

## OS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES - IPVA À LUZ DA EC 132/2023: PERSPECTIVAS

Helen Érica Souza Strapazzoli<sup>1</sup>  
Jennifer Rossendy Teramoto<sup>2</sup>  
Uerlei Magalhães de Moraes<sup>3</sup>

**RESUMO:** O presente estudo tem como finalidade analisar as principais mudanças resultantes da reforma tributária brasileira, com ênfase na nova sistemática de incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). A pesquisa busca compreender como a alteração constitucional afeta a estrutura tributária nacional e quais são seus reflexos econômicos e sociais, sobretudo no setor automotivo. Para alcançar esse objetivo, o estudo utiliza uma abordagem bibliográfica, valendo-se de livros, artigos científicos, legislações e documentos oficiais relevantes ao tema. Também se emprega pesquisa descritiva, na modalidade documental, a fim de contextualizar a evolução normativa e examinar dados reais provenientes do cenário tributário brasileiro. Além disso, adotou-se uma metodologia exploratória, visto que a reforma é recente e ainda carece de estudos que apresentem consolidação teórica e empírica. A análise dos dados foi conduzida por meio de leitura seletiva, crítica e interpretativa, possibilitando identificar os pontos essenciais da reforma, avaliar seus impactos econômicos e compreender os desafios na aplicação prática das novas regras. Os resultados preliminares indicam que as mudanças propostas tendem a promover maior equilíbrio tributário, ampliar a base de incidência do IPVA e gerar novas responsabilidades aos contribuintes, além de estimular debates sobre justiça fiscal e redistribuição da carga tributária. Conclui-se que a reforma representa um marco significativo, mas ainda exige aprimoramentos e observação contínua para avaliação de seus efeitos na sociedade brasileira.

**Palavras-chave:** IPVA. Reforma Tributária. Imposto. Veículos Automotores.

6394

**ABSTRACT:** This study aims to analyze the main changes resulting from the Brazilian tax reform, with emphasis on the new system of incidence of the Tax on Motor Vehicle Ownership. The research seeks to understand how the constitutional amendment affects the national tax structure and what its economic and social repercussions are, especially in the automotive sector. To achieve this objective, the study uses a bibliographic approach, making use of books, scientific articles, legislation, and official documents relevant to the topic. Descriptive research, in the documentary modality, is also employed to contextualize the normative evolution and examine real data from the Brazilian tax scenario. Furthermore, an exploratory methodology was adopted, since the reform is recent and still lacks studies that present theoretical and empirical consolidation. The data analysis was conducted through selective, critical, and interpretative reading, making it possible to identify the essential points of the reform, evaluate its economic impacts, and understand the challenges in the practical application of the new rules. Preliminary results indicate that the proposed changes tend to promote greater tax balance, broaden the tax base for the IPVA (Vehicle Property Tax), and generate new responsibilities for taxpayers, in addition to stimulating debates on fiscal justice and the redistribution of the tax burden. It is concluded that the reform represents a significant milestone, but still requires improvements and continuous observation to assess its effects on Brazilian society.

**Keywords:** Vehicle Property Tax. Tax Reform. Tax. Motor Vehicles.

<sup>1</sup> Graduanda em Direito pelo Centro Universitário São Lucas.

<sup>2</sup> Graduanda em Direito pelo Centro Universitário São Lucas.

<sup>3</sup> Professor Orientador; Mestre em Ciências da Educação; Especialista em Direito Público.

## INTRODUÇÃO

O Direito Tributário é um ramo fundamental do Direito Público, incumbido de estabelecer e regular a relação jurídica entre o Estado e o Cidadão (contribuinte), primordialmente no que tange à instituição, cobrança e fiscalização de tributos. A sua essência reside na busca pelo interesse público, conferindo ao Estado o direito-dever de arrecadar receitas para financiar as políticas e serviços essenciais que garantem o bem-estar social, conforme entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Contudo, essa disciplina deve atuar com rigor para prevenir o arbítrio estatal, visando sempre a consecução da justiça tributária, conforme destaca o doutrinador Ruy Barbosa.

Por conseguinte, o tributo é definido pelo Código Tributário Nacional (CTN) como toda prestação pecuniária compulsória instituída em lei, que não constitui sanção por ato ilícito, ou seja, não ser uma forma de punição a qualquer pessoa. O tributo se manifesta em diversas espécies, sendo o imposto uma delas. O que caracteriza o imposto, conforme o art. 16 do CTN, é a sua não vinculação a uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Ele possui um caráter contributivo, e não retributivo, sendo a receita arrecadada destinada ao custeio geral das despesas públicas.

Dentre os impostos, destaca-se o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). Este é um tributo anual de competência estadual e distrital, com finalidade eminentemente arrecadatória. Sua receita é repartida entre o Estado e os Municípios, 50% para cada, e sua cobrança incide sobre a propriedade do veículo, tendo como base de cálculo o valor venal.

O presente trabalho se aprofunda na análise das significativas alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023, resultante da Reforma Tributária, com foco especial no Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

A referida Emenda introduziu novos princípios constitucionais tributários, como a simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente, como também, promoveu uma ampliação da função extrafiscal e da progressividade do IPVA. A Reforma Tributária traz um enfoque na busca por uma tributação mais justa sobre a propriedade de veículos automotores.

Com isto, a principal inovação é a ampliação da base de incidência do IPVA, que passa a abranger explicitamente veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos, disposto no artigo 155, §6º, inciso III da Constituição Federal, aplicando, ainda, isenções específicas visando

incentivar a atividade econômica. Essa mudança representa uma inclusão notável de bens de luxo que antes podiam ser isentos, reforçando o princípio da capacidade contributiva.

Além disso, a EC nº 132/2023 traz a possibilidade da aplicação da progressividade, permitindo que o IPVA tenha alíquotas diferenciadas em função do tipo, valor, utilização e impacto ambiental do veículo. Este último aspecto proporciona uma forma de autonomia para que seja exercida uma fiscalização ambiental, conseqüentemente, incentivando o consumo de veículos menos poluentes.

Tendo em vista a complexidade e profundidade das alterações, este trabalho abordará ainda a implementação progressiva da Reforma Tributária, que prevê um período de transição que se estenderá até o ano de 2033, de forma que os entes federativos e os contribuintes se adaptem ao novo sistema.

## DESENVOLVIMENTO

### Direito Tributário

Miguel Reale, em sua obra “Lições preliminares de Direito”, edição 2020, traz que o

Embora naturalmente vinculado ao Direito Financeiro, desenvolve-se o Direito Tributário, que se refere, mais propriamente, às relações entre o Fisco e os contribuintes, tendo como objeto primordial o campo das receitas de caráter compulsório, isto é, as relativas à imposição, fiscalização e arrecadação de impostos, taxas e contribuições, determinando-se, de maneira complementar, os poderes do Estado e a situação subjetiva dos contribuintes, como complexo de direitos e deveres (Miguel Reale, 2020, p. 355).

6396

Além do mais, traz que o:

Conceito-chave do Direito Tributário é o de fato gerador da incidência fiscal, o qual, como todo fato jurídico, só pode ser compreendido como fato inserido em uma estrutura normativa constituída em função dos valores econômico-financeiros que o Estado tenha em vista realizar (Miguel Reale, 2020, p. 355).

Em outras palavras, só existe um fato gerador porque um ato praticado se encaixa perfeitamente nos moldes desenhados pela lei. Um caso prático para o tema seria a venda de um carro, que caracteriza um evento econômico (houve uma troca de valores econômico-financeiras), com isso, o Estado, desejando obter parte dessa riqueza, cria uma lei, o IPVA (configurando a estrutura normativa).

“Direito Tributário é o ramo do Direito Público que estuda princípios e regras disciplinadoras do exercício das atividades de instituição, cobrança e fiscalização de tributos” (MAZZA, 2025). Esta definição traz à tona a força que o Estado possui diante do contribuinte, mas também limita este poder por meio dos princípios que protegem o contribuinte.

Segundo doutrina do professor Ruy Barbosa Nogueira, reconhecido pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário:

O Direito Tributário sendo, em nosso sistema constitucional, um direito público que disciplina as relações entre o Estado Fisco e o Cidadão Contribuinte, resultantes da imposição, fiscalização e arrecadação dos impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios, é precisamente um ramo jurídico que precisa estar muito atento à natureza e posição dessas duas partes para impedir o arbítrio do Estado Fisco, quer como legislador, fiscalizador, arrecadador, intérprete ou aplicador das leis fiscais, sem o que não poderá ser alcançada a justiça tributária (Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2019, p. 23)

Conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) “O Direito Tributário, um dos ramos do Direito Público, tem por finalidade precípua o interesse público, segundo o qual ao Estado é dado o direito-dever de arrecadar tributos, com o objetivo de obter receitas para garantia do bem-estar social” (REsp 1.233.721 PR, j.1º-3-2011, 2ª T., voto do rel. Min. Humberto Martins). Este entendimento, muito embora pareça uma simples caracterização do tributo, ainda é capaz de gerar conflitos quanto a competência de cada ente, em criar, fiscalizar e arrecadar tributos, sendo importante explorar um caminho linear para que se tenha a real compreensão das novidades trazidas pela EC nº 132/2023.

### Imposto Sobre a Propriedade de Veículo Automotor - IPVA

Define-se como tributo “[...] toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (art. 3º do Código Tributário Nacional).

6397

Impostos são tributos **não vinculados** de uma atividade estatal relativa ao contribuinte, ou seja, o Estado não precisa dar nada específico ou direto ao contribuinte em troca do pagamento daquele valor, pois, quando se paga determinado imposto, não se está “comprando” um serviço do governo, tal imposto só é devido pois o cidadão manifestou riqueza, por exemplo, comprou um carro.

O art. 16 do CTN define que o “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Logo, não tem caráter retributivo e sim contributivo, sendo utilizados para obter recursos voltados ao custeio de serviços públicos e outras despesas estatais que beneficiam a sociedade como um todo, como a segurança pública ou a defesa nacional.

Segundo Mazza (2025), Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotores (IPVA) é um tributo anual cobrado pela propriedade de veículos automotores cuja responsabilidade pela arrecadação é de competência estadual e distrital, prevista no art. 155, inciso III, da Constituição

Federal. Tem como finalidade arrecadatória, ou seja, é utilizado com o objetivo de obter recursos financeiros para os cofres públicos dos estados. O valor arrecadado é dividido, ficando 50% para o Estado e 50% é repassado para os Municípios, conforme dispõe o art. 158, inciso III da Constituição Federal.

O fato gerador está atrelado a uma situação que faz nascer a obrigação de pagar, sendo sempre uma ação do contribuinte, nunca do Estado. Logo, o fato gerador da cobrança do IPVA ocorre na data da aquisição do veículo pelo consumidor final, em se tratando de veículo novos, e no caso de veículos usados o fato gerador ocorre em 1º de janeiro de cada ano.

A base de cálculo do IPVA é o valor venal, isso significa que o imposto é cobrado sobre o quanto o seu carro vale no mercado, que é analisado pela tabela de preços médios de mercado, um exemplo é a Tabela Fipe. Para realizar o cálculo, o Estado aplica uma alíquota, que nada mais é do que uma porcentagem que varia de Estado para Estado, sobre essa base de cálculo, que resultará no valor a ser pago de IPVA.

### Alterações trazidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023 sobre o IPVA

Inicialmente, dentre as inovações trazidas pela EC 132/2023, podemos citar a criação de novos princípios tributários acrescentados na Constituição Federal, de acordo com o **ConJur** 6398 (Mello; Buffon, 2025) e (Capez; Pinto, 2025), são eles:

- **princípio da simplicidade:** redução do número de impostos, objetivando menor complexidade da legislação tributária, a fim de facilitar a compreensão e o cumprimento das obrigações fiscais.
- **princípio da transparência:** os Estados e Municípios deverão divulgar gastos públicos vinculados à arrecadação, ou seja, devem ser claros, objetivos e compreensíveis quanto à descrição de seus gastos, permitindo aos cidadãos o acesso, para que entendam como e por que estão sendo tributados.
- **princípio da justiça fiscal:** introdução de um novo critério de distribuição das obrigações tributárias, de acordo com a capacidade contributiva do cidadão, como meio de aprimoramento da justiça fiscal.
- **princípio da cooperação e da defesa do meio ambiente:** é previsto no art. 145, §3º da Constituição, e orienta o sistema tributário a incentivar práticas sustentáveis, podendo reduzir tributos sobre atividades menos poluentes e aumentar a carga sobre aquelas prejudiciais ao meio ambiente, em consonância com diretrizes internacionais como as da OCDE.

Além dos princípios que vigoraram com a reforma tributária, não se pode deixar de lado os princípios constitucionais ora vigentes, como o princípio da isonomia, da capacidade contributiva e do não confisco, os quais têm por finalidade regular o tratamento dos contribuintes, respeitando as suas semelhanças e/ou desigualdades em relação à capacidade econômica em contribuir, protegendo, também, o contribuinte quanto ao direito à propriedade.

Nesse liame, a EC nº 132/2023 traz a possibilidade de haver a regulamentação da progressividade, estabelecendo no artigo 155, §6º, inciso II, da Constituição Federal, que o IPVA poderá ter alíquotas diferenciadas em função do: **Tipo; Valor; Utilização; Impacto ambiental**. Esta progressividade dependerá de um controle judicial, visto ser uma novidade e ainda não caracterizar um fato consumado, podendo acabar gerando uma guerra entre Estados, onde um Estado, por exemplo, venha a zerar o IPVA de carros elétricos, enquanto outro ainda cobra caro.

Como **tipo** entende-se um caráter ampliado da interpretação da incidência, abrangendo não apenas os veículos automotores do tipo terrestre, mas também aos tipos aéreo e marítimo, ou ainda, a diferenciação do imposto de um carro de passeio para um ônibus. No que concerne ao **valor e utilização**, trata-se de caráter específico de cada veículo, atrelado ao valor investido em sua aquisição e seus fins. A previsão, portanto, à título de exemplo, impactará ainda mais os contribuintes que possuam carros de luxo com utilização apenas para passeio.

6399

A possibilidade de atribuir alíquotas diferenciadas a veículos que possuem menor emissão de CO<sub>2</sub> (gás carbônico) é um incentivo ao consumo de produtos menos danosos ao **meio ambiente**. Com essa alteração, o IPVA adquire uma função regulatória (extrafiscal) constitucionalmente ampliada e legitimada, permitindo a promoção, principalmente, da proteção ambiental.

Cabe destacar, ainda, as novas bases de incidência do IPVA, bem como, as modificações das estruturas previamente estabelecidas, conforme vislumbra-se no §6º, inciso III, do artigo 155, da Constituição Federal, com redação dada pela EC nº 132/2023:

III - incidirá sobre a propriedade de veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos, excetuados:

- a) aeronaves agrícolas e de operador certificado para prestar serviços aéreos a terceiros;
- b) embarcações de pessoa jurídica que detenha outorga para prestar serviços de transporte aquaviário ou de pessoa física ou jurídica que pratique pesca industrial, artesanal, científica ou de subsistência;
- c) plataformas suscetíveis de se locomoverem na água por meios próprios, inclusive aquelas cuja finalidade principal seja a exploração de

atividades econômicas em águas territoriais e na zona econômica exclusiva e embarcações que tenham essa mesma finalidade principal;

d) tratores e máquinas agrícolas. (BRASIL, 2023)

A nova redação passa a mencionar explicitamente as embarcações, tornando-se mais abrangente.

Conforme se depreende da leitura do artigo retromencionado, a nova redação trouxe exceções à cobrança do IPVA, estimulando o setor naval com as isenções expressamente elencadas no texto constitucional.

As mudanças com a EC 132/2023 devem afetar principalmente o mercado de luxo, como lanchas e jet-skis adquiridas para uso recreativo, uma vez que tais veículos de locomoção eram isentos de IPVA, e com a incidência devem gerar uma arrecadação anual próxima de 10,43 bilhões de reais, reforçando o princípio da capacidade contributiva e da justiça fiscal, tornando-a mais equitativa (NOBERTO, 2024).

Sob essa ótica, Oliveira (2024) destaca o quanto essa modificação é relevante, corrigindo a distorção de um sistema que onera excessivamente os automóveis populares, mas que poupava da tributação bens que evidenciam clara capacidade contributiva, como barcos e aviões.

## A Implementação Progressiva da Reforma Tributária

6400

Diferentemente do que se diz sobre a vacância de uma norma, a reforma tributária trazida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 possui uma implementação progressiva, ou seja, um período de transição até que o novo sistema tributário entre em pleno vigor, transição esta que se estenderá a partir de 2026 até 2032, sendo implementada definitivamente em 2033, (BBC News Brasil, 2023).

Essa transição será uma forma de “convivência” com a nova lei, onde o sistema antigo e o sistema novo irão funcionar ao mesmo tempo por alguns anos. À medida que a alíquota de um aumenta, a do outro diminui.

A transição entre um sistema e o outro é necessária para que os entes estaduais se adequem ao novo sistema, permitindo a adaptação dos órgãos públicos e dos contribuintes.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, conclui-se que o Direito Tributário, enquanto instrumento regulador da relação entre Fisco e contribuinte, vivencia um momento de transformação paradigmática com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023. O presente estudo demonstrou que

o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) deixa de ser um tributo de caráter meramente arrecadatório para assumir uma função extrafiscal relevante, alinhada aos princípios contemporâneos de justiça social e defesa do meio ambiente.

A análise evidenciou que a ampliação da base de incidência do IPVA, passando a alcançar veículos aquáticos e aéreos, corrige uma distorção histórica do sistema tributário nacional. Ao tributar a propriedade de bens de luxo, anteriormente isentos, a Reforma fortalece o princípio da capacidade contributiva, promovendo uma tributação mais equitativa e progressiva, sem prejudicar os setores produtivos, visto que as isenções para atividades agrícolas e de pesca foram preservadas, com o intuito de incentivar a economia.

Ademais, a introdução de critérios de progressividade pautados no impacto ambiental reflete a modernização do texto constitucional. Ao permitir alíquotas diferenciadas para veículos menos poluentes, o Estado utiliza o tributo como ferramenta de indução comportamental, incentivando a preservação do meio ambiente e cumprindo o novo princípio da cooperação e defesa ambiental.

Por fim, entende-se que a implementação dessas mudanças, prevista para ocorrer gradativamente até 2033, é essencial para garantir a segurança jurídica e a adaptação dos entes federativos e dos contribuintes. Portanto, as alterações trazidas pela EC nº 132/2023 representam não apenas um aumento na arrecadação, mas um avanço necessário rumo a um sistema tributário mais simples, transparente e, sobretudo, justo.

6401

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em 12 mar. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, 20 de Dezembro de 2023. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm)>. Acesso em 20 mar. 2025.

CAPARROZ, Roberto; LENZA, Pedro. **Direito Tributário Coleção Esquematizado**. 9ª ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A.; DA SILVA, Roberto. **Metodologia Científica**. 6ª ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

MAZZA, Alexandre. **Curso de Direito Tributário**. 11ª ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025.

MUSSE, Maria. **ALTERAÇÕES DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO IPVA**. Estratégia, 2024. Disponível em: <<https://www.estrategiaconcursos.com.br/blog/alteracao-reforma->

