

Contribuição de Melhoria

Pedro Jorge Medeiros¹

1. Histórico, Conceituação e Natureza Jurídica:

1.1. Histórico:

A origem do tributo Contribuição de Melhoria, é remota, segundo doutrinadores as primeiras cobranças deste tributo foram efetuadas nos meados do século XIII na Inglaterra, com o intuito de reconstruir os diques na região dos pântanos de Ronney, posteriormente, foi instituído na Itália para melhoramentos em praças na cidade de Florença.

Em Portugal, no século XVI as Ordenações Filipinas autorizavam a cobrança de *fintas*, com o escopo de reconstruir pontes e calçadas. Na França, a valorização imobiliária sofreu taxação no final do século XVII, com o intuito de custear obras de urbanização sob a denominação *imposition sur les plus values*.

Nos Estados Unidos, a cobrança do tributo em comento foi institucionalizada no século XIX sendo denominado *special assessments* e posteriormente *benefit assessments*. No direito inglês, a Contribuição de Melhoria é conhecida como *betterment tax*, e na Itália é chamada de *Contribuiti di miglioria*.

É interessante notar que desde a origem a fundamentação deste tributo está na obtenção do benefício por alguns proprietários de imóveis em decorrência da realização de obras públicas.

No Brasil, a primeira cobrança que se tem notícia no sentido de custear obras públicas que valorizavam imóveis ainda foi no período imperial. Durante a primeira república, foram exigidas diversas taxas, onde se estabeleceu no ano de 1905, através do Decreto n.º 1.029 do Distrito Federal, a cobrança de metade do custo de pavimentação de obras aos proprietários de imóveis beneficiados com a referida pavimentação.

Apenas na Constituição Federal de 1934 é que a Contribuição de Melhoria foi positivada, mas não como espécie tributária, pois se situava no título que trata Da Ordem Econômica e Social.²

Em 1937 o texto constitucional não fez referência a contribuição de melhoria, portanto devido a este silêncio a doutrina desenvolveu um conceito que o tributo em epígrafe era uma subespécie de taxa mantendo a teoria da divisão bipartida dos tributos, admitindo apenas os impostos e as taxas.

¹ Advogado, especialista em Direito Tributário pelo ICET – Instituto Cearense de Estudos Tributários, membro da Comissão de estudos tributários da OAB-CE, membro da Academia Brasileira de Direito Tributário, consultor de empresas.

² “Art. 124. Provada a valorização do imóvel por motivo de obras públicas, a Administração, que, as tiver efetuado, poderá cobrar dos beneficiados contribuição de melhoria”.

Em 1946, a Constituição Federal daquele ano adotou a divisão tripartida dos tributos, foi a primeira vez no Brasil que a contribuição de melhoria foi tratada como espécie tributária e não subespécie.³

Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 18, de 1965, aperfeiçoou a matéria, pois em seu art. 18 limitou a criação de taxas às hipóteses de atividades de polícia e utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis e no art 19 tratou das contribuições de melhoria.⁴

Em Outubro de 1966, foi promulgada a Lei nº 5.172(Código Tributário Nacional), que praticamente reproduz em seu art 81 a conceituação da EC n.º18, *in verbis*:

“Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

O art. 82 do mesmo diploma legal enumerou os requisitos mínimos para a cobrança da Contribuição de melhoria positivado da seguinte forma:

“Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:
I – publicação prévia dos seguintes elementos:
a) memorial descritivo do projeto;
b) orçamento do custo da obra;
c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
d) delimitação da zona beneficiada;
e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;
II – fixação de prazo não inferior a 30(trinta) dias, para impugnação, pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

³ “Art. 30. Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar:
I - Contribuição de Melhoria, quando se verificar valorização do imóvel, em consequência de obras públicas;”

Parágrafo único- A contribuição de melhoria não poderá ser exigida em limites superiores à despesa realizada, nem ao acréscimo de valor que da obra decorrer para o imóvel beneficiado.”

⁴ “Art. 19. Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, cobrar contribuição de melhoria para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

III – regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

§ 1º A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a que se refere a alínea c, do inciso I, pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2º Por ocasião do respectivo lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integraram o respectivo cálculo.”

A Constituição Federal de 1967 manteve a contribuição de melhoria como espécie tributária autônoma, porém extinguiu o limite individual como ficou insculpido no art.19, III, § 3º⁵. Apesar da Emenda Constitucional de 1969, ter sido outorgada pelos ministros militares, teve o no art. 18, II⁶ o mérito de ressuscitar os dois limites utilizados para a cobrança do referido tributo, ou seja, o limite total e o limite individual.

No ano de 1983 a Emenda Constitucional nº 23, conhecida como Emenda Passos Porto, eliminou o limite individual, voltando apenas o limite total. Outra mudança efetuada pela emenda em epígrafe, foi à modificação do vocábulo “valorizados” por “beneficiados”.

A Carta Magna de 1988 classifica a contribuição de melhoria como espécie tributária nos seguintes termos:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

.....

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.”

Nota-se que o legislador na atual Constituição Federal foi bastante sucinto, não se referiu aos limites total e individual, o que tem fomentado debates de diversas correntes doutrinárias.

Entretanto, já se pacifica no cenário doutrinário o entendimento que a Constituição Federal de 1988, recepcionou as normas contidas no Código Tributário Nacional, mantendo como limite total à despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

1.2. Conceituação:

Para conceituarmos a contribuição de melhoria faz-se necessário o entendimento da existência da classificação de dois tipos de tributos quanto a sua atuação estatal, ou seja, os tributos não vinculados, que são os impostos e os vinculados que são as taxas e a contribuição de melhoria.

Apesar de algumas divergências doutrinárias nos parece coerente a conceituação feita pelo jurista MACHADO⁷⁵, onde aquele notável mestre ensina que:

“Contribuição de melhoria é a espécie de tributo cujo o fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública, e tem por finalidade a justa distribuição dos encargos públicos, fazendo retornar do tesouro público o valor despendido com a realização de obras públicas, na medida em que destas decorra valorização de imóveis.”

1.3. Natureza Jurídica:

A contribuição de melhoria está inserida no gênero tributo, ensejando submissão ao regime jurídico tributário, sendo portanto uma espécie tributária. Destarte, são aplicados à contribuição de melhoria os princípios específicos do regime tributário, fundamentalmente o Princípio da Legalidade, o Princípio da Isonomia, e o Princípio da Capacidade Contributiva.

1.3.1. Diferenças entre Contribuição de Melhoria e Taxa:

A doutrina já foi bastante divergente no tocante a natureza jurídica da contribuição de melhoria, alguns juristas entendiam que a referida contribuição nada mais era que uma sub-espécie tributária oriunda da taxa, porém, hodiernamente o entendimento majoritário é que a contribuição de melhoria é uma espécie tributária diferente da taxa.

Todavia são tributos vinculados a uma atividade estatal específica e esta característica a difere dos impostos que são tributos não vinculados a uma atividade estatal específica.

Entretanto, a diferença principal entre a contribuição de melhoria e a taxa é justamente que aquela tem seu fato gerador vinculado a realização de obra pública e esta a se origina no exercício regular de poder de polícia ou com uma prestação de serviços.

⁵. “Art 19 – Compete à União, aos Estados , ao Distrito Federal aos Municípios, arrecadar:

.....
III – contribuição de melhoria dos proprietários de imóveis valorizados pelas obras públicas que os beneficiaram.

(...)

§ 3º - A lei fixará os critérios, os limites e a forma de cobrança da contribuição de melhoria a ser exigida sobre cada imóvel, sendo que o total da sua arrecadação não poderá exceder o custo da obra pública que lhe der causa.”

⁶. “ Art- 18 – Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete a União, aos Estados , ao Distrito Federal e aos Municípios instituir:

(...)

II- Contribuição de melhoria, arrecadada dos proprietários de imóveis valorizados por obras públicas, que tenha como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

⁷. MACHADO, Hugo de Brito, in Curso de Direito Tributário, 23ª ed. Malheiros Editores, São Paulo - 2003

Finalmente, elucida-se qualquer dúvida a respeito dessas diferenças através da brilhante lição de MACHADO⁶:

“Na obra pública há o desempenho de atividade estatal que termina quando fica pronto o bem público correspondente, no serviço público, pelo contrário, a atividade é permanente, não termina, pois se deixa de ser exercitada o serviço deixará de existir. A construção de uma avenida, por exemplo, é uma obra pública; já a limpeza e conservação desta constituem serviço público”.

2. Competência:

De acordo com o Art. 145 da constituição Federal, acima transcrito, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

3. Função:

A principal função da Contribuição de Melhoria é a redistribuição, ou seja, este tributo se insurge como fonte de renda para cobrir parte dos custos das obras públicas que venham trazer valorização nos imóveis dos particulares, evidencia-se também sua função fiscal.

4. Fato Gerador:

O fato gerador da espécie tributária em comento é justamente a valorização imobiliária decorrente de obra pública, ou seja, não é apenas a realização da obra pública que gera a obrigação de pagar contribuição de melhoria, faz-se necessária existência de valorização imobiliária.

5. Base de Cálculo:

Com relação à base de cálculo é importante elucidar que existe a base de cálculo total e a base de cálculo individual, sendo a primeira o custo da obra e a segunda variando de acordo com a vantagem de cada proprietário de imóvel valorizado pela obra pública.

6. Alíquota:

A alíquota é vital a criação do tributo, por isso a Lei deverá fixar qual alíquota incidirá sobre a base de cálculo, ou seja, qual o percentual da obra deverá ser ressarcido ao erário pelo contribuinte.

⁶. in opr. cit

7. Contribuinte:

O contribuinte do tributo em comento é proprietário, ou o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título do imóvel beneficiado com a obra pública, é importante ressaltar que a responsabilidade pelo pagamento se transfere aos adquirentes e sucessores .

8. Lançamento:

O lançamento da contribuição de melhoria deverá ser feito de ofício, entretanto só poderá ocorrer após a conclusão da obra pública que valorizou o imóvel.

9. Considerações Finais

Desde quando o homem passou a se organizar em sociedade, foi necessária a criação de tributos para custear este estado incipiente, porém, foram instituídos ao logo dos tempos vários tributos injustos, onde o contribuinte era sempre penalizado com a cobrança dos mesmos, entretanto, de todos os tributos criados através dos tempos a contribuição de melhoria é um dos mais legítimos, pois busca apenas recuperar o erário de custos efetuados para realização de obra pública que resulte em valorização imobiliária, onde o limite total é o gasto realizado na execução da obra e o limite individual é a valorização imobiliária de cada proprietário.

A partir de 1934 a contribuição de melhoria passou a ser positivada na Constituição Federal, apesar de não ser considerada uma espécie tributária, em 1937 ocorreu um silêncio constitucional sobre o referido tributo, em 1946 voltou a ter status constitucional mantendo-se até hoje como espécie tributária.

Existem algumas correntes doutrinárias sobre a natureza da contribuição de melhoria, destaca-se os *diciotomistas* que consideram o tributo em comento uma espécie de taxa, onde os mesmos deveriam ser divididos em impostos e taxas e os *tricotomistas* que entendem ser a contribuição de melhoria um tributo autônomo, diferente dos impostos e das taxas.

Alguns doutrinadores ao comentar a omissão de explicitação no texto constitucional de 1988 no que se refere aos limites total e individual em relação a contribuição de melhoria, afirmam que a referida constituição revogou as normas que estabeleciam tais limites, porém, se pacifica a opinião de doutrinadores que entendem ter a Constituição Federal de 1988 recepcionado os limites total e individual por ambos limites serem participes da essência da contribuição de melhoria.

Entretanto, apesar de ser um tributo legítimo a cobrança da contribuição de melhoria na prática apresenta-se bastante complexa, pois o ente federado se obriga a cumprir os requisitos dispostos no art. 82 do Código Tributário Nacional, o que justifica certa forma o abandono do governo em utilizar-se desta espécie tributária, preferindo solucionar seus problemas de caixa servindo-se das contribuições sociais.

BIBLIOGRAFIA

ATALIBA, Geraldo: Hipótese de incidência Tributária 5ª ed. Atualizada de acordo com a CF de 1988, 5ª tir. Malheiros Editores, São Paulo (Brasil), 1996.

BARRETO, Aires F. Comentários ao Código Tributário Nacional, Coordenação – Ivens Gandra da Silva Martins, V. I, Editora Saraiva, São Paulo – 1998.

BRASIL, Ávilo de Oliveira: Direito Tributário Brasileiro – Em Nova Estrutura Lógica, Forense, Rio de Janeiro – 2004

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro: Curso de direito tributário brasileiro (comentários á Constituição e ao Código tributário nacional, artigo por artigo), Editora Forense – Rio de Janeiro , 1999.

MACHADO, Hugo de Brito: Curso de Direito Tributário, 23ª ed. São Paulo, Malheiros Editores, 2003.

MORAES, Bernardo Ribeiro: Compêndio de Direito Tributário, 5ª ed. Revista Aumentada e Atualizada V.I Editora Forense, Rio de Janeiro – 1996.

OLIVEIRA, Vicente Kleber de Melo: Direito Tributário-Sistema Tributário Nacional, Del Rey Editora, Belo Horizonte – 2001.

RODRIGUES, Priscilla Figueiredo da Cunha: Contribuição de Melhoria, 1ª ed. Malheiros Editores, São Paulo – 2002