



FACULDADE BAIANA DE DIREITO E GESTÃO

CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO LATO SENSU

DIREITO TRIBUTÁRIO

EDNALDO ROSA ALVES

A VINCULAÇÃO ENTRE O IPVA E LICENCIAMENTO DO VEÍCULO: ENTRE O PODER ESTATAL E O ABUSO DE DIREITO DO CONTRIBUINTE

Salvador
2017

EDNALDO ROSA ALVES

**A VINCULAÇÃO ENTRE O IPVA E LICENCIAMENTO DO
VEICULO: ENTRE O PODER ESTATAL E O ABUSO DE
DIREITO DO CONTRIBUINTE**

Monografia apresentada a Faculdade Baiana de
Direito e Gestão como requisito parcial para a
obtenção de grau de Especialista em Direito
Tributário.

Salvador
2017

TERMO DE APROVAÇÃO

EDNALDO ROSA ALVES

A VINCULAÇÃO ENTRE O IPVA E LICENCIAMENTO DO VEICULO: ENTRE O PODER ESTATAL E O ABUSO DE DIREITO DO CONTRIBUINTE

Monografia aprovada como requisito para obtenção do grau Especialista em Direito Tributário, Faculdade Baiana de Direito e Gestão, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Salvador
2017

A meus pais, meus irmãos, meus professores em especial o professor Eduardo Sabbag, pelo incentivo, pelos anos de dedicação e carinho infinitos a mim dispensados.

RESUMO

A presente pesquisa, concretiza trabalho de conclusão de curso pós-graduação *lato sensu* em direito tributário onde pretende-se contribuir com o debate acerca da atuação do fisco estadual, com fundamento nas disposições do Código de Trânsito vigente, em proceder a apreensão de veículos por falta de pagamento do IPVA. Para tanto, o trabalho desenvolvido oportuniza-se por meio de um estudo descritivo, analítico e comparativo, a partir de dados doutrinários, normativos e jurisprudenciais referentes a conduta do fisco estadual nas ações de fiscalização de veículos de particulares e posterior apreensão por falta de licenciamento motivada pelo não pagamento de tributos sobre este bem, desdobrando-se a partir daí o conjunto de críticas que ora se oferece com vistas a uma compreensão científica, bem como da jurisprudência dos Tribunais estaduais a considerar legítimas tais posturas, em contra ponto a jurisprudência dos tribunais superiores, em especial o STF, que compreende como ilegal as chamadas sanções políticas em matéria tributária, por violar direitos e garantias fundamentais dos contribuintes.

Palavras-chave: apreensão de veículos; Sanção política; IPVA; abuso de direito estatal; Direito Tributário

ABSTRACT

The present research, concretises work of conclusion of a post-graduation course lato sensu in tax law where it is intended to contribute to the debate about the performance of the state treasury, based on the provisions of the current Traffic Code, in the seizure of vehicles by Lack of payment of IPVA. For this, the work developed is facilitated through a descriptive, analytical and comparative study, based on doctrinal, normative and jurisprudential data regarding the conduct of the state treasury in the actions of inspection of private vehicles and subsequent seizure for lack of licensing Motivated by the non-payment of taxes on this property, from then on the set of critiques now offered for scientific understanding, as well as the jurisprudence of the state courts to consider such positions as legitimate, contrary to the jurisprudence of the Higher courts, in particular the Supreme Court, which considers the so-called political penalties on tax matters to be illegal because they violate taxpayers' fundamental rights and guarantees.

Keywords: Seizure of vehicles; Political sanction; IPVA; Abuse of state law; Tax law

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
2 A OCASIO LEGIS DO IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA).....	12
2.1 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO IPVA.....	14
2.2 ANTECEDENTE DA NORMA.....	14
2.2.1 Critério Material.....	14
2.2.2 Critério Temporal.....	18
2.2.3 Critério Espacial.....	19
2.3 CONSEQUENTE DA NORMA.....	21
2.3.1 Critério Pessoal.....	21
2.3.2 Critério Quantitativo.....	23
2.4 ABUSO DE PODER ESTATALEM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....	24
2.4.1 Sanções Políticas: Significado e importância para o tema.....	28
3. DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO DE TRÂNSITO AFEITOS AO TEMA.....	34
3.1 INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA DO 230, V CTB.....	34
3.2 NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA DO LICENCIAMENTO DE VEÍCULOS E O POLÊMICO ART. 131, CTB.....	38
3.2.1 A inconstitucionalidade do art. 130, § 2º, CTB.....	42
3.3 CÓDIGO DE TRÂNSITO VERSUS CÓDIGO TRIBUTÁRIO: VALORAÇÕES HERMENÊUTICAS.....	48
4. A POSIÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA.....	52
4.1 TRIBUNAIS DE JUSTIÇA: APREENÇÃO DE VEÍCULOS VERSUS IPVA.....	56
4.1.1 Região Sul.....	57

4.1.2 Região Sudeste.....	59
4.1.3 Região Nordeste.....	62
4.2 SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.....	64
4.3 A POSIÇÃO DO STF SOBRE SANÇÕES POLÍTICAS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....	65
5. CONCLUSÕES.....	68
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	71

1 INTRODUÇÃO

Por meio da presente pesquisa, consolida-se o trabalho de conclusão de curso do curso de Pós Graduação *lato sensu*em Direito Tributário, nos termos de uma monografia intitulada “A Vinculação entre o IPVA e licenciamento do veículo: entre o poder estatal e o abuso de direitos do contribuinte”, cujo objetivo geral voltou-se a avaliar a constitucionalidade das previsões legais que permitem a apreensão do veículo por falta de pagamento de tributos.

Nestes termos destaca-se o seguinte questionamento, ora considerado problema de pesquisa: Sob uma perspectiva tributária é possível a apreensão do veículo pela falta de pagamento do IPVA?

Postulando o desenvolvimento dos argumentos com vistas a alcançar o objetivo geral delimitado, são traçados oito objetivos específicos, a saber:

- a) Discorrer sobre a *ocasio-legis* do IPVA;
- b) Identificar a regra matriz de incidência do IPVA;
- c) Conceituar abuso de Poder Estatal em matéria tributária;
- d) Valorar o significado e importância da sanção política para o tema;
- e) Criticar as disposições do Código de Trânsito e seus reflexos para a matéria tributária que diz respeito a aplicação de medida administrativa de apreensão do veículo automotor pela falta de licenciamento do veículo;
- f) Valorar a inconstitucionalidade específica do Código de Trânsito;
- g) Valorar o confronto entre o CTB e o CTN sob o ponto de vista hermenêutico;
- h) Mensurar a posição da jurisprudência do STF sobre sanções políticas em matéria tributária.

Valorando-se o desenvolvimento do argumento da pesquisa, identifica-se uma divisão da ideia em oito etapas distintas, refletindo os objetivos específicos já indicados. Dessa forma, na primeira etapa do argumento de pesquisa é abordada a *ocasio legis* do Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), obtendo assim o histórico normativo deste imposto, o que termina por justificar o recente entendimento do STF ao indicar de forma restrita a incidência deste imposto a veículos terrestres.

Numa segunda etapa do argumento pesquisado é valorada a regra matriz de incidência do Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), debruçando-se sobre antecedente da norma (aferindo o critério material, temporal e espacial), e o consequente da norma tributária (aferindo-se o critério quantitativo e o critério pessoal).

Numa terceira etapa, volta-se a abordagem das sanções políticas, seu significado jurídico e respectiva importância para a presente abordagem. Destaca-se nesse sentido, o desenvolvimento da compreensão do STF sobre este tema, concretizando-se em específico pelos três verbetes produzidos pelo Supremo Tribunal Federal de onde se extrai a evolução da compreensão de como o Tribunal entende ser tais posturas estatais inconstitucionais.

Na quarta etapa do argumento desenvolvido enfrenta-se a figura do abuso do poder estatal em matéria tributária, onde além de uma abordagem conceitual sobre o instituto do abuso de direito, valora-se de que forma esse instituto manifesta-se quando da incidência do fenômeno tributário.

Na quinta etapa do argumento discorre-se sobre as disposições do Código de Trânsito afeito ao tema pesquisado, destacando-se a abordagem da infração administrativa do art. 230, C, CTB e uma abordagem sobre o instituto de licenciamento de veículos, sua natureza jurídica, conceito e sua relação com os efeitos jurídicos do art. 131 do CTB e a inconstitucionalidade do art. 130 §2, CTB

Por fim, na sexta e última etapa do argumento proposto desenvolve-se valorações hermenêuticas contrapondo as disposições normativas do Código de Trânsito e o Código Tributário.

Sob o prisma Metodológico o trabalho desenvolveu-se por meio de uma pesquisa qualitativa, amparada pela preponderância da utilização de fontes documental, bibliográfica e jurisprudencial.

2. A OCASIO LEGIS DO IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA)

De acordo com a doutrina, considera-se *ocasio legis* como o conjunto de antecedentes normativos que fundamenta a existência normativa de um texto jurídico (VASCONCELLOS, 2016, p. 158).

Explicitando esta ideia, discorre a doutrina sobre o tema ao caracterizar a *ocasio legis* como:

[...] complexo de circunstâncias específicas atinentes ao objeto da norma que constituíram o impulso normativo exterior à emanação do texto; causas mediatas e imediatas, razão política e jurídica, fundamento dos dispositivos, necessidade que levaram a promulgá-lo, fatos contemporâneos da elaboração; momento histórico, ambiente social, condições culturais e psicológicas sob as quais a lei surgiu e que diretamente contribuíram para a promulgação (MAXIMILIANO, 2011, p.122)

Em outras palavras, tal como pontua o professor baiano citado, representa o “antecedente normativo”, o conjunto de motivos ocasionais que serviram de justificção para criação da norma.

No caso do Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), sua *ocasio legis* remete a antiga Taxa Rodoviária Única (TRU), tributo cuja cobrança pela União direcionava-se aos proprietários de veículo automotores terrestres com a finalidade de arrecadação para construção e conservação das BR e rodovias brasileiras. (LOCATELLI, 2011, p. 582)

Segundo Sabbag (2016, p. 1238) este imposto aparece no Brasil no ano de 1985, com a emenda constitucional de número 27/85 inserida na Constituição de 1967, explicando-se assim o motivo pelo qual esse imposto não tem previsão no Código Tributário Nacional.

Com a chegada da EC27/85 a TRU e sobretudo do paradigma constitucional vigente que implementa novo tratamento às taxas, torna-se incompatível a existência deste tributo com incidência voltada a um serviço público *uti universi* motivando-se assim sua extinção e conseqüente substituição deste tributo pelo imposto de propriedade de veículo automotores terrestres que, enquanto

espécie tributária do tipo imposto é regido pelo princípio da não afetação que proíbe a vinculação da receita dos impostos a quaisquer órgão, fundo ou despesa, consoante previsto pelo art. 167, IV CF.

Com expressa previsão no art. 155, III, CF, o Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é um imposto de competência dos Estados e Distrito Federal cuja incidência volta-se à propriedade de veículos terrestres. A exclusão dos demais veículos aquáticos e aéreos dá-se por força da compreensão do STF que estabeleceu interpretação histórica sobre este tributo, destacando assim que a origem normativa do IPVA remete a TRU que, como visto, foi uma taxa voltada a veículos terrestres.

Nesse sentido, indica a jurisprudência do STF: "IPVA- imposto sobre a 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" (RE134.509/AM, Pleno, rel. min. Sepúlveda Pertence, j. 29-05-2002).

Esta posição viria a ser ratificada pelo Tribunal em 2007, por ocasião do julgamento do RE 379.572 bem como em 2013 pelo julgamento do AgR no RE 525.382 (rel. Min. Teori Zavascki)

2.1 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO IPVA

Com vistas, ao correto estudo das espécies tributárias, cumpre a implementação do conhecimento prévio da regra matriz de incidência, de onde valora-se o antecedente da norma (aferindo o critério material, temporal e espacial), e o consequente da norma (aferindo-se o critério quantitativo e o critério pessoal).

Trata-se no feliz dizer de Paulo de Barros Carvalho (2002, p. 237) da investigação acerca do arquétipo da norma jurídica tributária, com vistas a compreender a intimidade estrutural de cada tributo cuja expressão trazida pela norma tributária é reflexo da própria previsão constitucional.

2.2 ANTECEDENTE DA NORMA

Caracterizado o estudo da regra matriz de incidência tributária, existirá sempre um antecedente normativo composto por três critérios: o material, o temporal e o espacial. Nesse sentido, o antecedente da norma caracteriza a descrição normativa da hipótese de incidência que, por meio de lógica subsuntiva, fará surgir o vínculo abstrato previsto pela lei (CARTRO, 2014, p. 38)

2.2.1 Critério Material

Referindo-se a um comportamento descrito na lei, o critério material do antecedente da norma tributária expressa o fato gerador do tributo, representativo da conduta legal apta a gerar a obrigação tributária.

Uma vez instituída tal obrigação, ainda marcada pelo atributo da iliquidez e incerteza, logo inexigível, identifica-se ainda em abstrato a relação jurídica obrigacional que faz nascer o liame jurídico obrigacional assim descrito pela doutrina:

O fato gerador ou “fato imponível” é a materialização da hipótese de incidência, representando o momento concreto de sua realização, que se opõe à abstração do paradigma legal que o antecede (ATALIBA, 2002, p.68)

Dessa forma, como bem indica Sabbag (2016, p. 749), a situação suficiente e necessária descrita pela lei entre muitos fatos do mundo fenomênico – caracterizada pela hipótese de incidência – será seguida pelo surgimento da obrigação tributária principal, por ocasião da prática do fato gerador desta obrigação.

Previsto em sua forma mais abstrata no art. 155, III, CF/88 de onde se extrai sua previsão constitucional que delimita sua competência aos Estados e Distrito Federal

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

[...]

III - propriedade de veículos automotores. (BRASIL:1988)

Da previsão constitucional descrita, cumpre ao legislador estadual estabelecer dentro dos limites já delimitados pela norma citada o fato gerador do IPVA, o qual em regra repete a previsão constitucional, expressando-se assim como “a propriedade do veículo automotor”.

Nesse sentido, para Castro (2014, p. 624) apesar da Constituição fazer menção apenas à propriedade dos veículos automotores, a jurisprudência do STF e STJ tem admitido a incidência tributária nos casos de posse oriunda de outros direitos reais:

[...] Incidirá o IPVA também quando a aquisição do bem se der por arrematação em hasta pública ou mesmo por ocasião do desembaraço aduaneiro do veículo automotor importado (CASTRO, 2014, p. 624)

Em sentido contrário, a indicar tão somente a propriedade do veículo automotor como legítima incidência do IPVA, considera Coelho (2002, p. 346) que o IPVA é modalidade de imposto sobre o patrimônio pessoal, direto e progressivo, em razão do valor do veículo de propriedade do contribuinte.

Ainda sobre o tema, importante destacar como bem pontua Machado (2006, p. 404) que a Emenda Constitucional no. 27, publicada em 27 de novembro de

1985, atribuiu aos Estados e Distrito Federal a competência para instituir impostos sobre a “propriedade de veículos automotores, vedada a cobrança de impostos ou taxas incidentes sobre a utilização de veículos”. Em que pese a Constituição ter mantido a competência dos Estado e Distrito Federal sobre o IPVA, ela não fez o mesmo quanto a vedação de cobrança de impostos ou taxas incidentes sobre a utilização de veículos.

Apesar da não previsão expressa como havia antes, isso não significa dizer que o critério material da norma de incidência do IPVA abrange também o “uso” do veículo, pois que a expressa previsão sobre a propriedade de veículos com única previsão constitucional de incidência do imposto mantém de forma implícita tal vedação.

Dessa forma, uma vez que o fenômeno da incidência das normas jurídicas decorrem de sua previsão constitucional, o qual estabelece limites ao legislador ordinário, *data máxima vênia*, improcede a compreensão que legitima a ampliação do critério material do fato gerador do IPVA para além da figura da propriedade do veículo automotor, motivo pelo qual será aqui tomada como referência a doutrina majoritária, a considerar apenas a incidência do imposto por meio da propriedade.

Nesse sentido, pontua Eduardo Sabbag ao referir-se ao fato gerador:

[...] É a propriedade (e não o uso) de veículo automotor de qualquer espécie (automóvel, motocicleta, caminhão etc) Com efeito, apenas a propriedade gera a incidência do IPVA, e não a mera detenção do veículo, o próprio uso ou mesmo a posse. Do contrário, as fábricas e os revendedores de automóveis teriam de pagar o IPVA desde o momento em que se completasse a respectiva industrialização ou importação. (SABBAG, 2016, p. 1238)

Para melhor compreensão desta incidência portanto cumpre valorar de forma mais acurada os signos que integram o critério material do IPVA, formado por duas palavras chaves: “propriedade” e “veículo automotor”.

Acerca da primeira delas, a propriedade expressa direito real previsto no art. 1228, CC, a refletir o gozo jurídico pleno de uso, fruição e disposição do bem. Valorando tais atributos, o primeiro deles (Jus jutendi) caracteriza-se pela

situação na qual seu titular serve-se da coisa para si mesmo, não sofrendo o bem qualquer alteração em sua estrutura (GUIMARÃES:2015)

Em sequência ao direito de uso, a propriedade se expressa também pelo segundo atributo citado, o direito de fruição (*jus fruendi*), caracterizado não somente pela utilização do bem, mas também pela extração de seus resultados econômicos (frutos naturais, civis ou industriais) (GUIMARÃES:2015)

Por fim, além do direito uso e fruição, a propriedade se expressa também pelo seu direito de disposição (*jus disponendi*), compreendido de forma sintética como faculdade de alienar livremente o bem (GUIMARÃES:2015).

Dessa forma, exata compreensão da incidência tributária do IPVA perpassa pela compreensão dos atributos integrantes do direito de propriedade, porém isso não autoriza que se conclua a partir daí que apenas a incidência de um deles legitimará a incidência da exação, a qual só ocorrerá por força de ocorrência da propriedade do veículo automotor.

Acerca do segundo signo integrante da hipótese de incidência do IPVA, a palavra “veículo automotor” tem sua definição estabelecida pelo anexo I do Código de Trânsito Brasileiro, a defini-lo nos seguintes termos:

Todo veículo a motor de propulsão que circule por seus próprios meios, e que serve normalmente para o transporte viário de pessoas e coisas, ou para a tração viária de veículos utilizados para o transporte de pessoas e coisas. O termo compreende os veículos conectados a uma linha elétrica e que não circulam sobre trilhos (ônibus elétrico). (BRASIL:1997)

Em linhas gerais trata-se portanto de todo e qualquer veículo dotado de força motriz própria, cujo motor de propulsão o faça circular.

Destaque-se contudo que apesar da indicação genérica sobre veículos automotores referir-se a todo e qualquer veículo dotado de motor de propulsão, a correta incidência da norma tributária do IPVA sofre uma limitação hermenêutica de alcance pelo STF que considera para tal fim apenas os veículos terrestres.

Trata-se aqui da chamada interpretação histórica, implementada pelo Tribunal ao afastar a incidência do IPVA a veículos náuticos e aéreos, uma vez que o IPVA sucedeu a Taxa Rodoviária Única (TRU), não havendo portanto que incidir sobre veículos que não fossem terrestres.

Nesse sentido, observe-se o referido entendimento jurisprudencial:

IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotores (CF, art. 155,III; CF 69, art. 23 e § 13, cf EC 27/85): campo de incidência que não inclui embarcações e aeronaves. (RE 134.509/AM, Pleno, rel. Min. Sepúlveda Pertence, j. em 29-05-2002)

De acordo com Sabbag (2016, p.1240), o referido entendimento foi reiterado pela Corte Máxima do país em 2007, por ocasião do julgamento do RE 379572, bem como em 2013, pelo julgamento do AgR no RE 525.382, quando reafirmou-se sua incidência restrita a veículos automotores terrestres.

Por fim, registre-se que trata-se de tributo de função predominantemente fiscal voltado assim à arrecadação de recursos com vistas a melhorias dos Estados, Distrito Federal e Municípios, haja vista que, apesar de ser um tributo de competência estadual e distrital, sua receita é repartida com os municípios onde o veículo é licenciado, consoante determina o art. 158, III, CF.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

[...]

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios; (BRASIL:1988)

Apesar da predominância da função fiscal, nada impede que o tributo assuma também função extrafiscal, conforme indica Machado (2007, p. 386).

Em linhas gerais e de forma conclusiva o critério material do IPVA pode ser indicado pela aquisição da propriedade do veículo automotor, consoante se traduz pela majoritária doutrina brasileira.

2.2.2 Critério Temporal

Compreendendo o momento, surgirá o dever jurídico de cumprimento da obrigação tributária principal, o critério temporal do antecedente da norma tributária reflete em outras palavras, o momento indicado pela lei de ocorrência do fato gerador do tributo, ou em um sentido mais técnico o exato instante ao qual se reportam os efeitos da obrigação tributária (CASTRO, 2014, p. 39)

Em tratando-se do imposto objeto de estudo da presente monografia, o IPVA é indicado como um tributo de incidência anual, tendo seu critério temporal em 1º de janeiro de cada exercício. Uma vez que o critério temporal só tem sua existência em estreita relação ao fato gerador, cumpre destacar, como visto alhures que para a incidência do imposto é absolutamente irrelevante o uso do veículo, restando por necessário e suficiente a propriedade deste. Nesse sentido, o direito de uso do veículo, apesar de controlado pelo estado por meio do licenciamento, não é essencial para fins de constatação do fato gerador deste imposto.

Sobre o tema, informa a doutrina

Para consubstanciar o fato gerador do IPVA é necessário que na propriedade esteja incluído o direito de uso regular do veículo, isto é, o direito de uso deste na finalidade para a qual foi produzido. E como tal uso está submetido ao controle do Estado, exigindo-se o competente licenciamento, esse instrumento de controle tem sido utilizado para controlar também o cumprimento da obrigação tributária, embora o licenciamento não seja essencial para a configuração do fato gerador do imposto. (MACHADO, 2007.p.386)

Ressalte-se por fim que, apesar de ser anual, como bem pontua Sabbag (2016, p. 1240), o momento temporal do fato gerador poderá variar face ser o veículo novo ou importado, sendo o critério temporal do fato gerador do IPVA paraveículos novos a data de sua aquisição (uma vez que nestes casos, a propriedade transmite-se por simples tradição por ser bem móvel) e, para veículos importador o critério temporal do fato gerador do IPVA é a data do desembaraço aduaneiro.

2.2.3 Critério Espacial

Relacionado ao local em que o fato gerador deve ocorrer, o critério espacial do antecedente da norma tributária tem relação a própria competência tributária

sobre a exação. Afirma-se isso pois, como regra, o fato gerador do tributo ocorrerá no território do próprio sujeito ativo da obrigação tributária, porém a lei tributante poderá estabelecer variações a essa regra.

Descrito assim de forma genérica pelo texto constitucional – de onde decorre os limites ao legislador estadual quando do exercício de sua competência tributária legislativa, o critério espacial do IPVA, de acordo com Regina Costa (2014, p. 288) será o território do Estado ou do Distrito Federal onde o veículo deva ser licenciado.

No mesmo sentido, indica a doutrina quando afirma que o aspecto espacial do fato gerador do IPVA é:

[...] o lugar em que consolidada a propriedade sobre o veículo automotor. Em regra, a legislação estadual estabelece como local da propriedade do bem aquele em que realizado o licenciamento. (CASTRO, 2014, p. 624)

Polêmica conflitante são as previsões normativas acerca do licenciamento do veículo, matéria positivada em outro conjunto normativo, o Código de Trânsito Brasileiro, mas que termina por expressar efeitos também quando da valoração do surgimento da relação tributária.

Desta forma, apesar de legítima a opção do legislador estadual (pois inserida no âmbito de sua competência tributária legislativa) em utilizar o licenciamento como parâmetro de ocorrência do critério espacial do fato gerador do IPVA, esta opção não autoriza à União quando do exercício de sua competência legislativa em matéria de trânsito, termine por criar normas de trânsito que refletem efeitos vinculantes à relação tributária. Tal matéria porém, por ser objeto de capítulo a parte no presente trabalho, será melhor desenvolvida oportunamente.

Destaque-se por fim, que a regra de repartição de receitas já citada alhures trazida pelo art. 158, II, CF não implica em nenhuma interferência ao critério espacial de ocorrência do fato gerador, vez que a repartição de receitas presume a existência de um crédito tributário (ocorrência do lançamento), enquanto que o fato gerador suscita a existência da obrigação tributária.

Dessa forma, apesar do tributo ser estadual, uma vez que o licenciamento ocorrerá em um dos municípios deste estado, o percentual de cinquenta por cento do IPVA, será devido ao município onde ocorreu o licenciamento, mas isso – como já afirmado - em nada desnatura o critério espacial da norma tributária, que continuará incólume pois enquanto este refere-se a obrigação tributária, a repartição de receitas refere-se ao lançamento (art. 142, CTN).

2.3 CONSEQUENTE DA NORMA

Compondo o estudo da regra matriz de incidência da norma tributária, a abordagem consequente da norma integra a abordagem sobre o critério pessoal e quantitativo. Como bem pontua Castro (2014, p. 39), enquanto o antecedente da regra matriz aborda a descrição objetiva do fato jurídico tributário, o consequente volta-se à relação jurídica decorrente da conduta praticada em determinado tempo e local.

Sobre o tema esclarece a doutrina:

[...] ao preceituar a conduta, fazendo irromper direitos subjetivos e deveres jurídicos correlatos, o consequente normativo desenha a previsão de uma relação jurídica que se instala, automática e infalivelmente, assim que se concretize o fato. (CARVALHO, 2002, p. 253)

A partir desta abordagem, estuda-se não só a pessoa integrante da relação jurídica tributária obrigada pelo pagamento do tributo e o credor desta obrigação bem como os aspectos quantitativos desta relação, a saber: a alíquota e sua base de cálculo.

2.3.1 Critério Pessoal

Com já afirmado alhures, denomina-se critério pessoal do consequente da norma tributária, o estudo sobre os sujeitos da relação jurídica. Nesse sentido ao se referir ao critério pessoal (aspecto subjetivo da norma) fala-se tanto da pessoa obrigada pelo pagamento (polo passivo da relação tributária), como do ente público credor da citada obrigação (polo ativo da relação tributária).

Debruçando-se sobre o tema, o Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu art. 119 estabelece que:

Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento. (BRASIL:1966)

A partir da supracitada previsão normativa, tem-se que o sujeito ativo da obrigação tributária é uma pessoa de direito público interno, a qual segundo definição do próprio CTN é a União, Estados, Distrito Federal ou Município, diretamente ou por delegação a entidade pública instituída por qualquer dessas pessoas (hipótese de parafiscalidade). (BALEEIRO, 2013, p. 1109).

Nesse sentido destaque-se ainda que, a indicação do sujeito ativo nem sempre está mencionado na disposição legal que decreta tributo, pois que tal condição tem existência implícita decorrente do próprio texto constitucional ao tratar das competências legislativas e tributárias dos citados Entes Políticos da Federação. (BALEEIRO, 2013, p. 1109).

In casu, o sujeito ativo do IPVA, conforme pontua Paulsen (2013, p. 309) são os Estados e o Distrito Federal, os quais inclusive de acordo com o STF (ADIN1654-7) detém competência para fixação de sanção no caso de não pagamento do imposto decorrente da impossibilidade de renovação da licença de trânsito, uma vez que não se trata de matéria afeta a União.

Tema também correlato, diz respeito às regras de repartição de receitas tributárias quando em específico o art. 158, III CFRB estabelece que:

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

[...]

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios; (BRASIL:1988)

Trata-se aqui de regra constitucional de repartição de receitas tributárias, tema que em nada afeta a competência legislativa das Pessoas Jurídicas de Direito Público indicadas pelo constituinte e que integram o polo ativo da obrigação tributária, como bem expressa o parágrafo único do art. 6 CTN ao prever que:

“Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos” (BRASIL:1966).

2.3.2 Critério Quantitativo

A Base de cálculo do imposto é o valor venal do veículo ou preço comercial de tabela. Nesse sentido indica Sabbag (2015, p. 1184) que tais tabelas são elaboradas e publicadas pelo próprio Estado (ou Distrito Federal) e se baseia em publicações especializadas expressando assim o valor de mercado do veículo.

As alíquotas do imposto são orientadas pela previsão expressa do art. 155, III, § 6, CF, *in verbis*:

Art. 155 [...]

III - propriedade de veículos automotores.

[...]

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

[...]

II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.(BRASIL:2003)

A aludida norma foi acrescentada pela Emenda Constitucional 42/2003 e indicam como possibilidades de determinação de alíquotas a variação em função do tipo e utilização do veículo, impondo dessa forma os limites normativos ao exercício da competência legislativa plena em matéria tributária dos Estados e Distrito Federal, que não podem editar leis que extrapolem tais limites determinados às alíquotas deste imposto.

2.4 ABUSO DO PODER ESTATAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A noção sobre a teoria do abuso de direito não é recente e tem suas origens de acordo com a doutrina, ao Direito medieval. Nesse sentido, aponta a doutrina Barros (2005, p. 2) os chamados atos emulativos (*aemulatio*), os quais expressam os atos praticados pelos indivíduos com a intenção deliberada de causar prejuízos a terceiros. Tal noção, viria a oportunizar a criação de uma teoria do abuso de direito por parte da doutrina e jurisprudência apenas no século XX. Desdobra-se então uma noção acerca dos limites dos exercícios de direitos que ensejaria o instituto do abuso de direito, compreendido como quando tal exercício dá-se para além do que o direito e a própria sociedade permitem, atentando contra a boa-fé, moral, bons costumes e fins econômicos e sociais da norma.

Nesse sentido, considera a doutrina:[...] Juridicamente, abuso de direito pode ser entendido como fato de usar de um poder, de uma faculdade, de um direito ou mesmo de uma coisa, além do razoavelmente o Direito e a Sociedade permitem. O titular de prerrogativa jurídica, de direito subjetivo, que atua de modo tal que sua conduta contraria a boa-fé, a moral, os bons costumes, os fins econômicos e sociais da norma, incorre no ato abusivo. Nesta situação, o ato é contrário ao direito e ocasiona responsabilidade” (VENOSA, 2003, p. 603 - 604)

No âmbito do ordenamento jurídico vigente, o abuso de direito é positivado o art. 187, CC/02 que o situa como um ato ilícito. Caracteriza-se, portanto, por um exercício de direito que é aparentemente regular, mas que se torna ilícito em face da finalidade do direito exercitado.

Concebendo tais noções ao Estado no âmbito da esfera tributária, cumpre destacar que, por ser ramo do direito público, o estado está submetido ao império da lei, sendo portanto submetido em todas suas ações a estrita legalidade. Logo, toda e qualquer ação estatal - ainda que sob o argumento falacioso de proteção ao interesse público - deve observar e submeter-se às previsões legais, que em matéria tributária funciona como importante garantia e limite ao poder de tributar do Estado (art. 150, I, CFRB).

Estabelecendo assim pertinência com o tema do presente trabalho, ocorrerá abuso de direito estatal, toda vez que ele, em nome de um suposto interesse público faz uso de medidas não previstas em lei ou que não respeitem os valores constitucionais com a finalidade de assegurar sua arrecadação e fiscalização, em outras palavras: O Estado não dispõe de um poder ilimitado para efetivar a arrecadação e fiscalização tributária.

Na hipótese do IPVA, por exemplo, demonstra-se de manifesta ilegalidade a apreensão do veículo por falta de pagamento do tributo, configurando-se autêntica sanção política, ou seja, no dizer de Machado (1998, p. 46) a adoção de “restrições ou proibições impostas ao contribuinte, como forma indireta de obrigá-lo ao pagamento de tributo”

Dessa forma, o chamado “poder tributário” tem sua existência e justificativas apenas quando implementa a Ordem Jurídica Constitucional, devendo suas ações serem condicionadas ao estabelecido pelo recorte normativo-constitucional, sob pena de incorrer em atos de abuso.

Sabe-se que, a realidade social que busca regular influencia diretamente o Direito, não sendo contudo considerado como uma de suas fontes (SANTI: 1996).

Nesse sentido não se pode negar que sendo a ordenação uma e indecomponível, mister se faz valorar a existência de outras normas, cujos efeitos terminam por influenciar nos efeitos do fenômeno tributário.

Acerca do tema, pontua a doutrina:

A ordenação jurídica é uma e indecomponível. Seus elementos – as unidades normativas – irremediavelmente entrelaçados pelos vínculos de hierarquia e pelas relações de coordenação, de tal modo que tentar conhecer regras jurídicas isoladas, como se prescindissem da totalidade do conjunto, seria ignorá-lo como um conjunto de proposições prescritivas (CARVALHO, 202, p. 14)

Dessa forma, não se ignora da existência de outras normas no âmbito do Ordenamento Jurídico (como por exemplo as direcionadas ao trânsito) que terminam por suscitar efeitos para a relação de incidência tributária (em

específico no caso do IPVA). Em tal situação há de se considerar como legítimas as ações estatais quando compreendidas em consonância aos valores constitucionais e nunca levando-se em conta apenas o seu interesse apenas. Em outras palavras, incabível a fundamentação nestes casos em nome apenas de um suposto "interesse público", que na prática expressa tão somente interesses arrecadatórios e fundados num falso axioma de prevalência do interesse público sobre o privado.

Acerca do tema, cumpre destacar que, por muitos anos, o Direito tributário manteve-se aliado ao direito Administrativo. Isso se deu porque a "atuação tributária" tinha sua compreensão restrita a uma atuação acerca da atividade financeira do Estado, concebendo-o como ramo do direito a regular as entradas ou ingressos públicos, confundindo-o assim com o Direito financeiro. Tal percepção contudo é gradativamente alterada pela doutrina que passa a identificar no Direito Tributário uma atuação mais restrita que a atividade financeira, compreendendo-o portanto apenas ligado aos tributos, enquanto o Direito Financeiro regula toda a atividade financeira do Estado (MACHADO, 2007, p. 81)

Em breve síntese, posiciona-se a doutrina:

O Direito tributário regula toda a atividade financeira do estado pertinente a tributação. O Direito Financeiro regula toda a atividade financeira, exceto a que se refere a tributação. [...] Dessa forma o Direito Tributário existe para delimitar o poder de tributar, transformando a relação tributária que antigamente foi uma relação de poder simplesmente, em relação jurídica. A seu turno, o Direito Financeiro estuda toda a atividade financeira do estado sob diversas perspectivas: as receitas, despesas, o crédito e orçamento públicos. (MACHADO, 2007, p. 83)

Por tal razão, por dizer respeito a uma atuação estatal, era comum associar o Direito Tributário como uma espécie de desdobramento do Direito Administrativo, atraindo assim a sua compreensão toda a principiologia atinente a este ramo. Destes princípios, destaca-se o conhecido princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, assim definido pela doutrina:

Também chamado de princípio da finalidade pública, está presente em todas atuações da Administração Pública e determina que tanto no momento da elaboração da lei, como em no momento de sua execução em concreto deve-se considerar o interesse público, a prevalecer sobre o interesse individual. (DI PIETRO, 1999, P. 62)

Preso a tais conceitos e valores a compreensão acerca da tributação permitiu muitos abusos, concretizado por meio de atos do Poder Público profundamente atados a uma suposta debilidade da Fazenda Pública, permitindo assim uma suposta legitimidade para prática de atos fiscais sempre “pró-fisco”, cujos interesses sempre deveriam prevalecer ante o "interesse menor" do contribuinte. Tal conduta se deu, explica a doutrina fruto de uma percepção oitocentista que viria a impregnar toda valoração lógica acerca da tributação, cujas origens remonta a manifestações de força (seja dos senhores feudais em relação aos seus servos, seja dos monarcas perante seus súditos, caracterizando assim o estigma da servidão. (MARINS, 2009, p. 14)

Para melhor compreensão da utilização da expressão *estigma de servidão* associada à tributação, indica a doutrina:

A relação entre governantes e governados e o aspecto tributário inerente a essa relação é marcada pelo incessante aumento das cargas tributárias, e por diversos motivos. Por exemplo, dentre algumas dessas causas sempre vinculadas a algumas dessas causas estariam o custo de guerras, o "crescimento" do estado e a satisfação do luxo dos governantes. O tributo, em seus períodos iniciais trazia impresso em todo o mundo pré-romano o *estigma da servidão*. (MARINS, 2009, p. 14)

Por tais motivos históricos, permanece até os dias atuais, a equivocada noção de prevalência em absoluto dos interesses da Fazenda Pública (pois que representativo de um pretense interesse público) sobre o interesse dos particulares, permitindo-se assim a prática de diversos atos ilegais sob uma pretensa tutela do interesse público, configurando-se flagrante abuso de direito estatal

2.4.1 Sanções Políticas: Significado e importância para o tema

Compreendidas como formas indiretas cobrança do tributo por meio do qual se vale a Administração pública para forçar o adimplemento de débitos, as sanções políticas expressam práticas que violam direitos e garantias do contribuinte e são utilizadas pelo Fisco com o fundamento de tornar maior e mais célere a arrecadação do erário.

Ponderando sobre tais práticas, Martins (1998,p.36) compreende as sanções políticas como resquícios da ditadura Vargas, uma vez que com elas a Administração força um adimplemento de débitos tributários por meios não previstos em lei.

Nesse sentido, propondo definição às sanções políticas e reiterando as ideias até aqui apresentadas indica a doutrina que as sanções políticas no direito tributário expressam:

certas medidas cavilosas, não previstas na lei, mas empregadas, usual e abusivamente como coação para forçar a arrecadação pretendida, quase sempre indevida”. O mesmo autor ainda complementa o seu conceito quando considera que as sanções são “uma forma ilegal de a Administração tributária coagir o contribuinte para forçá-lo a pagar tributos, muitas vezes indevidos, revelando-se por meio de restrições e/ou proibições de certos atos, exigidos arbitrariamente (RÔLA, 2007, p. 473)

Neste mesmo sentido, mas acrescentando outro ângulo de abordagem para o tema, Ruy Barbosa Nogueira identifica as sanções políticas como:

[...] injunções obliquas que coagem o contribuinte antes da própria manifestação judicial, o que corresponde a sancionar o direito da Fazenda Federal, apenas presumido e ainda não reconhecido em Juízo (NOGUEIRA, 1976. p. 175

Por fim, cumpre destacar que para SEGUNDO (2010, p. 14) ao tratar da temática sobre “sanções políticas”, não se está aqui a designar nenhuma valoração e ilegalidade no campo do direito Eleitoral, possibilidade de votar ou ser votado ou previsões de direito congêneres, mas sim da imposição pela Fazenda Pública de estabelecer formas de sanções indiretas, imputadas ao contribuinte em situação de inadimplência tributária. Sanções estas, não

admitidas pelo direito por suprimir o exercício do direito de defesa do contribuinte, fulminando assim o devido processo legal.

Ponderando sobre o tema e indicando exemplos de sanção política no âmbito tributário, indica a doutrina:

Quando o contribuinte tem sua liberdade de exercício de atividade econômica cerceada (proibindo-se a sua inscrição em cadastro de contribuintes, negando-se a autorização para a impressão de documentos fiscais etc.), por conta de alegados débitos tributários, é colocado diante das seguintes opções: (i) pagar o tributo que lhe é exigido, sem questionamento; ou (ii) ser privado de um direito que lhe é constitucionalmente assegurado e cujo exercício não guarda qualquer nexos com o pagamento do tributo correspondente. (SEGUNDO, 2010.p. 15)

De igual forma, quando apreende-se o veículo face inadimplência do pagamento do IPVA, estar-se-á diante de flagrante sanção política, frustrando o devido processo legal, bem como implementando espécie de “penhora não prevista em lei”.

Nesse sentido cumpre indicar que, no curso legal da obrigação tributária, (chamada por Sabbag (2016, p. 1328) de “linha do tempo da relação jurídico-tributária”), praticado o fato gerador, surge a obrigação tributária (esta caracterizada ainda pela incerteza e iliquidez, resultando assim numa obrigação inexigível), fato que só será “corrigido” face o advento do lançamento (caracterizado pelo art. 142, CTN como procedimento de constituição do crédito tributário, tornando a obrigação ilíquida, inverta e inexigível, numa realidade líquida e certa, logo exigível).

Uma vez constituído o crédito tributário, surge para o contribuinte o primeiro momento de defesa no âmbito do devido processo legal tributário, representado pela impugnação ao lançamento no prazo de 30 dias após notificação do lançamento, além desta oportunidade, com o advento da decisão administrativa sobre a impugnação proposta pelo contribuinte, abre-se novo prazo no âmbito do processo administrativo fiscal, desta vez para propositura do recurso administrativo sobre eventual decisão de indeferimento da impugnação administrativa ao lançamento.

Expirada esta fase de constituição do crédito e, uma vez não pago, a Fazenda Pública procede a inscrição do valor em Dívida Ativa (art. 201, CTN), cadastro representativo do crédito público representativo da “definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal” (art. 2 da Lei de execuções Fiscais).

Uma vez no âmbito da execução, seguindo o rito determinado pela Lei 6830/80, o contribuinte deverá ser citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução e oferecer embargos (art. 8 da Lei 6830/80).

Uma vez não ocorrendo, o pagamento ou oferecida garantia para propositura dos embargos, surge assim para a Fazenda Pública, nos termos da lei a possibilidade de realizar penhora do bem (art. 10 da Lei 6830/80), seguindo-se assim intimação da penhora ao executado, mediante publicação, no órgão oficial (art. 12 da Lei 6830/80). Nesta intimação de penhora, cientifica-se também o contribuinte no mesmo documento, da avaliação dos bens penhorados, a qual poderá ser impugnada pelo contribuinte (por exemplo, na hipótese da penhora recair sobre bens impenhoráveis, ocorrer excesso de penhora etc), conforme disposto no art. 13, § 1 da Lei 6830/80. Somente após todo estas etapas o bem é levada a leilão público.

Nesta breve descrição da evolução da relação jurídico-tributária, identifica-se ao menos quatro momento de defesa do contribuinte antes de realizada a penhora, a saber: 1) impugnação ao lançamento; 2) recurso administrativo da decisão sobre a impugnação ao lançamento; 3) citação na execução fiscal; 4) intimação de penhora e relação de avaliação dos bens penhorados.

Nestes quatro momentos, a seguir o rito estabelecido pela lei, o contribuinte terá direito a se manifestar de forma a impedir o ato fatal de constrição do seu patrimônio. Ao realizar a sanção política – como no caso da apreensão do veículo por falta de pagamento do IPVA – A Fazenda Pública estadual (ou

distrital), suprime todas as quatro possibilidades de defesa do contribuinte citadas e passa imediatamente para a penhora do bem, fulminando a um só tempo disposições do Código Tributário, Lei de Execuções Fiscais e a própria Constituição Federal (ao não permitir o contraditório e violar o devido processo legal).

Portanto, a razão, a jurisprudência do STF é consolidada no sentido da compreensão da inconstitucionalidade das sanções políticas em matéria tributária, sendo passível de ser atacada por mandado de segurança.

Nesse sentido indica-se a partir da doutrina três sumulas do STF sobre o tema: a Súmula 70, a Súmula 323 e a Súmula 547, onde discute-se a ilegalidade de tais sanções políticas em matéria tributária.

Consoante explica Segundo (2010, p. 14), a Súmula 70, STF foi aprovada em dezembro de 1963, sendo a primeira (de um grupo de três) a ser editada pelo tribunal voltada à temática da vedação das sanções políticas em matéria tributária. Seu texto volta-se à inadmissibilidade da interdição de estabelecimento como forma indireta de forçar o pagamento do tributo. Nesse sentido, *in verbis*: "*Sumula 70, STF - É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo*".(BRASIL:1963)

A referida Súmula 70, STF - continua Segundo (2010, p. 14) - foi criada a partir de dois precedentes normativos: o RE 39933 e RMS 9698. No primeiro, discutia-se a inconstitucionalidade de lei do município de Major Izidoro /AL que permitia a apreensão de mercadoria e bens como meio coercitivo de cobrança do tributo. Já no segundo, questionava-se um ato do Diretor do Departamento de Renda Mercantil do Estado de Guanabara que ordenou a interdição do estabelecimento até o pagamento do débito fiscal. Em ambos casos, a falta de pagamento do tributo gerava medidas administrativas (interdição do estabelecimento, como meio de se cobrar o pagamento do tributo, configurando-se assim uma ofensa à liberdade de exercício de atividades econômicas dos contribuintes, bem como um meio ilegal de cobrança do tributo, em afronta ao devido processo legal e subtraindo o direito de defesa do contribuinte.

Acerca do tema, considera a doutrina:

O STF, desde a edição da Súmula 70, até os dias de hoje, tem mantido o entendimento de que tais meios indiretos de cobrança são inconstitucionais, representam indevida restrição a direitos fundamentais do cidadão contribuinte, a exemplo do direito ao livre exercício de uma atividade econômica. (SEGUNDO, 2010, p. 15)

A segunda Súmula citada é a 323, cujo texto informa a ampliação da vedação às sanções políticas, compreendendo inadmissível também a apreensão de mercadorias como forma indireta de cobrança de tributos. Nesse sentido, *in verbis*: "Súmula 323, STF - É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos".(BRASIL:1963)

A referida súmula tem os mesmos pressupostos da Súmula 70, sendo também aprovada em dezembro de 1963, ampliando assim a percepção da jurisprudência acerca da ilegalidade das sanções indiretas.

A terceira e última Súmula deste primeiro grupo de verbetes voltados à sanção política é a Súmula 547, STF, cujo conteúdo volta-se à proteção também da garantia constitucional da livre iniciativa. Nesse sentido o texto da Citada Súmula é o seguinte: "Não é lícito a autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais. (BRASIL:1969)". Esta Súmula foi criada em dezembro de 1969, por ocasião de processos onde discutia-se a constitucionalidade de dois Decretos-Leis (5 e 42) que previam que caso o contribuinte não pagasse ou depositasse a quantia exigida pelo fisco federal ficaria impedido de despachar mercadorias nas alfândegas e adquirir estampilhas para pagamento de tributos. (SEGUNDO, 2010, p. 16)

Tais situações expressam, como já afirmado, ilegalidades praticadas pela Administração que, violam o devido processo legal e suprime oportunidades de defesa do contribuinte, além de violar direitos fundamentais do contribuinte, em especial os artigos Art. 5, XIII, CF e Art. 170, parágrafo único, CF que representam respectivamente a garantia livre iniciativa e a liberdade de exercício de atividades econômicas. Destarte toda e qualquer forma de

cobrança do tributo que não seja pela forma legal representa um abuso da Fazenda Pública, devendo assim ser combatido, sendo insuficiente e ilegítimas as alegações de supremacia do interesse público por exemplo, quando o Estado – sob alegação de cumprimento da legislação de trânsito – procede a apreensão do veículo por falta de pagamento do IPVA.

3 DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO DE TRÂNSITO AFEITOS AO TEMA

Em sequência do desenvolvimento do objeto de pesquisa, quando se busca estudar a ilegalidade da apreensão de veículos face a falta de pagamentos de tributos, cumpre a abordagem específica das disposições da Lei 9.503/97 (Código de Trânsito Brasileiro) que tratam sobre o tema e suscitam interferência na incidência tributária.

Nesse sentido, destacam-se os artigos 130 e 230 do Código de Trânsito Brasileiro, respectivamente normas que tratam do licenciamento e sobre a infração administrativa de apreensão de veículos.

3.1 INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA DO 230, V, CTB

Previstas no Capítulo XV da Lei 9.503/97 (Código de Trânsito Brasileiro), as infrações administrativas, expressam normas oriundas da legislação complementar, bem como das Resoluções do CONTRAN (art. 161, CTB)

Art. 161. Constitui infração de trânsito a inobservância de qualquer preceito deste Código, da legislação complementar ou das resoluções do CONTRAN, sendo o infrator sujeito às penalidades e medidas administrativas indicadas em cada artigo, além das punições previstas no Capítulo XIX. (BRASIL:1997)

Expressam portanto, normas que imputam efeitos sancionatórios. Sabe-se que toda infração é passível de uma penalidade, tal situação porém tem sua divisão apontada pela própria doutrina ao conceber a existência de efeitos jurídicos distintos a tais normas.

Determinadas infrações, além da penalidade, podem ter uma consequência administrativa, ou seja, o agente de trânsito deve adotar "medidas administrativas", cujo objetivo é impedir que o condutor continue dirigindo em condições irregulares. Ou seja, diz-se que, além dos efeitos jurídicos (a multa em si), a infração também repercute em efeitos administrativos. A infração de trânsito é espécie de ato administrativo consequência direta do poder de polícia estatal que os exerce com vistas às finalidades de bem estar da sociedade. (KRIGER, 2000, p. 36)

Tem-se portanto que as chamadas “infrações administrativas” expressam em um sentido técnico atos administrativos punitivos, assim conceituados pela doutrina:

São aqueles que tem como objetivo punir e reprimir as infrações administrativas ou condutas irregulares, ou seja, contêm uma sanção imposta pela Administração àqueles que infringem disposições legais, regulamentares ou ordinatórias dos bens ou serviços públicos (MEIRELES, 2016, p. 178)

A opção legislativa no Código de Trânsito foi pela utilização do termo “medidas administrativas”, considerando assim cada tipo normativo um preceito primário (a indicar a conduta), e no preceito secundário da norma, a classificação da infração (que pode ser leve, média, grave ou gravíssima).

Acerca das chamadas medidas administrativas, pondera a doutrina:

O termo medida administrativa, especificamente, é novo no direito brasileiro, tendo surgido no Código de Trânsito. Segundo se depreende desse Ordenamento, as medidas administrativas são procedimentos definidos em lei, adotados pela autoridade e seus agentes de forma direta e imediata, em face de acontecimento ocorrido, que limitam o uso e gozo de bens e direitos, quando o interesse público exige. Esta intervenção ocorre através de atos de império, tendentes a satisfazer as exigências coletivas e a reprimir a conduta anti-social da iniciativa particular. (KRIGGER, 2010, p. 37)

Em espécie, o Código de Trânsito traz a previsão normativa de onze tipos de medidas administrativas, todas estas previstas no art. 269, a saber:

Art. 269. A autoridade de trânsito ou seus agentes, na esfera das competências estabelecidas neste Código e dentro de sua circunscrição, deverá adotar as seguintes medidas administrativas:

- I - retenção do veículo;
- II - remoção do veículo;
- III - recolhimento da Carteira Nacional de Habilitação;
- IV - recolhimento da Permissão para Dirigir;
- V - recolhimento do Certificado de Registro;
- VI - recolhimento do Certificado de Licenciamento Anual;
- VII - (VETADO)
- VIII - transbordo do excesso de carga;

IX - realização de teste de dosagem de alcoolemia ou perícia de substância entorpecente ou que determine dependência física ou psíquica;

X - recolhimento de animais que se encontrem soltos nas vias e na faixa de domínio das vias de circulação, restituindo-os aos seus proprietários, após o pagamento de multas e encargos devidos.

XI - realização de exames de aptidão física, mental, de legislação, de prática de primeiros socorros e de direção veicular. (BRASIL: 1997)

Delimitando o maior interesse ao objeto de pesquisa, no conjunto normativo das infrações de trânsito, cumpre destacar aquela prevista no art. 230, V, do Código de Trânsito, quando trata da possibilidade de apreensão do veículo que não esteja registrado e licenciado.

Nesse sentido, estabelece o referido art. 230, V, CTB:

Art. 230. Conduzir o veículo:

[...]

V - que não esteja registrado e devidamente licenciado;

Infração - gravíssima;

Penalidade - multa e apreensão do veículo;

Medida administrativa - remoção do veículo; (BRASIL:1997)

Do artigo citado pode-se identificar claramente que, o fato de estar com o veículo sem licenciamento, implica numa infração administrativa do Código de Trânsito, do tipo gravíssima, cuja punição, além da multa é a apreensão do veículo.

Para melhor compreensão do alcance e efeitos desta norma faz-se necessário compreender, nos termos da lei o significado da expressão “licenciamento do veículo”, a qual tem previsão no art. 130, CTB que assim determina:

Art. 130. Todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque, para transitar na via, deverá ser licenciado anualmente pelo órgão executivo de trânsito do Estado, ou do Distrito Federal, onde estiver registrado o veículo. (BRASIL: 1997)

Trata-se assim de um procedimento administrativo anual e obrigatório para os veículos que pretendam circular pelas vias urbanas. Ou seja, é uma obrigação do condutor ligada ao uso do veículo.

O não licenciamento do veículo, o impede de circular nas vias, motivo pelo qual o art. 230 retrocitado prevê como penalidade além da multa, a apreensão do veículo, sendo com medida administrativa a remoção do veículo.

Acerca do tema, cumpre destacar que, apesar de aparentemente os termos “apreensão” e “remoção do veículo”, importarem em significado próximo, possuem sentido jurídicos absolutamente distintos.

Nesse sentido, a expressão “remoção do veículo” é assim compreendida pela doutrina:

[...] é deslocar o veículo do local onde se encontra em infração, para outro local onde seja permitido. Esta medida pode ser estabelecida antecipadamente de forma a possibilitar, à autoridade de trânsito, aplicara penalidade de apreensão do veículo ou, posteriormente, sendo um verdadeiro complemento à penalidade de multa. (KRIGGER, 2010, p. 27)

Por outro lado, a definição sobre a “apreensão” tem seguinte significado:

Penalidade administrativa de trânsito, de retirada de um veículo de circulação e suspensão temporária dos direitos de posse sobre ele, com a fixação de prazo de custódia, durante o qual ficará sob responsabilidade do órgão apreendedor e com ônus para seu proprietário. (KRIGGER, 2010, p. 28)

Pode-se então em breve síntese, indicar que, além da natureza jurídica (a remoção é uma medida administrativa, enquanto a apreensão é uma penalidade), a remoção implica em medida adicional à atuação, com finalidade temporária de remoção de um veículo para regularização, o qual estaria passível de posterior penalidade (neste caso a apreensão).

A seu turno, a apreensão era uma penalidade, submetendo-se dessa forma ao estabelecido pelo art. 5, LV, CFRB quando estabelece que: “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”, presumindo-se assim como ilegal a automática apreensão do bem, sem o devido (e prévio) processo legal.

Destaque-se, contudo que, com o advento da Lei 13.281/16, esta penalidade tem sua compreensão alterada em face de alteração do Capítulo XVI do Código de Trânsito, com a revogação do inciso IV do art. 256, retirando assim do rol de penalidades a apreensão do veículo.

Dessa forma, em um sentido lógico, não há que se falar em penalidade de apreensão do veículo, uma vez que a referida lei 13.281/16 a revogou do rol do art. 256 (que prevê todas as penalidades possíveis de aplicação).

Considerando a alteração trazida pela lei 13281/16, pondera a doutrina:

O interessante é que a Lei n. 13.281/16 retirou o inciso IV do artigo 256 e o artigo 262 (na sua integralidade) do Código de Trânsito, mas se “esqueceu” de excluir a apreensão do veículo das infrações que a estabeleçam como penalidade; todavia, para que a interpretação da lei seja lógica, não há como querer impor tal sanção administrativa, já que não mais existe no rol do artigo 256. Assim, deve o agente de trânsito, no âmbito de suas competências, adotar tão somente a medida administrativa correspondente, que é a de remoção do veículo, mas apenas se não for sanada a irregularidade no local da infração. (ARAÚJO, 2017, p. 27)

Em sequência a abordagem proposta das disposições do CTB, cumpre ainda discorrer sobre o art. 130 do Código de Trânsito, valorando o instituto do licenciamento de veículos e a importância que tais disposições normativas trazem para o debate acerca da ilegalidade de apreensão de veículos face inadimplência de tributos.

3.2 NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA DO LICENCIAMENTO DE VEÍCULOS E O POLÊMICO ART. 131, CTB

O licenciamento de veículos, como visto alhures, é procedimento legal obrigatório, previsto no art. 130 do Código de Trânsito Brasileiro e atrelado ao seu registro por força do art. 131, CTB.

Trata-se portanto de um procedimento anual, relativo a obrigações do proprietário de veículo, comprovado por meio do Certificado de Licenciamento Anual (CRLV), procedimento este ligado ao uso do veículo, haja vista sua necessidade de porte para “transitar na via”.

Art. 130. Todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque, para transitar na via, deverá ser licenciado anualmente pelo órgão executivo de trânsito do Estado, ou do Distrito Federal, onde estiver registrado o veículo (BRASIL:1997)

A esta previsão, soma-se outra, a do art. 22, III, CTB:

"Art. 22 - Compete aos órgãos ou entidades executivos de trânsito dos Estados e do Distrito Federal, no âmbito de sua circunscrição:

[...]

III - vistoriar, *inspecionar quanto às condições de segurança veicular*, registrar, emplacar, selar a placa, e *licenciar veículos, expedindo o Certificado de Registro e o Licenciamento Anual*, mediante delegação do órgão federal competente; (BRASIL:1997)

Valorando ambas normas tem-se que com o licenciamento a Autoridade auferes as condições do veículo, para saber se ele apresenta possibilidade de tráfego com segurança.

Avançando na compreensão jurídica deste instituto, o licenciamento tem natureza de ato administrativo (espécie de licença), consistindo em um procedimento administrativo com vistas à obtenção da licença.

Acerca do tema, explica a doutrina:

licença é o ato administrativo vinculado e definitivo pelo qual o Poder Público, verificando que o interessado atendeu a todas as exigências legais, faculta-lhe o desempenho de atividades ou a realização de fatos materiais antes vedados ao particular, como, p. ex., o exercício de uma profissão, a construção de um edifício em terreno próprio (MEIRELES, 2016, p. 170)

Neste mesmo sentido, Di Pietro (1999, p. 54) compreende a licença como sendo "o ato administrativo unilateral e vinculado pelo qual a administração faculta àquele que preencha os requisitos legais o exercício de uma atividade".

Sob o ponto de vista tributário, o valor pago a título de licenciamento expressa um serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte sendo dessa forma remunerado por meio de taxa, conforme expressa previsão constitucional no inciso II do artigo 145 da CF/88:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

[...]

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; (BRASIL:1988)

A esta previsão constitucional, somam-se as disposições do CTN, do qual ocorre segundo a doutrina sua integração à matriz constitucional. (BRITO, 2015, p. 81).

Cumpra destacar que trata-se de tributo vinculado, assim considerados aqueles cujo aspecto material da hipótese de incidência exige uma atuação estatal, razão pelo qual fala-se em aspecto contraprestacional com relação a esta espécie de tributo. (ATALIBA, 2002, p. 146).

Considerando as especificidades acerca da taxa mostra-se oportuna à citação da doutrina:

Taxa é um tributo cobrado de alguém que se utiliza de serviço público especial e divisível de caráter administrativo ou jurisdicional, ou tem à sua disposição, e ainda quando provoca em seu benefício, ou por ato seu, despesa especial dos cofres públicos.

Quando paga a taxa recebeu serviço ou vantagem: goza da segurança decorrente de ter o serviço à sua disposição, ou, enfim, provocou uma despesa do poder público. (BALEEIRO, 2013, P. 842).

Em conformidade com o disposto no artigo 77 do CTN é a partir de atuações estatais, que indicam o critério material da hipótese de incidência deste tributo, é que se inicia a sua abordagem e compreensão, bem como a sua classificação.

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. (BRASIL, 1966).

Nesse sentido, a taxa se concretiza no ordenamento jurídico brasileiro através de duas atuações estatais: o exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis.

Para o primeiro caso, a doutrina classifica como taxas de polícia, que são assim consideradas quando a contraprestação estatal encerra o exercício de atividade fiscalizadora por parte do estado, descrita nos termos do artigo 78 do CTN:

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (BRASIL, 1966).

Trata-se da atuação estatal exercida pela administração, dentro dos limites de sua competência, limitadora das atividades do particular em prol do interesse

da coletividade, que legitima o tributo que é cobrado e conseqüentemente a concessão de alvarás, licenças ou de outros atos administrativos, que autorizam determinada atividade, quando cumprido os requisitos exigidos.

Dispõe a doutrina:

[...] taxas de poder de polícia são aquelas já cobradas no Brasil pela intervenção da autoridade, para proteger a segurança e incolumidade (por exemplo, inspeção de veículos por ocasião da matrícula anual; de incêndios ou bombeiros), a boa-fé do povo (aferição de pesos e medidas etc.), a saúde, o bem-estar, os bons costumes, etc. (BALEIRO, 2013, p.874).

Para o segundo caso, a doutrina identifica as taxas de serviços, que são assim consideradas quando oriundos da prestação de serviços específicos e divisíveis. Nesse sentido, torna-se, imperiosa a citação do artigo 79 do CTN, quando em seus incisos, delimita-se a ideia acerca da especificidade e divisibilidade dos serviços prestados:

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:

I - utilizados pelo contribuinte:

- a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;
- b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários. (BRASIL, 1966).

De acordo com a doutrina, tais requisitos são cumulativos, exigindo-se assim a compreensão de adequação do cabimento das taxas restritas aos chamados serviços *uti singuli*, ou seja, que são específicos e divisíveis. Encerrando o regime jurídico das taxas, destaca-se o fato de que os serviços podem ser efetivamente prestados ou apenas colocados à disposição do usuário contribuinte.

Com relação à divisibilidade das taxas a doutrina explana:

[...] divisíveis porque, sendo de utilização compulsória, mesmo no "uso potencial", o serviço é prestado, acarretando gastos equivalentes para o estado e sendo identificáveis os usuários efetivos ou não. Exemplo de serviços divisíveis, que podem dar ensejo à cobrança de taxas, embora o uso seja apenas potencial, são as taxas de esgoto e de coleta de lixo, em que os usuários são perfeitamente individualizáveis e a não utilização eventual do serviço (por exemplo, no caso do proprietário de imóvel que não produziu detritos, porque este ausente por mais de ano) não afasta a exigibilidade do tributo (tampouco a redução do custo do serviço). (BALEIRO, 2103, p.880).

Diz sobre serviço efetivamente prestado a doutrina: “[...] se o serviço for concretamente prestado à coletividade, com fruição fática e materialmente detectável. Vale dizer, um serviço *fruído*, a qualquer título.”. (SABBAG, 2015, p. 440, grifo do autor).

Por outro lado, fala-se em serviço fruível ou potencialmente utilizado aquele que, sendo de utilização obrigatória, é posto a disposição do contribuinte.

Em síntese portanto, pode-se afirmar que sobre os veículos incidem em regra, dois tipos de tributos: o IPVA e a taxa de licenciamento. Enquanto este último é instituto com evidente ligação com o “uso” do veículo, sendo devido face o poder de polícia estatal, o primeiro tem hipótese de incidência limitada à propriedade do veículo automotor, assim ainda que uma pessoa adquira o veículo e nunca o utilize (um veículo de colecionador, por exemplo) será devido o imposto pois há a propriedade do mesmo, porém este veículo, não necessitará de licenciamento, pois não será utilizado nas vias urbanas.

A ilegalidade maior no entanto repousa na previsão do parágrafo segundo do art. 131, CTB citado, quando o legislador condiciona o licenciamento ao de tributos (taxas e IPVA):

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

[...]

§ 2º O veículo somente será considerado licenciado estando quitados os débitos relativos a tributos, encargos e multas de trânsito e ambientais, vinculados ao veículo, independentemente da responsabilidade pelas infrações cometidas. (BRASIL:1997)

Constrói-se assim a complicada estratégia arrecadadora e ilegal do Estado que termina por impedir a circulação dos veículos por falta de licenciamento e, como este só pode ser feito se o IPVA for pago (art. 130, §2, CTB), termina-se por ser possível concluir que o IPVA é cobrado nesse caso, por via indireta, pelo uso do veículo.

3.2.1 A inconstitucionalidade do art. 130 §2, CTB

Valorado o texto do art. 130,CTB, sua natureza jurídica e repercussões de ilegalidade quanto ao aspecto tributário, cumpre agora indicar em que maneira esta norma também reproduz violações ao sistema constitucional, o que se faz a partir de quatro premissas: a) violação à ampla defesa e ao contraditório; b) violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade; c) violação ao devido processo legal e d) violação a vedação constitucional à limitação do tráfego de pessoas e bens por meio de tributos.

A primeira premissa, parte do direito a ampla defesa e contraditório, previsto no art. 5, LV, CFRB:

Art. 5 [...]

[...]

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes; (BRASIL:1988)

Discorrendo sobre esta norma, pontua Grinover (2006, p. 61) que a ideia do contraditório compreendida como um princípio expressa garantia fundamental de justiça e pressupõe a bilateralidade na relação processual, constituído por dois elementos: a informação e a reação. A ampla defesa, a seu turno, expressa a plena possibilidade de se defender, possuindo estreita relação com o contraditório, presumindo-se assim a ideia de que ninguém pode ser condenado sem antes dispor de todos os meios legais possíveis de se defender e ser ouvido.

Ao mensurar os efeitos do art. 130 §2, CTB no campo tributário, percebe-se que tal norma, ao condicionar o licenciamento ao pagamento de tributos e permitir a apreensão do veículo face a inadimplência do IPVA suprime, como visto alhures, quatro momentos de defesa do contribuinte, fulminando assim o art. 5, LV, CRFB.

A segunda premissa citada refere-se a violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Nesse sentido, para Barroso (2009, p. 374), apesar de não estar prevista de forma explícita no texto constitucional, a noção acerca da razoabilidade expressa valioso instrumento de proteção aos direitos

fundamentais e interesse público na medida em que permite o controle da discricionariedade dos atos do Poder Público. A seu turno, a proporcionalidade, de essência muito próxima à razoabilidade e com função também de limitar a atuação estatal tem seu conteúdo expresso pela verificação da “adequação” (aferição de adequação entre o fim perseguido e o instrumento empregado) e a “necessidade” (aferição da existência de meios menos gravosos para atingir o mesmo resultado). Da valoração destas duas ideias, alcança-se a “vedação ao excesso”, decorrência da ideia de necessidade de proporcionalidade entre os meios estatais empregados e fins alcançados.

Defendendo a proximidade entre estas ideias e sua intercambialidade, discorre a doutrina:

A ideia de razoabilidade remonta ao sistema jurídico anglo-saxão, tendo especial destaque no direito norte-americano, como desdobramento do conceito do devido processo legal substantivo. O princípio foi desenvolvido como próprio do sistema do *commonlaw*, através de precedentes sucessivos, sem maior preocupação com uma formulação doutrinária sistêmica. Já a noção de proporcionalidade vem associada ao sistema jurídico alemão, cujas raízes romano germânicas conduziram a um desenvolvimento dogmático mais analítico e ordenado. [...] Sem embargo da origem e do desenvolvimento diversos, um e outro abrigam os mesmos valores subjacentes: racionalidade, justiça, medida adequada, senso comum, rejeição aos atos arbitrários ou caprichosos. Por essa razão, razoabilidade e proporcionalidade são conceitos próximos o suficiente para serem intercambiáveis. (BARROSO, 2009, p. 374)

Dessa forma, ao valorar-se o conteúdo do art. 130 §2º, CTB, em específico os seis efeitos decorrentes da possibilidade de apreensão do veículo em face de falta de pagamento do IPVA (uma vez que o licenciamento está condicionado ao pagamento dos tributos), constata-se flagrante violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, haja vista utilização de inexistência de adequação aos fins visados, bem como flagrante violação a “vedação ao excesso”, na medida em que por meio da sanção política busca o estado meio muito mais gravoso (a apreensão do veículo) do que os legalmente existentes.

A terceira premissa citada refere-se a afronta ao art. 146, CF, pois que como se sabe, estabelece a referida norma a necessidade de veiculação por meio de lei complementar para normas gerais de tributação:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (BRASIL:1988)

Nesse sentido, o art. 131, § 2º, CTB, ao espraiar efeitos tributários para todo e qualquer procedimento de licenciamento de veículos, termina por criar uma norma geral para o IPVA, matéria de reserva de lei complementar, enquanto o Código de Trânsito tem natureza de lei ordinária, concretizando assim a violação ao texto constitucional.

A quarta e última premissa citada, refere-se à ilegitimidade do art. 131, § 2º, do CTB, por permitir autoexecutoriedade para cobrança de créditos tributários ainda não passíveis de exigibilidade por serem ilíquidos e incertos, bem como não inscritos em dívida ativa.

Sabe-se que os créditos tributários são dotados de presunção de legalidade, veracidade e podem reunir os atributos da imperatividade e autoexecutoriedade.

Para tanto contudo, há de ser observado o disposto no art. 201, CTN:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Parágrafo único. A fluência de juros de mora não exclui, para os efeitos deste artigo, a liquidez do crédito. (BRASIL:1966)

De se notar portanto que, nos termos da norma citada, o crédito tributário deverá ser “regularmente inscrito”, pressupondo desta forma a necessidade de determinadas formalidades indicadas pela lei para que este crédito passe a gozar de tal status que o diferencia das pretensões executórias dos demais credores.

Neste sentido, como pondera Sabbag (2016, p. 1037) a inscrição do crédito é concebida pelo legislador (art. 2 da lei 6830/80), como “ato de controle administrativo de legalidade”, visando assim a liquidez e certeza da dívida. Uma vez seguido tal trâmite, constitui-se um título executivo extrajudicial (certidão de dívida ativa - CDA), a qual instruirá o processo judicial de cobrança da Fazenda Pública credora (execução fiscal).

Destarte, como se pode observar, apesar de detentor de certos atributos que o diferenciam do crédito comum, a permitir a constituição unilateral de seus próprios créditos, a Fazenda Pública deverá seguir as etapas indicadas pela lei, para que isso seja possível, ou seja, os atributos de imperatividade e autoexecutoriedade, não dispensam que tais créditos sejam regularmente inscritos em Dívida Ativa para a conseqüente formação de seu título Executivo Extrajudicial (a CDA) , para – aí sim – instruir um processo de execução, de onde poderá dispor de medidas expropriatórias dos bens do contribuinte no caso de inadimplência.

Da forma como está positivado, o art. 131, § 2º, do CTB é ilegítimo, pois ao permitir a apreensão do veículo face o não pagamento do IPVA (ou taxas sobre o veículo) concede uma autoexecutoriedade que extrapola o que determina a lei para a cobrança de créditos públicos.

Por fim a quarta premissa apontada refere-se à vedação constitucional à limitação do tráfego de pessoas e bens por meio de tributos, prevista no art. 150, V, CF.

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

[...]

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público (BRASIL:1988)

Por esta limitação pretendeu o constituinte evitar que o fato gerador do tributo implique em transposição de limites entre municípios, de forma que seja o tributo elemento oneroso do tráfego de pessoas e bens. (HARADA, 2002, p. 296).

Almeja-se, por via indireta, conforme indica a doutrina a tutela da liberdade de locomoção, direito constitucionalmente previsto no inciso XV do artigo 5 do texto constitucional:

Art. 5 [...]

XV - é livre a locomoção no território nacional em tempo de paz, podendo qualquer pessoa, nos termos da lei, nele entrar, permanecer ou dele sair com seus bens; (BRASIL:1988)

Tal direito contudo, não é absoluto e pode sofrer atenuações, como ocorre com a expressa ressalva trazida pelo art. 150, V, CF quando se refere ao pedágio. O que se defende, portanto quando indica-se a inconstitucionalidade do art. 130 §2º, CTB, é que a disposição do Código de Trânsito ao condicionar o licenciamento de veículos ao pagamento do IPVA, suscita uma forma indireta uma violação a vedação da não limitação de tráfego de pessoas e bens.

3.3 CÓDIGO DE TRÂNSITO VERSUS CÓDIGO TRIBUTÁRIO: VALORAÇÕES HERMENÊUTICAS

Sabe-se que, numa perspectiva do direito positivo, a norma jurídica, uma vez criada por um órgão competente passa a ser dotada do atributo de validade.

Acerca deste atributo das normas jurídicas, pondera a doutrina:

A validade normativa é verificada através da correspondência vertical e uma norma jurídica inferior com uma norma jurídica superior, seja porque o conteúdo é compatível (validade material), seja porque foi produzida por um órgão competente, dentro do procedimento previamente estabelecido pela normatividade jurídica superior (validade formal). (SOARES, 2011,p. 32)

Nesse sentido, como pontua Machado Neto (1988, p. 335) o Direito regula sua própria criação, ou melhor, a criação de novas normas jurídicas, porquanto, entre a norma geral e a conduta individual, há de mediar uma norma individual que possibilitará a aplicação da norma geral ao caso concreto.

A seu turno, uma vez criada, observa-se um segundo atributo: a vigência, caracterizada como o tempo de validade da norma jurídica. (SOARES, 2011, p. 34).

Uma vez dotada dos dois primeiros atributos, a norma passa a ser dotada de eficácia, expresso pela doutrina como a possibilidade concreta de efeitos jurídicos (FERRAZ JUNIOR, 2007, p. 203)

Desta forma, uma vez criado por um órgão dotado de competência para tanto, bem como observado o prévio procedimento determinado pela norma superior, a norma recém-criada é dotada de validade plena (formal e material), impondo assim sua aplicação e efeitos. Assim o é com relação a Lei 9503/97 (Código de Trânsito Brasileiro), bem como a Lei 5172/66 (Código Tributário Nacional), ambas normas jurídicas dotadas de validade, vigência e eficácia.

Estas duas normas, entretanto, em que pese válidas, vigentes e eficazes, são passíveis de pontos de interseção, gerando assim antinomias, aqui caracterizadas pela contradição normativa entre duas normas distintas, cujos conteúdos tornam-se incompatíveis, pondo em risco a segurança jurídica do

próprio sistema. Para tais situações, para além das conhecidas técnicas tradicionais de superação de antinomias, outra ferramenta eficaz na superação (ou prevenção) de tais contradições normativas é a própria hermenêutica, por meio da interpretação jurídica.

Nesse sentido, a mais adequada forma de se interpretar textos normativos é, por meio da chamada interpretação sistemática, a qual indica uma abordagem das normas jurídicas compreendendo-a como um sistema e não considerando-as como realidades distintas.

Acerca do tema, considera a doutrina:

Fala-se em interpretação sistemática aquela em que se busca interpretar o texto normativo partindo do pressuposto deste enquanto parte de um todo. Em outras palavras trata-se do trabalho em que o sentido e alcance do texto normativo é determinado levando-se em conta não o texto em separado (como uma realidade autônoma), mas sim considerando-o como parte de um sistema maior. (VASCONCELLOS, 2015, p. 39)

Porém, ao se considerar os textos normativos enquanto sistema - não raro - surgem conflitos quanto ao conteúdo destas normas em contato com outras.

In casu, o problema surge quando a eficácia das normas do Código de Trânsito passa a surtir efeitos para relações jurídicas distintas, gerando assim conflitos normativos chamados de antinomias.

Nesse sentido, com bem pontua Dimitri Dimoulis (2007, P. 226), aos casos de contradição normativas qualificados como antinomias apresentam-se em diversas situações concretas, mormente quando o legislador cria uma norma contrária à lei anterior, não prevendo explicitamente sua revogação, ou quando determinada autoridade estatal toma uma decisão que contraria normas jurídicas que apresentam uma hierarquia superior.

A questão que se coloca como objeto do presente estudo contudo não se adequa propriamente a situação descrita pela doutrina citada pois que, em verdade o CTB não é uma norma criada especificamente de forma contrária ao CTN, porém quando valorados determinados efeitos (em específico o art. 131,

§ 2º, do CTB), surgem efeitos (atributo de eficácia) contrários ao CTN, concretizando assim um tipo de antinomia chamada de imprópria.

Acerca do tema, a doutrina indica a classificação das antinomias jurídicas em próprias e impróprias, nos seguintes termos:

As antinomia próprias se verificam toda vez que uma norma jurídica proíbe uma dada conduta humana enquanto que outra norma jurídica faculta o mesmo comportamento humano. [...]

As antinomias impróprias são aquelas contradições mais sutis entre as normas jurídicas, envolvendo o conflito entre os valores, as finalidades, os sentidos e a terminologia das normas que compõem o sistema jurídico, subdividindo-se em antinomia teleológica, valorativa, principiológica e semântica. (SOARES, 2011, p. 134)

Nesse sentido, a primeira antinomia citada (antinomia imprópria teleológica) caracteriza-se pelo conflito existente entre a finalidade de uma determinada norma e os meios para aplicabilidade de outra norma jurídica, ou em outros termos, quando os efeitos (voltados à finalidade para o qual a norma foi criada) de uma norma, conflita com outra norma.

In casu, ao condicionar o licenciamento de veículos ao pagamento de impostos e taxas deste mesmo bem (art. 131, § 2º, do CTB) e, logo após criar uma infração administrativa que sanciona o veículo não licenciado com sua apreensão (art. 230, V, CTB), instaura-se na prática, a possibilidade de que a Fazenda Pública apreenda o veículo que não tenha realizado o pagamento do IPVA (e demais taxas sobre o bem), concretizando assim uma sanção política.

Diante de antinomias, a Teoria Geral do Direito aponta para a utilização de certos critérios de superação pautados em três atributos: hierárquico, cronológico e da especialidade.

Para o primeiro deles (critério hierárquico), caracteriza-se pela máxima *lex superior derogat inferior*, configurando dessa forma a prevalência das normas constitucionais sobre normas ordinárias (ou complementares), bem como a prevalência das normas legais diante dos atos infralegais. (SOARES, 2011, p. 135)

O segundo deles (critério cronológico), caracteriza-se pela máxima *lex posterior derogat priori*, expressando a possibilidade de que a norma criada a posteriori derogue a norma criada em período cronológico anterior, desde que ambas versem sobre a mesma matéria, ou sejam incompatíveis. Tal critério inclusive, encontra-se positivado no Decreto 4657/42 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro), no art. 2, § 1, quando expressa:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior. (BRASIL:1942)

Por fim, o terceiro critério citado (critério da especialidade), caracteriza-se por meio da máxima *lex specialis derogat generalis*, permitindo desta forma que havendo contradição entre uma norma jurídica que regule um tema genericamente e uma norma que regule o mesmo tema de modo específico, sendo ambas da mesma hierarquia, prevaleça a norma jurídica especial (SOARES, 2011, p. 136).

Diante dos três critérios citados e, valorando o conflito que se instaura diante da previsão do Código de Trânsito (art. 131, § 2º, combinado ao 230, V do CTB) e, as disposições do Código Tributário Nacional, restará mais adequado a aplicação do critério da especialidade, para considerar que deverá prevalecer as disposições do CTN quando se está a valorar os efeitos tributários de uma dada norma jurídica.

Ademais, valorando as inconstitucionalidades citadas, terá aplicação o critério da hierarquia para fazer prevalecer as disposições constitucionais diante das disposições do Código de Trânsito, resultando assim numa preponderância dos direitos do contribuinte frustrados (devido processo legal, contraditório, dentre outros) perante o cumprimento da norma de trânsito e, conseqüente apreensão do veículo face o não licenciamento do veículo resultante do não-pagamento do IPVA.

4 A POSIÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA

Corroborando o conjunto dos argumentos até aqui organizados, valora-se a posição da jurisprudência sobre a temática da ilegalidade da apreensão de veículos em face de inadimplência do IPVA. Nesse sentido, indica-se o pleito da Ordem dos Advogados do Brasil (Seccional Bahia) perante o Judiciário baiano e a conseqüente decisão do Tribunal de Justiça/BA. Complementando esta abordagem, coleciona-se ainda alguns julgados do STF expressando a posição deste Tribunal sobre as sanções políticas em matéria tributária.

Por meio de Ação Civil Pública, movida pela Ordem dos Advogados do Brasil, Seccional BA, postulou-se que fossem suspensas as operações intituladas Blitz do IPVA, organizadas pelo Fisco estadual.

Neste pleito, argumentou-se a ilegalidade do modus operandi do Fisco estadual, quando implementa apreensão de veículos como consequência da falta de porte do CRLV pelo proprietário/condutor do veículo, caracterizando assim conduta violadora de direitos e garantias constitucionais do contribuinte: direito de propriedade, devido processo legal, ampla defesa e contraditório, bem como a vedação constitucional à limitação do tráfego de pessoas e bens por meio de tributos.

Argumentou-se assim, que o procedimento do Fisco baiano, a um só turno, viola três direitos constitucionais: propriedade, contraditório e ampla defesa., além de violar os princípios da razoabilidade/proporcionalidade.

Apontou-se ainda como objeto normativo da ação, os artigos 131, §2º, CTB (que condiciona o licenciamento do veículo ao pagamento dos tributos incidentes sobre o bem), o art. 262, §2º, CTB (que aponta a necessidade de prévio pagamento de multas, taxas e despesas para restituição dos veículos apreendidos), como objeto da inconstitucionalidade suscitada.

Por força dos argumentos, citados, ponderou-se ainda acerca da ilegalidade das chamadas “blitz do IPVA”, organizadas pela Polícia Militar com vistas a fiscalizar o pagamento do aludido imposto.

Sobre tais fiscalizações, manifestou-se a Juíza da 11ª. Vara de Fazenda Pública, Maria Verônica Moreira Ramiro:

A malsinada blitz do IPVA impõe ao cidadão proprietário de veículo dupla penalização. A primeira, por fazê-lo suportar a perda temporária de um bem cujo domínio lhe pertence, sem ao menos, repita-se, respeito ao contraditório e à plenitude de defesa. A segunda, por obrigá-lo a arcar com o ônus da permanência de seu veículo no depósito e de utilização do serviço de guincho. A formatação escolhida para o atuar estatal revela-se, igualmente, abusiva, pois impõe cobrança para pagamento imediato e indiscutido. (RAMIRO,2014, p.1)

Complementando esta visão, importante destacar que tais operações de fiscalização, em que pese organizadas com base nas disposições legais (Código de Trânsito), terminam por ferir os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Nesse sentido, pondera a doutrina:

A par da proporcionalidade, o princípio constitucional do "*due process of law*" exige que a Administração, para promover a cobrança dos tributos que se julga credora, notifique o devedor para que este, querendo, exerça seu inafastável direito de defesa ainda na esfera administrativa, como requisito de validade do lançamento. Após decisão administrativa irrecurável, convalida-se o ato do lançamento, que deve ser sucedido da inscrição do correlato crédito tributário em dívida ativa para, após a emissão da respectiva CDA - Certidão da Dívida Ativa, executá-la judicialmente, nos exatos termos da LEF c/c artigos 201 e seguintes do CTN. (COIMBRA SILVA, 2011, p. 178)

Face tal situação, a Ordem dos Advogados do Brasil (Seccional Bahia), por meio de suas advogadas, requereram decisão liminar na Ação Civil Pública de nº 0548215-44.2014.8.05.0001 sendo deferida pelo Juízo de primeira instância da 11ª Vara de Fazenda Pública, nos seguintes termos:

[...] É cristalino, portanto, o excesso de poder cometido por agentes públicos - autorizados pela própria legislação, que ora tem seus efeitos suspensos - na apreensão de veículos por falta de pagamento do imposto sobre a propriedade de veículos automotores, o IPVA. Diante do exposto, forte na convicção de que a Administração Pública, por estar inserida no Estado de Direito, tem o dever de cobrar o imposto utilizando meios próprios previstos na legislação, com base no art. 12, da Lei 7.347/ 85, DEFIRO A LIMINAR almejada

para suspender a operação intitulada Blitz de IPVA, realizada pelo Fisco estadual, em todo o Estado da Bahia, abstendo-se de apreender os automóveis dos contribuintes baianos em razão do não pagamento do IPVA, sob pena de multa, por operação de blitz, de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais). Cite-se o Estado da Bahia, para, querendo, no prazo de lei, contestar. Publique-se. Intimem-se. (RAMIRO:2014)

Em sua decisão, a Juíza alegou ainda que ao atribuir tal poder ao Fisco baiano, atribuindo-lhe assim poder de executar medidas que restrinjam ou impeçam, direta ou indiretamente, o direito de propriedade dos contribuintes com vistas apenas a obter a concretização de seus interesses (como o pagamento de seus créditos), equipara-se à desconstituição do Estado de Direito.

Ilustrando a situação, a magistrada ainda comparou a apreensão de veículos por falta de pagamento de IPVA equiparado a expulsão do contribuinte, sem qualquer prévio procedimento, o contribuinte de seu lar em caso de inadimplemento do IPTU.

Diantedesta decisão, o Estado da Bahia, por meio da Procuradoria do Estado, requereu a suspensão da execução da liminar por causar “grave lesão à ordem, à segurança e à economia pública. Argumentava assim que, com a decisão liminar e a conseqüente suspensão das fiscalizações pelo Fisco estadual, ter-se-ia risco aos demais condutores e a população em geral, haja vista que com o procedimento realizado pelas “blitzes” o Estado não só afere a circulação de automóveis, mas também os inspeciona para posterior liberação de sua circulação nas vias.

Argumentou-se ainda que a decisão liminar proferida pelo Juízo a Quo ao determinar a "subtração/anulação indevida da atividade fiscalizatória estatal", terminava por confundir a “medida administrativa prevista do CTB [Código de Trânsito Brasileiro] e medida coercitiva destinada ao pagamento de tributo”. (CARDOSO: 2014)

Sustentou-se ainda que o cumprimento das medidas administrativas voltadas ao trânsito é matéria de competência do Executivo estadual sendo descabida a

atuação do Poder Judiciário nesta temática sob pena de configuração de lesão ao princípio da separação de poderes.

Em sua decisão, o Desembargador Eserval Rocha considerou que:

[...] ainda que se possa verificar a existência de lesão aos contribuintes, decorrentes da ação constritiva do Estado, o fato é que, a permissão irrestrita concedida aos cidadãos para circular com veículos sem o porte do CRLV [Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo], apresenta-se como inaderente ao princípio da proporcionalidade, especialmente porque a sua necessidade e adequação não se faz acompanhar de um juízo de ponderação que observe a vedação da proteção insuficiente, considerada a possibilidade de dano social provocado por veículos desprovidos de condições ideais de segurança (CARDOSO, 2014, p. 15)

Em linhas gerais, a fundamentação trazida pelo Tribunal de Justiça da Bahia, apesar de reconhecer lesão aos direitos dos contribuintes e de que ao condicionar o licenciamento do veículo ao pagamento do IPVA, a lei termina por estabelecer uma “poderosa arma de cobrança” ao Estado fiscal, porém não se pode graças a isso subtrair o poder de polícia estatal referente à circulação de veículos sob pena de grave violação a ordem e segurança públicas.

Em que pese bem fundamentada, a decisão do Tribunal de Justiça termina por determinar a prevalência das normas do Código de Trânsito em detrimento dos efeitos tributários (lesão aos direitos dos contribuintes), pautando-se em conceitos muito vagos, afinal como ponderar sobre a prevalência da “Ordem Pública”, “segurança pública” e desconsiderar o “devido processo legal”, a “ampla defesa”, o “direito de propriedade”, o “contraditório”

Tais noções, expressam em direito os chamados “conceitos jurídicos indeterminados”, os quais são definidos pela:

[...] vaguidade semântica existente em certa norma com a finalidade de que ela, a norma, permaneça, ao ser aplicada, sempre atual e correspondente aos anseios da sociedade nos vários momentos históricos em que a lei é interpretada e aplicada (ABREU, 2005, p. 1)

Apesar desta vacuidade semântica tais conceitos apresentam passíveis de serem interpretados, pois que em sua formação apresentam uma zona fixa (um núcleo) e uma zona periférica, sendo na primeira zona encontrados os elementos mínimos de compreensão, enquanto que na segunda inserem-se as

incertezas semânticas. Por tal razão, pontua doutrina que quando suas zonas periféricas apresentam-se de forma extensa e difusa e as zonas nucleares de forma reduzida torna-se difícil uma compreensão. (CORREIA, 1987, p. 120)

Acerca do tema, considera a doutrina:

[...] quando é possível identificar os fatos que, com certeza, se enquadram no conceito (zona de certeza positiva) e aqueles que, com igual convicção, não se enquadram no enunciado (zona de certeza negativa), o controle jurisdicional é pleno. Entretanto, na zona de penumbra ou incerteza, em que remanesce uma série de situações duvidosas, sobre as quais não há certeza sobre se se ajustam à hipótese abstrata, somente se admite controle jurisdicional *parcial* (BINENBOJM, 2006, p.220)

Nesse sentido, a amplitude das zonas periféricas de termos como “Ordem Pública”, “segurança pública”, impedem uma interpretação precisa dos valores escolhidos pelo Tribunal baiano para afastar valores como “devido processo legal”, a “ampla defesa”, o “direito de propriedade”, o “contraditório”, direitos bem concretizados em lei dos contribuintes e que não poderiam ser desprezados num exercício de ponderação.

Por tudo exposto, cumpre indagar que, se as disposições do Código de Trânsito encontram-se positivadas em lei, de igual forma as disposições da Lei de execuções Fiscais também o são, logo como sustentar ocorrência de lesão a Ordem Posta?

4.1 TRIBUNAIS DE JUSTIÇA: APREENSÃO DE VEÍCULOS *VERSUS* IPVA

Complementando a abordagem acerca da compreensão feita pelo Poder Judiciário acerca da temática da relação entre o IPVA e a possibilidade de apreensão do veículo pelo seu inadimplemento, destacam-se agora alguns precedentes de jurisdição de primeiro grau oriundas dos Tribunais de Justiça, de forma a se alcançar uma compreensão média da magistratura acerca do tema.

Nesse sentido de se notar que o entendimento sobre este tema é variado e suscita novos olhares acerca da legalidade (ou não) da atuação do fisco estadual.

Face a variedade de entendimentos, são aqui organizados os precedentes de três Tribunais estaduais do país: sul, sudeste e nordeste (neste último caso apenas o emblemático julgamento da 11ª Vara de Fazenda Pública, face propositura de Ação Civil Pública pela OAB/BA) são aqui dispostos por amostragem, de forma a permitir uma noção superficial da compreensão dos Tribunais sobre este tema.

4.1.1 Região Sul

A compreensão trazida pelo Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul é variada, existindo precedentes que ora pugnam pela ilegalidade da apreensão, ora pela sua legalidade.

Nesse sentido pugnando pela legalidade da apreensão:

APELAÇÃO CÍVEL. IPVA ATRASADO. APREENSÃO E RECOLHIMENTO DO VEÍCULO. É LÍCITA A APREENSÃO E RECOLHIMENTO DO VEÍCULO QUE TRANSITA COM O IPVA ATRASADO E, PORTANTO, SEM O DEVIDO LICENCIAMENTO. POR OCASIÃO DA ABORDAGEM POR AGENTE DE TRÂNSITO, O AUTOR NÃO PORTAVA O DOCUMENTO PROVISÓRIO EMITIDO PELO DETRAN. AUSENTE PROVA DOS FATOS NARRADOS NA INICIAL, DISPOSIÇÃO DO ARTIGO 333, I, DO CPC. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível Nº 70058100470, Sexta Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Giovanni Conti, Julgado em 29/05/2014)(TJ-RS - AC: 70058100470 RS, Relator: Giovanni Conti, Data de Julgamento: 29/05/2014, Sexta Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 09/06/2014)

Pelo precedente citado, o Tribunal gaúcho entendeu legítima a apreensão do veículo em função do “atraso no IPVA”.

Em um segundo precedente aqui colacionado, o Tribunal do Paraná, em sentido contrário, reconhece a ilegalidade de se condicionar a devolução do veículo ao pagamento de multas e tributos sobre o bem.

ADMINISTRATIVO. RETENÇÃO DE VEÍCULO POR AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO OBRIGATORIA. DISCUSSÃO JUDICIAL DE MULTAS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VEÍCULO AO DEPOSITÁRIO FIEL. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE VIABILIZAR A QUITAÇÃO DE DÉBITOS No caso de infração relativa à

ausência de documentação obrigatória do veículo, o art. [232](#) do [Código de Trânsito Brasileiro](#) e o art. 2º da Resolução nº 13/98 prevêem, em abstrato, a mera retenção do veículo, como medida administrativa, e não a apreensão como penalidade concomitante à multa, sendo impossível aplicar o art. [262](#) do [CTB](#), que, na hipótese de veículos apreendidos, autoriza o agente público a condicionar a restituição ao pagamento da multa e dos encargos, previsão que inexistente para os veículos somente retidos. Não é lícito condicionar o pagamento de débitos referentes a IPVA, seguro obrigatório e licenciamento à quitação de multas por infrações de trânsito que são imputadas ao Autor (que se encontram sub judice, eis que discutidas em autos distintos), sendo o DETRAN responsável por viabilizar tais pagamentos através da emissão dos respectivos boletos. (APELAÇÃO CÍVEL Nº. 504498-6 DA 2ª VARA CÍVEL DE GUARAPUAVA, Tribunal de Justiça do Paraná, Relator: Des. LEONEL CUNHA, Data de julgamento: 19/08/08)

Por fim, outro não é o entendimento do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, acerca da legalidade/possibilidade de apreensão de veículo face o inadimplemento do IPVA. Nesse sentido, apesar de não demonstrar de forma expressa, tal compreensão decorre de forma implícita, quando o Tribunal reconhece a legitimidade do art. 262, parágrafo segundo do CTB quando estabelece a possibilidade de apreensão do veículo em função de seu não licenciamento.:

REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA. APREENSÃO E RETENÇÃO DE VEÍCULO, EM RAZÃO DE ATRASO NO LICENCIAMENTO. LIBERAÇÃO DO AUTOMÓVEL CONDICIONADA AO PAGAMENTO DAS DESPESAS REFERENTES A REMOÇÃO E DEPÓSITO, OS QUAIS TOTALIZARAM 146 DIAS. LIMITE DE COBRANÇA DA ESTADA DIÁRIA QUE NÃO PODE ULTRAPASSAR 30 DIAS, CONFORME O REGRAMENTO INSCULPIDO NO ART. [262](#), CAPUT, DO [CTB](#). PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. SEGURANÇA CONCEDIDA. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO E REMESSA NECESSÁRIA DESPROVIDOS. Para a liberação de veículo, apreendido em decorrência de penalidade, é exigido o pagamento das multas impostas, taxas e despesas com remoção e estada, conforme apregoa o art. [262](#), § 2º, do [CTB](#). Todavia, a taxa de estadia é devida somente pelo período de 30 dias, por ser este o lapso temporal máximo de permanência sob custódia do órgão que efetuou a apreensão ([CTB](#), art. [262](#), caput). (Agravo de Instrumento n.769899 SC 2010.076989-9, da Capital, Rel. Des. Subst. Ricardo Roesler, j. em 10/08/2010).

Sintetizando o entendimento dos Tribunais da Região Sul, mostra-se possível indicar que, - ainda que superficialmente – prevalece o entendimento unânime

da possibilidade/legitimidade de apreensão do veículo face falta de pagamento do IPVA, entendimento este que, apesar de nem sempre explícito, decorre de forma indireta, quando os Tribunais indicam a legalidade da apreensão do veículo face a falta de licenciamento deste.

4.1.2 Região Sudeste

Seguindo a orientação pela possibilidade de apreensão do veículo face o não pagamento do IPVA, cita o precedente do Tribunal de Justiça de Minas Gerais:

REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. APREENSÃO. VEÍCULO. IPVA. TAXA DE LICENCIAMENTO. ATRASADO. AUSÊNCIA DE CNH DO CONDUTOR. LEGALIDADE DO ATO. DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. 1 - Uma vez justificada a apreensão do veículo em razão de inexistência de pagamento de IPVA, taxa de licenciamento, bem como de Carteira Nacional de Habilitação - CNH, impõe-se ao pagamento de taxa, multa, nos termos do art. 271, parágrafo único, do Código de Trânsito Brasileiro. 2 - Sentença reformada, em reexame necessário, denegando a segurança. Prejudicado o recurso voluntário. (TJ-MG 100240437677060011 MG 1.0024.04.376770-6/001(1), Relator: NILSON REIS, Data de Julgamento: 25/10/2005, Data de Publicação: 02/12/2005)

No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, apesar de reconhecer possível a apreensão do veículo face a inadimplência tributária (possibilidade de apreensão até o adimplemento), compreende ao mesmo tempo ilegal tal medida quando fundada no Código de Trânsito pois que, este prevê como sanção a retenção e não apreensão do veículo.

ADMINISTRATIVO. APREENSÃO DE VEÍCULO. EXISTÊNCIA DE DÉBITOS DE IPVA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO DE PORTE OBRIGATÓRIO. CONDICIONAMENTO DA LIBERAÇÃO DO BEM AO PAGAMENTO DAS MULTAS NÃO NOTIFICADAS. IMPOSSIBILIDADE. TRIBUTOS ATRASADOS. NECESSIDADE DE PAGAMENTO PARA LIBERAÇÃO. TEMPO DE APREENSÃO. TERMO AD QUEM. PEDIDO DE LIBERAÇÃO COM A DEMONSTRAÇÃO DO PAGAMENTO DOS IPVA. A apreensão do veículo pela falta de documento obrigatório apresenta-se ilegal, tendo em vista que a sanção prevista para a infração em comento é a de retenção. Contudo, não estando com os IPVA pagos, impossível configura-se a apresentação do CRLV, o que justifica a apreensão do bem até a sua regularização tributária, sob pena fazer letra morta o art. 232 do Código de Trânsito, tendo em vista que a retenção deve perdurar até a apresentação do documento. O

condicionamento da liberação do veículo ao pagamento de multas ainda não notificadas exorbita o Poder de Polícia da Administração e a auto-executoriedade do ato administrativo. Termo ad quem para a contagem do prazo de estada do bem que deve ser o dia em que houve a negativa de sua liberação pelo Poder Público, quando lhe apresentado a comprovação do pagamento dos impostos atrasados, com o prazo máximo de cobrança de 30 dias. Inocorrência de ofensa à esfera moral do indivíduo que não justifica sua reparação. Conhecimento dos recursos para dar parcial provimento ao primeiro e negativa de seguimento ao segundo, nos termos do art. 557, § 1º-A e caput do C.P.C., respectivamente. (TJ-RJ - APL: 00928653020068190001 RJ 0092865-30.2006.8.19.0001, Relator: DES. LUCIA MARIA MIGUEL DA SILVA LIMA, Data de Julgamento: 18/02/2014, DÉCIMA SEGUNDA CAMARA CIVEL, Data de Publicação: 20/02/2014 00:00)

No precedente colacionado do Tribunal de Justiça de São Paulo, depreende-se implícito o entendimento pela legalidade da apreensão do veículo face o inadimplemento de IPVA, o que se depreende da alusão feita a licitude de aplicação da pena de apreensão na hipótese de falta de licenciamento do veículo.

RECURSO ESPECIAL JUÍZO DE RETRATAÇÃO ART. 543-C, § 7º DO CPC - APREENSÃO DE VEÍCULO PENAS DE MULTA E APREENSÃO Orientação do STJ sobre a matéria (REsp 1.104.775/RS), no sentido de que que é lícito à autoridade administrativa condicionar a liberação de veículo, quando aplicada a pena de apreensão, ao pagamento das multas regularmente notificadas e já vencidas Devolução dos autos à Turma Julgadora, para eventual adequação (art. 543-C, § 7º do CPC)- No caso em tela, houve apreensão do veículo por falta de registro e licenciamento Acórdão que considerou legítima a medida administrativa de retenção e a liberação do veículo condicionada à apresentação do Certificado de Licenciamento Anual e ao pagamento das multas já notificadas e vencidas, exceto em relação à multa pela apreensão, tendo em vista a não observância do devido processo legal, conduta que viola do art. 5º, LV e LIV da CF Manutenção da decisão, vez que não contrasta com a tese acolhida pelo STJ no RE 1.104.775/RS Manutenção do julgado. (TJ-SP - APL: 01344624520108260000 SP 0134462-45.2010.8.26.0000, Relator: Osvaldo de Oliveira, Data de Julgamento: 11/06/2014, 12ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 18/06/2014)

Seguindo idêntico entendimento, cita-se o precedente do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro:

ADMINISTRATIVO. APREENSÃO DE VEÍCULO. EXISTÊNCIA DE DÉBITOS DE IPVA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO DE PORTE OBRIGATÓRIO. CONDICIONAMENTO DA LIBERAÇÃO DO BEM AO PAGAMENTO DAS MULTAS NÃO NOTIFICADAS. IMPOSSIBILIDADE. TRIBUTOS ATRASADOS. NECESSIDADE DE PAGAMENTO PARA LIBERAÇÃO. TEMPO DE APREENSÃO. TERMO AD QUEM. PEDIDO DE DELIBERAÇÃO COM A DEMONSTRAÇÃO DO PAGAMENTO DOS IPVA. A apreensão do veículo pela falta de documento obrigatório apresenta-se ilegal, tendo em vista que a sanção prevista para a infração em comento é a de retenção. Contudo, não estando com os IPVA pagos, impossível configura-se a apresentação do CRLV, o que justifica a apreensão do bem até a sua regularização tributária, sob pena de fazer letra morta o art. 232 do Código de Trânsito, tendo em vista que a retenção deve perdurar até a apresentação do documento. O condicionamento da liberação do veículo ao pagamento de multas ainda não notificadas exorbita o Poder de Polícia da Administração e a autoexecutoriedade do ato administrativo. Termo ad quem para a contagem do prazo de estada do bem que deve ser o dia em que houve a negativa de sua liberação pelo Poder Público, quando lhe apresentado a comprovação do pagamento dos impostos atrasados, com o prazo máximo de cobrança de 30 dias. Inocorrência de ofensa à esfera moral do indivíduo que não justifica sua reparação. Conhecimento dos recursos para dar parcial provimento ao primeiro e negativa de seguimento ao segundo, nos termos do art. [557](#), [§ 1º](#) A e caput do [C.P.C.](#), respectivamente. (TJRJ – APL: 0092865-30.2006.8.19.0001, Relator(a): DES. LÚCIA MARIA MIGUEL DA SILVA LIMA, Data de julgamento: 20/02/2014)

Por fim, conflitando com as posições anteriores, cita-se o precedente do Tribunal de Justiça do Espírito Santo que ao julgar a Apelação Cível 35090237955, posicionou-se pela ilegalidade da apreensão do veículo face a multas e taxas a ela subsequente, abrindo margem assim para uma compreensão divergente acerca da legalidade da ação estatal quando da apreensão do veículo não licenciado (face inadimplência do IPVA).

APELAÇÃO CÍVEL E APELAÇÃO ADESIVA. DIREITO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA DA CETURB GV PARA AUTUAR AQUELES QUE EXERCEM TRANSPORTE CLANDESTINO E IRREGULAR DE PASSAGEIROS. ILEGALIDADE DA APREENSÃO DO AUTOMÓVEL E DAS MULTAS E TAXAS A ELA SUBSEQUENTES. INEXISTÊNCIA DE SENTENÇA EXTRA PETITA. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA RECONHECIDA. RECURSOS CONHECIDOS E IMPROVIDOS (TJES, Classe: Apelação Cível, 35090237955, Relator : NAMYR CARLOS DE SOUZA FILHO, Órgão julgador: SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, Data de Julgamento: 10/05/2011, Data da Publicação no Diário: 19/05/2011)

Em síntese, mostra-se possível, a partir dos precedentes colacionados sustentar – ainda que superficialmente – que prevalece o entendimento dos Tribunais da região sudeste acerca da legalidade da apreensão de veículos face inadimplência do IPVA.

4.1.3 Região Nordeste

No âmbito do Judiciário baiano destaca-se o julgamento do Tribunal de Justiça de Ação Civil Pública nº 0548215-44.2014.805.0001 julgada pela 11ª Vara de Fazenda Pública de onde foi deferida decisão liminar determinando a suspensão da a operação intitulada Blitz de IPVA, realizada pelo Fisco estadual, em todo o Estado da Bahia. Decidiu-se ainda pela não apreensão dos automóveis dos contribuintes baianos em razão do não pagamento do IPVA, sob pena de multa, de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais).

Como visto alhures, resta inegável a existência da imperatividade dos atos do Poder Público, motivo pelo qual a imposição tributária dá-se de forma compulsória, sendo irrelevante a vontade do contribuinte. Contudo, há de se observar que, o direito do Fisco em constituir o crédito tributária, conferindo exigibilidade ao crédito tributário por meio do lançamento é ato legítimo desde que oriundo de uma obrigação tributária resultante dasubsunção entre o fato ocorrido e sua hipótese de incidência, sob pena de flagrante violação de direitos constitucionais do contribuinte.

Nesse sentido, oportuna a citação de trecho da decisão liminar da Juíza Maria Verônica Ramiro, da 11ª Vara de Fazenda Pública de Salvador quando assevera que:

[...] Na verdade, a ação estatal mostra-se violadora de garantias constitucionais do contribuinte, destacando-se: o direito de propriedade, o do devido processo legal, consubstanciado no direito à ampla defesa e ao contraditório, e a vedação à limitação do tráfego de bens e pessoas por meio de tributos. Ou seja, o procedimento viola, a um só tempo, três direitos constitucionais: de propriedade, ao contraditório, e, principalmente, à ampla defesa. Além do mais, a apreensão de veículos e o óbice à emissão de CRLV, como forma de cobrança do IPVA, passam ao largo da razoabilidade e da proporcionalidade, que investiga a necessidade, adequação e pertinência dos meios utilizados para invadir o patrimônio do contribuinte. A malsinada blitz do IPVA impõe ao cidadão proprietário de veículo dupla penalização. A primeira, por fazê-lo suportar a perda

temporária de um bem cujo domínio lhe pertence, sem ao menos, repita-se, respeito ao contraditório e à plenitude de defesa. A segunda, por obrigá-lo a arcar com o ônus da permanência de seu veículo no depósito e de utilização do serviço de guincho. [...] Tudo isso conduz a que a prática da apreensão veicular e o obstáculo à emissão do CRLV, tão somente em razão do não recolhimento do IPVA por exercício vencido, são verdadeiras sanções políticas que visam compelir ao pagamento de tributo, em evidente desrespeito às garantias fundamentais do contribuinte.(ACP 0548215-44.2014.8.05.0001/ 2014 – 11ª Vara de Fazenda Pública, julgado por Maria Verônica Moreira Ramiro, Publicado em 16/09/14)

Acerca do referido julgamento, cumpre destacar sua ementa de onde se extrai em síntese o argumento postulado pela Ordem dos Advogados do Brasil em sua Seccional Bahia:

Processo 0548215-44.2014.8.05.0001 - Procedimento Ordinário - Liberação de Veículo Apreendido - AUTOR: O CONSELHO SECCIONAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL SEÇÃO DO ESTADO DA BAHIA - RÉU: ESTADO DA BAHIA - Trata-se de Ação Civil Pública proposta pelo CONSELHO SECCIONAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - SEÇÃO DO ESTADO DA BAHIA em face do ESTADO DA BAHIA, através da qual, após defender sua legitimidade, objetiva, em sede liminar, a suspensão do ato de apreensão de automóveis que estejam em débito com o tributo IPVA, em face de se constituir meio coercitivo. Afirma, assim, que o procedimento de blitz e apreensão do veículo em situação de inadimplência configura exercício ilegal do poder de polícia da Administração Pública, sem contar que em flagrante desrespeito aos seguintes princípios constitucionais: do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório, da propriedade, razoabilidade, proporcionalidade, com prejuízos de ordem moral e material aos cidadãos baianos. Finalmente, deduz que deve ser ofertado ao proprietário do veículo discutir a cobrança do imposto citado sem ser privado dos seus direitos de propriedade. (ACP 0548215-44.2014.8.05.0001/ 2014 – 11ª Vara de Fazenda Pública, julgado por Maria Verônica Moreira Ramiro, Publicado em 16/09/14)

A este julgamento, como já abordado em outro momento nesta pesquisa, o Tribunal de Justiça da Bahia cassou a decisão liminar, compreendendo legal a apreensão de veículos face a inadimplência do IPVA.

Em que pese superficial, a abordagem dos precedentes aqui colacionados, bem como do julgado da 11ª Vara de Fazenda Pública da comarca de Salvador (reformado a posteriori pelo Tribunal baiano), revelam uma tendência de compreensão dos Tribunais no sentido da legalidade da apreensão do veículo face a inadimplência do IPVA.

4. 2 SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

No âmbito do Supremo Tribunal Federal, consolidou-se robusta linha jurisprudencial contrária às sanções políticas em matéria tributária (o que viria a resultar nas Súmulas 70, 323 e 547, já citadas). Em específico sobre a apreensão do veículo automotor pelo único e exclusivo fato de débito tributário cita-se o julgamento da ADIN 1.654-7 AP, onde julgou-se constitucional uma norma que impedia a apreensão do veículo por débito de IPVA

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI ESTADUAL 194/94. CÓDIGO TRIBUTÁRIO ESTADUAL. IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. NÃO-PAGAMENTO. CONSEQÜÊNCIA. COMPETÊNCIA ESTADUAL. Código Tributário estadual. Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. Não-pagamento. Conseqüência: impossibilidade de renovar a licença de trânsito. Ofensa à competência privativa da União Federal para legislar sobre transporte e trânsito de veículos. Alegação improcedente. Sanção administrativa em virtude do inadimplemento do pagamento do IPVA. Matéria afeta à competência dos Estados-membros. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada improcedente (ADI 1654/AP – Ação Direta de Inconstitucionalidade, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, PP-00016 EMENT VOL-02144-01 PP-00252 Julgamento: 03/03/2004 Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Publicação DJ 19-03-2004)

Por ocasião deste julgamento prevaleceu o entendimento acerca da impossibilidade da apreensão do bem face inadimplência de crédito tributário. Nesse sentido, ressaltou-se que o ordenamento positivo prevê sob o ponto de vista legal, as formas e possibilidade de apreensão de bens por meio da sistemática estabelecida pela execução fiscal, motivo pelo qual incabível a retenção forçada do bem, se não por meio dos determinados pela lei. Por tal razão, entendeu-se correta a lei e constitucional a lei estadual, ao obstar a ação estatal que, além de abusiva, permite uma ação ilimitada a sanção face o não licenciamento de veículos.

4.3A POSIÇÃO DO STF SOBRE SANÇÕES POLÍTICAS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Compreendidas pela doutrina como restrições impostas aos contribuintes, onde o Estado fiscal obtém maior arrecadação de tributos por via indireta, acarretando assim em consequências irrazoáveis e desproporcionais ao livre exercício da atividade econômica ou profissional lícita, bem como a violação de direitos fundamentais e princípios constitucionais.

No contexto dos princípios constitucionais que são violados pelas sanções políticas, cita-se a proporcionalidade, haja vista que a adoção de tais sanções políticas expressam na prática medidas limitativas ao contribuinte que, uma vez não aderidas implicam em violação de sua propriedade. Dessa forma, ao invés de representarem uma opção ao contribuinte em aderir a cada uma delas, tais sanções políticas apresentam como única opção o adimplemento da obrigação sob pena de medidas limitativas, as quais somente se justificariam em razão do interesse social almejado, possuindo, assim, caráter excepcional, respeitando-se sempre a proporcionalidade.

Nesse sentido indica a doutrina:

[...] ocorre que são muito corriqueiras as hipóteses em que as restrições impostas revelam-se impróprias, na medida em que é comum a Administração Tributária extravasar os limites que a Carta Constitucional lhe concede, em nítida afronta aos princípios constitucionais, chegando a embaraçar, ou até mesmo impedir, o pleno exercício e desenvolvimento das atividades empresariais dos contribuintes e de outros sujeitos passivos de obrigação tributária que, por circunstâncias variadas, encontram-se em débito para com a Fazenda Pública. (BRUM, 2014, p. 2)

Estabelecendo uma noção conceitual acerca das sanções políticas, pondera a doutrina que:

[...] corresponde a restrições ou proibições impostas ao contribuinte, como forma indireta de obrigá-lo ao pagamento do tributo, tais como a interdição do estabelecimento, a apreensão de mercadorias, o regime especial de fiscalização, entre outras. (SEGUNDO, 2010, p. 14)

A compreensão desta temática em matéria tributária perpassa pela atuação da jurisprudência em rechaçar tais condutas, destacando-se nesse sentido as decisões do STF que geraram as Súmulas 70, 323 e 547.

Consoante explica Segundo (2010, p. 14), a Súmula 70, STF foi aprovada em dezembro de 1963, sendo a primeira (de um grupo de três) a ser editada pelo tribunal voltada à temática da vedação das sanções políticas em matéria tributária.

Seu texto volta-se à inadmissibilidade da interdição de estabelecimento como forma indireta de forçar o pagamento do tributo. Nesse Sentido, *in verbis*: "*Sumula 70, STF - É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo*"

A citada Súmula 70, STF de acordo com Segundo (2010, p. 14) foi criada a partir de dois precedentes normativos: o RE 39933 e RMS 9698. no primeiro, discutia-se a inconstitucionalidade de lei do município de Major Izidoro /AL que permitia a apreensão de mercadoria e bens como meio coercitivo de cobrança do tributo. Já no segundo, questionava-se um ato do Diretor do Departamento de Renda Mercantil do Estado de Guanabara que ordenou a interdição do estabelecimento até o pagamento do débito fiscal. Em ambos casos, a falta de pagamento do tributo gerava medidas administrativas (interdição do estabelecimento, como meio de se cobrar o pagamento do tributo, configurando-se assim uma ofensa à liberdade de exercício de atividades econômicas dos contribuintes, bem como um meio ilegal de cobrança do tributo, em afronta ao devido processo legal e subtraindo o direito de defesa do contribuinte.

Acerca do tema, considera a doutrina:

O STF, desde a edição da Súmula 70, até os dias de hoje, tem mantido o entendimento de que tais meios indiretos de cobrança são inconstitucionais, representam indevida restrição a direitos fundamentais do cidadão contribuinte, a exemplo do direito ao livre exercício de uma atividade econômica. (SEGUNDO, 2010, p. 15)

A segunda Súmula citada é a 323, cujo texto informa a ampliação da vedação às sanções políticas, compreendendo inadmissível também a apreensão de mercadorias como forma indireta de cobrança de tributos. Nesse sentido, *in*

verbis: "Súmula 323, STF - É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos".

A referida súmula tem os mesmo pressupostos da Súmula 70, sendo também aprovada em dezembro de 1963, ampliando assim a percepção da jurisprudência acerca da ilegalidade das sanções indiretas.

A terceira e última Súmula deste primeiro grupo de verbetes voltados à sanção política em matéria tributária é a Súmula 547, STF, cujo conteúdo volta-se à proteção também da garantia constitucional da livre iniciativa. Nesse sentido o texto da Citada Súmula é o seguinte: "Não é lícito a autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais. (BRASIL:1969)".

Esta Súmula foi criada em dezembro de 1969, por ocasião de processos onde discutia-se a constitucionalidade de dois Decretos-Leis (5 e 42) que previam que caso o contribuinte não pagasse ou depositasse a quantia exigida pelo fisco federal ficaria impedido de despachar mercadorias nas alfândegas e adquirir estampilhas para pagamento de tributos.

Tais situações expressam, como já afirmado, ilegalidades praticadas pela Administração que, violam o devido processo legal e suprime oportunidades de defesa do contribuinte, além de violar direitos fundamentais do contribuinte, em especial os artigos Art. 5, XIII, CF e Art. 170, parágrafo único, CF que representam respectivamente a garantia livre iniciativa e a liberdade de exercício de atividades econômicas, direitos líquido e certos do contribuinte, que, uma vez violados por ato de autoridade oportuniza seu ataque por meio de mandado de segurança repressivo, fazendo cessar a coação praticada.

5. CONCLUSÕES

A partir dos parâmetros fixados pelos objetivos geral e específico, bem como pelo problema de pesquisa, mostra-se possível apresentar algumas conclusões acerca da temática pesquisada.

Dessa forma, mostrou-se possível, concluir que, apesar das previsões legais que permitem a apreensão do veículo por falta de pagamento de tributos, tais normas terminam por violar direitos fundamentais do contribuinte, em específico o direito ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal.

Para tanto, por meio dos oito objetivos específicos indicados, mostrou-se possível identificar que a própria *ocasio-legis* do imposto sobre Veículos automotores (IPVA), termina por demonstrar que a incidência do IPVA, em nada se relaciona ao uso do veículo, mas sim com sua propriedade, fato que seria confirmado, pelo estudo feito da própria regra matriz de incidência do IPVA.

Dessa forma, ao fazer cumprir as disposições do Código de Trânsito Brasileiro (CTB), em específico o art. 130 §2 e o art. 230, o Estado olvida os efeitos tributários que a aplicação das referidas normas ocasionam e termina por praticar abuso de Poder Estatal.

Tais abusos, concretizam sanções políticas, formas de cobrança indireta de tributos e, amplamente considerada ilegal pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio inclusive de entendimento já sumulado. (Súmulas 70, 323 e 547).

Valorando as disposições do CTB, percebeu-se que o art. 230, V CTB ao prever a possibilidade de apreensão do veículo que não esteja registrado e licenciado concede uma aparente legitimidade ao Administrador Público, quando de sua conduta fiscalizadora que resulta em apreensão do veículo que não estejam licenciados. Tal aparente legitimidade se dá pois o Administrador não considera os efeitos tributários que a aplicação desta norma gera, pois o ato de licenciamento, nos termos do art. art. 130, CTB é definido como procedimento administrativo anual e obrigatório para os veículos que pretendam circular pelas vias urbanas.

Concluiu-se assim que enquanto o licenciamento é uma obrigação do condutor ligada ao uso do veículo, o IPVA tem sua incidência ligada à propriedade do bem.

Corroborando a valoração, identificou-se ilegal a disposição do art. 131, § 2º, CTB, que condiciona a finalização do procedimento de licenciamento ao pagamento de tributos sobre o veículo (estando aí inserido o IPVA).

Além da ilegalidade de tal condicionamento, conclui-se pela ilegalidade também do art. 230, por prever como sanção a possibilidade de apreensão do bem, em ofensa, ao estabelecido pelo art. 5, LV, CFRB quando estabelece que: “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”, presumindo-se assim como ilegal a automática apreensão do bem, sem o devido (e prévio) processo legal, além de desconsiderar as novas previsões trazidas pela Lei 13.281/16, que excluía possibilidade de apreensão do veículo como hipótese de sanção a violação às normas do CTB, em função da revogação do inciso IV do art. 256, retirando assim do rol de penalidades a apreensão do veículo.

Dessa forma, concluiu-se que, em um sentido lógico, uma vez que a referida lei 13.281/16 a revogou do rol do art. 256 (que prevê todas as penalidades possíveis de aplicação), corrobora-se ainda mais como ilegal a apreensão de veículos por falta de pagamento do IPVA.

A partir das valorações do Código de Trânsito, concluiu-se também que o art. 131, § 2º é inconstitucional por violar as disposições constitucionais em quatro aspectos: a) violação à ampla defesa e ao contraditório; b) violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade; c) violação ao devido processo legal e d) violação a vedação constitucional à limitação do tráfego de pessoas e bens por meio de tributos. Identificados os critérios tradicionais de superação de antinomias, concluiu-se que terá aplicação o critério da hierarquia para fazer prevalecer as disposições constitucionais diante das disposições do Código de Trânsito, resultando assim numa preponderância dos direitos do contribuinte frustrados (devido processo legal, contraditório, dentre outros) perante o cumprimento da norma de trânsito e, conseqüente não aplicação da sanção de

apreensão do veículo face o não licenciamento do veículo resultante do não-pagamento do IPVA.

Por fim, valorado o posicionamento da jurisprudência sobre o tema, identificou-se, por amostragem o entendimento dos Tribunais de Justiça da Região Sul, Sudeste e nordeste (neste caso a posição em específico do Tribunal de Justiça da Bahia), onde se percebeu a posição favorável destes Tribunais quanto a legalidade da apreensão do veículo nas hipóteses de falta de pagamento do IPVA, tendo como base a previsão do CTB. Por outro lado, em posição diametralmente oposta, identificou-se a posição do STF, no sentido da impossibilidade de apreensão do bem face inadimplência de crédito tributário.

Ao conjunto de tais conclusões feitas a partir dos objetivos específicos traçados, pondera-se acerca do problema de pesquisa suscitado para concluir que, numa perspectiva tributária não se mostra possível a apreensão do veículo pela falta de pagamento do IPVA. Incurrendo tais condutas em sanções políticas e violação a direitos fundamentais do contribuinte, sendo necessário portanto que a Autoridade Administrativa quando da aplicação das disposições do CTB, considere também os efeitos que esta norma gera para a esfera tributária, de forma que possa encontrar uma exegese que concilie seus interesses quando da ação fiscalizadora dos veículos (amparado nas normas de trânsito) de consiga assegurar a ordem, à segurança e à economia pública, sem violar o texto constitucional, tampouco direitos e garantias fundamentais do contribuinte.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABREU, Frederico do Valle. [Conceito jurídico indeterminado, interpretação da lei, processo e suposto poder discricionário do magistrado](#). Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, [ano 10](#), [n. 674](#), [maio2005](#). Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/6674>>. Acesso em: 22 jul. 2017

ARAÚJO, Juliver Modesto de. **A revogação da penalidade de apreensão do veículo**. Auto-escola Online, 31 de maio de 2017. Disponível em: <https://www.autoescolaonline.net/revogacao-da-penalidade-de-apreensao-do-veiculo/>, Acesso em: 13 jul. 2017

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, São Paulo: Malheiros, 2002

BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006

BRITO, Edvaldo. **Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2015.

BRUM, Gabriele Sant'Anna Oliveira. **Sanções políticas em matéria tributária**. Revista de Doutrina do TFR-4, outubro de 2014. Disponível em: <http://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?http://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao062/Gabriele_Brum.html>. Acesso em julho 2017

BALEEIRO. Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª. Edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Forense, 2013

BARROS, João Álvaro Quintiliano. **Abuso de direito**. In: Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 727, 2 jul. 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/6944>> Acesso em: 11 jul. 2017

BARROSO, Luis Roberto. **Interpretação e Aplicação da Constituição**. 7ª. Edição, São Paulo: Saraiva, 2009

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em 08 jul. 2017.

_____. [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. Denominado Código Tributário Nacional. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out.1966.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 7 jul.2017.

_____. Lei 9503 de 23 de setembro de 1997. Institui o Código de Trânsito Brasileiro. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 set.1997. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9503.htm>. Acesso em 07 Jul. 2017.

CARDOSO, Claudia. **TJ-BA cassa liminar que suspende blitz de IPVA e Detran pode apreender veículos na Bahia**. Bahia Notícias – Justiça. Outubro de 2014. Disponível em: <http://www.bahianoticias.com.br/justica/noticia/49720-tj-ba-cassa-liminar-que-suspende-blitze-do-ipva-e-detran-pode-apreender-veiculos-na-bahia.html>. Acesso em 22 julho 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2002

CASTRO, Eduardo Moreira Lima Rodrigues de. **Tributos em Espécie**. Salvador: Juspodivm, 2014

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12ª. Edição, São Paulo:Forense, 2012

CORREIA, José Manuel Sérvulo. **Legalidade e Autonomia Contratual nos Contratos Administrativos**. Coimbra: Almedina, 1987,

COIMBRA SILVA, Paulo Roberto. **IPVA: Imposto sobre a propriedade de veículos automotores**. São Paulo: QuartierLatin, 2011.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria Geral dos Direitos Fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 10a. edição, Ed. Atlas: São Paulo, 1999

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. **A Ciência do Direito**. São Paulo: Atlas, 1980

GRINOVER, Ada Pellegrini. **Teoria Geral do Processo**, 22ª edição, São Paulo: Malheiros, 2006

GUIMARÃES, Luiz Paulo Cotrim. **Artigo 1228, CC – Legislação Comentada**. Disponível em: <<http://www.direitocom.com/codigo-civil-comentado/artigo-1228>>. Acesso em 08 Jul 2017.

HARADA, Kioyshi. **Direito Financeiro e Tributário**, 7ª edição, São Paulo: Ed. Atlas, 2002

KRIGER, Ilson Idalêncio Marques. **Processo Administrativo e Defesa do Infrator no Trânsito**. 3ª edição, São Paulo: Ed. Síntese, 2010

LOCATELLI, Soraya David Monteiro. **Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)** In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (org). Tratado de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 2011

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 26. edição, São Paulo: Malheiros, 2007.

MACHADO NETO. Antônio Luis. **Compêndio de Introdução à Ciência do Direito**. São Paulo: Saraiva, 1988

MARINS, James. **Defesa e vulnerabilidade do Contribuinte**. Ed. Dialética: São Paulo, 2009

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Da Sanção Tributária**. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 1998

MEIRELES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 42 edição, São Paulo: Malheiros, 2016

PAULSEN, Leandro. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 8ª edição, revista e atualizada. São Paulo: Livraria do Advogado, 2013

RÔLA, José Alberto. Direitos fundamentais e certidões Negativas. In:

MACHADO, Hugo de Brito (org.). **Certidões Negativas e Direitos Fundamentais do Contribuinte**. São Paulo: Dialética, 2007

RAMIRO, Maria Verônica Moreira. Ação Civil Pública: 0548215-44.2014.8.05.0001. Disponível em:

<<https://www.jusbrasil.com.br/diarios/documentos/139551117/processo-n-0548215-4420148050001-do-tjba>> Acesso em 21 jul 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 7a. edição. São Paulo: Saraiva, 2015.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Direito Tributário nas Súmulas do STF e STJ**. São Paulo: Ed. Atlas, 2010

SANTI. Eurico Marcos Diniz. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**. São Paulo: Max Limonad, 1996

SOARES, Ricardo Maurício Freire. **Curso de Introdução ao Estudo do Direito**. 2ª edição, Salvador: Jus Podivm, 2011

VASCONCELLOS, Milton Silva de. **Noções de Hermenêutica Jurídica**. São Paulo: Ed. Clube de Autores, 2016

VENOSA, Sílvio Salvo. **Direito civil**. vol.1, 3º. São Paulo: Editora Atlas, 2003