



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000415081

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Remessa Necessária Cível nº 1007835-28.2021.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO, é recorrido APARECIDA DE FATIMAFRANCISQUINI DOS SANTOS.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 5ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores MARIA LAURA TAVARES (Presidente) E HELOÍSA MIMESSI.

São Paulo, 29 de abril de 2025.

NOGUEIRA DIEFENTHALER

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Voto nº 45223

Processo nº 107835-28.2021.8.26.0053

Recorrente: Juízo "*ex officio*"

Recorrido: A.F.F.S.

Interessado: Estado de São Paulo

Comarca de São Paulo

Juiz Prolator: José Eduardo Cordeiro Rocha

5ª Câmara de Direito Público

DIREITO TRIBUTÁRIO. REEXAME NECESSÁRIO. ISENÇÃO DE IPVA PARA PESSOA PORTADORA DE DEFICIÊNCIA. MANUTENÇÃO DA ISENÇÃO PARA O EXERCÍCIO DE 2021.

I. Caso em exame

Cuida-se de reexame necessário de sentença que concedeu parcialmente a segurança pretendida para manter a isenção do IPVA do veículo da impetrante para o exercício de 2021, em razão da violação do princípio da anterioridade nonagesimal.

II. Questão em discussão

2. A questão em discussão consiste em saber se a revogação da alíquota diferenciada pela Lei Estadual nº 17.293/2020, que beneficiava a impetrante, configura majoração indireta do tributo, sujeita à regra da anterioridade nonagesimal e anual.

III. Razões de decidir

3. A revogação de alíquota diferenciada é extensão da competência legislativa e configura majoração indireta do tributo, submetendo-se à regra da anterioridade tributária nonagesimal e anual.

A Lei Estadual nº 17.293/2020 deveria surtir efeitos apenas a partir de 14 de janeiro de 2021, após a ocorrência do fato gerador do IPVA no primeiro dia de cada exercício.

IV. Dispositivo e tese

5. Reexame necessário desprovido. Tese de julgamento: "1. A revogação de isenção tributária configura majoração indireta do tributo, sujeita à regra da anterioridade nonagesimal e anual. 2. A Lei Estadual nº 17.293/2020 deve surtir efeitos apenas a partir de 14 de janeiro de 2021."

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 150, III, b e c; Lei Federal 12.016/2009, art. 14, §1º; Lei Estadual nº 17.293/2020, art. 21.

Jurisprudência relevante citada: STF, RE 564225 AgR, Rel. Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, j. 02.09.2014.

Vistos.

Trata-se de reexame necessário em face da r. sentença de fls. 171/177, proferida nos autos da ação mandamental impetrada por APARECIDA DE FÁTIMA FRANCISQUINI DOS SANTOS, cujo relatório integro a este voto, por meio da qual o DD. Magistrado *a quo* concedeu parcialmente a segurança em que a parte autora objetivava declarar inexigível o débito de IPVA.

Não houve interposição de recursos pelas partes e consta parecer da D. Procuradoria de Justiça opinando no sentido da ausência de interesse ministerial no reexame necessário.

É o relatório. Passo ao voto.

1. Primeiramente, curial consignar que apenas a parte em que houve concessão da segurança é que está sujeita ao duplo grau de jurisdição, por força do art. 14, §1º da Lei Federal 12.016/2009, evitando-se assim *reformatio in pejus* para a Fazenda Pública.

2. Verifica-se que a sentença ora reexaminada deve ser mantida, porque ausentes quaisquer vícios na instrução processual que possam contaminar o “*decisum*”, além de esposar teses defendidas por esta Colenda Câmara de Direito Público acerca da matéria.

Cuida-se de mandado de segurança impetrado contra ato praticado pela autoridade indicada como coatora, consistente na cobrança de IPVA do exercício de 2021 e demais anos posteriores, com base na Lei estadual nº 17.293/2020 que revogou a concessão do benefício de isenção tributária para deficientes físicos não abrangidos na categoria de condutores possuidores de deficiência grave e severa que possuam veículos individualmente adaptado.

A r. sentença concedeu parcialmente a segurança em razão da violação do princípio da anterioridade nonagesimal e manteve isenção de IPVA em favor da impetrante apenas para o exercício de 2021.

A questão devolvida no presente reexame necessário por esta Turma Julgadora reside na inexistência de afronta ao sobredito princípio e na impossibilidade de perpetuação da isenção, em face da superveniência da norma revogadora (Lei estadual nº 17.293/2020), que assim dispôs em seu artigo 21:

Artigo 21 - Fica inserido o artigo 13-A e passam a vigorar, com a redação que se segue, os dispositivos adiante indicados da [Lei nº 13.296, de 23 de dezembro de 2008](#):

I - o inciso III do artigo 13:

“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)

II - o artigo 13-A:

“Artigo 13-A - Fica o Poder Executivo autorizado a conceder, na forma e condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda e Planejamento, isenção de IPVA para um único veículo de propriedade de pessoa com deficiência física, visual, mental, intelectual, severa ou profunda, ou autista, que impossibilite a condução do veículo.

§ 1º - O veículo objeto da isenção deverá ser:

1. conduzido por condutor autorizado pelo beneficiário ou por seu tutor ou curador;
2. vetado;
3. vistoriado anualmente pelo DETRAN/SP, na forma disposta em regulamento.

§ 2º - Para fins do item 1 do § 1º deste artigo, na forma e condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda e Planejamento:

1. poderão ser indicados até 3 (três) condutores autorizados, sendo permitida sua substituição;
2. vetado.

§ 3º - Detectada fraude na obtenção da isenção, o valor do imposto, com os acréscimos legais, relativo a todos os exercícios isentados será cobrado do beneficiário ou da pessoa que tenha apresentado declaração falsa em qualquer documento utilizado no processo de concessão do benefício.

§ 4º - As isenções concedidas, especialmente aquelas que forem objeto de denúncia de fraude, serão auditadas na forma e condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda e Planejamento.

§ 5º - O proprietário de veículo adquirido anteriormente a publicação desta lei com benefício da isenção do IPVA deverá, para manutenção do benefício, efetuar o recadastramento do veículo para atendimento ao disposto nos §§ 1º e 2º neste artigo.” (NR)

III - o artigo 17:

“Artigo 17 - O contribuinte ou o responsável efetuará anualmente o pagamento do imposto, na forma estabelecida pelo Poder Executivo.” (NR);

IV - o artigo 18:

“Artigo 18 - Verificado que o contribuinte ou responsável deixou de recolher o imposto no prazo legal, no todo ou em parte, a autoridade

administrativa tributária procederá à cobrança do imposto ou da diferença apurada.

Parágrafo único - Diferença, para os efeitos deste artigo, é o valor do imposto e seus acréscimos legais, que restarem devidos após imputação efetuada mediante distribuição proporcional do valor recolhido entre os componentes do débito.” (NR);

V - o artigo 27:

“Artigo 27 - O imposto não recolhido no prazo determinado nesta lei estará sujeito a multa de mora calculada sobre o valor do imposto e correspondente a 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, computada a partir do primeiro dia após o vencimento do prazo para recolhimento do débito, até o limite de 20% (vinte por cento).” (NR);

Pois bem. O benefício fiscal reclamado pela autora encontra esteio na Lei estadual nº 13.296/2008, em seu art. 13, inciso III, assim redigido: “**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; (...)*”

Referido benefício foi parcialmente revogado pela Lei nº 17.293, de 15/10/2020, que restringiu a concessão da isenção e passou a assim dispor: “**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*”.

Houve a revogação de um benefício fiscal para parte dos contribuintes antes abarcados pela regra isentiva e, por isso, deve ser entendida como aumento indireto da carga tributária para essa parcela de contribuintes.

Importante ressaltar o posicionamento da jurisprudência, já pacificada pelo E. Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a **revogação de isenções é equiparada à majoração de tributos** e, portanto, **sujeita aos limites constitucionais aplicáveis**. Nesse sentido:

IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – DECRETOS Nº 39.596 E Nº 39.697, DE 1999, DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE – DEVER DE OBSERVÂNCIA – PRECEDENTES. Promovido aumento indireto do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS por meio da revogação de benefício fiscal, surge o dever de observância ao princípio da anterioridade, geral e nonagesimal, constante das alíneas “b” e “c” do inciso III do artigo 150, da Carta. Precedente – Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.325/DF, de minha relatoria, julgada em 23 de setembro de 2004. MULTA – AGRAVO – ARTIGO 557, § 2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. Surgindo do exame do agravo o caráter manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 2º do artigo 557 do Código de Processo Civil. (STF, RE 564225 AgR, Primeira Turma, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, dj. 02/09/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-226 DIVULG 17-11-2014 PUBLIC 18-11-2014)

No entanto, entendo que, em relação aos sujeitos passivos que eram beneficiários da isenção para portadores de deficiência, o ato em comento violou a anterioridade nonagesimal, insculpida dentre as limitações constitucionais ao Poder de Tributar.

Vejamos.

Sabe-se que a Constituição Federal limita no tempo o exercício do poder de tributar. Vale dizer: em regra, o ente tributante somente pode exigir o pagamento do tributo no

ano seguinte ao da instituição ou majoração da exação, desde que observado o mínimo de noventa dias entre publicação e cobrança.

É a letra do artigo 150, inciso III da Constituição federal:

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;

O próprio texto constitucional excepciona em algumas ocasiões a incidência desta, nenhuma delas relativa à revogação da isenção do IPVA, ora em comento — veja-se que esta situação não se confunde com o aumento da base de cálculo, dispensado da noventena pelo §1º do mencionado artigo.

Ou seja, a lei que revoga isenção, ou aumenta a alíquota incidente sobre o fato gerador, deve ser publicada até o final do exercício financeiro antecedente, observado o interstício mínimo entre sua publicação e a cobrança dos tributos decorrentes.

No caso em comento, a lei que acresceu o valor da alíquota incidente foi publicada em outubro de 2020, de

maneira que, aplicadas as normas constitucionais, apenas poderia incidir sobre fatos geradores ocorridos após o dia 14 de janeiro de 2021.

Aqui importa destacar que a isenção não se configura tão somente quando a lei expressamente o faz, mas também quando, de alguma forma, os beneficiários deixam de gozá-la total ou parcialmente por força de reestruturação dos requisitos.

No que se refere ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores incidente sobre veículos usados do Estado de São Paulo, nos termos da Lei Estadual nº 13.296/2008¹, temos como fato gerador o dia 1º de janeiro de cada ano, momento este que é tido como referência para apurar a base de cálculo, a alíquota e o sujeito passivo. Nesse sentido, seu artigo 3º: *Artigo 3º - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto: I - no dia 1º de janeiro de cada ano, em se tratando de veículo usado;*

Desta feita, a revogação da isenção em comento não incidiria sobre os fatos geradores ocorridos em 1º de janeiro de 2021, o que postergaria a vigência da nova alíquota para o dia 1º de janeiro de 2022.

Friso ainda que a **natureza constitucional** da regra a qual examinamos afasta quaisquer normas legais que indiquem o contrário, sem que se amoldem às exceções também previstas no texto da Constituição da República, ainda que

¹ [Lei nº 13.296, de 23 de dezembro de 2008 - Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo](#)

estejamos no presente caso a interpretar diretamente os Decretos estaduais nº 59.953/13 e 65.337/2020 (decreto regulador da lei) e das Portarias CAT nº 27 e 95, dirigidas à burocracia.

Destarte, presentes o direito líquido e certo e o ato ilegal da autoridade coatora, a concessão da ordem impõe-se como medida única a resguardar o direito à isenção do IPVA à impetrante.

Confirmo, portanto, integralmente a sentença prolatada pelo juízo "*a quo*", a fim de conferir-lhe eficácia, conforme o disposto no artigo 14, §1º, da Lei 12.016/09.

Isso posto, voto no sentido do **desprovemento** do reexame necessário.

NOGUEIRA DIEFENTHÄLER
RELATOR