



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

Registro: 2021.0000733001

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade Cível nº 0012427-97.2021.8.26.0000, da Comarca de Fernandópolis, em que é suscitante 6ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO, Interessados CLEUCI OLIANO DE OLIVEIRA e ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em Órgão Especial do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "POR MAIORIA DE VOTOS, ACOLHERAM A ARGUIÇÃO. ACÓRDÃO COM O EXMO. SR. DES. MOACIR PERES. VENCIDOS OS EXMOS. SRS. DES. JACOB VALENTE (COM DECLARAÇÃO), LUIS SOARES DE MELLO, FERREIRA RODRIGUES, RENATO SARTORELLI, ADEMIR BENEDITO, TORRES DE CARVALHO, ELCIO TRUJILLO, VIANNA COTRIM, FÁBIO GOUVÊA E DÉCIO NOTARANGELI. IMPEDIDOS OS EXMOS. SRS. DES. XAVIER DE AQUINO E EVARISTO DOS SANTOS.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores MOACIR PERES, vencedor, JACOB VALENTE, vencido, LUIS SOARES DE MELLO (Presidente), JAMES SIANO, CLAUDIO GODOY, MOREIRA VIEGAS, COSTABILE E SOLIMENE, TORRES DE CARVALHO, LUCIANA BRESCIANI, ELCIO TRUJILLO, VIANNA COTRIM, FÁBIO GOUVÊA, DÉCIO NOTARANGELI, RICARDO ANAFE, DAMIÃO COGAN, FERREIRA RODRIGUES, MÁRCIO BARTOLI, FRANCISCO CASCONI, RENATO SARTORELLI, FERRAZ DE ARRUDA, ADEMIR BENEDITO E CRISTINA ZUCCHI.

São Paulo, 1º de setembro de 2021

MOACIR PERES
RELATOR DESIGNADO
 Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

VOTO Nº 34.258 (processo digital)

INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 0012425-30.2021.8.26.0000

SUSCITANTE: 6ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

INTERESSADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO

INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 0012427-97.2021.8.26.0000

SUSCITANTE: 6ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

INTERESSADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO

INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 0025896-16.2021.8.26.0000

SUSCITANTE: 12ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

INTERESSADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. artigo 13, inciso III, da Lei Estadual n. 13.296, de 23 de dezembro de 2008, na redação dada pela Lei n. 17.293, de 15 de outubro de 2020, que reduziu o alcance de isenção do IPVA na hipótese de pessoa com deficiência.

AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL. Legislação que revogou parcialmente isenção tributária, o que pode ser feito a qualquer momento, desde que observados os princípios constitucionais tributários. Inexistência de direito adquirido à isenção.

Princípios da anterioridade anual e nonagesimal que se aplicam ao IPVA, por força de disposição constitucional. Inadequação da Súmula vinculante 50, pois não se trata, no caso, de disposição sobre o recolhimento do tributo, mas, antes, sobre o próprio nascimento da obrigação tributária principal. Revogação de isenção que equivale à majoração de tributo, conforme reconhece o E. STF, razão pela qual deve observar os princípios constitucionais tributários.

Lei que passou a vigor na data de sua publicação. Efeitos imediatos que implicaram revogação incontinenti do benefício na hipótese de aquisição de veículo novo.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

Ofensa, ademais, à anterioridade nonagesimal, posto que, contados os 90 dias a partir da publicação da lei revogadora, o prazo ultrapassa a data do fato gerador aplicável à hipótese, que, no caso de propriedade de veículos usados, ocorre no dia 1º de janeiro de cada ano.

Inconstitucionalidade parcial do dispositivo legal, sem redução de texto, a fim de que sua aplicação observe os princípios da anterioridade anual e nonagesimal.

Inconstitucionalidade por arrastamento, nos mesmos termos, do 4º do Decreto n. 65.337, de 7 de dezembro de 2020, no trecho em que dispõe sobre a isenção de IPVA para veículos de propriedade de pessoas com deficiência.

Arguição de inconstitucionalidade acolhida.

Trata-se de três incidentes de arguição de inconstitucionalidade, os dois primeiros suscitados pela 6ª Câmara de Direito Público (fls. 242/249 dos autos de n. 0012425-30.2021.8.26.0000 e fls. 193/201 dos autos de n. 0012427-97.2021.8.26.0000) e o último, pela 12ª Câmara de Direito Público (fls. 269/282 dos autos de n. 0025896-16.2021.8.26.0000), nos quais é questionada a validade do artigo 13, inciso III, da Lei Estadual n. 13.296, de 23 de dezembro de 2008, na redação dada pela Lei n. 17.293, de 15 de outubro de 2020.

Mencionam as C. Câmaras suscitantes a suspeita de os dispositivos legais impugnados violarem os princípios constitucionais da anterioridade anual e nonagesimal, razão pela qual as alterações inseridas no regramento do IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – não se aplicariam no exercício de 2021.

Por essa razão, invocando a cláusula de reserva de plenário, suscitaram o presente incidente.

É o relatório.

Assim dispõe, no que interessa, a legislação em comento, na redação anterior à alteração legislativa ora analisada e na atual:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

| REDAÇÃO ANTERIOR DA LEI N. 13.296, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2008 | REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 17.293, DE 15 DE OUTUBRO DE 2020 |
|--|---|
| <p>Artigo 13 - É isenta do IPVA a propriedade: [...] III - de um único veículo, de propriedade de pessoa com deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autista; (NR) - <i>Inciso III com redação dada pela Lei nº 16.498, de 18/07/2017, produzindo efeitos a partir de sua regulamentação.</i> [...]</p> <p>§ 1º - As isenções previstas neste artigo, quando não concedidas em caráter geral, serão efetivadas, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos para sua concessão.</p> <p>§ 1º-A - Relativamente à hipótese prevista no inciso III: (NR) 1. a isenção aplica-se a veículo: (NR) a) novo, cujo preço de venda ao consumidor sugerido pelo fabricante, incluídos os tributos incidentes, não seja superior ao previsto em convênio para a isenção do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS nas saídas destinadas a pessoas com deficiência; (NR) b) usado, cujo valor de mercado constante da tabela de que trata o § 1º do artigo 7º desta lei não seja superior ao previsto no convênio mencionado na alínea "a" deste item; (NR) 2. deverão ser adotados os conceitos de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autista, previstos no convênio mencionado na alínea "a" do item 1; (NR) 3. a comprovação da condição de pessoa com deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autista dar-se-á na forma e condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda; (NR) 4. tratando-se de interdito, o veículo deverá ser adquirido pelo curador; (NR) 5. deverão ser observadas as demais condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda. (NR)</p> | <p>Artigo 13 - É isenta do IPVA a propriedade: [...] III - de um único veículo, de propriedade de pessoa com deficiência física severa ou profunda que permita a condução de veículo automotor especificamente adaptado e customizado para sua situação individual. (NR) - <i>Inciso III com redação dada pela Lei nº 17.293, de 15/10/2020.</i> [...]</p> <p>§ 1º - As isenções previstas neste artigo, quando não concedidas em caráter geral, serão efetivadas, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos para sua concessão.</p> <p>§ 1º-A - Relativamente à hipótese prevista no inciso III: (NR) 1. a isenção aplica-se a veículo: (NR) a) novo, cujo preço de venda ao consumidor sugerido pelo fabricante, incluídos os tributos incidentes, não seja superior ao previsto em convênio para a isenção do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS nas saídas destinadas a pessoas com deficiência; (NR) b) usado, cujo valor de mercado constante da tabela de que trata o § 1º do artigo 7º desta lei não seja superior ao previsto no convênio mencionado na alínea "a" deste item; (NR) 2. Revogado; 3. Revogado; 4. Revogado; 5. Revogado. - <i>Itens 2 a 5 revogados pela Lei nº 17.293, de 15/10/2020.</i> - <i>§ 1º-A acrescentado pela Lei nº 16.498, de 18/07/2017, produzindo efeitos a partir de sua regulamentação.</i></p> |



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

| | |
|--|---|
| <p>- § 1º-A acrescentado pela Lei nº 16.498, de 18/07/2017, produzindo efeitos a partir de sua regulamentação.</p> <p>§ 2º - As isenções previstas nos incisos III a VI deste artigo aplicam-se: 1 - somente aos veículos em situação regular, na data da ocorrência do fato gerador, quanto às obrigações relativas ao registro e licenciamento; 2 - às hipóteses de arrendamento mercantil.</p> <p>§ 3º - No caso do inciso VI deste artigo, em se tratando de proprietário pessoa física, fica limitada a isenção a um único veículo, de propriedade de motorista autônomo regularmente registrado no órgão competente e habilitado para condução do veículo objeto do benefício.</p> | <p>§ 2º - As isenções previstas nos incisos III a VI deste artigo aplicam-se: 1 - somente aos veículos em situação regular, na data da ocorrência do fato gerador, quanto às obrigações relativas ao registro e licenciamento; 2 - às hipóteses de arrendamento mercantil.</p> <p>§ 3º - No caso do inciso VI deste artigo, em se tratando de proprietário pessoa física, fica limitada a isenção a um único veículo, de propriedade de motorista autônomo regularmente registrado no órgão competente e habilitado para condução do veículo objeto do benefício.</p> |
|--|---|

As C. Câmaras suscitantes argumentam que a alteração legislativa, que revogou isenção de IPVA, viola os princípios constitucionais da anterioridade anual e nonagesimal, inscritos nos seguintes dispositivos constitucionais federais:

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

[...]

III - cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

Verifica-se do confronto das redações atual e anterior do inciso III do artigo 13 da lei em análise que o benefício fiscal consistente na isenção do IPVA, antes concedido a toda pessoa com deficiência física, visual ou mental severa ou profunda ou autista, passou a ser garantido apenas às pessoas com deficiência física (excluídas as deficiências visual e mental e o autismo, portanto) severa ou profunda que permita a condução de veículo adaptado e customizado para sua situação



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

individual.

A legislação em comento, portanto, reduziu o alcance da isenção.

Não se trata de simples alteração de critérios para concessão de benefício fiscal, como consta do sítio eletrônico da Fazenda do Estado na página em que possibilita o recadastramento de antigos beneficiários da isenção (V. <https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/ipva/Paginas/Recadastramento.aspx#:~:t=Para%20aplicar%20a%20lei%2C%20a,1%2C%20BA%20de%20janeiro%20de%202021>).

A lei em análise, na realidade, revogou parcialmente a isenção, ao excluir de seu âmbito de aplicação pessoas com deficiência que não se enquadrarem na nova descrição legal e que não necessitem utilizar veículo adaptado ou customizado.

Ressalte-se, nesse ponto, que **inexiste direito adquirido à isenção tributária**. É certo que o IPVA é imposto que se renova a cada ano, a cada ocorrência do fato gerador, consistente na propriedade do veículo na data fixada pela legislação.

Desse modo, pode mesmo o Poder Público extinguir benefícios fiscais a qualquer momento, de modo que uma pessoa que se beneficiava de uma isenção passe a ser devedora de tributo, tendo em vista as alterações legislativas.

É o que se colhe, inclusive, da já mencionada página da Fazenda Estadual, ao tratar do recadastramento dos contribuintes de IPVA: “Para aplicar a lei, a Secretaria da Fazenda e Planejamento fará o recadastramento dos veículos de propriedade de pessoas com deficiência física, visual, mental, intelectual, ou autista, para os quais tenha sido concedida a isenção do IPVA em data anterior a 1º de janeiro de 2021. O recadastramento será feito pela própria Secretaria da Fazenda e Planejamento, de forma automática (ofício) e uma única vez, com base nas informações do banco de dados da Fazenda e Detran-SP. Os proprietários serão informados por meio de e-mail e SMS. Os proprietários que não se enquadrarem nos novos critérios exigidos em lei terão o benefício da isenção cessado e deverão recolher o IPVA 2021 normalmente, de acordo com o



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

calendário de pagamento do imposto.” (g.n.)

Assim, a cada ano a Fazenda Estadual averigua se o imposto é devido ou não, recadastrando automaticamente os veículos que autorizam a concessão de isenção e informando os contribuintes por e-mail ou SMS. Ora, o recadastramento anual apenas é necessário em razão da possibilidade de modificação das regras concernentes ao tributo.

Todavia, essas alterações legislativas e regulamentares devem observar o regramento constitucional, o que não se verifica, na hipótese.

Com efeito, o imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA – deve mesmo observar tanto o princípio da anterioridade anual quanto o da anterioridade nonagesimal.

Dessa forma, o IPVA criado ou majorado somente pode ser cobrado no exercício seguinte e após 90 dias da data de publicação da lei que o criou ou majorou.

Saliente-se, nesse ponto, que não se aplica ao caso o § 1º do artigo 150 da Constituição Federal, que afasta a necessidade de observância da anterioridade nonagesimal para a fixação da base de cálculo do IPVA.

A norma em análise revoga isenção e não fixa a base de cálculo do IPVA.

O imposto em questão tem algumas peculiaridades que foram consideradas pelo legislador constituinte. A base de cálculo do IPVA é o valor venal do veículo, que sofre influxos da economia e das preferências do mercado, com possibilidade de alteração durante o período de um ano. Considerando-se a data de ocorrência do fato gerador dos veículos usados, que ocorre no dia 1º de janeiro de cada exercício, nos termos do inciso I do artigo 3ª da Lei do IPVA, e a necessidade de o valor devido a título de IPVA estar em consonância com o bem cuja propriedade justifica a imposição do tributo, é publicada, antes do final de cada ano, tabela com os valores venais dos veículos. É importante que a base de cálculo, nesse caso, seja definida com a maior proximidade possível da data de ocorrência do fato gerador, a fim de se evitarem distorções no cálculo do



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

imposto. Por essa razão é que se afastou a necessidade de obediência à anterioridade nonagesimal para a fixação da base de cálculo do IPVA – o que não se estende, por óbvio, aos demais elementos do tributo.

Assim, reitera-se que a revogação da isenção tributária, que corresponde ao próprio nascimento da obrigação tributária principal, deve obediência aos princípios constitucionais da anterioridade tributária, conforme determina a regra geral constitucional, inscrita no artigo 150, inciso III, *b e c*, da Constituição Federal.

Ressalte-se, neste ponto, o entendimento de que **a revogação de isenção tributária que importe a elevação de tributo equivale a majoração, dando azo à observância de todos os princípios constitucionais tributários aplicáveis a esse último caso.** Nesse sentido:

EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. REINTEGRA. Decreto nº 8.415/15. Princípio da anterioridade nonagesimal. 1. O entendimento da Corte vem se firmando no sentido de que não só a majoração direta de tributos atrai a aplicação da anterioridade nonagesimal, mas também a majoração indireta decorrente de revogação de benefícios fiscais. 2. Negativa de provimento ao agravo regimental. Não se aplica ao caso dos autos a majoração dos honorários prevista no art. 85, § 11, do novo Código de Processo Civil, uma vez que não houve o arbitramento de honorários sucumbenciais pela Corte de origem (Súmula 512/STF). (RE 1081041 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 09/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-082 DIVULG 26-04-2018 PUBLIC 27-04-2018, g.n.).

Portanto, a revogação da isenção para grande parte dos proprietários de veículos automotores (as pessoas com deficiências que não necessitem utilizar veículo adaptado), em se tratando de majoração indireta decorrente de revogação de benefício fiscal, deve observar as anterioridades anual e nonagesimal, razão pela



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

qual não poderia produzir efeitos imediatos.

Nesse ponto, deve-se ressaltar que **a possibilidade de cobrar o imposto envolve a prerrogativa de fazer incidir o tributo, não se confundindo com a efetiva exigência de pagamento.**

De fato, a ocorrência do fato gerador faz nascer a obrigação tributária, ainda ilíquida. O procedimento administrativo do lançamento declara a existência dessa obrigação e constitui o crédito, conferindo-lhe liquidez e possibilitando a exigência de pagamento.

Assim, a aferição de eventual violação ao princípio da anterioridade não deve levar em conta data de eventual exigência de pagamento do tributo, fundada no lançamento tributário. Deve, antes, considerar a data da ocorrência do fato gerador, que faz nascer a obrigação tributária principal.

Por essa razão, aliás, **não se aplica ao caso a Súmula vinculante n. 50,** segundo a qual “[n]orma legal que altera o prazo de recolhimento de obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade.” Como visto, a discussão desses autos **não diz respeito ao recolhimento do tributo,** senão ao momento do nascimento da obrigação tributária principal.

A título de ilustração, recentemente, ao julgar o Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade n. 0015656-65.2021, este C. Órgão Especial apreciou a constitucionalidade de dispositivo legal que postergava a data do fato gerador do IPVA devido em razão da propriedade de veículo destinado à locação, a fim de tornar aplicável ainda no exercício de 2021 lei promulgada em outubro de 2020 que havia revogado parcialmente isenção daquele imposto nesse caso. Ora, não fosse devida a observância à anterioridade nonagesimal para a cobrança do IPVA, não se elaboraria lei com a exclusiva finalidade de, retardando a ocorrência do fato gerador, permitir a incidência do imposto. Bastaria, se assim fosse, postergar o momento do pagamento do tributo.

Pois bem.

A lei impugnada viola tanto o princípio da anterioridade anual quanto o da anterioridade nonagesimal.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

De fato, a Lei n. 17.293 entrou em vigor em 15 de outubro de 2020, data de sua publicação, conforme determina seu artigo 69.

Assim, a revogação da isenção com relação às pessoas com deficiência que passaram a não ser abrangidas pelo benefício passou a valer imediatamente.

A observância imediata da nova legislação implica revogação imediata do benefício quanto às pessoas com deficiência que estivessem, na ocasião, na iminência de adquirir veículo novo não adaptado ou customizado – que deixou de dar azo ao benefício tributário, nos termos da nova redação da lei. Sendo assim, houve, com relação a esses, violação ao princípio da **anterioridade anual**.

Ademais, a fim de se observar a **anterioridade nonagesimal**, a cobrança somente poderia ocorrer no ano de 2022, pois, contados os 90 dias da anterioridade nonagesimal a partir da publicação da lei revogadora, o prazo ultrapassa a data do fato gerador aplicável à hipótese, que, no caso de propriedade de veículos usados, ocorre no dia 1º de janeiro de cada ano.

Observe-se, por fim, que as saídas internas e interestaduais de veículos novos adquiridos por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal, estão isentas do ICMS, nos termos do Convênio ICMS 38, de 30 de março de 2012, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Essa isenção foi prorrogada até 31 de março de 2021 pelo Convênio ICMS n. 133/20 e, depois, até 31 de março de 2022, nos mesmos termos, pelo Convênio ICMS n. 28/21.

Como é cediço, o CONFAZ é integrado por autoridades federais e pelos Secretários Estaduais da Fazenda – inclusive o do Estado de São Paulo.

Então, parece um contrassenso que, no Estado de São Paulo, tenha sido prorrogada a isenção de ICMS concedido a veículos de propriedade de pessoas com deficiência, sem a exigência de adaptação ou customização dos automóveis, e, ao mesmo tempo, revogada com efeitos imediatos a isenção de IPVA para aqueles que não forem proprietários de automóveis adaptados.

Destarte, **tendo-se em vista tão-somente a ofensa ao artigo 150,**



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

inciso III, b e c, da Constituição Federal, é o caso de se declarar a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do artigo 13, inciso III, da lei impugnada, a fim de que sua aplicação observe os princípios da anterioridade anual e nonagesimal.

Reconhecida a inconstitucionalidade parcial sem redução de texto dos dispositivos legais, deve ser declarada também, nos mesmos termos, a **inconstitucionalidade por arrastamento do artigo 4º do Decreto n. 65.337, de 7 de dezembro de 2020, no trecho em que dispõe sobre a isenção de IPVA para veículos de propriedade de pessoas com deficiência.**

Ante o exposto, acolho os incidentes de arguição de inconstitucionalidade, nos termos supracitados.

MOACIR PERES

Relator Designado