

# Revista de Informação Legislativa

Brasília • ano 38 • nº 151

julho/setembro – 2001

Subsecretaria de Edições Técnicas do Senado Federal

# A alíquota no Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

Gladston Mamede e Eduarda Cotta  
Mamede

## Sumário

1. Estabelecimento de alíquotas. 2. Progressividade de alíquotas. 3. Capacidade contributiva. 4. Seletividade de alíquotas. 5. Diferenciação quanto à origem.

### *1. Estabelecimento de alíquotas*

Vige uma verdadeira balbúrdia entre as Unidades da Federação no que diz respeito à definição de cotas para a cobrança do IPVA – imposto sobre a propriedade de veículos automotores. Para o ano de 2000, encontraram-se alíquotas que variavam de 0,5% (“para aeronaves de qualquer tipo”, segundo art. 5º, V, da Lei 7.543/88, de Santa Catarina) a 6% (“para automóveis de passeios movidos a *diesel*”, de acordo com o art. 7º, VI, da Lei 6.606/89, de São Paulo).

Mais do que isso, há um completo disparate entre os percentuais das alíquotas em relação ao tipo de veículo. Considerando, mais uma vez, a legislação vigente para 2000, um veículo de passeio, movido a gasolina, poderia ser tributado em 2% em Santa Catarina (art. 5º, I, da Lei 7.543/88), na Bahia (art. 6º, I, da Lei 6.348/91) e em Tocantins (para motores até 100 HP; art. 88, II, a, da Lei 888/96); 2,5% no Rio Grande do Norte (art. 4º, I, Lei 6.967/96); 3% no Rio Grande do Sul (art. 9º, II, da Lei 8.115/85), em Tocantins (para motores acima de 100 HP; art. 88, II, a, da Lei 888/96), no Paraná (art. 4º, I, da Lei 11.280/95)<sup>1</sup> e no Distrito Federal (art. 3º, III, da Lei 7.431/85)<sup>2</sup>; 4% em Minas Gerais

Gladston Mamede é Doutor em Filosofia do Direito e Professor do Unicentro Newton Paiva e do Centro Universitário da FUMEC.

Eduarda Cotta Mamede é Advogada de Empresas.

(art. 10, I, da Lei 12.735/97)<sup>3</sup>, no Rio de Janeiro (art. 10, II, da Lei 2.877/97)<sup>4</sup>, em São Paulo (art. 7º, I, da Lei 6.606/89)<sup>5</sup>.

Para as motocicletas e ciclomotores, foi prevista uma alíquota de 1% na Bahia (art. 6º, II, da Lei 6.348/91), em Minas Gerais (até 150 cilindradas; art. 10, V, a, da Lei 12.735/97) e em Santa Catarina (art. 5º, II, da Lei 7.543/88); 1,5% em Minas Gerais (com motor superior a 150 cilindradas; art. 10, V, b, da Lei 12.735/97); de 2% no Distrito Federal (art. 3º, II, da Lei 7.431/85), no Rio de Janeiro (art. 10, IV, da Lei 2.877/97), no Rio Grande do Sul (art. 9º, III, da Lei 8.115/85), em Tocantins (para máquinas de até 180 m<sup>3</sup>, art. 88, II, b, da Lei 888/96), em São Paulo (art. 7º, IV, da Lei nº 6.606/89); e 3% em Tocantins (para máquinas que superem 180 m<sup>3</sup>, art. 88, II, b, da Lei 888/96).

No que diz respeito aos caminhões, bem como outros veículos que são destinados ao transporte de cargas pesadas, há uma harmonia impressionante; com efeito, as legislações tendem a estipular um percentual de 1% sobre o seu valor; nesse sentido Rio Grande do Norte (art. 4º, I, Lei 6.967/96), Paraná (art. 4º, I, da Lei 11.280/95), Minas Gerais (art. 10, IV, da Lei 12.735/97), Tocantins (art. 88, I, da Lei 888/96), Santa Catarina (art. 5º, III, da Lei 7.543/88), Rio de Janeiro (para veículos com carga superior a uma tonelada, segundo o art. 10, V, da Lei 2.877/97)<sup>6</sup>, Rio Grande do Sul (art. 9º, IV, da Lei 8.115/85), Bahia (art. 6º, II, da Lei 6.348/91) e Distrito Federal (art. 3º, I, da Lei 7.431/85).

Já os veículos destinados ao transporte coletivo em maior escala, notadamente ônibus e microônibus, a harmonia persiste, mas não como entre os veículos de carga. Com efeito, 1% sobre o seu valor é tributado no Paraná (art. 4º, I, da Lei 11.280/95), em Santa Catarina (art. 5º, III, da Lei 7.543/88), em Minas Gerais (art. 10, IV, da Lei 12.735/97), no Distrito Federal (art. 3º, I, da Lei 7.431/85), na Bahia (art. 6º, II, da Lei 6.348/91), em Tocantins (art. 88, I, a, da Lei 888/96), no Rio Grande do Norte (Art. 4º, I, Lei 6.967/96) e no Rio Grande do Sul (art. 9º, IV, da Lei

8.115/85). Mas são 2% sobre o valor no Rio de Janeiro (art. 10, IV, da Lei 2.877/97)<sup>7</sup>.

No que toca às aeronaves, seus proprietários pagaram IPVA de 0,5% sobre o seu valor em Santa Catarina (art. 5º, V, da Lei 7.543/88); 1% em Minas Gerais (art. 10, IV, da Lei 12.735/97), Tocantins (art. 88, I, b, da Lei 888/96) e no Distrito Federal (art. 3º, I, da Lei 7.431/85); 1,5% na Bahia (art. 6º, III, da Lei 6.348/91); 2,5% no Rio Grande do Norte (art. 4º, I, Lei 6.967/96) e no Paraná (art. 4º, III, da Lei 11.280/95)<sup>8</sup>; 3% no Rio Grande do Sul (art. 9º, I, da Lei 8.115/85)<sup>9</sup>; 5% no Rio de Janeiro (art. 10, I, da Lei 2.877/97) e em São Paulo (art. 7º, I, da Lei 6.606/89).

Para as embarcações, previu-se uma alíquota de 1% em Tocantins (art. 88, I, c, da Lei 888/96), no Rio Grande do Norte (art. 4º, I, Lei 6.967/96), em Santa Catarina (art. 5º, IV, da Lei 7.543/88) e no Distrito Federal (art. 3º, I, da Lei 7.431/85); 1,5% na Bahia (art. 6º, III, da Lei 6.348/91); 2,5% no Paraná (art. 4º, III, da Lei 11.280/95)<sup>10</sup>; 3% em Minas Gerais (art. 10, VI, da Lei 12.735/97) e no Rio Grande do Sul (art. 9º, I, da Lei 8.115/85)<sup>11</sup>; 5% no Rio de Janeiro (art. 10, I, da Lei 2.877/97) e em São Paulo (art. 7º, I, da Lei 6.606/89).

## 2. *Progressividade de alíquotas*

Uma das questões que merece ser analisada aqui diz respeito à adoção de alíquotas progressivas para a cobrança do IPVA.

Como ensina Raimundo Falcão,

“a tributação inicialmente foi vista apenas como um instrumento para prover o erário público dos recursos necessários aos gastos indispensáveis – ou, às vezes, de gastos dispensáveis. Essa era a tributação de objetivos fiscais, portanto” (1981, p. 43).

Porém, a evolução da técnica jurídica (concomitantemente com as técnicas de Administração Pública) conduziu os agentes políticos à percepção da utilidade de se usar “o instrumental financeiro – mais especifi-

camente, o tributário [...] – a fim de que se obtenham deliberados resultados econômicos e políticos, como reprimir a inflação, evitar desemprego e a recessão, desaquecer a atividade econômica, proteger a indústria nacional, nivelar fortunas, atuar sobre a densidade demográfica ou a distribuição espacial da população, entre outros fins” (p. 46).

Coerente com tais técnicas de gerenciamento social, o legislador constitucional brasileiro institui um Sistema Tributário em que se anotam algumas especificidades para diversos tributos. É o que se observa, por exemplo, em relação ao Imposto de Renda, cuja exigência deve-se informar pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade (art. 153, § 2º, da CF). Também se previu que o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) deveria obedecer a um critério de seletividade, levando-se em conta a essencialidade do produto (art. 153, § 3º, I, da CF). Rememore-se, por fim, Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), cuja cobrança, segundo a previsão constitucional, poderá ser progressiva, considerado o valor do imóvel; mais: poderá ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel (art. 156, § 1º, I e II, da CF, redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 13/set./00).

Tanto para o imposto de renda, quanto no imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, viu-se a progressividade tributária. Seu contorno foi definido pelo art. 145, § 1º, da Constituição da República, disciplinando que,

“sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitadas os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

Sobre tal disposição, lê-se Hugo de Brito Machado dissertar que

“o tema da tributação progressiva tem sido fonte de duradouras e fundas divergências. Parece-nos, todavia, que o tributo progressivo na verdade é o que mais adequadamente alcança a capacidade econômica das pessoas. Por isto, em atenção ao princípio da isonomia, diremos que o melhor critério discriminador, em se tratando de estabelecer normas de tributação, é o da capacidade econômica.”

Prossegue, adiante, o autor (1991, p. 46-47): “ainda que não seja possível adaptar-se com exatidão o dever fiscal individual à capacidade contributiva de cada contribuinte, a alíquota progressiva cumpre melhor que a proporcional o princípio da capacidade contributiva”<sup>12</sup>.

Na jurisprudência, o tema mereceu abordagem do Supremo Tribunal Federal que, no Recurso Extraordinário 167.974-3/SP, relatado pelo Ministro Neri da Silveira, referindo-se, inclusive, à existência de precedente, asseverou que “o implemento de política fiscal e econômica, pelo Estado, tendo em vista determinado interesse social [...] Não configura ofensa ao princípio de isonomia”<sup>13</sup>.

A juridicidade da progressividade, todavia, não equaciona, por si só, o problema aqui examinado. Isso porque é necessário verificar se a Constituição permite ao legislador ordinário utilizar-se da técnica da progressividade no imposto sobre a propriedade de veículos automotores, sem o que sua previsão excederia os limites licenciados, tornando-se inconstitucional.

Mas eis que, ao volvermos nosso olhar percuciente sobre o tratamento dado ao IPVA pela Constituição Federal, verificamos não se cuidar de hipótese tributária à qual permitiu-se a aplicação da técnica progressiva. Com efeito, a Lei Maior limita-se a afirmar sua existência, limitando, portanto, a criatividade legislativa ordinária. Em outras palavras, a falta de previsão na Constituição

da República da possibilidade de progressividade nas alíquotas do IPVA impede a sua instituição.

Algumas dificuldades podem explicar o comportamento do legislador constituinte. Como visto anteriormente, o IPVA é imposto incidente sobre o patrimônio; destarte, é costume rotulá-lo como imposto de natureza real, no que se enfrenta a crítica de Sacha Coêlho (1999, p. 350): “em primeiro lugar, a diferença entre imposto real e pessoal não é *jurídica*. Em segundo lugar, quem paga o imposto é a pessoa e não a coisa”<sup>14</sup>. Trata-se, portanto, de um imposto que incide sobre a existência de um direito de propriedade, não considerando as especificidades do contribuinte, mas unicamente o valor do bem sobre o qual incidirá o tributo.

Vale citar o Wether Botelho Spagnol:

“os impostos pessoais são aqueles exigidos tendo em vista uma atuação ou situação específica do sujeito passivo. Os impostos reais gravam, por outro lado, a posse, o consumo ou a circulação de determinada riqueza, independentemente de uma definição do sujeito passivo da obrigação tributária. No primeiro caso, o legislador leva em consideração características específicas do destinatário da norma, e, no segundo, descreve o fato gerador abstraindo os dados pessoais do contribuinte” (1994, p. 75-76).

Os impostos que consideram a pessoa do contribuinte, insofismavelmente, são mais afetos à progressividade, pois, ao considerar o sujeito passivo da obrigação, podem, com maior precisão, aferir a sua capacidade contributiva. Já os impostos que incidem sobre direitos reais oferecem uma dificuldade imediata: ao considerar o valor da coisa, não se estabelece uma relação direta com a capacidade de contribuir de seu proprietário. Um taxista com baixa capacidade de contribuir pode comprar um veículo de luxo, importado, para ocupar-se de uma determinada clientela; um motorista que alugue carros para conduzir noivas à igre-

ja, por igual; e inúmeras outras situações análogas poderiam ser pensadas para exemplificá-lo.

Essa dificuldade já fora sentida em relação a dois outros impostos que incidem sobre o valor do bem que é objeto da relação jurídica tributada. Referimo-nos ao do imposto sobre transmissão *inter vivos* de bens imóveis – ITBI e ao imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU (antes da vigência da emenda constitucional nº 29/2000).

Para o ITBI *inter vivos*, o Supremo Tribunal Federal, analisando a Lei 11.154/91, do Município de São Paulo, asseverou que “a Constituição Federal não autoriza a progressividade das alíquotas, realizando-se o princípio da capacidade contributiva proporcionalmente ao preço da venda”<sup>15</sup>. Na mesma direção, antes da emenda constitucional nº 29/2000, encontramos a discussão sobre a adequação da estipulação de alíquotas progressivas no IPTU. Para o Supremo Tribunal Federal, o IPTU é

“imposto de natureza real em que não se pode levar em consideração a capacidade econômica do contribuinte. Logo, a progressividade da alíquota da exação, com base no valor venal do imóvel, somente é admissível para o fim extrafiscal de assegurar o cumprimento da função social da propriedade, obedecidos os requisitos previstos nos §§ 2º e 4º do art. 182 da Constituição Federal”<sup>16</sup>.

A mesma Corte, ao debruçar-se sobre a Lei 5.641/89 do Município de Belo Horizonte<sup>17</sup>, disse que,

“no sistema tributário nacional é o IPTU inequivocamente um imposto real. Sob o império da atual Constituição, não é admitida a progressividade fiscal do IPTU, quer com base exclusivamente no seu artigo 145, § 1º, porque esse imposto tem caráter real que é incompatível com a progressividade decorrente da capacidade econômica do contribuinte, quer com ar-

rimo na conjugação desse dispositivo constitucional (genérico) com o artigo 156, § 1º (específico).”

O acórdão destacou, ademais, que

“a interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude o inciso II do § 4º do artigo 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no artigo 156, I, § 1º.”

Dessa forma, “é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no artigo 156, § 1º, aplicado com as limitações expressamente constantes dos §§ 2º e 4º do artigo 182, ambos da Constituição Federal”<sup>18</sup>.

Nesse julgado, o Ministro Moreira Alves dissertou sobre o art. 145, § 1º, da Constituição, argumentando que,

“desse dispositivo decorre que a Constituição, adotando a distinção clássica segundo a qual os impostos podem ter caráter pessoal ou caráter real (é a classificação que distingue os impostos em pessoais e reais), visa a que os impostos, sempre que isso seja possível, tenham caráter pessoal, caso em que serão graduados – e um dos critérios da graduação poderá ser a progressividade – segundo a capacidade econômica do contribuinte.”

Prossegue:

“por outro lado, em face desse dispositivo, não se pode pretender que a expressão ‘sempre que possível’ se refira apenas ao caráter pessoal do imposto, e que, por isso, o princípio da capacidade contributiva seja aplicável a todos os impostos ainda quando não tenham caráter pessoal, como sustentam Américo Lacombe e José Maurício Conti, citados no voto do eminente relator. De feito, a parte final do dispositivo em causa repele essa conclusão, porque a Constituição atri-

bui à administração tributária a faculdade de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, ou seja, ao objetivo de que os impostos, se possível, tenham caráter pessoal e ao de que esses impostos com caráter pessoal sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, certo como é que essa faculdade de identificação só tem sentido quando se trata de impostos de caráter pessoal, ou seja – na definição de GIANINI (1974, p. 159) – ‘aqueles que alcançam o conjunto de rendimentos ou de bens do contribuinte, ou também uma parte destes, mas enquanto dizem respeito a uma dada pessoa, levando em conta, em medida mais ou menos ampla, as suas condições’. O mesmo não ocorre evidentemente, com os impostos de caráter real que também na definição de Gianini são os que alcançam bens singulares ou também grupos de bens ou de rendimentos, considerados na sua objetividade, sem levar em conta a condição pessoal do sujeito passivo do imposto. Por isso mesmo, Victor Uckmar (1976, § 12, p. 82), tratando do princípio constitucional da igualdade tributária no tocante à capacidade contributiva, se refere ao evidente absurdo de alíquotas progressivas para os impostos reais [...]. Essa também é a posição de Berliri (1967, p. 268-269), ao advertir: Um outro elemento que caracteriza a capacidade contributiva é a sua relação com a pessoa do contribuinte. A capacidade contributiva, propriamente enquanto capacidade, é alguma coisa de subjetivo e não de objetivo: a mesma quantidade de renda ou de patrimônio exprime uma diversa possibilidade de contribuir para as despesas públicas se possuída por Tício, pai de 12 filhos ou por Gaio,

solteiro; por Semprônio, jovem pleno vigor das forças, ou por Mévio, velho paraplético e necessitado de contínua assistência médica”<sup>19</sup>.

Assim embasado, Moreira afirma que um imposto real, em seu fato gerador e em sua base de cálculo, “não leva em conta as condições da pessoa do sujeito passivo”; mais: como em tais hipóteses, os créditos tributários sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação (art. 130 do CTN),

“o que importa concluir que essa obrigação tributária, nesse caso, de certa forma, se aproxima da obrigação *ob* ou *propter rem*, também denominada obrigação ambulatória, porque o devedor não é necessariamente o proprietário, titular do domínio ou possuidor ao tempo em que ocorreu o fato gerador e nasceu a obrigação tributária, mas pode ser o que estiver numa dessas posições quando da exigibilidade do crédito tributário, circunstância esta que mostra, claramente, que nesses impostos não se leva em consideração a capacidade contributiva do sujeito passivo, até porque, no momento, da ocorrência do fato gerador anterior à transmissão, o futuro adquirente não se inferir, por presunção, que ele tivesse capacidade contributiva, que obviamente tem de ser aferida quando do fato gerador e não posteriormente a ele”<sup>20</sup>.

Tais considerações, por certo, aplicam-se também ao IPVA, em face da similaridade das hipóteses de incidência tributária. Aliás, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais já examinou esse problema, em plena consonância com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Segundo o Desembargador Pinheiro Lago,

“a adoção de alíquotas diferenciadas para o imposto sobre propriedade de veículo automotor, segundo o tipo ou finalidade do veículo, não encontra

amparo na Constituição Federal, porque a progressividade a que se refere o art. 145, §1º [...] apenas alcança os impostos de natureza pessoal. Conquanto dissente parte da doutrina, assim já decidiu o Supremo Tribunal Federal, quanto ao imposto sobre propriedade territorial urbana e ao imposto sobre transmissão *inter vivos* de bens imóveis, com natureza semelhante ao IPVA.”

Arremata:

“nos três impostos evidencia-se o caráter real, na medida em que tão-somente as características da propriedade sobre a qual incidem interessam à ocorrência do fato gerador, pouco importando, para a sua configuração, dados relativos à pessoa do proprietário, daí que, em se tratando de imóveis com igual perfil econômico, pagarão os proprietários o mesmo valor de tributo, ainda que um seja solteiro, em oposição ao outro, com grande prole, constituída por dez filhos pequenos, ou que os dois vivam em momentos financeiros absolutamente distintos”<sup>21</sup>.

### 3. Capacidade contributiva

Há um exercício de análise jurídica ao qual não podemos nos furtar nesta obra. Viuse acima o risco implícito na busca de aferição da capacidade contributiva a partir da consideração do bem que é objeto da relação jurídica tributada; basta lembrar que uma pessoa (física ou jurídica) com elevada capacidade de contribuir pode comprar um veículo de padrão *popular*. Mas não se pode desconhecer o fato de o legislador constituinte possuir um poder político de desprezar a realidade para apegar-se à aparência, preferindo a eficácia da generalização do que a justiça da particularização (da avaliação caso a caso).

Fala-se, nestes sítios, de um ato político que rompe com a segurança jurídica para

perseguir determinados resultados sociais. Luiz de Lima Stefanini é adequado – e erudito – ao ponderar, usando “uma velha linguagem tomista”, que

“a atividade política é uma potência, uma dinâmica, que visa proporcionar uma vida comunitária – nacional – mais justa, próspera, feliz, dentre outros valores. O exercício do Poder, em si, por governantes, ao contrário, tem como objeto a *res publica*, ou seja, as coisas e funções do Estado. Certamente o Governo não se envolve com preocupação de matiz filosófico do que seja justo, benéfico ou feliz para a sociedade como uma meta identificável. A dinâmica do governar se exaure em si mesma. O Estado cuida, ou presume-se cuidar, do que lhe compete: administrar – governar – interesses. Elucubrações e descurtínios de teleologia social ficam como germinais para os entes da sociedade e suas dialéticas internas” (1996, p. 5).

A lição é adequada à situação: o legislador constitucional, agente político que é (eleito tanto para representar parcelas da população, na Câmara dos Deputados, quanto os Estados da Federação, no Senado da República), desapega-se das angústias manifestadas pelos juristas, preocupados com a incoerência no manejo de certos instrumentais jurídicos, simplesmente porque almeja determinados resultados que considera satisfatórios.

Foi por tal via que nasceu a emenda constitucional nº 29/2000, por meio da qual a Constituição desprezou a impossibilidade de uma relação segura entre o valor do imóvel, sua localização e uso, e a capacidade contributiva de seu proprietário, foreiro ou possuidor. Seu ato orientou-se por valores extrafiscais, desejando implantar uma “tributação mudancista”, nas palavras de Raimundo Falcão, aludindo a uma “atuação mudancista da tributação”, idéia que é, “consciente ou inconscientemente, não muito recente, tendo experimentado uma longa

e lenta elaboração doutrinária, referta de posições favoráveis ou contrárias, de crenças e descrenças.” Mais: que não teria sido “criação isolada deste ou daquele departamento científico. Pelo contrário, envolveu economistas, cientistas políticos, juristas e filósofos, num complexo de idéias e teorias que, amalgamadas, terminaram por debuxar a configuração e o embasamento da tributação mudancista, bem como de outros conceitos mais amplos, como o de finanças ordinatórias e o de intervencionismo estatal” (1981, p. 324-326, *passim*).

Para o IPVA, poder-se-ia considerar a possibilidade de um ato político do Congresso Nacional, concretizando, por meio de emenda à Carta Política, uma autorização normativa para que a capacidade contributiva dos sujeitos passivos do imposto fosse avaliada a partir de elementos objetivos (isto é, do objeto: o bem, o veículo) e não subjetivos (ou seja, do sujeito: o contribuinte); por essa perigosa via<sup>22</sup>, seriam considerados como sujeitos com maior capacidade contributiva aqueles que possuíssem veículos automotores com determinadas características objetivas, como seu padrão de luxo, seu modelo (a exemplo dos carros esportivos), o valor em relação ao tipo de veículo (por exemplo, veículos de passeio que superem R\$ 100 mil ou mais), sua potência ou cilindrada em relação com o tipo de veículo ou finalidade (exemplificando-o motocicletas de alta cilindrada, carros com muitos cavalos de força ou cilindrada), entre outras características. A presunção que alicerçaria tal estratégia política seria a de que para possuir veículos com tais características seria necessário poder dispor de finanças confortáveis, com uma economia pessoal (e familiar) representada por valores altos; chegar-se-ia, por tal via, à indicação *fic-ta* de uma maior capacidade contributiva. Uma presunção, frise-se.

Mesmo assim, servindo-se de referências objetivas para aferir um caráter subjeti-

vo, inevitável seria concluir que os legisladores estaduais demonstram uma assustadora incapacidade de atender ao princípio da capacidade contributiva. Em outras palavras: não há qualquer lógica na eleição das alíquotas pelos legisladores, o que implica desconsideração total do princípio da

capacidade contributiva, a tornar ilícitas as exigências tributárias nos patamares em que são atualmente apresentadas à sociedade<sup>23</sup>.

Nesse sentido, será esclarecedor observar o que se passa em Minas Gerais, analisando a tabela expedida pela Fazenda Estadual para a incidência do IPVA:

Veículo	Ano	Valor – Tabela	Alíquota	Valor IPVA
Pálio ED/EX	2000	R\$ 14.230,00	4%	R\$ 569,19
Caminhonete Dodge Dakota Sport 3.9	2000	R\$ 36.780,00	2%	R\$ 735,00
Fiesta GL	2000	R\$ 15.450,00	4%	R\$ 618,00
Motocicleta acima de 1.000 cc	2000	R\$ 15.072,00	1,5%	R\$ 226,08

Do quadro acima, percebe-se a incidência de alíquotas mais favoráveis (2% e 1,5%) em relação a veículos notoriamente esportivos, como é o caso da caminhonete (*pick-up*) Dodge Dakota e de uma motocicleta que tenha potência acima de 1.000 cc. Vale dizer, quem pode dispor de R\$ 36.780,00 para adquirir uma caminhonete de luxo, muito apreciada entre jovens das classes “A” e “B”, é tributado em 2%; quem compra um Fiesta, carro sem maiores luxos e de uma categoria de veículos utilizada pela maioria da população, mormente na classe média, é tributada em 4%. Absurdo maior, quem adquirir uma Kawasaki de 1.000 cc, motocicleta para poucos (aqui e em qualquer lugar do mundo), é tributado em modestos 1,5%.

Como se só não bastasse, causa espécie verificar que pessoas (físicas ou jurídicas) que possam dispor de uma aeronave para uso próprio, como *jetinhos* de luxo ou helicópteros, são tributados em 1% pela lei mineira, ao passo que o proprietário de um Uno de 1.000 cc, carro sabidamente popular, pagará 4%, sobre os quais incide um desconto de 10% (art. 10, I, da Lei 12.735/97), chegando-se a 3,6%.

Ecoam aqui as palavras do Desembargador Pinheiro Lago, do Tribunal de Justiça Mineiro, destacando que,

“ainda que se pudesse admitir a adoção de alíquotas progressivas para o IPVA, o fenômeno da capacidade contributiva não foi, na hipótese, decisi-

vo para sua fixação, haja vista que para os carros de passeio estipulou-se uma alíquota de quatro por cento, enquanto para as aeronaves de uso particular foi estabelecida alíquota de um por cento”<sup>24</sup>.

#### 4. Seletividade de alíquotas

Por certo, a impossibilidade jurídica de adoção de alíquotas progressivas não impede o Poder Público de adotar alíquotas diversas para situações diversas, selecionando percentuais próprios para cada situação. Nessa toada, afirmou o Ministro Ilmar Galvão que “diversidade de alíquotas em razão da natureza do combustível (álcool e gasolina), por contemplar coisas distintas, não ofende o princípio da isonomia, nem configura tributo progressivo”<sup>25</sup>. Porém, não se pode olvidar que, também aqui, o legislador ordinário, que faz a seleção de alíquotas, está obrigado a respeitar os princípios jurídicos maiores, sejam aqueles que orientam todo o Direito, sejam os que estão inscritos na Constituição.

Carlos Victor Muzzi Filho, defendendo a legislação mineira<sup>26</sup>, faz questão de diferenciar progressividade de alíquotas (onde as alíquotas aumentam conforme aumente a base de cálculo, diz) e variação de alíquotas, onde há “tratamento diferente para situações tributárias diferentes, isto é, o legislador, com muita prudência, instituiu alí-

quotas diferentes para espécies de veículos diferentes.” Prossegue:

“esta técnica – alíquotas diferentes para espécies diferentes de veículos – não se confunde com a progressividade, porque as variações existentes não dependem do valor da base de cálculo. Assinale-se que a Lei Estadual 12.735/97 deu tratamento diferenciado aos veículos presumivelmente destinados à atividade econômica (alíquota de 2%, na forma do art. 10, II, e III, que se referem a ‘caminhonete de carga’, ‘furgão’, ‘veículos destinados exclusivamente à locação’, etc). Também privilegiou os veículos destinados ao transporte coletivo (alíquota de 1%, art. 10, IV, relativo a ‘ônibus’, ‘microônibus’, etc); já os ‘veículos de uso misto’, não incluídos em nenhuma das situações específicas, foram tributados à razão de 4% (art. 10, I).”

Dessa forma, entende, dar-se-ia “aplicação à exigência de isonomia”; “e a isonomia, na clássica lição de Rui Barbosa, consiste em tratar igualmente os iguais, e desigualmente os desiguais”.

As notas são preciosas e refletem, em parte, o Direito aplicável à espécie. Porém, esforçam-se para desconhecer o absurdo dos números que foram acima exibidos: cobram-se 4% sobre o valor venal da propriedade de um veículo popular; 2% sobre o valor venal da propriedade de uma caminhonete de luxo<sup>27</sup> (que não é utilizada, sabem-no todos, como *utilitário*) e 1% sobre o valor venal da propriedade de uma aeronave (por exemplo, um jato Falcon 900 EX, utilizado por executivos, avaliado em R\$ 30 milhões).

A simples leitura desses números deixa claro o equívoco de pretender-se dar amplos espaços à seletividade de alíquotas, como se fosse um critério absoluto, e não uma das regras tributárias, às quais outras se somam (algumas com maior influência, em face da sua primazia). E entre todas as referências, bem o sabemos, os princípios constitucionais possuem a primazia da norma funda-

mental. Como pondera Raquel Discacciatti Bello, “os princípios, assim como as regras, integram o ordenamento jurídico. Mas, como idéias primordiais e nucleares de um sistema, estão em posição hierárquica superior a elas”<sup>28</sup>. Some-se Dantas, para quem os

“princípios são categoria lógica e, tanto quanto possível, universal, muito embora não possamos esquecer que, antes de tudo, quando incorporados a um sistema jurídico-constitucional-positivo, refletem a própria estrutura ideológica do Estado, como tal, representativa dos valores consagrados por uma determinada sociedade” (1995, p. 59).

Para o caso que estudamos, indispensável será concluir que a seleção de alíquotas não pode – sob pena de um dos maiores vícios jurídicos<sup>29</sup>: a inconstitucionalidade – desconsiderar por completo o princípio da isonomia tributária e o princípio da capacidade contributiva.

Principiemos pela capacidade contributiva, inscrita no art. 145, § 1º, da Constituição da República, como visto acima. Segundo Machado, já em 1955, Baleeiro disse que “a justiça do imposto confunde-se com a adequação deste ao princípio da capacidade contributiva”; para Manoel Lourenço Santos, trata-se de “regra comum de justiça: o Estado deve repartir a carga tributária de acordo com as possibilidades econômicas de seus habitantes, de modo geral, e, de modo específico, conforme a capacidade econômica de cada indivíduo”; e o próprio Machado (1991, p. 61-62) emenda: “hoje, então, é indiscutível a presença do princípio da capacidade contributiva, como norma realizadora da Justiça Fiscal, nas constituições de um grande número de países”<sup>30</sup>.

A fortuna<sup>31</sup>, todos o sabemos, beneficia mais alguns do que a outros; alguns têm até mesmo para o luxo, o supérfluo; outros não têm sequer para as necessidades primeiras. Percebendo-o, o legislador constitucional erigiu o princípio da capacidade contributiva, exigindo mais de quem mais tem. Há quem pense que a própria incidência per-

centual do tributo satisfaz ao princípio da capacidade contributiva, já que o percentual, incidindo sobre valores maiores, determina recolhimentos maiores. Lembra-me Cícero: “*Fortuna caeca est, sed eos etiam plerumque efficit caecos quos complexa est*”<sup>32</sup>. Afinal, tal proposta simplesmente desconsidera o princípio da capacidade contributiva por completo, vez que sua função está além da mera incidência; aliás, a mera incidência do percentual em nada precisa do princípio da capacidade contributiva. O que se pretende é que a incidência se faça não de forma linear, igualando desiguais, mas que para o erário contribua mais quem mais pode, sem que, por óbvio, sobre eles sejam jogados todos os ônus da existência social.

A referência à capacidade de contribuir estende-se também à estipulação e seleção de alíquotas para hipóteses distintas, não sendo lícito ao legislador pretender que uma caminhonete de luxo seja tributada em percentual maior do que um carro popular ou de padrão médio. Nem que carros sejam tributados por valores maiores que aeronaves para o transporte particular. Se o legislador pretende criar alíquotas seletivas, deve, obrigatoriamente, fazê-lo respeitando a capacidade de contribuir revelada por cada tipo de propriedade. Assim, não poderá, nunca, pretender que um jato particular contribua proporcionalmente menos do que um carro. Ademais, tal comportamento subverte por completo o princípio da isonomia, já que trata de forma desigual os iguais (cobrando 2% sobre uma caminhonete de luxo e 4% sobre um *sedan* de luxo) e, ainda, de forma igual os desiguais, em desproveito dos *humiliores* (por exemplo, quando cobra 1% sobre o valor de um jato particular de alto luxo e 4% sobre um veículo popular).

Há quem entenda que tais defeitos não possuem uma correção possível no âmbito judiciário, já que não pode esse Poder definir alíquotas; acrescente-se o argumento de que a vantagem dada a uns não pode ser estendida judiciariamente a outros. Assim, o benefício de uma alíquota de 1% sobre o

valor venal da aeronave não daria direito a uma alíquota de igual percentual para o carro popular.

Tal posição não apenas está desprovida de razão jurídica, como também constitui um vício hermenêutico grave, em muito responsável pelas constantes agressões que o Estado Democrático de Direito sofre por parte de nossos administradores públicos. É fundamental, nos albores desse novo século, que ao novo tempo corresponda uma nova atuação judiciária, mais comprometida com o texto constitucional e a sua efetivação, certo que a timidez dos tribunais deixa órfã toda a nação. Menelick de Carvalho Netto produz uma interessante análise que será de todo útil nessa investigação. Partindo do conceito filosófico de *praxis*, ele chama atenção para uma “prática discursiva”; essa prática, embora se pretenda científica, “universal e atemporal”, é, na verdade, “histórica e datada” (1992, p. 24). Vale dizer, pretende-se um discurso científico, limpo de qualquer influência, mas tem-se textos marcados por valores não confessados, inseridos em um determinado tempo histórico concreto. O autor, então, coloca o problema da necessidade de uma “opção metodológica” pelo “constituir-se do Estado Democrático de Direito, bem como o seu caráter essencialmente político,” em que o Direito deveria “apresentar-se como instrumento e técnica de sua viabilização jurídica, capaz de assegurar limites seguros e precisos para as virtuais leituras hermenêuticas”, entre as quais deveremos separar as que tornam possível e viável o cenário proposto de um Estado Democrático de Direito das que “não podem sustentar, sem que, na prática, se efetive a negação jurisprudencial ou doutrinária de preceitos normativos válidos, estabelecidos através dos institutos de representação política semidireta ou indireta, em nome da Nação, para serem observados eficazmente” (p. 224).

Eis por que o jurista diz ser

“necessário que não se admitam interpretações que isolem dispositivos

constitucionais, legais ou regimentais, com o fim de negar, na prática, vigência e eficácia a preceitos basilares, colariamente positivados, e que, portanto, deveriam orientar a interpretação normativo-sistêmica, mas que, em nome de um imediatismo pragmático politicamente orientado, termina por conformar a feição predominantemente casuística da jurisprudência atual, pelo menos no que se refere ao Direito Constitucional em geral, e ao procedimento legislativo, de forma específica, no Brasil” (p. 224).

Nesse contexto, parece-me inequívoco que, se o legislador ordinário estabelece uma seleção de alíquotas que não respeita os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia, engendrando um tratamento diferenciado que beneficia injustificadamente situações que revelam maior possibilidade de contribuição, em desprovelo de outras, como no exemplo da legislação mineira, solução judiciária outra não há que nivelar as situações, reestabelecendo o equilíbrio jurídico das situações.

O avanço, ainda que tímido, na atuação do Supremo Tribunal Federal, após a Constituição de 1988, deixa patente que tais posturas fortes do Judiciário em nada prejudicam a Administração do Estado. Pelo contrário: após o reconhecimento do desrespeito aos princípios jurídicos, o legislador ordinário, não-raro estimulado pelo Poder Executivo, apressa-se em refazer a legislação; nesses refazimentos, o Estado Democrático de Direito tem uma oportunidade efetiva de estabelecer-se entre nós. Ecoam aqui as palavras do Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, destacando que

“lenta e com retrocessos tem sido a evolução do Judiciário. E a história da humanidade não lhe tem dedicado significativo destaque. Se as Sagradas Escrituras, e outros textos do passado, assinalam a atuação de juizes na solução de conflitos, é de notar-se que não se vinha registrando uma partici-

pação decisiva desse segmento na condução dos povos e no aperfeiçoamento do processo civilizatório. Disso é eloqüente o exemplo dos continentes mais antigos, onde, apesar do desenvolvimento cultural, social e político, nunca se deu relevo maior à atuação jurisdicional, a ponto de qualificar-se a atividade do Judiciário ainda hoje, em diversos países, como de mera ‘autoridade judicial’. Uma extraordinária mudança nesse panorama, no entanto, tem-se presenciado nos últimos tempos. E por múltiplas razões, a começar pelas transformações que ocorrem na sociedade dos nossos dias, impulsionada por uma revolução tecnológica no vértice da qual se colocam os meios de comunicação [...]”<sup>33</sup>. Nesta moldura, os conflitos sociais ganham nova dimensão, reclamando novos equacionamentos, soluções mais efetivas, um processo mais ágil e eficaz e um Judiciário mais eficiente, dinâmico e participativo na preservação dos valores culturais, na defesa de um patrimônio que é de todos e que transcende os próprios interesses individuais e de grupos para situar-se no plano dos direitos fundamentais do homem”<sup>34</sup>.

Nestes contextos,

“os direitos fundamentais clássicos cedem lugar, em vários aspectos, a esses novos direitos fundamentais, que repudiam a inatividade do Estado e sua omissão, reclamando atuação positiva. São direitos à prestação ou à participação (*Leistungsrechte oder Teilhaberechte*). Daí a ilação de que o Judiciário, como Poder ou atividade estatal, não pode mais manter-se equidistante dos debates sociais, devendo assumir seu papel de participante dos destinos das nações também responsável pelo bem comum, especialmente em temas como dignidade humana, redução das desigualdades soci-

ais, erradicação da miséria e da marginalização, defesa do meio ambiente e valorização do trabalho e da livre iniciativa. Co-partícipe, em suma, da construção de uma sociedade mais livre, justa, solidária e fraterna” (1997).

A recolocação do Judiciário no *status* pleno de Poder da República é vital neste momento da vida brasileira. Obviamente, esse *status* pleno não se confunde com usurpação de suas funções; não se pede que o Judiciário despreste a vontade dos representantes eleitos para o Poder Legislativo. Porém, o respeito aos representantes legislativos da República não implica – e não pode implicar – dar-lhes mais poder do que o Direito lhes deu. Eis o grande espaço a ser ocupado pelo Judiciário: uma corajosa defesa do Direito, principalmente de seus princípios gerais e constitucionais.

### 5. Diferenciação quanto à origem

Não são raras as legislações estaduais que estabelecem alíquotas maiores para produtos de origem estrangeira, em casos excepcionados os que tenham origem no Mercosul. O legislador, em circunstâncias tais, pensa que a origem do veículo é um sinal confiável da capacidade de contribuir, no que acaba por cometer o erro grave de tomar a aparência pela essência: sim! veículos importados de luxo ou esportivos podem assinalá-lo, mas não só desses se fazem as importações. Também expressa a lei um nacionalismo e um protecionismo comercial da produção automotiva da terra, fincando uma bandeira de resistência às hordas impiedosas da *mundialização* econômica na legislação do IPVA.

A disposição é, contudo, inconstitucional. Afinal, como disse o Superior Tribunal de Justiça, “a Constituição Federal, artigos 150 e 152, proíbe os Estados de estabelecer alíquotas diferenciadas do IPVA para carros importados”<sup>35</sup>. Na dicção da Desembargadora Mariana Pereira Nunes, do Judiciário Fluminense,

“a Constituição Federal de 1988 consagra o princípio da isonomia jurídica em termos amplos, estabelecendo que todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza (art. 5º), e estabelece, no campo da tributação, norma vedando à União, aos Estados, ao DF e aos Municípios instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrarem em situação equivalente”.

É esta a disposição do art. 150, II, da Constituição, sendo que

“o art. 152 da Constituição Federal, repetindo a Constituição pretérita, torna impossível a distinção entre contribuintes, pela prestação de serviços ou fornecimento de bens de qualquer natureza, em razão da sua procedência ou destino. [...] Assim sendo, é inegável que o artigo 152 da Constituição Federal proíbe aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”<sup>36</sup>.

Esses entendimentos não estão isolados, harmonizando-se com a análise dos doutos. Seixas Filho é uma das vozes que asseveram não poder “os Estados distinguir um produto nacional de um produto de procedência estrangeira fixando alíquota diferente, seja em matéria de ICMS, seja no âmbito do IPVA, proibição esta já tradicional no direito constitucional brasileiro” (1998, p. 22). Aqui também tem razão Fonseca quando diz saltar aos olhos “que o legislador original determinou que a procedência e o destino são referências que o legislador infraconstitucional não pode utilizar para estabelecer diferença tributária, como geralmente encontramos disposto nas leis estaduais que instituem o IPVA” (p. 25).

Mas os fundamentos da recusa ao procedimento de diferenciar alíquotas em função da origem do veículo não estão reclusos à Constituição.

“Além da expressa proibição constitucional, existem tratados internacionais, tanto de abrangência regional, o do Mercosul, como um multilateral, o do GATT (Acordo Geral de Tarifas e Comércio), hoje abrangido pela Organização Mundial do Comércio, dos quais o Brasil é signatário, que não permitem a discriminação entre mercadorias e produtos de procedência estrangeira e seus similares de origem nacional”<sup>37</sup>.

Nessa senda,

“a principal regra aceita pelos países participantes do GATT-OMC e que é fundamental para atingir as finalidades propostas é que o único entrave ou discriminação que pode sofrer uma mercadoria exportada de um país participante para outro país participante é o gravame, de natureza tributária, denominado imposto de importação” (p. 23).

Como se fosse pouco, demonstra o autor que “a discriminação tributária entre um bem ou mercadoria de origem estrangeira e um de origem nacional afeta diretamente a competência exclusiva da União para legislar sobre comércio exterior e de se relacionar com Estados estrangeiros e participar de organizações internacionais, como também afeta a competência tributária da União para legislar sobre o imposto de importação de produtos estrangeiros” (p. 25).

Afastada, portanto, a possibilidade de diferenciação dos veículos de origem estrangeira, aplica-se, de imediato a regra geral, não havendo falar em ausência de previsão, certo que a discriminação quanto a origem constituía mera exceção à disposição genérica de alíquotas para os veículos, que pasará a atingir nacionais e estrangeiros.

### Notas

<sup>1</sup> Destinando-se o veículo à locação, de propriedade de empresas locadoras ou cuja posse dete-

nam, mediante contrato de arrendamento mercantil, a alíquota é de 1% de acordo com o inciso II do art. 4º da Lei 11.280/95.

<sup>2</sup> Desde veículo de fabricação nacional. Veículos de fabricação estrangeira estavam tributados em 4% (art. 3º, IV, da Lei 7.431/85).

<sup>3</sup> Segundo o mesmo dispositivo, concede-se um desconto de 10% sobre o valor apurado para veículos populares, com até 1.000 cc (mil cilindradas).

<sup>4</sup> Há alíquotas especiais de 2% para veículos movidos a álcool e 1% para veículos movidos a gás natural e energia elétrica.

<sup>5</sup> 6% se o veículo for movido a *diesel* (art. 7º, VI, da Lei 6.606/89); 5% se automóveis esporte ou destinados a corridas (art. 7º, I, da Lei 6.606/89); se movidos a álcool, gás natural ou eletricidade, a alíquota é de 3%, sejam veículos de passeio, veículos esporte ou destinados a corridas (art. 7º, III, da Lei 6.606/89).

<sup>6</sup> Veículos com capacidade de carga inferior a 1 tonelada são tributados como utilitários, aos quais se atribuiu uma alíquota de 3% (art. 10, III, da Lei 2.877/97).

<sup>7</sup> Quando se tratar de ônibus usado (o ônibus é considerado usado no exercício seguinte ao do primeiro registro de sua propriedade no órgão de trânsito competente), a alíquota a que se refere o inciso IV será reduzida nos anos 2000 a 2004 de forma a corresponder aos seguintes percentuais: 1,0% (um por cento) para o ano de 2000; 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) para o ano de 2001; 1,4% (um inteiro e quatro décimos por cento) para o ano de 2002; 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) para o ano de 2003; 1,8% (um inteiro e oito décimos por cento) para o ano de 2004; 2,0 (dois por cento) para o ano de 2005. (art. 10, §§ 4º e 5º, da Lei 2.877/97 do Rio de Janeiro).

<sup>8</sup> Entrando na categoria “demais veículos”, portanto.

<sup>9</sup> Se não estão destinadas a lazer, esporte ou turismo, são tributadas em 2% (art. 9º, III, da Lei 8.115/85).

<sup>10</sup> Entrando na categoria “demais veículos”, portanto.

<sup>11</sup> Se não estão destinadas a lazer, esporte ou turismo, são tributadas em 2% (art. 9º, III, da Lei 8.115/85).

<sup>12</sup> Na passagem, o autor cita: NEUMARK, Fritz. *Problemas economicos y financieros del Estado intervencionista*, trad. de José Maria Martin Oviedo. Madrid: Derecho Financiero. 1963. p. 436.

<sup>13</sup> DJU de 14.jun.96, p. 21.093.

<sup>14</sup> Na seqüência, o autor prossegue impiedoso: “É notável, no particular, como tratadistas de renome, tirantes os leguleios, continuam a proclamar que o IPTU é um *imposto real*, denunciando com isso: a) a má assimilação de lição da Ciência das Finanças; e b) insuficiente acuidade de análise jurí-

dica, decorrente de repetição, sem espírito crítico, de avelhantadas afirmações.” De nossa parte, ainda que concordando com as premissas do tributarista baiano (a quem as Alterosas acolheram com terno carinho), parece-nos que a expressão “imposto real” ou “imposto de natureza real” esconde uma nítida elipse, ou seja, uma “omissão, espontânea ou voluntária, de um termo que o contexto ou a situação permitem facilmente suprir” (CUNHA, 1986, p. 575); assim “imposto [sobre direito] real” ou “imposto [sobre direito] de natureza real”. E, como adverte o gramático Celso Ferreira da Cunha, “a elipse é responsável por numerosos casos de derivação imprópria, nos quais o termo expresso absorve o conteúdo significativo do termo omitido”, como no exemplo “um [navio a] vapor” (1986, p. 575).

<sup>15</sup> Rex 234.105/SP, rel.: min. Carlos Velloso; DJU de 8.abr.99.

<sup>16</sup> Rex 196.337/SP, rel.: min. Maurício Correa; DJU de 14.ago.98.

<sup>17</sup> Mais especificamente, o sub-item 2.2.3 do setor II da Tabela III da referida lei.

<sup>18</sup> Rex 153.771/MG, rel.: min. Moreira Alves; DJU de 5.set.97.

<sup>19</sup> Rex 153.771/MG, rel.: min. Moreira Alves; DJU de 5.set.97. Outra referência doutrinária é Martinez, a diferenciar tributos objetivos e subjetivos; “os primeiros visam a tributação de bens econômicos, de riqueza, em termos objetivos, sem que nessa tributação se vão refletir as condições pessoais do contribuinte. Os outros, pelo contrário, procuram atingir certos bens por pertencerem, ou respeitarem, a determinadas pessoas, cuja capacidade contributiva, e outras circunstâncias pessoais, são tidas em conta, através de alguns aspectos da tributação” (1998, p. 52, Adiante, emenda: “tem de reconhecer-se que, com bastante frequência, a preocupação do legislador de tributar certos bens objetivamente ou, pelo contrário, em função das condições que concorrem nos seus possuidores, se reflete na estrutura jurídica dos impostos” (1998, p. 53).

<sup>20</sup> Rex 153.771/MG, rel.: min. Moreira Alves; DJU de 5.set.97.

<sup>21</sup> Ap. Cív. 161.965-9, julg. Em 3.out.00.

<sup>22</sup> Plena de armadilhas para atos injustos.

<sup>23</sup> Não se esqueça Celso Antônio Bandeira de Mello quando adverte para o fato de que “violiar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório mas a todo o sistema de comandos. É mais grave forma de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra” (1995, p. 538).

<sup>24</sup> Ap. Cív. 161.965-9, julg. em 3.out.00.

<sup>25</sup> Rex 236.931-8/SP; DJU de 29.out.99, p. 22.

<sup>26</sup> Informações no Mandado de Segurança 024.01.005.715-6, 1ª Vara de Execuções Fiscais de Belo Horizonte.

<sup>27</sup> É o caso de uma Land Rover 110 CSW, fabricada em 2000, cujo valor venal seria R\$ 59 mil.

<sup>28</sup> (1996, p. 314). A autora cita Sundfeld, para quem o princípio jurídico “determina o sentido e o alcance destas, que não podem contrariá-lo, sob pena de pôr em risco a globalidade do ordenamento jurídico. Deve haver coerência entre os princípios e as regras, no sentido que vai daqueles para estas”. Mais adiante, afirma que “aquele que só conhece as regras ignora a parcela mais importante do direito - justamente a que faz delas um todo coerente, lógico e ordenado. Logo, aplica o direito pela metade”.

<sup>29</sup> Não negaremos que, a princípio, foi escrito “o maior dos vícios jurídicos”. Mas a consciência nos pesou: a inconstitucionalidade é um vício maior que a injustiça (e nesta, a injustiça cruel, que oprime e tortura)?

<sup>30</sup> O autor cita Portugal, Nicarágua, Espanha, Itália, Venezuela, Chile, Argentina, México e Grécia.

<sup>31</sup> No sentido de “a sorte”, mas, também, de “destino”.

<sup>32</sup> “Na verdade não só a fortuna é cega como também, na maioria das vezes, torna cegos aqueles que abraça” (Apud TOSI, 2000, p. 396).

<sup>33</sup> Esclarece: “Com a formidável transformação nos mais variados setores, muda o próprio perfil da sociedade e seu comportamento. A exemplo das mudanças impostas pelas grandes descobertas do final do século XV, do advento do constitucionalismo resultante das transformações políticas do século XVIII e da revolução industrial do século XIX, a revolução tecnológica deste século convive com uma sociedade marcadamente de massa, na qual, ao lado da explosão demográfica, do acesso da mulher aos postos de comando e do apelo ao consumo, ascendem cada vez mais os interesses coletivos e difusos no confronto com os interesses meramente individuais” (1997).

<sup>34</sup> O autor cita Fernando Mathias: “a humanidade está em plena fase da chamada terceira geração dos direitos do homem, vale dizer, dos assim designados direitos de solidariedade, como o direito ao desenvolvimento, o direito ao patrimônio comum da humanidade e o direito ao meio ambiente”.

<sup>35</sup> ROMS 10.906/RJ, rel.: Ministro Garcia Vieira; DJU de 5.jun.00, p. 120. Há um precedente do Superior Tribunal de Justiça que merece atenção. Em ação ordinária visando a declaração de que os contribuintes “não estavam obrigados a pagar o IPVA relativo a seus carros importados, com alíquota de 5%, tendo direito de fazê-lo com a mesma tributação incidente sobre os carros nacionais (3%)”, foi

pleiteada tutela antecipada. Para aquela Alta Corte, “a tutela antecipada contra a Fazenda Pública só é admissível quando se tratar de dívida alimentícia necessária à sobrevivência do necessitado e, com base em precedentes jurisprudenciais, quando, no campo tributário, há entendimento pacífico nos tribunais sobre a relação jurídica em debate” (Resp 174.582/RJ, rel.: Ministro Garcia Vieira; DJU de 13.out.98, p. 44).

<sup>36</sup> TJRJ – MS 242/96; *Revista dialética de direito tributário*. São Paulo, n. 29, p. 123-125, fev. 1998. O aresto cita Aliomar Baleeiro: “Pela mesma razão é defeso ao Estado, Distrito Federal e aos Municípios discriminar seus impostos quando as mercadorias se destinem ao estrangeiro ou dele provenham.”

<sup>37</sup> Seixas Filho (1998, p. 23). Lembra o autor que “o acordo do GATT foi aprovado pelo Congresso Nacional, através da Lei nº 313, de 30.07.1948, publicada pelo Diário Oficial da União de 3 de agosto de 1948”; em seu art. 3º, lê-se: “os produtos de qualquer parte contratante importados do território de outra parte contratante serão isentos de tributos e outras imposições internas de qualquer natureza que excedam os aplicados direta ou indiretamente a produtos similares de origem nacional.”

### Bibliografia

BELLO, Raquel Discacciatti. O princípio da igualdade no concurso público. *Revista de Informação Legislativa*. Brasília, n. 131, jul./set. 1996.

BERLIRI. *Principi di diritto tributario I*. 2. ed. Milano: Giuffrè, 1967.

CARVALHO NETTO, Menelick de. *A sanção no procedimento legislativo*. Belo Horizonte: Del Rey, 1992.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

CUNHA, Celso Ferreira da. *Gramática da língua portuguesa*. 11. ed. Rio de Janeiro: FAE, 1986.

DANTAS, Ivo. *Princípios constitucionais e interpretação constitucional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 1995.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Tributação e mudança social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FONSECA, Carlos Henrique da. Imposto sobre a propriedade de veículos automotores e a problemática das alíquotas diferenciadas quanto à procedência. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 30, p. 21-29, mar. 1998.

GIANINI. *Instituzioni di diritto tributario*. 9. ed. Milano: Dott A Giuffrè, 1974.

MACHADO, Hugo de Brito. *Os princípios jurídicos da tributação na constituição de 1988*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

MARTÍNEZ, Pedro Mário Soares. *Direito fiscal*. 10. ed. Coimbra: Almedina, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Imposto sobre a propriedade de veículos automotores: proibição de discriminar produtos estrangeiros: critérios de sua progressividade. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n. 39, p. 22-26, dez. 1998.

SPAGNOL, Wether Botelho. *Da tributação e sua destinação*. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

STEFANINI, Luis de Lima. Crime político. *Revista Jurídica Lex – Julgados do Supremo Tribunal Federal*, São Paulo, v. 206.

TEIXEIRA, Sálvio de Figueiredo. O Judiciário em um mundo em transformação. *Correio Braziliense*, Brasília, 14 out. 1997. Caderno Direito & Justiça.

TOSI, Renzo. *Dicionário de sentenças latinas e gregas*. Trad. Ivone Castilho Benedetti. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

UCKMAR, Victor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. Tradução de Marco Aurélio Greco. São Paulo: RT, 1976.