

Revista Científica Di Fatto, ISSN 2966-4527. Edição 6. Ano: 2026.

Submissão em: 25/01/2026

Aprovação em: 26/01/2026

Publicado em: 26/01/2026

Disponível em: <https://revistadifatto.com.br/artigos/a-incidencia-do-ipva-sobre-embarcacoes-e-aeronaves-e-a-inadmissibilidade-da-constitucionalidade-superveniente-das-leis-estaduais-pre-existentes-a-ec-no-132-2023/>

A incidência do IPVA sobre embarcações e aeronaves e a inadmissibilidade da constitucionalidade superveniente das leis estaduais pré-existentes à EC nº 132/2023

Diego Figueiral Lacerda

Procurador do Estado do Rio Grande do Sul. Ex-Procurador do Município de São Paulo. Ex-Oficial de Justiça. Bacharel em Direito. Aprovado nos concursos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e da Procuradoria-Geral do Município de Florianópolis.

Resumo

O presente estudo examina a validade das leis estaduais que instituíram a incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre embarcações e aeronaves antes da Reforma Tributária de 2023. A controvérsia central consiste em saber se tais normas poderiam ter sua validade “convalidada” pela Emenda Constitucional nº 132/2023, a qual modificou o art. 155 da Constituição Federal para incluir, de forma expressa, os veículos aquáticos e aéreos no âmbito da competência tributária dos Estados. Com base na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e na teoria da nulidade do ato inconstitucional, analisa-se se o novo parâmetro constitucional autoriza o aproveitamento de legislações editadas sob a ordem constitucional anterior. Conclui-se que o sistema jurídico brasileiro não admite a constitucionalidade superveniente, sendo, portanto, necessária a edição de novas leis ordinárias estaduais para legitimar a cobrança do tributo sobre esses bens.

Palavras-Chave: IPVA. EC nº 132/2023. ADI 5.654/CE. Teoria da Nulidade. Legalidade Tributária.

Abstract

This study examines the validity of state laws that established the application of the Tax on Motor Vehicle Ownership (IPVA) to boats and aircraft before the 2023 Tax Reform. The central controversy lies in whether such regulations could have their validity "validated" by Constitutional Amendment nº 132/2023, which modified Article 155 of the Federal Constitution to expressly include aquatic and aerial vehicles within the tax jurisdiction of the States. Based on the jurisprudence of the Supreme Federal Court and the theory of the nullity of an unconstitutional act, it analyzes whether the new constitutional parameter authorizes the use of legislation enacted under

the previous constitutional order. It concludes that the Brazilian legal system does not admit subsequent constitutionality, therefore requiring the enactment of new ordinary state laws to legitimize the collection of the tax on these assets.

Keywords: : IPVA (Vehicle Property Tax). Constitutional Amendment No. 132/2023. Direct Action of Unconstitutionality 5.654/CE. Theory of Nullity. Tax Legality.

1. INTRODUÇÃO

O Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA), incidente sobre a propriedade, é tributo de competência dos Estados, nos termos do art. 155, inciso III, da Constituição da República. Discute-se, contudo, a possibilidade de cobrança do IPVA com base em leis estaduais que, ao instituir o imposto, prevejam sua incidência não só sobre veículos automotores terrestres, mas também sobre embarcações e aeronaves. A controvérsia decorre da forma como o referido tributo foi tratado pela Constituição, além da ausência de tratamento pelo CTN, que foi recepcionado com força de lei complementar para disciplinar as normas gerais da matéria.

A questão já foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em diferentes ocasiões, desde julgados antigos, como o do Recurso Extraordinário 134.509/AM, até o julgamento da recente Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.654, proveniente do Estado do Ceará. Todavia, o debate assume novos contornos com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, que promoveu ampla reforma tributária e alterou de forma relevante a estrutura do Sistema Tributário Nacional.

O presente artigo propõe-se a examinar a orientação jurisprudencial firmada pelo STF sobre o tema e a analisar se, após a entrada em vigor da EC nº 132/2023, os entes federados podem exigir o IPVA relativamente a fatos geradores posteriores com base em leis ordinárias estaduais editadas antes da referida emenda, dispensando-se, assim, a edição de nova legislação específica.

2. METODOLOGIA

A pesquisa adota abordagem qualitativa, de natureza aplicada, com caráter descritivo e explicativo, voltada à análise do regime jurídico do IPVA incidente sobre embarcações e aeronaves no contexto anterior e posterior à Reforma Tributária de 2023. Utiliza-se, como procedimento técnico, a pesquisa bibliográfica e documental, com exame da Constituição Federal de 1988, da Emenda Constitucional nº 132/2023, da legislação estadual pertinente, da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e da doutrina constitucional e tributária.

O método empregado é o dedutivo, partindo-se de premissas gerais relacionadas à teoria da nulidade do ato inconstitucional e à vedação da constitucionalidade superveniente, para alcançar

conclusões específicas acerca da validade das leis estaduais que instituíram o IPVA sobre embarcações e aeronaves antes da alteração constitucional. A análise desenvolve-se sob perspectiva dogmático-jurídica, com especial atenção aos precedentes do STF, confrontados com o novo parâmetro constitucional introduzido pela EC nº 132/2023.

Por fim, avalia-se a eficácia temporal das normas tributárias, a fim de verificar se a ampliação da competência tributária estadual é suficiente para legitimar legislações pretéritas ou se é necessária a edição de novas leis ordinárias estaduais para a cobrança válida do tributo sobre tais bens.

3. O IPVA NO SISTEMA CONSTITUCIONAL ANTERIOR À REFORMA TRIBUTÁRIA

Historicamente, o IPVA foi concebido como um imposto real, incidindo isoladamente sobre a riqueza representada pela propriedade de veículos (Paulsen, 2020). Na sistemática anterior à Emenda Constitucional nº 132/2023, o art. 155, III, da Constituição Federal conferia aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir impostos sobre a “propriedade de veículos automotores”.

O conceito de veículos automotores tradicionalmente compreendia apenas coisas movidas a motor de propulsão que circulassem por meios próprios no transporte viário terrestre (Paulsen, 2020). O Supremo Tribunal Federal, ao interpretar restritivamente esse dispositivo, consolidou o entendimento de que o campo de incidência do imposto não abrangia embarcações nem aeronaves. Tal restrição fundamentava-se na observância estrita do princípio da legalidade tributária (art. 150, I, da CF/88), impedindo que os Estados ampliassem o fato gerador para além do limite terrestre sem autorização constitucional explícita (STF. Plenário. RE 134.509, rel. orig. Min. Marco Aurélio, red. p/ acórdão Min. Sepúlveda Pertence, 29.05.2002).

Adicionalmente, cumpre registrar que, apesar da reserva de lei complementar prevista no art. 146, III, “a”, da Constituição, o legislador federal nunca editou norma geral sobre o IPVA e que, diante dessa omissão, o STF firmou o posicionamento de que os Estados possuíam competência legislativa plena, fundamentada no art. 24, § 3º, da Carta Magna, para instituir e cobrar o tributo (Paulsen, 2020). Contudo, essa autonomia legislativa não autorizava a tributação de veículos aquáticos e aéreos, visto que o parâmetro constitucional vigente à época não oferecia suporte para tal pretensão, conforme entende o Supremo Tribunal Federal (ADI 5654).

4. A TEORIA DA NULIDADE E O VÍCIO DE ORIGEM DAS LEIS PRÉ-EXISTENTES

O ponto mais importante da presente análise consiste em determinar se as leis estaduais editadas antes de 2023, que já previam a cobrança de IPVA sobre aeronaves e embarcações, tornaram-se

válidas após a reforma. O ordenamento jurídico brasileiro, sob forte influência da doutrina influência do direito norte-americano, adota a teoria da nulidade para os atos inconstitucionais (Lenza, 2021).

A inconstitucionalidade importa em nulidade absoluta e invalidez desde a edição da norma. O ato inconstitucional padece de um vício congênito ou vício de nascimento, sendo considerado juridicamente natimorto e incapaz de produzir efeitos. No caso, o Judiciário pratica um ato declaratório que reconhece uma situação pretérita, qual seja, o “vício congênito”, de “nascimento”, de “origem” do ato normativo (Lenza, 2021)..

Dessa forma, o STF rejeita categoricamente o fenômeno da constitucionalidade superveniente. Conforme ensina Lenza, uma lei que nasce inconstitucional perante o paradigma sob o qual foi editada não pode ser “consertada” ou purgada de sua invalidade originária apenas porque uma mudança constitucional posterior removeu o obstáculo que a tornava inválida. O vício ab origine nulifica a lei de forma definitiva (Lenza, 2021).

Nesse sentido, para que uma norma antiga continue valendo sob uma nova ordem constitucional, ela deve passar pelo fenômeno da recepção. Conforme ensina Pedro Lenza, a norma a ser recepcionada deverá preencher os seguintes requisitos:

- ? estar em vigor no momento do advento da nova Constituição;
- ? não ter sido declarada inconstitucional durante a sua vigência no ordenamento anterior;
- ? ter compatibilidade formal e material perante a Constituição sob cuja regência ela foi editada (no ordenamento anterior);
- ? ter compatibilidade somente material perante a nova Constituição, pouco importando a compatibilidade formal.

Como se entendia que as leis estaduais que pretendiam tributar embarcações antes de 2023 eram nulas em razão da violação ao art. 155, III da Constituição da República, elas carecem do requisito da validade originária, o que impede tecnicamente sua recepção pela EC nº 132/2023.

5. ANÁLISE DA ADI 5.654/CE E O POSICIONAMENTO ATUAL DO STF

O Plenário do Supremo Tribunal Federal enfrentou precisamente essa questão no julgamento da ADI 5.654/CE, relatada pelo Ministro Nunes Marques e concluída em dezembro de 2025. A Corte declarou a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei nº 12.023/1992 do Estado do Ceará que instituíam o IPVA sobre aeronaves e embarcações.

A decisão fundamentou-se no fato de que o exame de constitucionalidade deve considerar o parâmetro constitucional vigente à época da edição da lei impugnada, sob pena de legitimar o fenômeno da constitucionalidade superveniente.

Por outro lado, o mesmo julgamento considerou constitucional a fixação de alíquotas diferenciadas de IPVA com base nas cilindradas e na potência do motor (cavalos-vapor). Segundo o entendimento da Corte, cilindradas e potência são critérios objetivos relacionados às características do próprio bem, e não à riqueza do proprietário. Assim, tal diferenciação não configura progressividade indevida baseada na capacidade econômica, o que é vedado para impostos reais, mas sim um critério legítimo de seletividade em função do tipo de veículo.

6. CONCLUSÃO

A análise sistemática das fontes legislativas e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal demonstra que a Emenda Constitucional nº 132/2023, embora tenha ampliado a competência tributária dos Estados para alcançar veículos aquáticos e aéreos, não opera a convalidação automática de leis estaduais pretéritas que padeciam de vício de inconstitucionalidade na origem.

Conforme a teoria da nulidade aplicada no Brasil, o ato inconstitucional é nulo desde o nascimento, não admitindo convalidação por mudança superveniente do parâmetro constitucional. O julgamento da ADI 5.654/CE ratifica essa tese, ao declarar nulas as disposições estaduais cearenses sobre o tema, mesmo após a aprovação da Reforma Tributária.

Sem pretensão de adentrar no mérito do entendimento firmado, por segurança jurídica, deve-se observância ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CF/88), concluindo que o exercício legítimo da competência tributária para o IPVA sobre embarcações e aeronaves exige, obrigatoriamente, a atividade legislativa dos entes federados por meio da edição de novas leis ordinárias. A tentativa de aplicar atos normativos natimortos para fatos geradores ocorridos após a reforma pode gerar insegurança e judicialização desnecessária de questão pouco controvertida na jurisprudência.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 jan 2026.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 25 jan

2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.654 Ceará. Relator: Min. Nunes Marques. Brasília, 2025. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5128366>. Acesso em: 25 jan 2026.

CAVALCANTE, Márcio André Lopes. Lei estadual pode instituir IPVA sobre aeronaves e embarcações? Lei estadual pode fixar alíquotas diferentes de IPVA conforme a potência do motor?. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <https://buscadordezodireito.com.br/jurisprudencia/14274/lei-estadual-pode-instituir-ipva-sobre-aeronaves-e-embarcacoes-lei-estadual-pode-fixar-aliquotas-diferentes-de-ipva-conforme-a-potencia-do-motor>. Acesso em: 25/01/2026 – 14:12

LENZA, Pedro. Direito constitucional. 25. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. (Coleção Esquematizado).

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.