

## *A tributação de embarcações e aeronaves pela emenda constitucional nº 132/2023: a ampliação da incidência do IPVA e a busca por justiça fiscal*

*The taxation of boats and aircraft under constitutional amendment no. 132/2023: the expansion of IPVA and the pursuit of tax justice*

Herbert Lima Salles de Souza<sup>1</sup>

v. 14/ n. 3 (2026)  
Julho/Setembro

Aceito para publicação em 26/05/2026.

<sup>1</sup>Graduado e pós-graduado em Direito pela Universidade Estácio de Sá e Procurador Federal, Brasília, Distrito Federal. ORCID: 0009-0004-3267-6256. E-mail: herbert.qco@gmail.com.

**RESUMO:** O presente artigo analisa a ampliação da incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023. O estudo investiga a evolução constitucional do tributo, a nova redação conferida ao artigo 155 da Constituição Federal e as hipóteses expressamente excepcionadas pelo constituinte derivado. A metodologia utilizada consiste em pesquisa qualitativa de caráter jurídico-normativo, baseada na análise da Constituição Federal, da Emenda Constitucional nº 132/2023 e da legislação tributária correlata. Os resultados indicam que a reforma tributária promoveu significativa alteração na tributação patrimonial brasileira ao incluir veículos automotores aquáticos e aéreos no campo de incidência do IPVA. Conclui-se que a mudança constitucional fortalece os princípios da capacidade contributiva, da igualdade material e da justiça fiscal, ao mesmo tempo em que preserva atividades produtivas consideradas estratégicas por meio de hipóteses específicas de exclusão.

**Palavras-chave:** IPVA; Emenda Constitucional nº 132/2023; capacidade contributiva; justiça fiscal; tributação patrimonial.

**ABSTRACT:** This article analyzes the expansion of the Motor Vehicle Property Tax promoted by Constitutional Amendment No. 132/2023. The study examines the constitutional evolution of the tax, the new wording of article 155 of the Federal Constitution and the exceptions established by the constituent reform. The research adopts a qualitative legal approach based on constitutional and statutory analysis. The findings indicate that the reform significantly changed Brazilian property taxation by including watercraft and aircraft within the scope of IPVA. The conclusion is that the amendment strengthens contributive capacity, material equality and tax justice while preserving productive economic activities through specific constitutional exclusions.

**Keywords:** IPVA; Constitutional Amendment No. 132/2023; tax justice; contributive capacity.

### 1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A tributação patrimonial desempenha papel relevante na organização financeira do Estado e na distribuição do ônus fiscal entre os contribuintes. No caso brasileiro, o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores consolidou-se como uma das principais fontes de arrecadação dos Estados e do Distrito Federal desde a promulgação da Constituição Federal de 1988.

<https://www.gvaa.com.br/revista/index.php/RDGP>

Apesar da relevância econômica do tributo, a interpretação tradicional do artigo 155 da Constituição conduziu, durante décadas, à incidência prática do imposto apenas sobre veículos terrestres. Tal circunstância produziu um cenário peculiar: automóveis de uso cotidiano submetiam-se à tributação anual, enquanto embarcações recreativas e aeronaves particulares permaneciam fora do alcance do imposto.

A Emenda Constitucional nº 132/2023 alterou esse panorama ao inserir previsão expressa de incidência sobre veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos. A mudança não se limitou à ampliação da base tributável, mas representou uma redefinição do tratamento constitucional conferido à tributação patrimonial.

O problema de pesquisa consiste em verificar se a ampliação da incidência do IPVA representa mero ajuste arrecadatório ou verdadeiro instrumento de concretização dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da justiça fiscal. O objetivo do estudo é analisar os fundamentos e consequências da alteração constitucional promovida pela reforma tributária.

## **2 METODOLOGIA**

A pesquisa foi desenvolvida por meio de abordagem qualitativa, utilizando método jurídico-dogmático e análise normativa. Foram examinados os dispositivos constitucionais relacionados à tributação patrimonial, especialmente os artigos 145 e 155 da Constituição Federal, bem como a redação introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023.

Também foram analisadas as hipóteses constitucionais de exclusão da incidência do IPVA e sua relação com os princípios constitucionais da capacidade contributiva, igualdade tributária e eficiência econômica.

A opção por privilegiar fontes normativas decorre do propósito de compreender o significado jurídico da reforma a partir do próprio texto constitucional e das transformações promovidas pelo constituinte derivado.

## **3 O TRATAMENTO CONSTITUCIONAL DO IPVA ANTES DA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132/2023**

O artigo 155 da Constituição Federal atribuiu aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituir imposto sobre a propriedade de veículos automotores. Embora a expressão utilizada fosse ampla, o sistema tributário brasileiro desenvolveu-se durante muitos anos sem a incidência efetiva do tributo sobre embarcações e aeronaves.

Essa realidade produziu um modelo de tributação patrimonial concentrado principalmente sobre automóveis, motocicletas, caminhões e ônibus. Como consequência, a tributação recaía de forma mais intensa sobre bens amplamente utilizados pela população em geral, enquanto determinados patrimônios de elevado valor econômico permaneciam fora do alcance da tributação estadual.

O modelo anterior passou a ser questionado à medida que se ampliaram os debates sobre justiça fiscal, progressividade e distribuição equilibrada da carga tributária. A crítica central consistia na existência de tratamento diferenciado entre patrimônios que, sob a perspectiva econômica, revelavam capacidades contributivas significativamente distintas.

#### **4 A REFORMA TRIBUTÁRIA E A NOVA REDAÇÃO DO ARTIGO 155 DA CONSTITUIÇÃO**

A Emenda Constitucional nº 132/2023 promoveu uma das mais amplas reformas do sistema tributário brasileiro desde 1988. Entre as alterações realizadas, destaca-se a modificação do regime constitucional do IPVA.

O novo texto passou a prever expressamente a incidência do imposto sobre veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos. A opção do constituinte derivado eliminou qualquer dúvida quanto à abrangência material da competência tributária estadual.

Sob o ponto de vista jurídico, a alteração possui relevância que transcende a arrecadação. Ao reconhecer expressamente a tributação de embarcações e aeronaves, a Constituição passou a adotar modelo mais abrangente de tributação patrimonial, aproximando a incidência do imposto da realidade econômica dos contribuintes.

A reforma evidencia a preocupação com a coerência interna do sistema tributário e com a necessidade de alinhar a tributação patrimonial à efetiva capacidade econômica revelada pela propriedade de determinados bens.

#### **5 AS HIPÓTESES CONSTITUCIONAIS DE EXCLUSÃO DA INCIDÊNCIA**

A ampliação da incidência do IPVA não ocorreu de forma indiscriminada. A própria Emenda Constitucional nº 132/2023 estabeleceu hipóteses específicas de exclusão.

Foram excepcionadas aeronaves agrícolas e aeronaves utilizadas por operadores certificados para prestação de serviços aéreos a terceiros. Também foram excluídas embarcações vinculadas ao transporte aquaviário e à pesca industrial, artesanal, científica ou de subsistência.

A Constituição ainda afastou a incidência sobre plataformas destinadas à exploração econômica em águas territoriais e sobre tratores e máquinas agrícolas.

As exceções revelam preocupação em distinguir instrumentos produtivos de bens predominantemente associados ao lazer ou à acumulação patrimonial. Em outras palavras, a reforma buscou evitar que a tributação comprometesse atividades econômicas consideradas essenciais para o desenvolvimento nacional.

## **6 A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA COMO FUNDAMENTO DA AMPLIAÇÃO DO IPVA**

O princípio da capacidade contributiva encontra previsão no artigo 145, §1º, da Constituição Federal. Segundo esse comando, sempre que possível os impostos devem considerar a capacidade econômica do contribuinte.

A propriedade de embarcações recreativas e aeronaves particulares frequentemente representa manifestação de significativa capacidade econômica. Sob essa perspectiva, a ampliação da incidência do IPVA revela compatibilidade com a lógica constitucional de distribuição do ônus tributário.

A reforma tributária reforça a ideia de que a tributação patrimonial não deve limitar-se a determinados bens historicamente selecionados, mas alcançar situações que efetivamente expressem riqueza e capacidade econômica.

A alteração constitucional aproxima o desenho do imposto dos objetivos fundamentais de igualdade material e solidariedade social presentes na Constituição Federal.

## **7 JUSTIÇA FISCAL E TRIBUTAÇÃO PATRIMONIAL**

A noção de justiça fiscal está associada à distribuição equilibrada da carga tributária entre os membros da sociedade. Sistemas tributários excessivamente concentrados sobre consumo ou sobre determinados grupos de contribuintes tendem a produzir distorções distributivas.

Nesse contexto, a ampliação do IPVA pode ser compreendida como mecanismo de fortalecimento da tributação patrimonial. Ao incluir embarcações e aeronaves no campo de incidência do imposto, a Constituição passa a reconhecer novas manifestações de riqueza como fatos juridicamente relevantes para fins tributários.

A medida não elimina os desafios estruturais do sistema tributário brasileiro, mas representa avanço no sentido de ampliar a coerência entre patrimônio, capacidade econômica e dever de contribuir para o financiamento das atividades estatais.

## **8 IMPACTOS DA REFORMA PARA O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

A alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 possui potencial para produzir efeitos que vão além da arrecadação. A inclusão de veículos aquáticos e aéreos no campo de incidência do IPVA sinaliza mudança na compreensão constitucional acerca da tributação patrimonial.

O novo modelo tende a estimular maior uniformidade na incidência tributária sobre diferentes formas de riqueza. Além disso, reforça a importância dos princípios constitucionais como parâmetros para a definição das bases econômicas sujeitas à tributação.

Do ponto de vista institucional, a reforma também evidencia a capacidade do texto constitucional de adaptar-se às transformações sociais e econômicas, ajustando o sistema tributário às demandas contemporâneas por maior equilíbrio distributivo.

## **9 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A Emenda Constitucional nº 132/2023 promoveu mudança relevante no regime jurídico do IPVA ao ampliar expressamente sua incidência para veículos automotores aquáticos e aéreos.

A análise desenvolvida demonstra que a alteração não deve ser compreendida apenas como ampliação da arrecadação. Trata-se de medida que reforça a capacidade contributiva, amplia a coerência da tributação patrimonial e busca maior aproximação entre ônus fiscal e capacidade econômica.

As hipóteses constitucionais de exclusão revelam preocupação em preservar atividades produtivas e evitar impactos negativos sobre setores estratégicos da economia. Conclui-se que a reforma tributária introduziu importante mecanismo de fortalecimento da justiça fiscal, contribuindo para um modelo de tributação patrimonial mais compatível com os valores constitucionais da igualdade material e da solidariedade social.

## **REFERÊNCIAS**

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 4, de 2 de setembro de 1961**. Institui o sistema parlamentar de governo. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1961.

**BRASIL. Emenda Constitucional nº 6, de 23 de janeiro de 1963.** Revoga a Emenda Constitucional nº 4 (Ato Adicional) e restabelece o sistema presidencial de governo. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1963.

**BRASIL. Decreto nº 57.298, de 19 de novembro de 1965.** Regulamenta as comemorações do Dia Nacional de Ação de Graças. Brasília, DF: Presidência da República, 1965.

**BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República, 1988.