

A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: UM TRIBUTO CONVENIENTEMENTE ABANDONADO E QUASE ESQUECIDO NO DIREITO BRASILEIRO

THE CONTRIBUTION OF IMPROVEMENT: A TRIBUTE CONVENIENTLY ABANDONED AND ALMOST FORGOTTEN IN THE BRAZILIAN LAW

Alessandra Silveira Garcia¹
Hélio Sílvio Ourém Campos²

RESUMO

A Contribuição de Melhoria, espécie de tributo, é cobrada em razão da valorização em propriedades imóveis decorrente de obra pública. Os precedentes históricos desse tributo, no mundo, demonstram a sua importância como fonte de receita tributária para a execução de obras públicas. No Brasil, o tratamento dado a esse tributo foi de conveniente abandono e esquecimento no direito brasileiro, sob as mais diversas justificativas que hoje não mais prosperam, mas apenas serviram para dar instabilidade e desacreditar a Contribuição de Melhoria perante a sociedade. As maiores discussões dizem respeito à vigência dos artigos 81 e 82, ambos do Código Tributário Nacional, Lei n. 5.172/1966 e do Decreto-Lei n. 195/1967, bem como ao dever de observar os limites total e individual. Se, juridicamente, os argumentos para não cobrá-la não mais se sustentam, resta, apenas, procurar entender quais são as verdadeiras razões que levam um administrador público a renunciar a essa fonte de receita, justa, transparente e democrática. Para tanto, é necessário que se conheça a organização, estrutura e funcionamento do tributo.

Palavras-chave: Contribuição de Melhoria. Obra pública. Limites total e individual. Cobrança.

ABSTRACT

The Improvement Contribution is a form of tribute. It is charged over the appreciation value of a real state property resulted from public works. It has been shown, worldwide, the importance of the Improvement Contribution as a source of revenue for the execution of public works. In Brazil, the Improvement Contribution is somehow neglected and forgotten by the Brazilian Civil Code for many reasons which makes taxpayers skeptical and frustrated about this tribute. The major discussions regarding the Improvement Contribution are around the validity of the articles 81 and 82 of the National Tax Code, Law n. 5.172/1966 the Decree Law n.195/1967, as well as the limits of total and individual collection. Whether the arguments for not charging the Improvement Contribution are lawful, then the aim is to understand the reasons for a public official to renounce a fair, transparent and democratic source of revenue. Therefore, this it is essential to know the organization, structure and operation of the Improvement Contribution tribute.

Keywords: Improvement Contribution. Public Works. Total and Individual limit. Collection.

¹ Bacharela em Direito da Universidade Católica de Pernambuco. Arquiteta e Urbanista pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. E-mail: aligar@uol.com.br

² Doutor e Mestre pela UFPE. Juiz Federal. Professor Titular em Direito Processual e Tributário da Universidade Católica do Estado de Pernambuco. Ex-Procurador Judicial do Município do Recife. Ex-Procurador do Estado de Pernambuco. Ex-Procurador Federal. E-mail: ouremcampos@jfpe.jus.br

INTRODUÇÃO

O presente trabalho de conclusão de curso possui como tema a espécie de tributo Contribuição de Melhoria: um tributo convenientemente abandonado e quase esquecido no direito brasileiro, com ênfase na sua organização, estrutura e funcionamento.

O objetivo desse estudo é conhecer o tributo da Contribuição de Melhoria para que sejam entendidas as razões pelas quais ele não vem sendo aplicado pela grande maioria dos administradores públicos no país, isto é, para que seja possível verificar se as dificuldades, costumeiramente, apontadas para a sua não cobrança possuem ou não respaldo jurídico, e se podem e devem ser afastadas.

Pretende-se conhecer o tributo da Contribuição de Melhoria, por meio do método dedutivo, partindo do plano geral ao particular. Por essa razão o estudo seguirá na seguinte ordem: a seu desenvolvimento histórico no mundo e no Brasil; os seus elementos principais, inclusive os mais questionados pela doutrina, como os limites total e individual, e a recepção pela Constituição Federal de 1988 dos artigos 81 e 82 da Lei n.º 5.172/1966, Código Tributário Nacional, bem como do Decreto-Lei n.º 195/1967; e, finalmente, os aspectos mais relevantes sobre o seu funcionamento no que diz respeito à sua cobrança, com as supostas dificuldades e obrigatoriedade, à sua aplicação pelos entes políticos, além de algumas das várias implicações que envolvem o abandono, ou esquecimento, do referido tributo pela maior parte dos administradores públicos no Brasil.

As pesquisas para o desenvolvimento da presente monografia foram realizadas, principalmente, na biblioteca da Universidade Católica de Pernambuco; em artigos publicados em periódicos disponíveis em meio eletrônico; no Portal da Transparência dos municípios mencionados no trabalho, disponível na internet; além da utilização de dados presentes no relatório de prestação de contas dos municípios, do Departamento de Controle Municipal do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco – TCE/PE.

O estudo a respeito do tema se deu a partir da obra de respeitados autores, entre eles, Bilac Pinto, Geraldo Ataliba, Aliomar Baleeiro, João Baptista Moreira, Bernardo Ribeiro de Moraes, Celso Ribeiro Bastos, Hugo de Brito Machado, e Ylves J. de Miranda Guimarães.

Como a publicação de livros específicos e atuais sobre a Contribuição de Melhoria é pouca, a relevância desse estudo está na oportunidade de trazer o tema ao centro das atenções em matéria tributária, principalmente por tratar-se de um tributo justo e democrático, que prima pela transparência da aplicação do montante financeiro aplicado em obras públicas,

além de proporcionar ao contribuinte uma participação ativa no controle dos orçamentos das obras, impugnando valores. É inquestionável, portanto, a necessidade de fomentar debates a respeito da Contribuição de Melhoria.

Para que o tributo da Contribuição de Melhoria seja mais facilmente compreendido, faz-se necessário que se conheça, inicialmente, a sua história, seus precedentes no mundo e no Brasil, possibilitando o reconhecimento da sua relevância como importante fonte de receita, e para o investimento em infraestrutura nas cidades, fundamentais para o seu desenvolvimento.

Dessa forma, o primeiro capítulo versará sobre o histórico da Contribuição de Melhoria, para verificar, em alguns países no mundo, se já havia a noção de que a execução de obras públicas acarreta, na grande maioria das vezes, valorização das propriedades imóveis localizadas nas suas proximidades. E, ainda, diante do enriquecimento de apenas alguns, proporcionado com verbas pertencentes a toda a coletividade, quais foram os mecanismos adotados pela administração pública para reintegrar esse montante aos cofres públicos.

No Brasil, demonstrará os precedentes da Contribuição de Melhoria até configurar-se como é hoje; além do tratamento recebido nos textos constitucionais, principalmente, no que se refere à exigência dos limites total e individual.

Na sequência, o segundo capítulo discorrerá sobre a organização e estrutura da Contribuição de Melhoria no que se refere ao seu conceito e natureza jurídica, fato gerador, base de cálculo, alíquota, sujeitos ativo e passivo, além dos requisitos para a sua cobrança e lançamento.

Esse estudo possibilitará a comprovação da presença dos elementos essenciais desse tributo no ordenamento jurídico brasileiro para viabilizar a sua cobrança, e facilitará a compreensão das questões que envolvem divergências doutrinárias a respeito do tema, especialmente, no que se refere ao fato gerador e à base de cálculo.

Finalmente, o terceiro capítulo tratará do funcionamento da Contribuição de Melhoria, demonstrando a possibilidade, viabilidade e necessidade da sua cobrança, como ocorre, de fato, em alguns poucos municípios no país, em razão das principais questões elencadas pela doutrina para justificar o total abandono da Contribuição de Melhoria como fonte de receita por parte dos administradores públicos.

Serão abordadas, portanto, a legislação vigente, no que se refere à aplicação dos artigos 81 e 82, ambos do Código Tributário Nacional, e do Decreto-Lei n.º 195/1967; a cobrança, que tratará das supostas dificuldades para a determinação dos dados fiscais para dar suporte à exação do tributo; e, ainda, a obrigação legal da cobrança, que demonstrará o

tratamento discricionário, equivocadamente, dado à atividade tributante pelos administradores públicos, contrariando, inclusive, a Lei de Responsabilidade Fiscal e o Estatuto das Cidades.

Por se tratar de um tributo que também serve de instrumento de controle dos gastos públicos em obras públicas, o que se espera é que, a partir de um maior conhecimento a respeito da Contribuição de Melhoria, seja possível entender quais são os reais motivos para os administradores públicos deixarem essa fonte de receita relegada ao esquecimento.

1 PRECEDENTES HISTÓRICOS DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA NO MUNDO

A Contribuição de Melhoria surgiu em decorrência de um impasse que permeou a maioria das sociedades ao longo da história. De um lado estavam as cidades crescendo e precisando de investimentos em infraestrutura e equipamentos públicos, que eram muito onerosos para a administração pública, como: saneamento, pavimentação, calçamento, iluminação, entre outros. E do outro lado já havia o sentimento de que tais investimentos, apesar de fundamentais ao crescimento e desenvolvimento das cidades, traziam valorização direta aos imóveis dos proprietários vizinhos a essas benfeitorias, sem que eles houvessem contribuído de alguma maneira para esse ganho.

Portanto, é consequente o raciocínio de que as obras públicas proporcionavam algum enriquecimento aos proprietários de imóveis próximos a elas, sendo financiadas por todos os cidadãos contribuintes de tributos.³

A origem exata da Contribuição de Melhoria no mundo não é precisa, pois era comum ocorrer confusão entre as espécies de tributo que eventualmente estavam sendo cobradas pela execução de obras públicas, ora com características de taxa, ora como imposto, ora como preço público.

Todavia, é possível reconhecer a existência de precedentes remotos do instituto, embora com contornos diferentes da Contribuição de Melhoria como hoje se apresenta.⁴

No período romano e medieval já havia a imposição de tributos por obrigações de fazer, de reparar, de manter o que já existia, de construir novas vias, estradas, pontes e praças, de conservar, ou até mesmo de levantar os muros que protegiam as cidades.

³ MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**. 5 ed. rev. aum. e atual. até 1993. Rio de Janeiro: Forense, 1996. p. 559.

⁴ PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. 2 ed. atual. por Firly Nascimento Filho. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 5.

Na Grécia Clássica, do período de 1100 a 1000 a.C., havia as Inscrições da Ilha Eubéia, que tratavam da expropriação mediante indenização para obras de saneamento. Apesar de ser uma desapropriação por utilidade pública, com indenização prévia, essa medida também era tratada como uma Contribuição de Melhoria.⁵

Já nos séculos XII e XIII, na Espanha, Inglaterra e Itália, também houve a preocupação do Poder Público em recuperar as despesas com obras públicas, cujo ônus passou a recair sobre os proprietários de terras beneficiadas por essas obras.

Na Inglaterra, no ano de 1250, houve a obra de manutenção e reparação dos diques de Rommey, sendo o custo cobrado dos proprietários dos imóveis beneficiados por ela. O mesmo aconteceu com as despesas para a recuperação dos diques contra inundação da região dos pântanos, que beneficiavam a todas as propriedades vizinhas, agregando valor a elas.⁶

E em 1472, foi instituída a *Betterment Tax*, que justificou, dois séculos depois, a cobrança pelo alargamento de ruas em Westminster, no ano de 1662, e a reconstrução de Londres, em 1667, destruída por um grande incêndio.⁷

Já a experiência norte-americana trouxe a *Special Assessment*, que ganhou importância nos Estados Unidos após a Guerra da Secessão, por volta de 1812, porque muitas cidades precisavam ser reconstruídas e necessitavam de financiamento. Mas sua instituição ocorreu somente em 1882. E pouco a pouco esse instituto foi adotado por vários municípios, até tornar-se uma importante fonte de arrecadação de receita.

A *Special Assessment* foi incorporada ao ordenamento jurídico brasileiro sob o nome de Contribuição de Melhoria, mas não integralmente como estava disposta no modelo norte-americano, manteve, apenas, algumas semelhanças.⁸

De modo diferente da Contribuição de Melhoria, a *Special Assessment* admitia que os proprietários a serem beneficiados se manifestassem amplamente quanto à imposição do tributo, sendo possível a eles apreciarem a conveniência e a oportunidade da sua cobrança, antes mesmo da ocorrência do benefício, ou poderiam, ainda, solicitar a execução de uma obra. Essas prerrogativas davam ao instituto norte-americano característica de contrato.

Nesse aspecto, o instituto da Contribuição de Melhoria no Brasil sempre foi uma imposição, por força do poder de império da administração pública em face das despesas com

⁵ MOREIRA, João Baptista. **Tratado de direito tributário brasileiro**: a contribuição de melhoria: imposição da valorização imobiliária. Rio de Janeiro: Forense, 1981. v. 8, p. 162 - 163.

⁶ BARRETO, Aires F. Contribuição de melhoria. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1998. v. 1. p. 589.

⁷ MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**. 5 ed. rev. aum. e atual. até 1993. Rio de Janeiro: Forense, 1996. p. 561 - 562.

⁸ PINTO, Bilac. **Contribuição de melhoria**. 2 ed. atual. por Firly Nascimento Filho. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 57.

execução de alguma obra pública. Não havia, assim como não há hoje, oportunidade para os proprietários discutirem a respeito da conveniência ou oportunidade da cobrança do tributo, afastando-se, portanto, das características de contrato.

Tanto a *Betterment Tax*, cobrada na Inglaterra, quanto a *Special Assessment*, cobrada nos Estados Unidos têm como fundamento a valorização imobiliária da propriedade particular em decorrência de obra pública, e como justificativa para a sua cobrança mitigar, ao máximo, o enriquecimento sem causa.

1.1 A Contribuição de Melhoria no Brasil

No Brasil, o sentimento de que era necessário recuperar as despesas com obras públicas, que proporcionavam benefícios e que agregavam valor às propriedades próximas a essas áreas, vinha desde o tempo do Império.

No período Imperial do Brasil eram cobradas as *fintas*, de acordo com o Direito Português: M. liv. 1, t. 47 - Lei de 06 de julho de 1596 – Livro 1, tít. CXVI, 43 das Ordenações do Reino. Esse tributo era cobrado dos proprietários que tivessem suas propriedades beneficiadas pelas obras públicas, com a finalidade de cobrir as despesas com pontes, fontes e calçadas, entre outras.⁹

No período Republicano foi cobrado um novo tributo para a execução de calçamento e a pavimentação de logradouros públicos, apenas nesses casos, sendo os responsáveis pelo seu pagamento os proprietários de imóveis vizinhos que tivessem a testada para o logradouro.

Na Constituição Federal de 1934 houve, finalmente, a criação da Contribuição de Melhoria, com previsão no seu artigo 124. Entretanto, o dispositivo encontrava-se localizado no Título IV, “Da Ordem Econômica e Social”, enquanto os demais tributos estavam previstos no Título I, que tratava da “Organização Federal”.

Todavia, somente seria admitida a sua cobrança se houvesse a prova de que realmente o imóvel havia sido valorizado em decorrência de uma obra pública. E, havia, também, a determinação de que o encargo recairia sobre o montante da valorização da propriedade imóvel, a ser cobrado do proprietário.

Já a Constituição Federal de 1937 silenciou totalmente a respeito da existência da Contribuição de Melhoria, reconhecendo apenas as Taxas e dos Impostos como espécies tributárias.

⁹ MOREIRA, João Baptista. **Tratado de direito tributário brasileiro**: a contribuição de melhoria: imposição da valorização imobiliária. Rio de Janeiro: Forense, 1981. v. 8, p. 163.

Por causa desse silêncio, o Decreto-Lei n.º 2.416, de 17 de julho de 1940, que versava sobre normas gerais de direito financeiro para Estados e Municípios, incluiu, na categoria das receitas referentes às Taxas, o recebimento da cobrança da Contribuição de Melhoria em andamento. A Contribuição de Melhoria passava, então, a ser cobrada como uma Taxa de Serviços, com fundamento nos artigos: 23, inciso II e artigo 28, ambos da Constituição Federal, de 1937.¹⁰

Em 1946 ocorreu a reintegração da Contribuição de Melhoria no texto constitucional, como um meio para que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios pudessem recuperar os gastos com a execução das obras públicas. Dessa forma, passou a tratá-la como uma terceira espécie tributária autônoma, ao lado das Taxas e dos Impostos, compondo a Teoria Tricotômica dos Tributos. A previsão legal estava no artigo 30, inciso I e parágrafo único, do texto constitucional, no Título I, que tratava “Da Organização Federal”.

A Constituição Federal de 1946, juntamente com a Lei n.º 854, de 1949, definiu que o fato gerador da Contribuição de Melhoria era a valorização do imóvel decorrente de obra pública; que o contribuinte era o proprietário do imóvel; que a base de cálculo era a valorização efetivamente obtida pelo imóvel e precisava ser comprovada posteriormente; que o limite necessário individual era o acréscimo de valor trazido ao imóvel; que o limite necessário total era a despesa realizada com obra pública; e ainda, que a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal eram os entes competentes para instituir o tributo.¹¹

Em 1965 houve a promulgação da Emenda Constitucional n.º 18 à Constituição Federal de 1946. O texto normativo previa, definitivamente, a divisão tripartida dos tributos, incluindo a Contribuição de Melhoria no rol das espécies de tributos, como uma categoria autônoma, juntamente com os Impostos e as Taxas.¹²

O Código Tributário Nacional, de 1966, trouxe a previsão da Contribuição de Melhoria nos artigos 81 e 82. Mas em 1967, o Decreto-lei n.º 195 entrou em vigor, revogando a Lei n.º 854, de 1949, e todas as disposições legais em contrário.

Em 1967 foi promulgada a Constituição Federal, que reconheceu a Contribuição de Melhoria como espécie tributária autônoma. Assim como também o fez a Emenda Constitucional n.º 01, de 1969, que reintegrou os dois limites, o total e o individual.

¹⁰ MACHADO JR., José Teixeira. A experiência brasileira em orçamento-programa - uma primeira visão. **Revista de Administração Pública**, [S.l.], vol. 46, n. 4, p. 1157-1175, 2012. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122012000400012&script=sci_arttext>. Acesso em: 26 mar. 2014.

¹¹ MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**. 5 ed. rev. aum. e atual. até 1993. Rio de Janeiro: Forense, 1996. p. 570.

¹² BARRETO, Aires F. Contribuição de melhoria. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins (Coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1998. v. 1. p. 572.

Dessa forma, o limite individual, anteriormente omitido pela Carta Magna de 1967, foi restabelecido no artigo 18, inciso II, da referida emenda, como sendo o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.¹³

Mas em 1983, com a Emenda Constitucional n.º 23, a Emenda Passos Porto, esse mesmo artigo 18, inciso II foi, novamente, alterado, substituindo os termos “valorizados”, por “beneficiados”; o limite individual foi mais uma vez excluído do texto constitucional, juntamente com a exigência de comprovação do efetivo benefício em cada imóvel em consequência da obra pública.¹⁴

A Constituição Federal de 1988 mantém a Contribuição de Melhoria como espécie tributária autônoma, de acordo com o artigo 145, inciso III. Contudo o texto constitucional não faz menção a qualquer limite quantitativo para a sua cobrança, determina, apenas, como hipótese tributária, a realização de obras públicas. E a legislação infraconstitucional, que trata da matéria, foi recepcionada pela Carta Magna de 1988, isto é, continuam vigentes a Lei n.º 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) e o Decreto-Lei n.º 195/1967.¹⁵

Assim, foram mantidas as bases da Contribuição de Melhoria, mesmo não tratadas expressamente pela Carta Magna. Isto é, continuaram como pressupostos do tributo a realização de obra pública com a consequente valorização do imóvel do contribuinte e os limites total e individual.

2. ORGANIZAÇÃO E ESTRUTURA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: CONCEITO E NATUREZA JURÍDICA

O instituto da Contribuição de Melhoria foi definido na vigência da Constituição Federal de 1934, contemplando, desde então, a existência dos pressupostos fundamentais do tributo, demonstrando que a valorização é, necessariamente, uma consequência da obra realizada pelo ente federado; que os limites total e individual devem ser observados para a sua cobrança, e, ainda, que o pagamento do tributo é obrigatório, devendo ser realizado pelo proprietário do imóvel valorizado.¹⁶

¹³ RODRIGUES, Priscilla Figueiredo da Cunha. **Contribuição de Melhoria**. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 58.

¹⁴ *Idem*. p. 34-35.

¹⁵ SCHOEIRI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 182.

¹⁶ BRASIL. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm>. Acesso em: 4 abr. 2014.

O Poder Público, agindo no interesse da coletividade, proporciona o desenvolvimento de determinadas áreas através da execução de obras públicas. Em consequência da execução dessas obras, as propriedades privadas, localizadas próximas, normalmente, são valorizadas.

Nessas circunstâncias a valorização dessas propriedades não se dá em decorrência de investimento privado. Mas é a valorização do imóvel do particular decorrente da execução de determinada obra pública que colocará esse indivíduo na condição de contribuinte do tributo Contribuição de Melhoria.

Sendo assim, é legítimo que seja cobrado desses proprietários beneficiados um tributo que restitua aos cofres públicos aquilo que foi investido por toda a coletividade, e que gerou enriquecimento para determinadas propriedades. Procedendo dessa maneira, o Poder Público atende ao princípio da justiça e da moralidade, além de impedir o enriquecimento de uma parcela da população financiado com o dinheiro de toda a coletividade.¹⁷

A Contribuição de Melhoria foi reconhecida pela Constituição Federal de 1988, como sendo uma das cinco espécies do gênero tributo. Ou seja, são tributos: os Impostos, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimos Compulsórios e Contribuições.¹⁸

Trata-se de espécie autônoma de tributo vinculado a atuação estatal de executar obras públicas. Submete-se ao regime jurídico de direito público, com observância aos princípios constitucionais e tributários a ela pertinentes, e está em plena concordância com o que dispõe o artigo 3º do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172/1966.¹⁹

Como a cobrança da Contribuição de Melhoria ocorre em razão de atividade administrativa plenamente vinculada, em se tratando desse tributo, essa atividade deve resultar em uma obra pública, que deverá, obrigatoriamente, valorizar individualmente a propriedade imóvel de cada contribuinte.²⁰

É oportuno esclarecer que obra pública, na condição de pressuposto da Contribuição de Melhoria, é toda a obra física e visível, realizada pelo Poder Público, na pessoa do ente político federado - União, Estados, Municípios e Distrito Federal -, que tenha por

¹⁷ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 12 ed. rev. ampl. e atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 886.

¹⁸ PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 16 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Ltda., 2014. p. 19.

¹⁹ GUIMARÃES, Ylves J. de Miranda. **Da necessidade da cobrança da contribuição de melhoria**: 2º Congresso Interamericano de Direito Tributário – 1975. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. p. 13.

²⁰ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 35 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 448 - 449.

consequência a valorização imobiliária em uma área delimitada, e que esteja adequadamente descrita na respectiva lei tributante, instituidora do tributo.²¹

2.1 Fato Gerador

O fato gerador da Contribuição de Melhoria é a valorização do imóvel particular em decorrência da execução de obra pública, de acordo com o artigo 1º, do Decreto-Lei n.º 195, de 1967. Comprova-se essa valorização a partir da ocorrência do incremento patrimonial ocorrido na propriedade privada.

O momento da ocorrência do fato gerador da Contribuição de Melhoria é quando se verifica a efetiva valorização da propriedade imóvel decorrente da execução de obra pública.

A obra pública, referente à Contribuição de Melhoria, além de ter sido executada pelo Poder Público, necessariamente, será de uso comum a toda a coletividade, e deverá trazer, como consequência, a valorização das propriedades imóveis próximas. Não se admite a cobrança desse tributo por obras públicas que não valorizem a propriedade imóvel

As obras públicas que proporcionam a valorização da propriedade imobiliária estão elencadas no artigo 2º do Decreto-lei n.º 195/1967. Embora seja taxativo, de acordo com Hugo de Brito Machado, esse rol abrange uma infinidade de obras públicas.²²

Como a valorização imobiliária que dá ensejo à Contribuição de Melhoria é a decorrente de execução de obra pública, é necessário que a obra exista para que seja possível avaliar se houve, ou não, valorização dos imóveis particulares; e se essa valorização ocorreu efetivamente em razão dessa obra pública. Dessa forma, a maior parte da doutrina reconhece tratar-se de um fato gerador misto, pois não é suficiente a atuação isolada do Poder Público (execução da obra pública) para dar ensejo à cobrança da Contribuição de Melhoria.

Logo, a obra pública, por si só é insuficiente para o nascimento da obrigação tributária desse tributo. Isto é, a cobrança da Contribuição de Melhoria pressupõe a existência de uma obra pública concluída, no todo ou de parte, mas que tenha proporcionado valorização na propriedade imóvel do contribuinte, passível de quantificação, e da comprovação dessa efetiva valorização.

²¹ NETO, José Francisco da Silva. **Apontamentos de direito tributário**. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006. p. 46.

²² MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 35 ed. rev. atual. e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 451.

2.2 Base de cálculo

A base de cálculo da Contribuição de Melhoria é o *quantum* que efetivamente a obra pública trouxe em valorização para a propriedade imóvel do contribuinte, expresso em moeda corrente.²³

De acordo com Geraldo Ataliba, o valor desse montante é obtido a partir da diferença positiva entre o valor do imóvel antes e depois da execução da obra. Portanto, a fixação da base de cálculo observa o que dispõe o artigo 81 do Código Tributário Nacional no que diz respeito aos limites total e individual. Isto é, não pode ser superior ao custo da obra (limite total); nem pode extrapolar o incremento de valor que a propriedade recebeu individualmente (limite individual).²⁴

Se o Poder Público extrapolar o limite total, haverá enriquecimento sem causa do ente tributante, o que é inconcebível. Além do mais, a administração pública não visa lucro. Mas se ultrapassar o limite individual, o tributo poderá configurar efeito confiscatório. Ambas as situações não são admitidas pelo ordenamento jurídico brasileiro.²⁵

2.3 Alíquota

A alíquota deverá vir na lei que instituir o tributo. Será um percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo, isto é, sobre o montante reconhecido como incremento na propriedade imóvel valorizada pela execução da obra pública.

Para Aliomar Baleeiro a aplicação da alíquota da Contribuição de Melhoria sobre a sua base de cálculo resultará na quota parte que cada contribuinte deverá atribuir aos cofres públicos em consequência do valor que a sua propriedade imóvel particular recebeu como benefício, configurando o limite individual do tributo.²⁶ Segundo o autor, o somatório de todas as quotas relativas a todos os contribuintes não poderá exceder ao valor total do custo da obra pública.

Logo, esse valor final, resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo da Contribuição de Melhoria deverá obedecer aos limites total e individual.

²³ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 12 ed. rev. ampl. e atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 897.

²⁴ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6 ed. 14 tiragem. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 170.

²⁵ ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro & direito tributário**. 2 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2012. p. 121.

²⁶ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 12 ed. rev. ampl. e atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 896.

Além desses limites, deverá ser observado o disposto no artigo 12, *caput*, do Decreto-Lei n.º 195/1967, que determina que a parcela anual da Contribuição de Melhoria, a ser atribuída aos cofres públicos, não seja superior a 3% (três por cento) do valor fiscal da propriedade imóvel do contribuinte, atualizado à época da cobrança do referido tributo.

2.4 Sujeito ativo

A Constituição Federal dispõe no seu artigo 145, *caput* e inciso III, que a Contribuição de Melhoria, decorrente de obra pública, pode ser instituída pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

E o Código Tributário Nacional, no seu artigo 81, determina que a Contribuição de Melhoria será cobrada pelos entes federados em decorrência da execução de obra pública que valorizar o patrimônio de particulares. Trata-se de competência comum. Portanto, o sujeito ativo será o ente federado que realizar a obra pública, conforme disposto no artigo 3º, *caput* e parágrafo 4º, do Decreto-Lei n.º 195/1967, excluindo os demais entes da cobrança.

No caso de contratação de terceiros pelo ente tributante, para a execução de obra pública, não se admite a cobrança do tributo pela empresa executora da obra. De acordo com o Ministro Carlos Madeira, do Supremo Tribunal Federal, relator do Recurso Extraordinário n.º 99.466-1/SP, não é possível a cobrança do tributo por quem não tem o poder de tributar.²⁷

2.5 Sujeito passivo

O sujeito passivo da Contribuição de Melhoria é a pessoa que tem relação direta e pessoal com a propriedade imóvel, valorizada em decorrência da execução de obra pública, localizada nas áreas beneficiadas de forma direta ou indireta (no caso da localização do bem ser mais distante) de acordo com o artigo 3º, parágrafo 3º, do Decreto-Lei n.º. 195/1967.

O contribuinte é o proprietário particular do imóvel valorizado em decorrência da obra pública²⁸, sendo incluído nesse conceito todo aquele que for identificado como titular de

²⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 99.466-1-SP. 2ª Turma. Recorrentes: Jorge Devecs e outros. Recorrido: PRODEPGE – Progresso e Desenvolvimento de Praia Grande S.A. Relator: Min. Carlos Madeira. Data do julgamento: 06 de dezembro de 1985. Data da publicação: 19 de dezembro de 1985. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=191904>>. Acesso em: 18 mar. 2014.

²⁸ ELALI, André. Contribuição de melhoria e empréstimo compulsório. In: Martins, Ives Gandra da Silva; Nascimento, Carlos Valder do; Martins, Rogério Gandra da Silva (Coordenadores). **Tratado de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011. v. 1, p. 774.

direitos relativos à propriedade ou como titular de direitos possessórios, com ânimo de obter a propriedade.

Para Ricardo Torres, uma vez que as imunidades constitucionalmente previstas dizem respeito somente aos Impostos, não há imunidade desse tributo para templos, para associações de educação e assistência, nem para as sedes de partidos políticos.²⁹

Todavia, no que diz respeito aos bens públicos não há impedimento para a cobrança da Contribuição de Melhoria entre os entes federados em se tratando de bens dominicais e áreas de uso especial. Isso se deve ao fato de que em algum momento esses bens poderão ser alienados e desafetados, sendo comercializados como ocorre com a propriedade privada.

Já os imóveis de uso comum podem ser excluídos do pagamento do tributo, por ser remotíssima a possibilidade de serem alienados.

2.6 Requisitos legais para a cobrança e lançamento

A cobrança da Contribuição de Melhoria, assim como de qualquer espécie tributária, precisa de lei ordinária que determine a sua criação. A lei instituidora do tributo estabelecerá o fato gerador, a base de cálculo, a alíquota, e o sujeito passivo, além de outros aspectos pertinentes que viabilizem a sua cobrança.

Essa lei ordinária, responsável por criar a Contribuição de Melhoria na esfera do ente tributante, instituindo-o, ainda que de forma abstrata, encontra validade no texto constitucional determinando as competências, mais precisamente no artigo 145, inciso III, da Constituição Federal de 1988; e nas normas complementares, nos artigos 81 e 82, do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172/1966, e no Decreto-Lei n.º 195/1967.

O artigo 82, do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172/1966, dispõe que a lei ordinária que instituir a Contribuição de Melhoria deverá prever no seu conteúdo, obrigatoriamente, requisitos mínimos.

São requisitos basilares que deverão constar da lei que instituir o tributo: a publicação prévia do memorial descritivo do projeto da obra a ser executada; o orçamento do custo de todo o empreendimento; a determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pelo tributo; a delimitação da área a ser beneficiada pela obra; e a determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, se for o caso.

²⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 19 ed. rev e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2013. p. 72 - 73.

E, também, a fixação do prazo para o responsável pelo pagamento do tributo impugnar qualquer dos itens anteriormente mencionados, que deverá ser, obrigatoriamente, de 30 (trinta) dias, no mínimo.

Já o artigo 5º do Decreto-Lei n.º 195/1967 faz, basicamente, as mesmas exigências que o artigo 82 do Código Tributário Nacional. Dessa forma, exige-se que o sujeito ativo publique edital prevendo a delimitação das áreas a serem beneficiadas, em função da localização, com a relação dos imóveis a serem atingidos pela valorização; o memorial descritivo do projeto; o orçamento total ou parcial do custo das obras; a determinação da parcela do custo das obras a ser ressarcida pelo tributo, com o plano de rateio entre os imóveis beneficiados.

É necessário, portanto, que haja uma lei ordinária na esfera do ente tributante retirando o tributo do plano abstrato constitucionalmente previsto, observando as exigências contidas na norma geral para que seja admitida a sua cobrança, além da publicação prévia do edital referente à determinada obra.

O lançamento da Contribuição de Melhoria é de responsabilidade do ente federado que executou a obra pública, que gerou incremento na propriedade imóvel integrante da zona de abrangência do beneficiamento, de acordo com o artigo 9º do Decreto-Lei n.º 195/1967.

Assim, o tipo de lançamento que melhor se adéqua às peculiaridades da Contribuição de Melhoria é o lançamento direto, ou de ofício, conforme dispõe o artigo 142, do Código Tributário Nacional.

Deverá constar no lançamento, o nome do proprietário do imóvel valorizado por obra pública, o seu endereço, a identificação do imóvel, e a previsão de multas por pagamento em atraso, em conformidade ao artigo 10, *caput*, do Decreto-Lei n.º 195/1967.

3 FUNCIONAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A Contribuição de Melhoria é um tributo pouco explorado como fonte de receita pela grande maioria dos municípios brasileiros.³⁰ Na verdade, trata-se de um tributo convenientemente desprezado e raramente cobrado pelos entes federados.

³⁰ GOMIDE, Tainá Rodrigues; FARONI, Walmer. Avaliação da arrecadação da contribuição de melhoria pelos municípios brasileiros. **Revista de Ciências Humanas**, [S. l.], v. 8, n. 1, p. 39-50, jan./jun. 2008. Disponível em: <<http://www.cch.ufv.br/revista/sumario.php?id=14>>. Acesso em: 26 fev. 2014.

No Estado de Pernambuco, por exemplo, de acordo com o Tribunal de Contas do Estado – TCE/PE³¹, verifica-se que em 2012, dos 185 (cento e oitenta e cinco) municípios, apenas 4 (quatro), Camocim de São Félix, Catende, Lagoa dos Gatos e Palmares, arrecadaram o tributo. Nem mesmo Recife, a capital do Estado de Pernambuco, conta com essa receita.

No Rio Grande do Sul, um maior número de municípios cobra o tributo, como por exemplo, Bento Gonçalves³², Venâncio Aires³³, e Pelotas³⁴, entre vários outros. Mas é importante ressaltar que Porto Alegre³⁵, a capital do estado, a exemplo de Recife, também não arrecada a Contribuição de Melhoria.

Já o Estado do Paraná é considerado modelo em arrecadação de Contribuição de Melhoria para a América Latina, desde 2012. Esse reconhecimento é o resultado do trabalho desenvolvido desde 1998, pela administração pública estadual, a partir da criação do Paranacidade – entidade ligada à Secretaria do Desenvolvimento Urbano do Estado³⁶.

Essa entidade criou um modelo de instrumento administrativo para a constituição do crédito tributário; confeccionou material institucional sobre o assunto, para levar à população o conhecimento sobre o tributo e as vantagens da sua cobrança; capacitou pessoal; além de outras ações, que contribuíram para a restauração da Contribuição de Melhoria no estado.

Após essas medidas, demonstrando interesse do Poder Público pelo tributo, verifica-se que mais de 60% (sessenta por cento) dos investimentos com obras públicas, que valorizam imóveis de particulares, são revertidos aos cofres públicos do estado do Paraná, sob a rubrica Contribuição de Melhoria.³⁷

A experiência paranaense deveria servir de inspiração para o restante dos estados e municípios do país, pois demonstra que é possível superar as desculpas e os obstáculos

³¹ [Planilha referente ao processo de prestação de contas de 2012, dos municípios do Estado de Pernambuco, formalizado no Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco – TCE/PE]. Mensagem recebida por: <aligar@uol.com.br>. Data do recebimento: 12 mar. 2014.

³² BENTO GONÇALVES. Portal da Transparência da Prefeitura do Município de Bento Gonçalves/RS. Disponível em: <https://e-gov.betha.com.br/transparencia/con_comparativoreceita.faces>. Acesso em: 26 mar. 2014.

³³ VENÂNCIO AIRES. Portal da Transparência da Prefeitura do Município de Venâncio Aires. Disponível em: <<http://grp.venancioaires.rs.gov.br/grp/contabilidade/acessoexternobalanceteReceitaExterno.faces>>. Acesso em: 26 mar. 2014.

³⁴ PELOTAS. Portal da Transparência da Prefeitura do Município de Pelotas. Disponível em: <http://www2.pelotas.com.br/transparencia/informacoespublicas/execucao/gastos/execucao_orcamentaria/execucao-orcamentaria-da-receita-em-tempo-real.php>. Acesso: 26, mar. 2014.

³⁵ PORTO ALEGRE. Portal da Transparência do Município de Porto Alegre. Disponível em: <<http://portaltransparencia.procempa.com.br/portalTransparencia/recOrgaoPesquisa.do>>. Acesso: 26 mar. 2014.

³⁶ PARANÁ. Secretaria do Desenvolvimento Urbano do Estado do Paraná. Paranacidade. Disponível em: <<http://www.paranacidade.org.br/>>. Acesso em: 1º abril. 2014.

³⁷ PARANÁ. Agência de Notícias do Paraná. Desenvolvimento urbano. **Paraná é modelo em arrecadação de contribuição de melhoria**. Publicado em: 06 mar. de 2012. Disponível em: <<http://www.aen.pr.gov.br/modulos/noticias/article.php?storyid=67945>>. Acesso em: 25 fev. 2014.

construídos pelos próprios entes políticos na tentativa de justificar o abandono da Contribuição de Melhoria, renunciando a essa receita.

Nesse sentido, a doutrina aponta para os mais diversos motivos que poderiam levar o administrador público a não cobrar a Contribuição de Melhoria. Entre os argumentos verifica-se: o questionamento acerca da constitucionalidade e vigência da legislação infraconstitucional pertinente ao tributo; a qualificação do tributo como de difícil aplicação e cobrança; e, ainda, a resistência do ente público em onerar a população com mais um tributo,³⁸ agindo como se a cobrança de tributos fosse atividade discricionária da administração pública.

Na verdade, o que deveria ser questionado a esse respeito é quais são os reais motivos que levam o Poder Público a resistir à cobrança de um tributo que possui um largo potencial de arrecadação, e que traz a possibilidade de fomentar o desenvolvimento urbano das cidades de forma transparente, moral e justa, desestimulando práticas como especulação imobiliária.

3.1 Legislação vigente

A Contribuição de Melhoria está prevista no artigo 145, inciso III, da Constituição Federal de 1988; nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966; e no Decreto-Lei n.º 195, de 24 de fevereiro de 1967.³⁹

Contudo, ainda hoje, o impasse quanto à recepção ou não dos artigos 81 e 82, do Código Tributário Nacional e do Decreto-Lei n.º 195/1967, pela Constituição Federal de 1988, tem sido argumento contra a cobrança da Contribuição de Melhoria. Constitui, portanto, um dos obstáculos criados pelo próprio Poder Público para dificultar a sua efetivação.

Apesar de o Supremo Tribunal Federal já ter posicionamento consagrado e favorável à recepção da legislação infraconstitucional, em consonância com o posicionamento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, ainda há divergências doutrinárias a esse respeito, sustentando os questionamentos que ainda chegam à Suprema Corte.⁴⁰

³⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Porque não se cobra a contribuição de melhoria no Brasil**. Disponível em: <<http://www.hugomachado.adv.br>>. Acesso em: 27 mar. de 2014.

³⁹ ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário**. 2 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2012. p. 115.

⁴⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Agravo. ARE n. 680023/RS. Recorrente: Município de Bento Gonçalves. Recorrido: Gilmar José de Mari. Relator: Min. Gilmar Mendes. Data do julgamento: 23 de maio de 2013. Data da publicação: 28 de maio de 2013. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=100&dataPublicacaoDj=28/05/2013&incidente=4223522&codCapitulo=6&numMateria=77&codMateria=3>>. Acesso em: 05 abr. 2014.

O que ensejou essa polêmica foi o fato de a atual Carta Magna não ter feito, expressamente, no seu artigo 145, inciso III, alusão sobre os limites global e individual do tributo, como fez na maioria dos textos constitucionais anteriores.

A Constituição Federal dispõe, sucintamente, que a Contribuição de Melhoria é assim qualificada em razão da valorização da propriedade imóvel do contribuinte. Todavia, não se trata de qualquer tipo de valorização imobiliária.

Essa valorização tem que ser, obrigatoriamente, em consequência da execução de obra pública pelos entes federados, justificando a cobrança desse tributo.⁴¹

Em oposição ao entendimento pacífico da Suprema Corte e da maioria da doutrina, Sacha Calmon, defende a não recepção da mencionada legislação infraconstitucional. Segundo o autor, a Emenda Constitucional n.º 23, de 1º de dezembro de 1983, já teria revogado o Decreto-Lei n.º 195/1967.

Esse pensamento se deve ao fato da Emenda determinar que o critério a ser adotado pela Contribuição de Melhoria passaria a ser o custo.⁴²

Paulo de Barros Carvalho, igualmente, sustenta a ideia de que não houve recepção da legislação infraconstitucional porque a Constituição Federal de 1988 não faz referência alguma quanto ao limite total e individual, além de considerar que lei complementar regulará a matéria, conforme dispõe o texto constitucional no seu artigo 146.⁴³

Por outro lado, a maior parte da doutrina brasileira, como Aliomar Baleeiro, segue o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, pela recepção dos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional, e do próprio Decreto-Lei n.º 195/1967.⁴⁴

Nesse sentido, a Ministra do Superior Tribunal de Justiça, Eliana Calmon Alves, declarou que a defesa da não recepção do Decreto-Lei n.º 195/1967 pela Constituição Federal de 1988 não possui respaldo no ordenamento jurídico brasileiro.

Opõe-se, portanto, ao que defende Sacha Calmon, cujo entendimento é no sentido de que o Decreto-Lei teria alterado o critério do custo da obra do Código Tributário Nacional, tornando-o inconstitucional.⁴⁵

⁴¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25 ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 61 - 62.

⁴² COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 540.

⁴³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 25 ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 62.

⁴⁴ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11 ed. rev. e compl. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 579.

⁴⁵ ALVES, Eliana Calmon; FREITAS, Vladimir Passos de. Código Tributário Nacional Comentado: doutrina e jurisprudência, artigo por artigo, inclusive ICMS e ISS. São Paulo: **Revista dos Tribunais**. p. 151, 2007. Disponível em: <<http://bdjur.stj.gov.br/dspace/handle/2011/17883>>. Acesso em: 18 fev. 2014.

Assim, corroborando o posicionamento da Suprema Corte, para Ministra não há que se falar em inconstitucionalidade alguma no Decreto-Lei n.º 195/1967.

No mesmo sentido, Luciano Amaro considera inquestionável que a valorização imobiliária decorrente de obra pública é requisito da Contribuição de Melhoria, com seus limites global e individual.⁴⁶

Confirma-se, então, que a partir do reconhecimento de que a execução de obra pública e a valorização imobiliária, decorrente dela, são pressupostos da cobrança desse tributo, o custo da obra pública é o limite total. E que a valorização da propriedade imóvel do contribuinte em decorrência dessa obra pública, valor agregado ao bem, efetivamente mensurado e constatado, estabelece o limite individual.

Celso Ribeiro Bastos também considera que os referidos textos normativos foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988, baseado no que dispõe o próprio Ato das Disposições Transitórias, no seu artigo 34, parágrafo 5º⁴⁷.

De acordo com o autor, a legislação infraconstitucional anterior, que não for contrária ao que dispõe o atual texto constitucional, continua em vigor, sendo recepcionada⁴⁸, evitando que todo o ordenamento jurídico já existente, que esteja em conformidade com o novo texto constitucional, precise ser recriado.⁴⁹

Aliomar Baleeiro entende que, embora a Constituição Federal de 1988 tenha sido muito genérica, ficou a cargo da legislação infraconstitucional o detalhamento dos requisitos inerentes ao tributo da Contribuição de Melhoria. Logo, houve recepção da legislação infraconstitucional.⁵⁰

O passo inicial para a solução da questão foi dado antes mesmo do atual texto constitucional, com a Súmula n.º 496⁵¹, do Supremo Tribunal Federal, de 03 de dezembro de 1969, que dispôs a favor da recepção pela Constituição Federal de 1967 e do Decreto-Lei n.º 195/1967, conforme o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1967, que deu guarida aos decretos-leis expedidos entre 24 de janeiro e 15 de março de 1967, recepcionando o Decreto-Lei n.º 195/1967 determinando a sua validade.

⁴⁶ AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 70.

⁴⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigobd.asp?item=%202105>>. Acesso em: 27 mar. 2014.

⁴⁸ BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Constitucional**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 84.

⁴⁹ AMARO, Luciano. *Op cit.* p. 70.

⁵⁰ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 12 ed. rev. ampl. e atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 892.

⁵¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n.º 496**. São válidos, porque salvaguardados pelas Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1967, os decretos-leis expedidos entre 24 de janeiro e 15 de março de 1967. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=496.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumula s>>. Acesso em: 11 mar. 2014.

O Código Tributário Nacional foi recepcionado como Lei Complementar, já na vigência da Constituição Federal de 1967, por tratar de matéria reservada à Lei Complementar. E a sua ratificação da recepção ocorreu no artigo 7º, do Ato Complementar n.º 36, de 13 de março de 1967⁵², sendo assim reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência, mantido como tal até a atual Constituição Federal.

A Carta Magna de 1988 recepcionou o Código Tributário Nacional, com *status* de Lei Complementar, como dispõe o artigo 34, parágrafo 5º, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988.

Nesse sentido, o recente julgado da 1ª Turma do Supremo Tribunal de Justiça a respeito do Agravo Regimental n.º 1159433/RS - 2009/0034648-0⁵³, que teve como relator o Ministro Benedito Gonçalves, reconheceu que são válidos e estão vigentes os artigos 81 e 82, do Código Tributário Nacional de 1966, e o Decreto-Lei n.º 195/1967, expressamente declarado, e em consonância com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

Segundo Kiyoshi Harada, as jurisprudências dos Superiores Tribunais e da Suprema Corte desconhecem conflitos entre as mencionadas normas infraconstitucionais e a Constituição Federal de 1988. Admitem, portanto, a recepção do Código Tributário Nacional e do Decreto-Lei n.º 195/1967⁵⁴.

3.2 Cobrança

A cobrança da Contribuição de Melhoria não apresenta maiores dificuldades, porque as questões que poderiam ser suscitadas, como impedimento à exação do tributo, já foram discutidas e decididas na Suprema Corte e no Superior Tribunal.

Nesse sentido, uma vez atendidos os requisitos legais contidos no artigo 82, do Código Tributário Nacional, e no Decreto-Lei n.º 195/1967, principalmente nos artigos 5º a 12, a Contribuição de Melhoria deve ser cobrada.⁵⁵

⁵² BRASIL. Ato Complementar n. 36, de 13 de março de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/AC P/acp-36-67.htm>. Acesso em: 27 mar. de 2014.

⁵³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo n. 1159433-RS-2009/003464 8-0. Agravante: Município de Santa Cruz. Agravado: Nelsi da Costa Sippel. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Data do Julgamento: 26 de outubro de 2010. Data da publicação: 05 de novembro de 2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17359609/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1159433-rs-2009-0034648-0>>. Acesso em: 28 fev. 2014.

⁵⁴ HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 23 ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas S.A., 2014. p. 333.

⁵⁵ ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário**. 2 ed. rev e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2012. p. 121 - 122.

Isto é, não é possível admitir a omissão por parte dos entes federados da cobrança do tributo diante da existência da lei instituidora do tributo; da obra pública executada pelo ente político; da comprovada a valorização em decorrência de obra pública; se foram observados os limites total e individual; se foi determinada a zona de abrangência, e individualizadas as propriedades imóveis beneficiadas; e se foi garantido o prazo de, no mínimo, 30 (trinta) dias para que o contribuinte possa impugnar qualquer questão relativa ao orçamento.

Não deve, portanto, figurar como dificuldades para a cobrança da Contribuição de Melhoria a comprovação da valorização e a alegação de que são deficientes ou inexistentes os cadastros fiscais nos municípios brasileiros para a cobrança, pois na falta deles, é possível aproveitar dados já utilizados para outras cobranças.

De acordo com Baleeiro, a avaliação não é um problema exclusivo da Contribuição de Melhoria, porque o Imposto Territorial Rural, o Imposto Predial Territorial Urbano, o Imposto de Transmissão *Inter Vivos* e *Causa Mortis*, e o Imposto de Renda também enfrentam as mesmas dificuldade e nem por isso deixam de ser cobrados.⁵⁶

O que se verifica é que em relação aos Impostos a administração pública não economiza esforços para desenvolver novas técnicas de cobrança, de qualificação de pessoal, especialização de técnicos e engenheiros, e concursos para auditores fiscais, sempre com o intuito de aumentar a arrecadação. Ao passo que a Contribuição de Melhoria fica condenada ao total abandono e esquecimento, apontada como um tributo de difícil aplicação.

Além disso, a Contribuição de Melhoria, inicialmente, pode se valer da mesma técnica de avaliação para desapropriações, habitualmente praticadas pela administração pública sem maiores dificuldades.

3.3 Obrigação legal da cobrança

O reconhecimento da Contribuição de Melhoria como espécie de tributo pela Constituição Federal de 1988, no seu artigo 145, inciso III, juntamente com os artigos 3º e 142, ambos do Código Tributário Nacional, deixa claro que ocorrido o fato gerador⁵⁷, o administrador público tem o dever de cobrar o tributo que esteja instituído em lei⁵⁸.

⁵⁶ BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 18 ed. atual. por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 326.

⁵⁷ PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 16 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Ltda., 2014. p. 52.

⁵⁸ CARVALHO, Rubens Miranda de. **Contribuição de melhoria e taxas no direito brasileiro**. São Paulo: J. de Oliveira, 1999. p. 109.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000, no seu artigo 11)⁵⁹ e o Estatuto da Cidade (Lei nº. 10.257, de 10 de julho de 2001, no seu artigo 2º, inciso XI)⁶⁰ fazem referência à Contribuição de Melhoria, demonstrando que não cabe à administração pública a faculdade de cobrar ou deixar de cobrar esse tributo, por conveniência ou oportunidade.

Além disso, esses dispositivos estão em perfeita consonância com o princípio da indisponibilidade da coisa pública e do interesse público⁶¹. Ocorrendo o fato gerador da Contribuição de Melhoria, deve haver a cobrança do tributo por parte do ente tributante.

Portanto, como espécie de tributo, a cobrança da Contribuição de Melhoria é um dever legal. Deve ser viabilizada e cobrada pelo ente público que executou a obra pública, para que os investimentos feitos pelo Poder Público, com o dinheiro de todos os contribuintes, retornem aos cofres públicos, se a obra pública deu causa à valorização de propriedades imóveis de particulares.

A atitude resistente dos administradores públicos em não viabilizar e cobrar a Contribuição de Melhoria, renunciando receita de forma arbitrária, figurando como um “deslize político”, traz enorme prejuízo a toda a sociedade, pois obras públicas, de grande vulto, tem sido realizadas utilizando verbas de outros tributos, sem qualquer retorno dessas verbas aos cofres públicos.

Uma vez instituída a Contribuição de Melhoria em lei, o nascimento da obrigação tributária torna-se obrigatório independente da vontade do Estado. Na verdade, a vontade do Estado fica restrita, somente, à execução ou não de uma obra pública no que se refere à Contribuição de Melhoria.

Outra questão relevante a ser considerada é a especulação imobiliária incentivada pela não aplicação da Contribuição de Melhoria. Renato Saboya utiliza, adequadamente, a expressão “terrenos de engorda” ao referir-se aos terrenos destinados à especulação imobiliária.⁶²

A sociedade tem prejuízo quando áreas são compradas por grandes investidores que, por tino comercial ou a partir de informações privilegiadas, reservam essas propriedades sem uso, muitas vezes em situação de abandono, durante anos, aguardando futura valorização em

⁵⁹ BRASIL. Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei Complementar n 101, de 04 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

⁶⁰ BRASIL. Estatuto das Cidades. Lei n 10.257, de 10 de julho de 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

⁶¹ MARQUES, Carlos Roberto. **Contornos e fundamentos modernos da contribuição de melhoria**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005. p. 122.

⁶² SABOYA, Renato. **O que é especulação imobiliária?** Disponível em: <<http://urbanidades.arq.br/2008/09/o-que-e-especulacao-imobiliaria/>>. Acesso: 27 mar. de 2014.

decorrência de investimentos com obras públicas na região, violando o Princípio da Função Social da Propriedade.

Dessa forma toda a coletividade e o Poder Público são excessivamente onerados em razão da subutilização da infraestrutura, porque essas áreas criam bolsões urbanos, sem qualquer uso, em áreas estratégicas da cidade. E a Contribuição de Melhoria é um bom instrumento, juntamente com outras medidas, para desestimular a prática da especulação imobiliária.

Portanto, afastados os argumentos que tentam fundamentar a não utilização da Contribuição de Melhoria, resta, apenas, reconhecer que, possivelmente, o verdadeiro obstáculo seja a falta de interesse do próprio Poder Público.

Aliomar Baleeiro ao ser questionado sobre os motivos da não utilização da Contribuição de Melhoria no Brasil, no 2º Congresso Interamericano de Direito Tributário de 1975 que, quase quatro décadas depois parece muito atual, refletindo o cenário social, político e econômico brasileiro:

Creio que não a cobram por duas razões. Primeiro, porque lobo não come lobo. Os terrenos baldios, em grande quantidade de lotes, pertencem às famílias ricas e poderosas politicamente nas grandes cidades. São essas que podem fazer loteamentos ou conceder às empresas grandes loteamentos. Elas não vão pagar gostosamente a contribuição de melhoria. Geralmente, a classe governante sai dessas famílias poderosas. Dizia-se que a Inglaterra era governada por apenas cem famílias. E eu acho que São Paulo não será governada por mais de cinquenta. Agora, imaginem a Bahia, o Recife, e os outros Estados. A classe que tem terrenos e pode sofrer a contribuição de melhoria, naturalmente, reage contra ela. (...) Ainda não houve, em princípio vontade enérgica de cobrar.⁶³

Assim, o tributo da Contribuição de Melhoria encontra-se esvaziado pelo próprio Poder Público, que demonstra não ter interesse em agir com transparência, no que diz respeito à execução de obras públicas, nem de levar ao conhecimento da sociedade a importância desse tributo como fonte de receita e de controle de os gastos públicos.

CONCLUSÕES

O estudo sobre a espécie de tributo Contribuição de Melhoria, especificamente quanto ao seu conveniente abandono e esquecimento pelo direito brasileiro, exigiu o conhecimento a respeito dos seus precedentes ao longo da história, no mundo e no Brasil, permitindo a constatação da sua importância para o crescimento das cidades.

⁶³ GUIMARÃES, Ylves J. de Miranda. **Da necessidade da cobrança da contribuição de melhoria**: 2º Congresso Interamericano de Direito Tributário – 1975. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. p. 27 – 28.

Com o desenvolvimento da pesquisa a respeito dos precedentes históricos da Contribuição de Melhoria foi possível constatar que, paralelamente à necessidade de investimentos em infraestrutura para as cidades, sempre esteve presente a certeza de que obras públicas proporcionam alguma valorização, ou benefício, às propriedades imóveis localizadas dentro de uma determinada área de abrangência.

Verificou-se que desde a Carta Magna de 1934 até a Constituição Federal de 1988, o dispositivo que trata da Contribuição de Melhoria sofreu várias alterações, principalmente quanto à obrigatoriedade dos limites total e individual. E que, apesar da Constituição Federal de 1988 ter mantido a ideia de que deve ser comprovada a valorização da propriedade imóvel em decorrência da execução de obra pública, o texto constitucional não mencionou, expressamente, qualquer limite à cobrança da Contribuição de Melhoria.

Concluiu-se que a manipulação dos requisitos para a cobrança da Contribuição de Melhoria gerou insegurança a respeito da sua validade, servindo de fundamento para a não cobrança do tributo por parte dos entes políticos tributantes.

Após tanta instabilidade quanto à previsão constitucional do tributo, retirando a força do instituto perante a sociedade, inferiu-se que, realmente, não há interesse por parte do Poder Público em garantir que a execução de obras públicas ocorra de forma transparente e justa, com a participação da coletividade no que diz respeito ao controle dos gastos, como a Contribuição de Melhoria oferece suporte para que assim aconteça.

O estudo a respeito do assunto possibilitou a percepção de que não mais se sustentam as divergências a respeito da valorização como elemento fundamental do fato gerador; e nem da obrigatoriedade de observar os limites total e individual, que compõem a base de cálculo da Contribuição de Melhoria. Trata-se, assim, de um tributo disciplinado em lei, sem maiores dificuldades, seja na sua aplicação ou na sua cobrança.

Foi possível constatar que a esmagadora maioria dos municípios brasileiros não cobra Contribuição de Melhoria. Por outro lado, diante do reconhecimento do Estado do Paraná, como referência na América Latina em arrecadação do tributo em questão desde 2012, não restam dúvidas de que a cobrança da Contribuição de Melhoria é viável e possível.

Verificou-se que a dificuldade para compor os dados fiscais, para dar suporte à aplicação e exação do tributo, como argumento para a não cobrança da Contribuição de Melhoria, também não possui fundamento. Fosse assim, outros tributos, que enfrentam as mesmas dificuldades, não seriam cobrados. Obviamente, é necessário que se mantenham atualizados os dados fiscais e os valores constantes nas Prefeituras, obrigação comum a toda a administração pública.

Constatou-se, também, que em razão das supostas dificuldades para a cobrança do tributo, somadas às infundadas dúvidas quanto à vigência da legislação infraconstitucional, os entes tributantes estão arbitrariamente abandonando a Contribuição de Melhoria como fonte de receita.

Concluiu-se que a instituição e cobrança de um tributo não podem ser tratadas de forma discricionária, de acordo com critérios de conveniência e oportunidade, como tem sido em relação à Contribuição de Melhoria. Pelo contrário, a administração pública precisa encontrar mecanismos para viabilizar a atribuição aos cofres públicos dos valores referentes à valorização da propriedade imóvel de poucos em razão da execução de obras públicas com o dinheiro da coletividade.

O grande obstáculo para a sua cobrança está na falta de interesse dos entes políticos em levar os orçamentos detalhados das obras públicas ao conhecimento da coletividade, na desorganização da administração pública como um todo, no desconhecimento dos tributos, na resistência ao controle das contas públicas pelos cidadãos, na corrupção e, infelizmente, na omissão da própria sociedade, que ainda entende ser mais confortável ficar à margem da política e dos gastos públicos.

É inegável que as obras públicas são essenciais para o crescimento e desenvolvimento das cidades. Mas é inadmissível que, nos dias de hoje, determinadas propriedades imóveis ainda sejam valorizadas em consequência de obras públicas custeadas por toda a sociedade, utilizando como argumento dificuldades que são comuns a outros tributos.

Assim, relegar a Contribuição de Melhoria ao abandono e quase esquecimento pelo direito brasileiro significa compactuar com a permanente falta de controle quanto aos gastos com grandes obras públicas, permitindo que alguns administradores públicos continuem superfaturando orçamentos, que serão suportados por toda a coletividade.

Portanto, é necessário que sejam desenvolvidos programas de conscientização da população a respeito do seu papel no Sistema Tributário Nacional, que tenham como objetivo esclarecer sobre os tributos no Brasil, simplificando-os, mostrando a sua necessidade, e principalmente, demonstrando que nada se materializa sem investimento.

Espera-se que esse trabalho desperte o interesse sobre a Contribuição de Melhoria, tributo justo e democrático, que precisa sair do abandono e esquecimento para figurar como importante fonte de receita, atribuindo aos cofres públicos o que é devido.

REFERÊNCIAS

ALVES, Eliana Calmon; FREITAS, Vladimir Passos de. Código Tributário Nacional Comentado: doutrina e jurisprudência, artigo por artigo, inclusive ICMS e ISS. São Paulo: **Revista dos Tribunais**. 2007. Disponível em: <<http://bdjur.stj.gov.br/dspace/handle/2011/17883>>. Acesso em: 18 fev. 2014.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6 ed. 14 tiragem. São Paulo: Malheiros, 2013.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 12 ed. rev. ampl. e atual. por Misael Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro, Forense, 2013.

_____. **Direito tributário brasileiro**. 11 ed. Rio de Janeiro, Forense, 2003. Atualizada por Misael Abreu Machado Derzi.

_____. **Uma introdução à ciência das finanças**. 18 ed. atual. por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

BARRETO, Aires F. Contribuição de melhoria. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1998. v. 1.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Constitucional**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

BENTO GONÇALVES. Portal da Transparência da Prefeitura do Município de Bento Gonçalves/RS. Disponível em: <https://e-gov.betha.com.br/transparencia/con_comparativo_receita.faces>. Acesso em: 26 mar. 2014.

BRASIL. Ato Complementar n. 36, de 13 de março de 1967. Dispõe sobre o Imposto sobre Circulação de Mercadorias, altera os Atos Complementares n. 34, de 1967 e 35, de 1967, e denomina "Código Tributário Nacional" a Lei n 5.172, de 1966 e suas alterações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ACP/acp-36-67.htm>. Acesso em: 27 mar. de 2014.

_____. Código Tributário Nacional. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934. Nós, os representantes do povo brasileiro, pondo a nossa confiança em Deus, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para organizar um regime democrático, que assegure à Nação a unidade, a liberdade, a justiça e o bem-estar social e econômico, decretamos e promulgamos a seguinte Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm>. Acesso: 31 mar. 2014.

_____. Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm>. Acesso: 31 mar. 2014.

_____. Decreto-lei n. 195, de 24 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a cobrança da Contribuição de Melhoria. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0195.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. Decreto-lei n. 2.416, de 17 de julho de 1940. Aprova a codificação das normas financeiras para os Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/Del2416.htm>. Acesso em: 1 abr. 2014.

_____. Decreto n. 21.390, de 11 de maio de 1932. Faculta e regula a criação pelos Estados e Municípios, da taxa especial de benefício. Disponível em: <<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaTextoIntegral.action?id=18599>>. Acesso em: 04 abr. 2014.

_____. Emenda Constitucional n. 1, de 17 de outubro de 1969. Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 30 mar. 2014.

_____. Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965. Reforma do sistema tributário. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm>. Acesso em: 04 abr. 2014.

_____. Emenda Constitucional n. 23, de 1º de dezembro de 1983. Altera dispositivos da Constituição Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc23.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. Estatuto das Cidades. Lei n. 10.257, de 10 de julho de 2001. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. Lei n. 854, de 10 de outubro de 1949. Dispõe sobre a contribuição de melhoria prevista no artigo 30 de Constituição. Disponível em: <http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=854&tipo_norma=LEI&data=19491010&link=s>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo n. 1159433 – RS - 2009/0034648-0. Agravante: Município de Santa Cruz. Agravado: Nelsi da Costa Sippel. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Data do Julgamento: 26 de outubro de 2010. Data da publicação: 05 de novembro de 2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17359609/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1159433-rs-2009-0034648-0>>. Acesso em: 28 fev. 2014.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 615495/RS da 1ª Turma, decisão unânime. Recorrente: Ivo Ido Temp. Recorrido: Município de Agudo. Relator: Min. José Delgado. Data do julgamento: 20 de abril de 2004. Data da publicação: 17 de maio de 2004. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=%28%22JOS%29+DELGADO%22%29.min.&processo=615495&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO>. Acesso em: 18 mar. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Agravo. ARE n. 642279/DF – Distrito Federal. Recorrente: Município de Bento Gonçalves. Recorrido: Dante Colles. Relator: Min. Luiz Fux, decisão monocrática. Data do julgamento: 30 de outubro de 2013. Data da publicação: 06 de novembro de 2013. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28%28contribui%E7%E3o+de+melhoria+fato+gerador%29%28%28LUIZ+FUX%29%2ENORL%2E+OU+%28LUIZ+FUX%29%2ENPRO%2E+OU+%28LUIZ+FUX%29%2EDMS%2E%29%29+NAO+S%2EPRES%2E&base=baseMonocraticas&url=http://tinyurl.com/nkajoo4>>. Acesso em: 18 mar. 2014.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 496.** São válidos, porque salvaguardados pelas Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1967, os decretos-leis expedidos entre 24 de janeiro e 15 de março de 1967. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=496.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>>. Acesso em: 11 mar. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Agravo. ARE n. 680023/RS. Recorrente: Município de Bento Gonçalves. Recorrido: Gilmar José de Mari. Relator: Min. Gilmar Mendes. Data do julgamento: 23 de maio de 2013. Data da publicação: 28 de maio de 2013. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=100&dataPublicacaoDj=28/05/2013&incidente=4223522&codCapitulo=6&numMateria=77&codMateria=3>>. Acesso em: 05 abr. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 99.466-1-SP. 2ª Turma. Recorrentes: Jorge Devecs e outros. Recorrido: PRODEPGE – Progresso e Desenvolvimento de Praia Grande S.A. Relator: Min. Carlos Madeira. Data do julgamento: 06 de dezembro de 1985. Data da publicação: 19 de dezembro de 1985. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=191904>>. Acesso em: 18 mar. 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 25 ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

CARVALHO, Rubens Miranda de. **Contribuição de melhoria e taxas no direito brasileiro.** São Paulo: J. de Oliveira, 1999.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro.** 12 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

ELALI, André. Contribuição de melhoria e empréstimo compulsório. In: Martins, Ives Gandra da Silva; Nascimento, Carlos Valder do; Martins, Rogério Gandra da Silva (Coordenadores). **Tratado de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011. v. 1.

GOMIDE, Tainá Rodrigues; FARONI, Walmer. Avaliação da arrecadação da contribuição de melhoria pelos municípios brasileiros. **Revista de Ciências Humanas**, [S. l.], v. 8, n. 1, p. 39-50, jan./jun. 2008. Disponível em: <<http://www.cch.ufv.br/revista/sumario.php?id=14>>. Acesso em: 26 fev. 2014.

GUIMARÃES, Ylves J. de Miranda. **Da necessidade da cobrança da contribuição de melhoria**. 2º Congresso Interamericano de Direito Tributário – 1975. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 23 ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas S.A., 2014.

Machado, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 35 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2014.

_____. **Porque não se cobra a contribuição de melhoria no Brasil**. Disponível em: <<http://www.hugomachado.adv.br>>. Acesso em: 27 mar. de 2014.

MACHADO JR., José Teixeira. A experiência brasileira em orçamento-programa - uma primeira visão. **Revista de Administração Pública**, vol. 46, n. 4, p. 1157-1175, 2012. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122012000400012&script=sci_arttext>. Acesso em: 26 mar. 2014.

MARQUES, Carlos Roberto. **Contornos e fundamentos modernos da contribuição de melhoria**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**. 5 ed. rev. aum. e atual. até 1993. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

MOREIRA, João Baptista. **Tratado de direito tributário brasileiro: a contribuição de melhoria: imposição da valorização imobiliária**. Rio de Janeiro: Forense, 1981. v. 8.

NETO, José Francisco da Silva. **Apontamentos de direito tributário**. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

PARANÁ. Secretaria do Desenvolvimento Urbano do Estado do Paraná. Paranacidade. Disponível em: <<http://www.paranacidade.org.br/>>. Acesso em: 1º abril. 2014.

_____. Agência de Notícias do Paraná. Desenvolvimento urbano. **Paraná é modelo em arrecadação de contribuição de melhoria**. Publicado em: 06 mar. de 2012. Disponível em: <<http://www.aen.pr.gov.br/modules/noticias/article.php?storyid=67945>>. Acesso em: 25 fev. 2014.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 16 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Ltda., 2014.

PELOTAS. Portal da Transparência da Prefeitura do Município de Pelotas. Disponível em: <http://www2.pelotas.com.br/transparencia/informacoespublicas/ execucao/gastos/execucao_orcamentaria/execucao-orcamentaria-da-receita-em-tempo-real.php>. Acesso: 26, mar. 2014.

PINTO, Bilac. **Contribuição de melhoria**. 2 ed. atual. por Firly Nascimento Filho. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

PORTO ALEGRE. Portal da Transparência do Município de Porto Alegre. Disponível em: <<http://portaltransparencia.procempa.com.br/portalTransparencia/recOrgaoPesquisa.do>>. Acesso: 26 mar. 2014.

[Planilha referente ao processo de prestação de contas de 2012, dos municípios do Estado de Pernambuco, formalizado no Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco – TCE/PE]. Mensagem recebida por: <aligar@uol.com.br>. Data do recebimento: 12 mar.2014.

RODRIGUES, Priscilla Figueiredo da Cunha. **Contribuição de Melhoria**. São Paulo: Malheiros, 2002.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro & direito tributário**. 2 ed. rev e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2012.

SABOYA, Renato. **O que é especulação imobiliária?** Disponível em: <<http://urbanidades.arq.br/2008/09/o-que-e-especulacao-imobiliaria/>>. Acesso: 27 mar. de 2014.

SÃO PAULO (Estado). Lei Estadual n. 2.509, de 02 de janeiro de 1936. Institue a taxa de melhoria no Estado de São Paulo. Disponível em: <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1936/lei-2509-02.01.1936.html>>. Acesso em: 31 mar. 2014.

_____. (Município). Ato n. 1.074, de 25 de abril de 1936. Adóta no municipio da Capital, nos termos do parecer n. 24 do Conselho Consultivo, a lei estadual n. 2.509, de 2 de janeiro de 1936, que institue a taxa de melhoria do no Estado de São Paulo. Disponível em: <<http://camaramunicipalsp.qaplweb.com.br/iah/fulltext/atosgovernoprovisorio/AGP1074-1936.pdf>>. Acesso em: 31 mar. 2014.

SCHOEIRI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVA, Iveraldo Pereira da. **Contribuição de Melhoria: solução para os governos e cidadãos**. Rio de Janeiro: JL Malavota, 2000.

SOUZA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária Ltda., 1981.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 19 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.

VENÂNCIO AIRES. Portal da Transparência da Prefeitura do Município de Venâncio Aires. Disponível em: <<http://grp.venancioaires.rs.gov.br/grp/contabilidade/acessoexterno/balanceteReceitaExterno.faces>>. Acesso em: 26 mar. 2014.