam que a Lei de Minas Gerais nº 14.937/2003 fixam o critério do domicílio do proprietário do veículo automotor para fins de incidência do IPVA.

Elucidativa a transcrição do referido julgado:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. IPVA. RECOLHIMENTO EM ESTADO DA FEDERAÇÃO DIVERSO. DOMICÍLIO FISCAL. ART. 120 DO CTB. ESTADO RESPONSÁVEL PELO LICENCIAMENTO DO VEÍCULO. LEI ESTADUAL Nº 14.937/2003. INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. OFENSA. DEMONSTRAÇÃO. AUSÊNCIA.

I. Nos termos do art. 1º da Lei estadual nº 14.937/2003, o IPVA incide sobre a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie, sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no Estado.

II. A constitucionalidade e a legalidade da Lei estadual nº 14.937, de 2003, em torno da responsabilidade pelo IPVA, reside na inexistência de lei complementar de alcance nacional que, nos moldes do artigo 146, III, da Constituição de 1988, estabeleça normas gerais a respeito. Pode, assim, o Estado de Minas Gerais exercer, como exerceu, a competência para legislar.

III. Nos termos do art. 120, do CTB, o veículo automotor deve ser registrado perante o órgão executivo de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, no Município de domicílio ou residência de seu proprietário.

IV. Domiciliados os impetrantes na cidade de Muriaé/MG, e sequer informada a existência de residência em Município localizado em Estado diverso da Federação, não fazem jus à declaração de inexistência de relação jurídica tributária para afastar a incidência do IPVA devido em função da propriedade de veículo automotor registrado no Município mineiro (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS – Apelação Cível 1.0000.18.145039-6/002, Relator(a): Des.(a) Washington Ferreira, 1ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 10/03/0020, publicação da súmula em 11/3/2020).

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais decidiu pelo critério do local de registro/licenciamento do veículo automotor em detrimento do critério do domicílio do contribuinte, uma vez que o contribuinte optou por ter domicílio em um Estado e não em outro.

Exemplificando o conflito, tem-se o julgado da Oitava Câmara Cível do TJMG que, diante da dupla residência comprovada do contribuinte, determinou que esse não deva pagar IPVA ao Estado de Minas Gerais por ter seu veículo licenciado no Estado do Espírito Santo. O Tribunal, neste caso, deu provimento ao recurso interposto sob o fundamento de que tanto o Código Civil quanto o Código Tributário Nacional facultam, no

caso de dupla residência, que o contribuinte eleja uma delas como seu domicílio, isso para que se evite bitributação, conforme ementa.

REEXAME NECESSÁRIO/APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE DÉBITO. IPVA. REGISTRO E LICENCIAMENTO DO VEÍCULO. PLURALIDADE DE RESIDÊNCIAS. ELEIÇÃO DO DOMICÍLIO PELO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE. BITRIBUTAÇÃO. VEDAÇÃO LEGAL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO PELO ENTE FEDERADO QUE NÃO POSSUI O REGISTRO DO VEÍCULO. NULIDADE DO CRÉDITO.

De acordo com o art. 120 do Código de Trânsito Brasileiro, o IPVA deve ser recolhido ao Estado onde o contribuinte reside ou esteja domiciliado.

Por sua vez, o art. 71 do Código Civil de 2002 e o art. 127 e seu inciso I do Código Tributário Nacional facultam, em caso de pluralidade de residências, que a pessoa natural (no caso, o contribuinte) eleja uma delas por domicílio.

Diante da prova categórica de pluralidade de residências, o licenciamento e o registro da propriedade de veículo efetuados no Estado do Espírito Santo, bem como o recolhimento do IPVA aos cofres daquele Estado (em detrimento do Estado de Minas Gerais), não configuram qualquer irregularidade.

É nulo o lançamento do crédito de IPVA realizado pelo Estado de Minas Gerais, pois configurada a bitributação, hipótese que encontra vedação legal.

Recurso conhecido e não provido. Sentença confirmada em reexame necessário. (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS – Ap Cível/Rem Necessária 1.0713.13.002430-8/002, Relator(a): Des.(a) Fábio Torres de Sousa (JD Convocado) , 8ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 14/2/0019, publicação da súmula em 28/2/2019).

4.1 Caso de repercussão geral: tema nº 708 do Supremo Tribunal Federal

Diante de tantas controvérsias acerca do critério a se adotar para dirimir conflitos do IPVA, o tema chegou ao Supremo Tribunal Federal. “Em face da inércia legislativa, o Supremo mais uma vez toma as rédeas da situação e assume o papel de legislador positivo” (PISCITELLI; FAIAD, 2014).

Neste sentido, será analisado o Tema nº 708 do Supremo Tribunal Federal que versa sobre a possibilidade de recolhimento do IPVA em Estado diverso daquele em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário. Trata-se do Recurso Extraordinário nº 1016605, em que foi dada repercussão geral pela Suprema Corte (BRASIL, 2020a).

A empresa Uber Representações Ltda. ingressou com uma ação em desfavor do Estado de Minas Gerais na tentativa de ver reconhecido o direito de recolher o IPVA para o Estado em que realizou o registro e licenciamento do seu veículo, qual seja, o Estado de Goiás, embora a empresa tenha sede em Minas Gerais, no município de Uberlândia.

Em primeira e segunda instâncias elencou-se o critério do domicílio do proprietário do veículo automotor e, portanto, determinou-se que a Uber deveria recolher o IPVA no Estado em que se encontra estabelecida, independentemente de o registro e licenciamento ter sido feito no Estado de Goiás.

A empresa autora interpôs Recurso Extraordinário no Supremo Tribunal Federal, sob o argumento de que apenas lei complementar poderia dispor sobre o conflito de competência e normas gerais em matéria tributária; desse modo, não poderia ser utilizado o Código Tributário Nacional, que sugere o critério do domicílio que, neste caso e por se tratar de pessoa jurídica, é no lugar onde a empresa está sediada. Sustentou a autora também que a Lei nº 14.987/2003 de Minas Gerais altera o critério espacial e o sujeito ativo do imposto, fixados pela Constituição da República.

Na oportunidade foi apresentado parecer do procurador geral da República que opinou pelo provimento do Recurso Extraordinário interposto pela Uber, para que fosse afastada a pretensão do Estado de Minas Gerais.

No mesmo sentido foi o voto do ministro relator do Recurso Extraordinário, Marco Aurélio, votando pelo provimento.

Segundo o ministro relator, a ausência de lei complementar própria para dirimir conflitos obriga o intérprete a buscar uma espécie de indício hermenêutico e, em sua opinião, o artigo 158, III, oferece pistas para que se possa firmar o sujeito ativo da tributação nesses casos. Nesse compasso, votou no sentido de dar provimento ao recurso da empresa, declarando inconstitucional o artigo 1º da Lei 14.937/03 do Estado de Minas, que prevê a cobrança do IPVA no domicílio do proprietário, independentemente do local de registro (BATISTA JÚNIOR, 2018, p. 2).

Restando vencido o ministro relator, a questão foi decidida por maioria de votos dos ministros no Plenário do Supremo Tribunal Federal, na oportunidade em que se fixou, no dia 15 de setembro de 2020, o Tema de nº 708 da repercussão geral daquele Tribunal, com o entendimento de que a Constituição da República somente autoriza a cobrança do IPVA pelo Estado quando neste o contribuinte possua domicílio ou sede (BRASIL, 2020b).

De acordo com a Tese fixada no Tema nº 708 do Supremo Tribunal Federal,

Decisão: Em continuidade de julgamento, o Tribunal, por maioria, fixou a seguinte tese (tema 708 da repercussão geral): “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.”, nos termos do voto do Ministro Alexandre de Moraes (Redator para o acórdão), vencidos o Ministros Roberto Barroso e Marco Aurélio. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 4.9.2020 a 14.9.2020 (Sessão iniciada na Presidência do Ministro Dias Toffoli e finalizada na Presidência do Ministro Luiz Fux) (BRASIL, 2020b).

O ministro Marco Aurélio, relator do caso, chamou a atenção para a existência de uma *guerra fiscal* de IPVA, destacando que tal tema deve ser de repercussão geral para servir como parâmetro a todo o Poder Judiciário.

O tema é passível de repercutir em inúmeras relações jurídicas. Conforme consignado, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais assentou, com base no artigo 155, inciso III, da Carta Federal, o dever de o contribuinte recolher o Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor – IPVA em favor do Estado no qual se encontrar sediado ou domiciliado, independente do local em que registrado e licenciado o veículo automotor cuja propriedade constitui fato gerador do imposto. A recorrente aponta ofensa ao aludido preceito, assim como ao artigo 146, incisos I e III, do Diploma Maior, presente conflito entre normas geral e especial, federal e estadual (BRASIL, 2020b).

O Supremo Tribunal Federal, ao fixar tese de repercussão geral sobre o IPVA, pretendeu amenizar os conflitos sobre tal imposto, dando orientação aos demais Tribunais no sentido de optar pelo critério do domicílio do contribuinte em detrimento do critério do local de registro/licenciamento do veículo automotor para a cobrança do IPVA.

Mesmo com a tese fixada, no entanto, esse assunto ainda demonstra certo grau de insegurança e incerteza. A definição de domicílio de pessoa jurídica, pautada no artigo 75 do Código Civil, permite compreender preceitos múltiplos:

Art. 75. Quanto às pessoas jurídicas, o domicílio é:

[...] IV – das demais pessoas jurídicas, o lugar onde funcionarem as respectivas diretorias e administrações, ou onde elegerem domicílio especial no seu estatuto ou atos constitutivos.

§ 1 Tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados (BRASIL, 2002).

A partir da hermenêutica do diploma civil, o domicílio de pessoas jurídicas seria em qualquer lugar onde elas tenham um estabelecimento físico, ou seja, empresas com estabelecimentos em diferentes Estados do Brasil possuem diversos domicílios, de acordo com o Código Civil (BRASIL, 2002).

No que se refere ao domicílio de pessoas naturais, da mesma forma o Código Civil trouxe dispositivos abrangentes ao afirmar, em seu artigo 71, que a pessoa natural, que tenha diversas residências, terá em todas elas domicílio.

Ao fixar o tema nº 708, o Supremo Tribunal Federal manteve o critério do domicílio em detrimento do critério do licenciamento do veículo para a incidência do IPVA; porém, o conceito de domicílio está longe de ser resolvido pela legislação ordinária infraconstitucional ou mesmo pela legislação complementar vigente, qual seja, o Código Tributário Nacional.

Mesmo, portanto, após fixada a tese pelo pretório excelso, resta indefinido o critério do domicílio, quer de pessoas naturais quer das jurídicas. A possibilidade de se escolher, indistintamente, o local de domicílio continua a fomentar, no âmbito tributário, a *guerra fiscal*.

5 DEBATES PARLAMENTARES

É necessário que se tenha mecanismos para o controle da *guerra fiscal* no Brasil, principalmente estabelecidos pelo Poder Legislativo para que se consiga, por meio de ajustes legislativos, amenizar o problema dos conflitos entre os Estados e o Distrito Federal (RIBEIRO; CASTRO, 2014).

5.1 Projeto de Resolução do Senado Federal

A falta de normatização acerca do mínimo permitido, em relação à alíquota do IPVA, confere abertura para que cada ente federativo o faça de maneira livre, ocasionando *guerra fiscal*.

Com o intuito de corrigir esse “problema”, a Emenda Constitucional n. 42 de 2003 introduziu no art. 155 da Constituição o §6º, I, o qual estabelece, em seu inciso I, que o IPVA terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal. Em que pese a previsão constitucional, até hoje não foi aprovada naquela casa legislativa qualquer resolução nesse sentido. Essa inércia, que demonstra a dificuldade de se obter consenso sobre a questão, culmina na ampla liberdade dos Estados e do Distrito Federal para o estabelecimento de suas alíquotas (DA PENHA, 2016, p. 3).

Visando a suprir essa falta normativa, está em tramitação o Projeto de Resolução do Senado nº 15 de 2017, que estabelece alíquotas mínimas do IPVA conforme os tipos de veículos, como reclama a Constituição da República em seu artigo 155, § 6º, I.

De acordo com a justificativa do Projeto,

Até o presente momento, o Senado não regulou o dispositivo constitucional. Pretendemos, com este projeto de resolução, conferir aplicabilidade à Constituição ao dispor sobre as alíquotas mínimas do IPVA. Aproveitamos a oportunidade para cristalizar novo entendimento quanto ao mencionado imposto. Embora os recursos arrecadados com o IPVA não tenham destinação vinculada a determinadas despesas, salvo as exceções constitucionalmente previstas, é importante que a imposição tributária leve em consideração o tipo dos veículos conforme o peso de cada um para a fixação das alíquotas da exação (BRASIL, 2017).

Esta Resolução utilizou o critério do peso do veículo automotor para determinar a alíquota mínima de incidência do IPVA, pois, de acordo com o legislador, os veículos mais pesados danificam, em proporção maior, as rodovias e vias públicas e, portanto, seria justo gravar o contribuinte proprietário destes veículos com alíquotas maiores (CARVALHO, 2014).

Sendo assim, o artigo 1º do Projeto de Resolução do Senado Federal estabelece as seguintes alíquotas mínimas:

Art. 1º As alíquotas mínimas do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), previsto no art. 155, inciso III, da Constituição Federal, serão, conforme o tipo dos veículos, de: I – 3% (três por cento) para ônibus, caminhões e furgões; II – 2% (dois por cento) para automóveis leves de transporte de pessoas, utilitários e caminhonetes; e III – 1% (um por cento) para motocicletas, motonetas, quadriciclos, triciclos e demais veículos não mencionados neste artigo (BRASIL, 2017).

O objetivo principal deste Projeto é dar direcionamento à legislação de cada Estado-membro, no sentido de que se estabeleça o critério do tipo de veículo automotor, conforme o peso no momento de incidência do IPVA, seja no ato do registro ou no licenciamento. Segundo o legislador, a aprovação desse projeto traria justiça tributária àqueles que menos causam despesas na manutenção de rodovias e vias públicas no Brasil.

Desde o dia 5 de abril de 2019 o Projeto encontra-se com a Relatoria, assumida pelo senador Jean Paul Prates, aguardando emissão de relatório.

5.2 Projeto de Lei Complementar relativo ao IPVA

Com o objetivo de sanar as consequências trazidas pela *guerra fiscal*, foram apresentados, até o presente, dez projetos de lei complementar relativos ao IPVA, conforme a exigência do artigo 146, III, da Constituição de República. Todos foram apensados ao Projeto 343/2013, de autoria do deputado federal Assis Carvalho (BRASIL, 2013).

O Projeto de Lei Complementar de nº 81, de 2019, elenca normas gerais acerca do IPVA. Este Projeto é de autoria do deputado federal Felipe Carreras em 27 de março de 2019. De acordo com o autor, na justificativa do Projeto todos os anos discute-se a inconstitucionalidade da cobrança do IPVA pela falta de lei complementar que discipline a sua aplicação. A referida afirmativa demonstra a importância e a urgência de se ter uma lei geral sobre este imposto.

Partindo de uma análise do conteúdo do Projeto de Lei, pode-se observar que, ao elencar normas gerais sobre o IPVA, o Projeto acaba por dirimir dissidências do imposto em questão.

A fim de encerrar uma discussão doutrinária e jurisprudencial, o artigo 4º, do Projeto de Lei Complementar nº 81, prevê a predominância do critério do domicílio do contribuinte, ou seja, é devido o pagamento do IPVA ao Estado-membro em que o contribuinte possua domicílio, deixando-se de lado o critério do registro/licenciamento.

Outra matéria importante tratada pelo Projeto de Lei Complementar nº 81 em questão, é a definição da base de cálculo do IPVA. Segundo o mencionado Projeto, deve-se levar em conta, para a base de cálculo, o critério da antiguidade do veículo automotor, de forma que os carros mais antigos terão base de cálculo agravada. Para o legislador estadual mineiro, tal critério de antiguidade representa um ganho duplo para a sociedade, quais sejam, um estímulo fiscal para a população trocar de veículo de forma mais célere, o que causa um aquecimento na economia; e o segundo ganho trata da redução na emissão de poluentes no ar. De acordo com o Projeto, em seu artigo 5º, § 3º, “A base de cálculo disciplinada no caput deverá apresentar progressão de alíquota conforme o critério ano de fabricação for mais antigo” (BRASIL, 2019).

A justificativa deste Projeto da Câmara dos Deputados preconiza que

Entendemos ser oportuno regular as regras gerais de incidência deste tributo e incluímos a antiguidade do veículo como fator preponderante da base de cálculo, pois entendemos ser de suma importância ter uma alíquota progressiva para que não haja incentivo à manutenção de veículos muito antigos com potencial cada vez maior de poluição (BRASIL, 2019).

O projeto está, desde o dia 16 de abril de 2019, aguardando a publicação de relatório pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para além da repartição da competência tributária, a Constituição da República de 1988 elencou, em seu texto, a exigência da edição de norma geral em legislação tributária sob a forma de lei complementar, a fim de oferecer parâmetro à legislação estadual.

De acordo com o legislador constituinte, há a necessidade de lei complementar sobre o IPVA para dispor sobre o conflito de competência, de normas gerais e regulamentação das limitações constitucionais ao poder de tributar. Decerto, a lacuna no ordenamento jurídico promove insegurança jurídica.

Na falta de lei complementar para dirimir os conflitos de competências, carece o legislador ordinário estadual “competência plena” para exercer essa atividade.

A partir da compreensão do critério espacial do IPVA, pode-se alcançar a problemática da *guerra fiscal* entre os Estados. Tendo em conta a autonomia que cada Estado-membro tem de estabelecer suas próprias regras para o IPVA e, portanto, diferentes alíquotas, conclui-se que há na legislação vigente um contexto de

insegurança jurídica ante as lacunas normativas. O domicílio do proprietário de veículo automotor por si só não caracteriza o critério de licenciamento do veículo.

O Supremo Tribunal Federal fixou o Tema nº 708 referente ao IPVA, estabelecendo o critério do domicílio em detrimento do critério do local de registro/licenciamento do veículo automotor, que servirá como orientação dos demais Tribunais, porém, em que pese a maior instância do Poder Judiciário haver tentado dirimir os conflitos sobre a questão, os problemas na definição do domicílio tributário de pessoas jurídicas e naturais ainda persistem, gerando incerteza e insegurança jurídica.

Buscou-se apresentar dois projetos do Poder Legislativo que visam a normatizar o IPVA: o primeiro, o Projeto de Resolução do Senado, e o segundo, o Projeto de Lei Complementar da Câmara dos Deputados.

O cenário de possível solução da controvérsia estaria centrado na aprovação de lei complementar que estabelecesse regras gerais e parâmetros para o IPVA, bem como na edição de Resolução do Senado Federal que atribua alíquota mínima que poderá ser praticada pelos Estados-membros.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. Câmara dos Deputados. *Projeto de Lei Complementar 343/2013*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=597281&ord=1>. Acesso em: 20 set. 2020.
- BRASIL. Câmara dos Deputados. *Projeto de Lei Complementar 81/2019*. Estabelece normas gerais acerca do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), previsto no art. 146, III, da Constituição. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2195745>. Acesso em 10 jan. 2020.
- BRASIL. Presidência da República. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 26 de outubro de 1966, retificado em 31 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 10 jan. 2020.
- BRASIL. Presidência da República. *Constituição da República Federativa do Brasil 1988*, Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 jan. 2020.
- BRASIL. Presidência da República. *Lei nº. 9.503, de 23 de setembro de 1997*. Institui o Código de Trânsito Brasileiro. Brasília, 24 de setembro de 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9503.htm. Acesso em: 10 jan. 2020.
- BRASIL. Presidência da República. *Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002*. Instituiu o Código Civil de 2002. Brasília, 10 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 10 jan. 2020.
- BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Resolução do Senado Federal nº 15, de 2017*. Estabelece alíquotas mínimas do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) conforme o tipo dos veículos, nos termos do art. 155, § 6º, inciso I, da Constituição Federal. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/17763129>. Acesso em: 20 jun. 2018.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 1016605*. Relator: Ministro Marco Aurélio. Julgamento: 29 maio 2002. Órgão Julgador: Tribunal Pleno. Publicação: DJ, 16 dez. 2020a. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5107147>. Acesso em: 13 jul. 2021.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Tema 708*. Possibilidade de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) em estado diverso daquele em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário. Uber Representações LTDA versus Estado de Minas Gerais. Relator: Min. Marco Aurélio. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5107147&numeroProcesso=1016605&classeProcesso=RE&numeroTema=708>. Acesso em: 10 out. 2020b.
- BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Entendimento do Supremo sobre IPVA pode gerar guerra fiscal entre os estados*, Conjur, 1 nov. 2018. Disponível em: [https://www.conjur.com.br/2018-nov-01/onofre-batista-decisao-stf-ipva-gerar-guerra-fiscal#:~:text=Entendimento%20do%20Supremo%20sobre%20IPVA%20pode%20gerar%20guerra%20fiscal%20entre%20os%20estados&text=No%20%C3%BAltimo%20dia%2024%2C%20o,de%20Ve%20%C3%ADculos%20Automotores%20\(IPVA\)](https://www.conjur.com.br/2018-nov-01/onofre-batista-decisao-stf-ipva-gerar-guerra-fiscal#:~:text=Entendimento%20do%20Supremo%20sobre%20IPVA%20pode%20gerar%20guerra%20fiscal%20entre%20os%20estados&text=No%20%C3%BAltimo%20dia%2024%2C%20o,de%20Ve%20%C3%ADculos%20Automotores%20(IPVA)). Acesso em: 05 ago. 2022.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- COIMBRA SILVA, Paulo Roberto. *IPVA: Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores*. São Paulo: Quartier Latin, 2011.
- CUNHA, Philipe Silveira Carneiro da. *Aspectos controvertidos na definição do local de ocorrência do fato gerador do IPVA*. 2019. 19 f. Artigo Científico (Pós-Graduação *Lato Sensu*) – Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, 2019. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/trabalhos_conclusao/2semestre2019/pdf/PhilipeSilveiraCarneirodaCunha.pdf. Acesso em: 20 out. 2020.
- DA PENHA, Marcos Bueno Brandão. Breves Considerações sobre a Guerra Fiscal do IPVA. *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, Rio de Janeiro, v. 4, n. 4, p. 1-23, 2016.
- DERZI, Misabel Abreu Machado (coord.). *Competência tributária*. Belo Horizonte: Del Rey, 2011.

- DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do Direito Civil*. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. V. 1.
- DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. *Revista de Sociologia e Política*, n. 18, p. 95-107, 2002. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S010482002000100007&script=sci_abstract&tlng=pt. Acesso em: 29 abr. 2019.
- FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Obrigação tributária acessória e limites de imposição: razoabilidade e neutralidade concorrencial do estado. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord). *Teoria geral da obrigação tributária: estudos em homenagem ao professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005: p. 264-280.
- FIGUEIREDO, Cândido; VILLAR, Mauro de Salles; FRANCO, Francisco Manoel de Mello. *Dicionário Houaiss da língua portuguesa*. Rio de Janeiro; Salvador: Objetiva, 2001.
- LACERDA, Philipe Martins de. *Problemáticas acerca dos registros de automóveis e do IPVA no Ceará e em outros Estados*. 2010. 145 f. Monografia (Graduação em Direito) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, 2010. Disponível em: http://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/31478/1/2010_tcc_pmlacerda.pdf. Acesso em: 18 out. 2020.
- MAMEDE, Gladston. *Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.
- MINAS GERAIS. Assembleia Legislativa. *Lei nº. 14.937, de 23 de dezembro de 2003*. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA e dá outras providências. Minas Gerais, 23 de dezembro de 2003. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/14937_2003.htm. Acesso em: 7 nov. 2019.
- MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. *Apelação Cível nº 1.0713.13.002430-8/002*, Relator(a): Des.(a) Fábio Torres de Sousa (JD Convocado). 8ª Câmara Cível, julgamento em 14/2/0019, publicação da súmula em 28/02/2019. Disponível em: https://www4.tjmg.jus.br/juridico/sf/proc_resultado2.jsp?tipoPesquisa2=1&txtProcesso=10713130024308002&nomePessoa=&tipoPessoa=X&naturezaProcesso=0&situacaoParte=X&codigoOAB2=&tipoOAB=N&ufOAB=MG&numero=20&select=1&listaProcessos=10713130024308002&tipoConsulta=1&natureza=0&ativoBaixado=X&comrCodigo=0024. Acesso em: 13 jul. 2021.
- MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. *Apelação Cível nº 1.0000.18.145039-6/002*, Relator(a): Des. (a) Washington Ferreira, 1ª Câmara Cível, julgamento em 10/03/0020, publicação da súmula em 11/03/2020. Disponível em: https://www4.tjmg.jus.br/juridico/sf/proc_resultado2.jsp?tipoPesquisa2=1&txtProcesso=10000181450396002&nomePessoa=&tipoPessoa=X&naturezaProcesso=0&situacaoParte=X&codigoOAB2=&tipoOAB=N&ufOAB=MG&numero=20&select=1&listaProcessos=10000181450396002&tipoConsulta=1&natureza=0&ativoBaixado=X&comrCodigo=0024. Acesso em: 13 jul. 2021.
- PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. *Impostos federais, estaduais e municipais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.
- PAULSEN, Leandro. *Segurança jurídica, certeza do direito e tributação: a concretização da certeza quanto à instituição de tributos através das garantias da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.
- PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de Direito Civil*. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. V. 1.
- PISCITELLI, Thatiane; FAIAD, L'Inti. A Guerra Fiscal do IPVA. *Revista Valor econômico*. 2014. Disponível em: <https://valor.globo.com/legislacao/noticia/2014/09/19/a-guerra-fiscal-do-ipva.ghtml>. Acesso em: 19 out. 2020.
- RIBEIRO, Maria de Fátima; CASTRO, Aldo Aranha de. A concessão de incentivos fiscais declarados inconstitucionais e os efeitos da guerra fiscal. In: *Direito Tributário*. ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI, 23., 2014, Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina; CONPEDI, maio 2014. p. 28-51. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=-2fe10492280508c5>. Acesso em: 18 out. 2020.
- SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- SANTOS, Lucas Antônio. *Guerra fiscal e questões de desenvolvimento sustentável: estudo de caso do município de Franca/SP*. 2014. 203 f. Dissertação (Mestrado Interdisciplinar em Desenvolvimento Regional) – Centro Universitário de Franca, Franca, 2014. Disponível em: http://pos.unifacel.com.br/wpcontent/uploads/2015/12/DISSERTA%C3%87%C3%83O_Lucas-A.-Santos.pdf. Acesso em: 18 out. 2020.
- TORRES, Luciana de Oliveira. *Análise do IPVA: aspectos gerais e controvertidos*. 2011. 23 f. (Artigo Científico apresentado como exigência para obtenção do título de Pós-Graduação) – Escola da Magistratura do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <http://arquivos.integrawebsites.com.br/462/bed166c38e38276ed36ff7bb60382f58.pdf>. Acesso em: 18 out. 2020.