

26/09/2022

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2.298 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : **MIN. NUNES MARQUES**
REQTE.(S) : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
INTDO.(A/S) : ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

EMENTA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N. 11.461, DE 17 DE ABRIL DE 2000, DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTOR UTILIZADO NO TRANSPORTE INDIVIDUAL DE PASSAGEIROS, NA CATEGORIA ALUGUEL, PRESTADO POR PERMISSIONÁRIOS. ISENÇÃO. CRITÉRIO DIFERENCIADOR VÁLIDO. AUSÊNCIA DE DETURPAÇÃO DO MODELO CONSTITUCIONAL DO FATO GERADOR E DA SUJEIÇÃO PASSIVA. CONCRETIZAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IGUALDADE.

1. O tipo e a utilização do veículo podem ser considerados critérios diferenciadores da sujeição ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

2. Consiste em diferenciação com base na utilidade dada ao veículo a concessão de isenção em virtude de o automóvel ser objeto de contrato de arrendamento mercantil convencionado em benefício de taxista.

3. A mera consideração do arrendamento mercantil na fórmula isentiva não tem o condão de transfigurar o fato gerador do IPVA, ausente alteração do sujeito passivo da obrigação tributária.

ADI 2298 / RS

4. Surge concretizado o princípio da igualdade ante o benefício indireto dos permissionários de serviço de táxi que necessitam de financiamento para aquisição do veículo a ser utilizado na atividade, considerada a isenção aplicada em favor da entidade arrendante, em função da diminuição dos custos da operação financeira.

5. Pedido julgado improcedente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão virtual realizada de 16 a 23 de setembro de 2022, na conformidade da ata de julgamentos, por unanimidade, em julgar improcedente o pedido formulado na ação direta de inconstitucionalidade, nos termos do voto do Relator. Falou, pelo requerente, o Dr. Tanus Salim.

Brasília, 26 de setembro de 2022.

Ministro NUNES MARQUES
Relator

26/09/2022

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2.298 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : **MIN. NUNES MARQUES**
REQTE.(S) : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO
SUL
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO
GRANDE DO SUL
INTDO.(A/S) : ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO
GRANDE DO SUL

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES: O Governador do Estado do Rio Grande do Sul propôs esta ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida liminar, contra a Lei estadual n. 11.461, de 17 de abril de 2000, que versa sobre a aplicação de isenção do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) relativa aos veículos adquiridos mediante arrendamento mercantil (*leasing*) e utilizados no transporte individual de passageiros, na categoria aluguel, prestado por permissionários. Eis o teor dos dispositivos impugnados:

Art. 1º Acrescenta-se um parágrafo ao artigo 4º da Lei nº 8.115, de 30 de dezembro de 1985, e alterações, com a seguinte redação:

§ 5º A isenção prevista na letra “a” do inciso VII aplica-se igualmente aos casos de aquisição de veículos pelo sistema de “*leasing*”.

Art. 2º Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.

O autor discorre sobre a figura do arrendamento mercantil, que descreve como contrato de locação de um bem com a possibilidade, findo

ADI 2298 / RS

o período convencionado, de renovação do ajuste ou de aquisição do objeto pelo arrendatário, o qual é qualificado como locatário na fase anterior à manifestação de opção pela compra.

Sustenta que a concessão de isenção nesse caso configura afronta ao fato gerador do IPVA previsto no art. 155, III, da Constituição Federal, qual seja, a propriedade de veículo automotor. Aduz violação ao princípio da legalidade estrita. Ressalta serem sujeitos passivos do tributo apenas titulares do domínio ou proprietários do automóvel, motivo pelo qual não caberia incluir terceiro por equiparação.

Alude à falta de competência tributária dos entes estaduais para modificar o suporte fático estabelecido na Carta da República. Assevera que a isenção só pode ser deferida em relação a fatos previamente abarcados pela competência do ente público para tributar.

Pede a declaração de inconstitucionalidade da Lei n. 11.461, de 17 de abril de 2000, do Estado do Rio Grande do Sul.

A Assembleia Legislativa, nas informações, afirma a regularidade do processo legislativo que desaguou na edição da norma impugnada. Noticia o amplo uso do contrato de arrendamento mercantil para aquisição de veículos automotores, inclusive por permissionários de transporte individual de passageiros. Anota que os custos de registro e licenciamento são embutidos nas despesas de financiamento, o que onera os arrendatários.

Conforme argumenta, a isenção impugnada concretiza o princípio da igualdade ao estender a desoneração aos permissionários que adquirem o veículo por meio de arrendamento. Sublinha não haver modificação do sujeito passivo do IPVA, isto é, o arrendante, proprietário do veículo automotor. Frisa que, apesar disso, a isenção concedida em favor deste beneficia indiretamente o arrendatário, na medida em que

ADI 2298 / RS

implica a diminuição dos ônus decorrentes do financiamento. Manifesta-se pela improcedência do pedido.

o Plenário do Supremo, na sessão de 16 de novembro de 2000, indeferiu, por maioria, a medida cautelar requerida, vencido o então Relator, ministro Celso de Mello. O acórdão, publicado em 29 de outubro de 2003, ficou assim resumido:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – PARTILHA DE COMPETÊNCIAS ESTATAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA – A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA COMO “SEDES MATERIAE” QUE DEFINE “O ARQUÉTIPO GENÉRICO” INERENTE A CADA ESPÉCIE TRIBUTÁRIA EM RAZÃO DOS ELEMENTOS MÍNIMOS QUE DEVERÃO COMPOR, NO PLANO LEGAL, A RESPECTIVA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA POSSÍVEL – IPVA – OUTORGA DE COMPETÊNCIA IMPOSITIVA AOS ESTADOS-MEMBROS E AO DISTRITO FEDERAL – AUSÊNCIA DE LEGISLAÇÃO NACIONAL, DE COMPETÊNCIA DA UNIÃO FEDERAL (CF, ART. 146, III, “A”), DESTINADA A REGULAR, EM SEUS ASPECTOS GERAIS, ESSA ESPÉCIE TRIBUTÁRIA – POSSIBILIDADE, NO ENTANTO, DE O ESTADO-MEMBRO E O DF VIREM A INSTITUIR ESSE IMPOSTO COM FUNDAMENTO NO ART. 24, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA – A QUESTÃO DA COMPETÊNCIA PARA FORMULAR A NORMA DE TRIBUTAÇÃO E O EXERCÍCIO DO PODER DE EXONERAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA – AUSÊNCIA DE PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTOR – CONSEQUENTE IMPOSSIBILIDADE DE CONCEDER-SE ISENÇÃO EM FAVOR DE PESSOA (SIMPLES POSSUIDOR) A QUEM, POR FALECER-LHE A CONDIÇÃO DE “DOMINUS”, SEQUER SE PODE IMPUTAR O DEVER LEGAL DE PAGAR O IPVA – COMPETÊNCIA LEGISLATIVA TRIBUTÁRIA E OBSERVÂNCIA, QUANTO AO SEU EXERCÍCIO, DOS CRITÉRIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE – POSIÇÃO DO MINISTRO CELSO

ADI 2298 / RS

DE MELLO, RELATOR DA CAUSA, EXPOSTA EM VOTO VENCIDO, POR ENTENDER QUE, “ONDE NÃO COUBER TRIBUTAÇÃO, TORNAR-SE-Á IRRAZOÁVEL CONCEDER ISENÇÃO” – LEI ESTADUAL QUE CONCEDE ISENÇÃO DE PAGAMENTO DE IPVA EM CASO DE AQUISIÇÃO DE VEÍCULO, PELO SISTEMA DE “LEASING”, PARA USO NO SERVIÇO AUTORIZADO DE TRANSPORTE INDIVIDUAL DE PASSAGEIROS – ALEGADA VIOLAÇÃO AO ART. 155, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – INOCORRÊNCIA (POSIÇÃO MAJORITÁRIA DO TRIBUNAL) – MEDIDA CAUTELAR INDEFERIDA.

Em novas informações, a Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul defende a constitucionalidade da lei impugnada. Sustenta afrontar o princípio da igualdade a distinção, para efeito de isenção do ICMS, entre taxistas que optaram ou não pelo contrato de arrendamento para adquirir o veículo utilizado em suas atividades. Alude ao repasse dos ônus do financiamento ao arrendatário. Sublinha inalterada a base impositiva do tributo, a continuar como sujeito passivo o arrendante, proprietário do carro. Pontua que o critério determinante para a incidência da isenção é o uso do automóvel no transporte de passageiros por permissionários.

O Advogado-Geral da União diz adotado na Carta da República conceito estrito de propriedade, viável sua extensão por meio de norma estadual a alcançar a posse de veículo automotor. Assinala que a isenção impugnada não altera o sujeito passivo do IPVA, que permanece sendo a instituição financeira arrendadora. Acentua que o benefício da isenção concretiza o princípio da igualdade relativamente aos permissionários que adquirem o automóvel mediante financiamento. Eis a síntese da manifestação juntada aos autos:

Tributário. Lei nº 11.461/2000, que alterou a Lei nº 8.115/85, ambas do Estado do Rio Grande do Sul. Isenção fiscal do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA

ADI 2298 / RS

restrita aos proprietários de veículos automotores de uso terrestre utilizados no transporte individual de passageiros na categoria de aluguel, desde que permissionários dessa atividade. Alteração legislativa que estende o benefício da isenção às hipóteses de aquisição de veículos através do contrato de *leasing* e destinados à mesma finalidade. Alegada inconstitucionalidade material por ofensa ao artigo 155, inciso III, da Constituição da República. Improcedência. Competência legislativa. Diploma normativo que concede isenção fiscal ao proprietário do veículo automotor, no contrato de *leasing*, com o objetivo de reduzir os custos contratuais e beneficiar os arrendatários que utilizam o veículo para o transporte individual de passageiros, na categoria de aluguel (taxistas). Motivação baseada no tratamento isonômico conferido à determinada categoria profissional. Manifestação pela improcedência do pedido.

O Procurador-Geral da República afirma que o IPVA incide apenas sobre a propriedade de veículo automotor, não abrangendo a mera posse. Assevera que, apesar de o contribuinte ser o proprietário arrendante, o arrendatário pode ser elencado como responsável tributário em razão do vínculo que mantém com o fato gerador. Sublinha, entretanto, que a isenção apenas será concedida ao responsável detentor da obrigação solidária de pagar o imposto. Realça a igualdade proporcionada pelo benefício fiscal em razão da conferência de ônus tributários semelhantes aos aplicados a taxistas que adquirirem o veículo com ou sem financiamento. Transcrevo, por oportuno, a ementa do parecer:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI 11.461/2000, DO RIO GRANDE DO SUL. ISENÇÃO DE IPVA PARA VEÍCULOS ADQUIRIDOS POR *LEASING* UTILIZADOS NO SERVIÇO DE TRANSPORTE INDIVIDUAL DE PASSAGEIROS (TÁXI). DISTINÇÃO ENTRE CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. SOLIDARIEDADE PARA PAGAMENTO DO TRIBUTO QUE SE IMPÕE A ARRENDANTE E

ADI 2298 / RS

ARRENDATÁRIO. POSSIBILIDADE DE ISENÇÃO PESSOAL DO TAXISTA. RAZOABILIDADE DA NORMA ISENTIVA.

1. O fato gerador do imposto sobre propriedade de veículo automotor (IPVA) pressupõe propriedade do veículo (Constituição da República, art. 155, III) e não mera posse, de modo que contribuinte do imposto é o proprietário de bem sujeito a registro e licenciamento em órgão federal, estadual ou municipal e não simples detentor.

2. Na vigência do contrato de arrendamento mercantil para aquisição de veículos automotores (*leasing*), contribuinte do IPVA é o arrendante (a empresa financeira), que conserva a propriedade do veículo até o final do contrato. Pode lei estadual eleger o arrendatário como responsável pelo pagamento do IPVA incidente sobre veículo adquirido por *leasing*, dado seu vínculo direto com o fato gerador da obrigação principal. Distinção entre as figuras do contribuinte e do responsável tributário.

3. Existindo previsão legal que imponha obrigação solidária pelo pagamento do IPVA a quem possua vínculo direto com o fato gerador da obrigação principal (Lei gaúcha 8.115/1985, art. 6º, I, na redação da Lei 14.381/2013), não há óbice a que lei estadual conceda isenção, pessoalmente, a um dos responsáveis tributários, permanecendo a obrigação quanto aos demais (Código Tributário Nacional, art. 125, II).

4. A Lei gaúcha 11.461/2000, ao estender a isenção do IPVA concedida a veículos utilizados como táxi àqueles adquiridos mediante *leasing*, objetivou atender sua finalidade social, no sentido manifesto de beneficiar taxistas que adquiram tais bens por essa modalidade de financiamento, de modo a evitar que o agente financiador descarregue o ônus tributário incidente na propriedade tomada como forma de garantia sobre o taxista.

5. Parecer pela confirmação da medida cautelar, para julgar improcedente o pedido.

Em despacho de 28 de abril de 2021, determinei a colheita de informações sobre a vigência da norma.

ADI 2298 / RS

Em resposta, o Governador do Estado do Rio Grande do Sul confirmou que a lei impugnada permanece em vigor, sem alteração ou revogação.

O Advogado-Geral da União apresentou nova manifestação na qual reafirma os termos da anteriormente oferecida.

Da mesma forma, o Procurador-Geral da República juntou outro parecer em que reitera o quanto dito no primeiro.

É o relatório.

26/09/2022

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2.298 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES: Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade proposta pelo Governador do Rio Grande do Sul em face da Lei estadual n. 11.461, de 17 de abril de 2000, que prevê a isenção do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre automóveis adquiridos mediante arrendamento mercantil (*leasing*) e utilizados no transporte individual de passageiros, na categoria aluguel, prestado por permissionários.

A Constituição Federal conferiu aos Estados (art. 155, III) poderes para instituir impostos a incidirem na propriedade de veículos automotores e, igualmente, para regular a tributação como instrumento de gestão fiscal. É dizer, o ente tributante pode valer-se de mecanismos como a isenção e a progressividade, por exemplo, para alcançar finalidades não estritamente arrecadatórias.

Relativamente ao IPVA, a Carta da República, no inciso II do § 6º do art. 155, admite a adoção de alíquotas diferenciadas em função do tipo e do uso do veículo, critérios aptos a ser validamente considerados para promoção de igualdade fiscal.

Assim, tenho como evidente a possibilidade de serem empregados outros instrumentos fiscais que levem em conta critérios diferenciadores, até porque não há norma a proibir uma isenção de ser concedida com esse fundamento.

A controvérsia gira em torno da viabilidade de estender-se esse benefício fiscal a veículo adquirido mediante financiamento, na

ADI 2298 / RS

modalidade arrendamento mercantil, e utilizado para o transporte individual de passageiros, na categoria aluguel, quando o serviço for prestado por permissionário – isto é, taxista.

Em primeiro lugar, não se discute aqui a possibilidade de conceder-se, de modo geral, isenção em favor de carro usado por taxista. Aliás, permissão nesses moldes se vale da hipótese de adoção da utilidade do veículo como critério diferenciador da tributação.

A dificuldade surge apenas em se tratando de a dispensa ser concedida a veículo utilizado por taxista **enquanto durar o arrendamento**.

Em princípio, parece cabível o benefício nessa conjuntura, que estaria amparado no uso dado ao automóvel, a saber: objeto de contrato de arrendamento mercantil convencionado em benefício de taxista. Com uma ligeira mudança na formulação, tem-se que também a isenção toma como base a forma como o veículo é utilizado.

Para que se confirme essa perspectiva, no entanto, é preciso solucionar algumas questões suscitadas pelo autor desta ação.

Antes de tudo, não vislumbro qualquer violação ao princípio da legalidade ou ao modelo constitucional do fato gerador do IPVA. A concessão da isenção, na forma como posta, não implica tributação de fato diverso da propriedade de veículo automotor. A mera consideração do arrendamento mercantil na fórmula isentiva não tem o condão de transfigurar o fato gerador: ele permanece consistindo na **propriedade do veículo pela instituição arrendante**.

Nesse sentido, o ministro Sepúlveda Pertence, ao indeferir a medida cautelar, destacou que “a evolução dos sistemas de garantia do crédito – desde a promessa de compra e venda, passando pela compra e venda

ADI 2298 / RS

com reserva de domínio e pelos sistemas hoje mais comuns, da alienação fiduciária em garantia e do *leasing* – consiste sempre em assegurar ao credor a propriedade da coisa vendida até a satisfação integral do preço. Mas é também da experiência comum que, em tais casos, sempre o financiador descarrega sobre o financiado o ônus tributário incidente sobre a propriedade, que só mantém para fins de garantia”.

Logo, a isenção seria deferida a par de certa finalidade da propriedade, justamente a de submeter o veículo a arrendamento concomitantemente com sua utilização no serviço de táxi. Daí por que o ministro Moreira Alves, no exame da medida cautelar, ressaltou que a norma exhibe “finalidade social razoável”, “protegendo aquele que está em vias de adquirir um veículo por meio do *leasing*”. O arrendatário, portanto, termina sendo um “contribuinte de fato”, nas palavras do ministro Marco Aurélio.

Corroborando essa hermenêutica, ainda, a circunstância de a isenção não alterar o sujeito passivo da obrigação tributária, que é o **proprietário do veículo, no caso a arrendante**. A lei impugnada nem sequer dispõe sobre o aspecto passivo; apenas determina a incidência de isenção quando o automóvel arrendado for destinado ao transporte individual de passageiros na categoria aluguel.

Desse modo, não verifico a alegada deturpação do modelo federal quanto à hipótese de incidência do IPVA. O benefício questionado leva em conta, como critério diferenciador, a utilização dada ao bem arrendado, concretizando o princípio da igualdade relativamente aos permissionários de táxis que necessitem de financiamento para adquirirem carro a ser usado na dinâmica da prestação do serviço.

Esses profissionais são, de forma indireta, beneficiados pela isenção aplicada em favor da entidade arrendante, uma vez que passam a usufruir da diminuição dos custos da respectiva operação financeira.

ADI 2298 / RS

A Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul, inclusive, asseverou, nas informações, que a “utilização em grande escala do *leasing* financeiro ou bancário, especialmente por parte de permissionários do transporte individual de passageiros”, foi uma das motivações para que o legislador estadual consagrasse tratamento equânime aos que atuam nesse ramo de atividade, não fazendo sentido a distinção tributária entre profissionais simplesmente em função de optarem por uma ou outra forma de pagamento de seus veículos.

Lembro, por fim, que diferentes (mas convergentes) razões levaram a Advocacia-Geral da União e a Procuradoria-Geral da República a se manifestarem pela improcedência do pedido.

A primeira apontou insubsistência na argumentação do requerente, arguindo que, de fato, a isenção incide diretamente sobre a instituição financeira arrendadora. Todavia, ainda que o fato gerador do imposto configurasse situação distinta da propriedade plena do veículo (mera posse, por exemplo), não haveria contrariedade aos limites da Constituição, como ocorre com o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) a incidir sobre a **propriedade**, o **domínio útil** ou a **posse** do imóvel (CTN, art. 29).

Já a segunda salientou que o art. 6º, I, da Lei n. 8.115/1985 do Estado do Rio Grande do Sul, na redação dada pela de n. 14.381/2013, estabeleceria solidariedade pelo pagamento do IPVA a quem, não sendo contribuinte do tributo, tem interesse na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, caso daquele que contrata *leasing* para aquisição de veículo. Nesse passo, seria viável que a lei isentasse unicamente o responsável (e não o próprio contribuinte) do dever de recolhimento da exação.

Esse o quadro, não vislumbro nenhuma das inconstitucionalidades

ADI 2298 / RS

alegadas.

Do exposto, julgo improcedente o pedido formulado nesta ação direta.

É como voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2.298

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. NUNES MARQUES

REQTE.(S) : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

INTDO.(A/S) : ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO
SUL

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, julgou improcedente o pedido formulado na ação direta, nos termos do voto do Relator. Falou, pelo requerente, o Dr. Tanus Salim, Procurador do Estado do Rio Grande do Sul. Plenário, Sessão Virtual de 16.9.2022 a 23.9.2022.

Composição: Ministros Rosa Weber (Presidente), Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes, Nunes Marques e André Mendonça.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário