

# CONSIDERAÇÕES EM TORNO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

RIBEIRO, Renan Oliveira.<sup>1</sup>  
TORQUATO, Leonardo.<sup>2</sup>

**Resumo:** O presente artigo irá abordar a teoria da contribuição de melhoria. Em um primeiro momento será feito um relato histórico em relação ao referido tributo, definindo as bases de seu surgimento e desenvolvimento, nos direitos estrangeiro e nacional. Posteriormente, será realizada uma análise minuciosa acerca dos elementos jurídicos que fundamentam a sua instituição e a sua cobrança pela Administração Tributária, estabelecendo, brevemente, o significado de cada uma dessas tributações. Finalmente, reunidos os elementos fáticos e jurídicos decorrentes das fases já mencionadas, elaborar-se-ão considerações relativas ao insucesso da contribuição de melhoria no sistema tributário brasileiro.

**Palavras-chave:** Administração Tributária. Contribuição de melhoria. Sistema tributário brasileiro.

**Abstract:** This article will address the general theory of benefit charges. At first there will be a historical account in relation to said tax, setting the foundation for its emergence and development in foreign and national rights. Subsequently, a detailed analysis will be performed on the legal elements that underlie its institution and its collection by the Tax Administration, establishing briefly the meaning of each of these taxes. Finally, meeting the factual and legal issues arising from the listed phases, draw will be considerations relating to the failure of benefit charges in the Brazilian tax system.

**Keywords:** Benefit charges. Brazilian tax system. Tax Administration.

## INTRODUÇÃO

Cuida-se de tributo bastante relevante na conjuntura do sistema tributário interno, qual seja: a contribuição de melhoria. No entanto, por razões diversas, tal tributo é pouco utilizado no Brasil, apesar de sua relevância.

Apesar disso, trata-se de tributo capaz de gerar inegável fonte de recursos apta a proporcionar grandes benefícios à sociedade, sendo que, se utilizada de forma adequada, todos ao final saem ganhando, e não apenas o Estado.

Desse modo, discorrer sobre o tributo de contribuição de melhoria exige, antes, que o estudioso do direito se debruce sobre as perspectivas históricas em torno de tal matéria, bem como o seu desenvolvimento ao longo do tempo em relação ao direito alienígena e, principalmente, a aplicação dele dentro do direito interno.

Isso justifica a intenção dos autores em inicialmente discorrer acerca dos aspectos históricos que circundam o tema, com a intenção de abarcar no direito pátrio e proporcionar melhor entendimento no que se relaciona ao objeto principal deste artigo.

Por fim, e não menos importante, serão apresentadas considerações acerca das bases jurídicas da contribuição de melhoria, ou seja, discorrer-se-á sobre o instituto propriamente dito e as suas implicações jurídicas, pretendendo-se, apenas, demonstrar por quais razões essa modalidade de tributo não prosperou o quanto deveria no cenário jurídico e tributário do País.

## 1. EVOLUÇÃO NO DIREITO BRASILEIRO

Para tratar da evolução da contribuição de melhoria no cenário brasileiro, necessário tecer uma análise sobre seus principais aspectos históricos, o que denota a necessidade de se reunir

---

<sup>1</sup> Bacharel em Direito pelas Faculdades Integradas de Ourinhos (FIO). Pós-graduando em Direito do Estado pelo PROJURIS/FIO. Professor.

<sup>2</sup> Bacharel em Direito pelas Faculdades Integradas de Ourinhos (FIO). Pós-graduando em Direito do Estado pelo PROJURIS/FIO. Advogado.

elementos aptos a embasar a constituição de suas tendências, sendo que esse exercício exige notadamente a delimitação do alcance que se pode tomar através de tal tributo, ou seja, em quais esferas poder-se-á refletir a criação e a cobrança desse tributo.

Em outras palavras, para se entender o tributo de contribuição de melhoria faz-se mister agir como aquele menino que puxa o estilingue para atirar a pedra, isto é, quanto mais para trás se puxa o elástico, mais à frente se projetará a pedra.

A metáfora se justifica, no presente estudo, no sentido em que quanto mais se retroage na História, melhor e mais adiante será projetada a pesquisa que se pretende demonstrar.

Isso se deve ao fato de que a contribuição de melhoria há muito tempo é forma de tributação conhecida no direito alienígena, principalmente no direito norte-americano, já que naquele país buscava-se corrigir os equívocos de um Estado estritamente centrado na idéia patrimonialista, ou seja, a utilização de recursos públicos na manutenção e custeio de obras direcionadas a um pequeno grupo de pessoas, apesar de a cobrança ser estendida a toda a coletividade.

Ocorria que o número reduzido de contribuintes beneficiários aumentava seu patrimônio a partir da contribuição dos demais que não tinham quaisquer benefícios em pagar os tributos, isto é, o patrimônio que deveria ser público (haja vista o fato de que a contribuição era de todos), tornava-se de uso meramente privado. É por tal razão que o tributo sobre contribuição de melhoria despontou como uma forma de evitar o enriquecimento de alguns pares em prejuízo de toda a sociedade. Em homenagem ao princípio da justiça reparativa é que se pretendeu impedir que algumas pessoas gozassem de maneira exclusiva de um direito que, a rigor, pertencia a todos.

Na realidade brasileira, teve-se como primeira ocorrência de contribuição de melhoria aquela ocorrida em 1812 na Bahia, na realização de obras públicas, assim como a ocorrida em 1818, no Estado de Minas Gerais, na reconstrução de pontes.

Em termos de diplomas legais atinentes à matéria, merece destaque o Decreto nº 816, de 1825, o qual determinava a dedução da valorização imobiliária no montante da indenização decorrente de desapropriação de imóveis. Além disso, vinte anos depois o Decreto nº 353, de 1845, vinha para regular os casos de desapropriação e a dedução do *quantum* indenizatório da valorização provocada pela obra pública sobre o restante da propriedade.

Sem prejuízo, a contribuição de melhoria ganhou caráter constitucional com o advento da Constituição de 1934, especificamente na leitura do art. 124, onde se diz que “provada a valorização do imóvel por motivo de obras públicas, a Administração, que as tiver efetuado, poderá cobrar dos beneficiados contribuição de melhoria”.

Vê-se que não havia, ainda, o estabelecimento de limites à cobrança da contribuição de melhoria, bastando apenas a prova de que o bem havia sido valorizado para que a Administração Pública pudesse cobrar referido tributo dos beneficiários.

Cumprir lembrar que, apesar dessa liberdade em instituir tal tributo, ainda assim havia algumas restrições ao administrador público, por exemplo: a observância ao princípio da igualdade na instituição de cobrança de referidos tributos.

Relevante frisar que desde os idos de 1934 o constituinte pátrio teve por hábito cuidar da contribuição de melhoria como tributo constitucional e autônomo, isto é, independente de qualquer outra taxa ou imposto.

Com o advento da Constituição de 1937, deixou-se de abordar a instituição de contribuição de melhoria pela Administração Pública em relação àqueles proprietários que tivessem angariado benesses de valorização de suas propriedades em decorrência da construção de obras públicas.

Um retrocesso, talvez. Sendo que tal omissão constituinte provocou inúmeros reflexos não só na sociedade, mas também na doutrina tributarista da época, tornando, por sua vez, a contribuição de melhoria como espécie de taxa, ou seja, com o fito de não excluir de uma vez por todas tal tributo, a doutrina se viu na situação de começar a classificá-lo como subgênero de taxa.

Já na Constituição de 1946, deu-se novamente a instituição da contribuição de melhoria, para os casos de valorização do imóvel particular em decorrência da construção de obras públicas.

Representou, ademais, verdadeiro avanço no cenário tributário brasileiro a previsão constitucional de estabelecer limites à determinação da base de cálculo da contribuição de melhoria, ou seja, determinou-se que a contribuição de melhoria não poderia “ser exigida em limites

superiores à despesa realizada, nem ao acréscimo do valor que da obra decorrer para o imóvel beneficiado”.

Neste diapasão, a Emenda Constitucional nº 18, de 1965, proporcionou a criação de um sistema constitucional tributário com contornos mais bem delimitados, isto é, a matéria que até então vinha sofrendo alguns abalos de ordem constitucional, passou a ter rigidez e forma verdadeiramente constitucional, não sendo mais passível de exclusão do texto constituinte, a exemplo do que ocorrera nos auspícios da Constituição de 1937.

Disso decorre o fato de que, as Constituições posteriores reservaram sempre um capítulo ao direito constitucional tributário, representou, portanto, verdadeira vitória do direito tributário no ordenamento jurídico brasileiro. Neste sentido, a Constituição de 1967 classificou os tributos em: impostos, taxas e contribuição de melhoria, pondo termo à celeuma doutrinária existente em torno da taxa e da contribuição de melhoria.

No tocante à necessária limitação da contribuição de melhoria, a Constituição de 1967 achou por bem extinguir seu limite individual, o qual foi retomado com a Emenda Constitucional 1, de 1969, e mais uma vez extinto pela Emenda 23, de 1983, em flagrante retrocesso político.

Por fim, a Constituição de 1988 manteve as bases jurídicas sustentadoras da contribuição de melhoria. Ou seja, a construção de obras públicas, bem como a valorização imobiliária dela decorrente ao proprietário de imóvel particular, e também os limites de caráter individual ou total, mantêm-se como fundamentos do tributo em comento, motivo pelo qual se pode falar que houve a recepção constitucional da legislação anterior à promulgação da Constituição de 1988.

## 2. CONCEITO

Sobre o conceito de contribuição de melhoria, talvez a melhor definição pertença a Hugo de Brito Machado, *in verbis*:

A espécie de tributo cujo 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 ao Tesouro Público o valor despendido com a realização de obras públicas, na medida em que destas decorra valorização de imóveis (2004, p. 414-415).

Isso se dá em virtude do princípio da justiça reparativa, conforme já mencionado acima, uma vez que, enquanto os demais tributos visam apenas arrecadar, a contribuição de melhoria quer estar mais próxima da justiça, ou seja, fazer com que o proprietário de imóvel valorizado, como consequência de obra pública, deixe de auferir maior benefício em detrimento do restante da sociedade.

Hely Lopes Meirelles assim conceitua:

A contribuição de melhoria é o tributo que incide sobre os proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas que lhes proporcionem especial valorização. O fato gerador desse tributo é, pois, a especial valorização da propriedade particular pela obra pública. É um tributo recuperatório do custo do empreendimento estatal, valorizante de determinados imóveis. Daí por que é devida somente por aqueles que auferem o benefício de modo especial. Não é necessário que a propriedade particular confronte com a obra pública; o essencial é que a valorização atinja o imóvel de maneira especial (2008, p. 162).

Não obstante, parte da doutrina considera que a contribuição de melhoria tem sim caráter fiscal, isto é, visa obter recursos financeiros para reparação dos custos despendidos na realização da obra pública.

Com a devida vênia, mas ao que parece a ideia de uma contribuição de melhoria mais ligada à justiça reparativa parece ser mais coerente com o que ela realmente busca, pois causaria injustiça desvelada o locupletamento de alguns proprietários em prejuízo de toda a coletividade, sendo certo que tal contribuição mitiga esse panorama.

Além de tudo o quanto foi exposto, a contribuição de melhoria requer sempre a prática de um ato público, ou seja, ela só pode incidir onde haja a prestação de algum serviço específico e de caráter público, o que implica dizer que não prescinde da realização ou construção de obra pública.

Neste íterim, Hugo de Brito Machado trabalha com a ideia de dupla conceituação do presente instituto tributário, no sentido de que haveria um tributo vinculado à valorização imobiliária decorrente de obra pública, e no sentido de que tal tributo almeja evitar a injusta repartição dos benefícios oriundos de obras públicas (MACHADO, 2004).

Em conclusão, a contribuição de melhoria é a ferramenta adequada para proporcionar uma melhor distribuição dos benefícios auferidos pela valorização imobiliária dada em virtude da construção de obra pública, razão pela qual se entende que, além de evitar o enriquecimento individual às custas da coletividade, tal instituo privilegia, sobretudo, a justa repartição dos benefícios que não devem se limitar a apenas uma parcela da sociedade.

## 2.1 Peculiaridades

Nos termos do art. 145, da Constituição de 1988, a competência para instituição de cobrança do tributo de contribuição de melhoria é atribuída à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Assim sendo, trata-se de competência comum passível a todos os entes federados.

Em que pese à previsão constitucional, o art. 81, do Código Tributário Nacional, determina que tal competência somente possa ser exercida na delimitação de cada poder atinente a cada ente federado, ou seja, deve-se observar o âmbito das respectivas atribuições previstas tanto na Constituição Federal, quanto na Constituição de cada Estado e Leis Orgânicas de cada Município e Distrito Federal.

Em outras palavras, apesar de haver previsão de cunho constitucional, o exercício de tal poder de tributar deve estar regulamentado na esfera local. Deste modo, infere-se que somente pode instituir tributo de contribuição de melhoria o ente público responsável pela execução da obra pública geradora de valorização imobiliária.

Por conseguinte, a contribuição de melhoria tem natureza vinculada, ou seja, uma vez que seu fato gerador centra-se na valorização imobiliária decorrente de obra pública, somente pode se dar através de uma atuação positiva do Estado.

Merece menção o silêncio da Constituição de 1988 quanto à base de cálculo a ser utilizada na contribuição de melhoria, razão pela qual se torna imprescindível a atenção ao art. 82, § 1º, do Código Tributário Nacional, infratranscrito:

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; 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 integram o respectivo cálculo.

Por isso que toda contribuição de melhoria é estabelecida a partir da parcela do custo da obra, cujo valor deve ser suportado pelos proprietários dos imóveis valorizados, de tal modo que a divisão dar-se-á conforme a quantidade de imóveis beneficiados pela valorização, a partir do cálculo da valorização que cada imóvel obteve.

Não por outra razão se veda a base de cálculo com valor acima do próprio custo da obra pública, uma vez que o que se busca evitar é o locupletamento sem causa por parte da Administração Pública.

Neste sentido, o artigo 4º, do Decreto-lei nº 195/67, toma como base o custo direto e também o indireto relacionado à obra, ou seja, além das despesas com materiais e funcionários, contabiliza também todas as despesas relacionadas a estudos, projetos, fiscalização, desapropriações, administração, execução e financiamento.

Sem prejuízo, art. 12, do Decreto-lei nº 195/67, determina que a contribuição de melhoria deverá ser paga “pelo contribuinte da forma que a sua parcela anual não exceda a 3% (três por cento) do maior valor fiscal do seu imóvel, atualizado à época da cobrança”, caracterizando, assim, mais um modo de limitação ao poder de tributar.

## **2.2 Fato gerador e hipótese de incidência**

No tocante ao fato gerador, inicialmente cabe apontar que não poucas vezes gera-se certa confusão entre a hipótese de incidência e o fato gerador da contribuição de melhoria. Com efeito, deve-se ter em conta que a hipótese de incidência da contribuição de melhoria decorre da valorização imobiliária a partir da construção de determinada obra pública realizada, ao passo que, outrossim, conforme ensinamentos de Fabíola Costa Acácio Pellini:

O fato gerador individualiza e caracteriza o tributo e, no caso da contribuição de melhoria, é a valorização (incremento de valor) imobiliária unicamente decorrente de obra realizada pelo poder público. Destes dois elementos essenciais, obra pública e valorização, tem-se a distinção da contribuição de melhoria dos demais tributos (...) (2015, p. 6).

Destarte, pode-se dizer que não incide equívoco na definição parelha entre o fato gerador e a hipótese de incidência da contribuição de melhoria, uma vez que realmente coincide uma com a outra, ou seja, não há nenhuma diferença entre ambas.

Neste sentido, trazendo à baila a determinação legal prevista no art. 1º, do Decreto-lei 195/67, tem-se como requisitos intrínsecos da contribuição de melhoria a realização de obra pública e a valorização imobiliária proporcionada aos particulares, sendo certo que uma vez não caracterizado o fato gerador ou a hipótese de incidência, não se pode falar em cobrança de tal tributo.

## **2.3 Sujeitos da Relação Tributária**

Já em relação aos sujeitos ativos integrantes da contribuição de melhoria, deve-se colacionar a determinação do art. 145, III, da Constituição de 1988, que diz “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.

Ademais, o art. 3º, do Decreto-lei nº. 195/67, assim define:

Art. 3º. A Contribuição de Melhoria a ser exigida pela União, Estado, Distrito Federal e Municípios para fazer face ao custo das obras públicas, será cobrada pela Unidade Administrativa que as realizar, adotando-se como critério o benefício resultante da obra, calculado através de índices cadastrais das respectivas zonas de influência, a serem fixados em regulamentação deste Decreto-lei.

Conforme já fora dito anteriormente, a competência para instituição e cobrança da contribuição de melhoria é de caráter comum, ou seja, não é reservada a apenas um ente da Federação, sendo que o responsável pela realização da obra pública será também o ente competente para criação do referido tributo. Em outras palavras, a União não poderá instituir contribuição de melhoria em cima de obra municipal, assim como o Estado não terá competência para cobrar tal tributo sobre obra realizada pela União, e vice-versa.

Cumpra, no entanto, observar a possibilidade de ocorrência de conflito relacionado ao ente competente para gerar o tributo de contribuição de melhoria, o que, na lição de Fabíola Costa Acácio Pellini:

Considerando conflito de competência como sendo o embate de dois ou mais entes tributantes sobre quem teria capacidade ativa para exigir tributo, sobre um mesmo fato gerador, entendemos que só haveria tal possibilidade se houvesse obra realizada por mais de um ente público, em conjunto. Como seria distribuída a competência para cobrar a contribuição de melhoria, se todos os entes da federação são igualmente dotados de poder para tal? Ora, aptidão para exigir o tributo, todas as pessoas políticas possuem, então, qualquer um pode fazê-lo. O cerne da dúvida, na realidade, é a repartição da receita tributária oriunda de arrecadação de contribuição de melhoria.

Parece-nos, então, que a repartição mais justa é aquela feita proporcionalmente aos valores investidos na obra por cada Administração Pública, conforme convênio celebrado para realização da mesma. A operacionalização da cobrança e a arrecadação das receitas poderiam ficar a cargo de uma das Fazendas Públicas competentes, notadamente a que tiver melhores condições de efetivamente exigir dos contribuintes, dada a proximidade e os recursos disponíveis, e, então, à medida que fossem sendo arrecadados os valores, seriam repassados aos demais sujeitos ativos (2015, p. 6-7).

Ou seja, para o caso de haver conflito de competências relacionado a quem pode cobrar a contribuição de melhoria, isto é, naquelas situações em que mais de um ente federado realizou a mesma obra pública, em trabalho compartilhado, a melhor saída parece ser a repartição proporcional dos valores investidos na obra por cada Administração Pública, o que implica dizer que a receita de cada um dos entes políticos dependerá do *quantum* se investiu na realização da obra.

No pólo passivo da obrigação tributária figuram os proprietários de imóveis valorizados por conta da realização de obra pública, conforme dicção do art. 3.º, § 3.º, bem como art. 8.º, do já citado Decreto-Lei nº. 195/67.<sup>3</sup>

Insta apontar que somente são passíveis de tal tributação os imóveis de índole privada, ou seja, ainda que tenham auferido valorização os bens imóveis públicos não estão sujeitos ao pagamento desse tributo, uma vez que o Decreto-lei em comento não os menciona em seu rol taxativo.

Poderia suscitar dúvidas também o fato de, havendo valorização imobiliária decorrente da realização de obra pública, uma vez alienado o imóvel privado a um terceiro, quem restará responsável pelo pagamento da contribuição de melhoria? A resposta, clara e objetiva, encontra-se no art. 8º, do Decreto-Lei nº. 195/67, que assim dita: “Art. 8º. Responde pelo pagamento da Contribuição de Melhoria o proprietário do imóvel ao tempo do seu lançamento, e esta responsabilidade se transmite aos adquirentes e sucessores, a qualquer título, do domínio do imóvel.”

Portanto, a responsabilidade tributária pela contribuição de melhoria segue a coisa, isto é, transmite-se ao adquirente do bem imóvel que auferiu valorização por conta da realização de obra pública.

### **3. O DESUSO DO INSTITUTO**

Parte da doutrina sugere que a maior dificuldade em se estabelecer a contribuição de melhoria está ligada à necessidade de se aguardar a conclusão da obra para que ela possa ser instituída e cobrada. Com a devida vênia, mas essa não é a verdadeira barreira para sua aplicação, visto que nada impede que a Fazenda Pública adiante os recursos necessários e, em momento oportuno, restitua o valor utilizado, além, é claro, de eventual cabimento de empréstimos

---

<sup>3</sup> Art. 3º (...) § 3º - A Contribuição de Melhoria será cobrada dos proprietários de imóveis do domínio privado, situados nas áreas direta e indiretamente beneficiadas pela obra.

Art. 8º - Responde pelo pagamento da Contribuição de Melhoria o proprietário do imóvel ao tempo do seu lançamento, e esta responsabilidade se transmite aos adquirentes e sucessores, a qualquer título, do domínio do imóvel.

financeiros junto aos Bancos, tudo com vistas a viabilizar a construção da obra estatal e a melhor exploração da contribuição de melhoria. Lembrando sempre que, a contribuição de melhoria não possui natureza de tributação fiscal, ao contrário, visa apenas evitar o injusto enriquecimento de proprietários de imóveis que porventura tenham se beneficiado da valorização imobiliária proporcionada pela construção de obra pública.

A principal razão, no entanto, para o não uso da contribuição de melhoria no País relaciona-se com o fato de que a sua aplicação resultaria em mais uma forma de controle das finanças públicas despendidas na realização de obras públicas.

De fato, a contribuição de melhoria esbarra nos interesses ocultos dos administradores públicos no que se refere ao superfaturamento de obras públicas, uma vez que possibilita ao contribuinte ter acesso ao orçamento da obra, bem como lhe confere o direito de impugnar o valor da obra sobre o qual recai a tributação, ou seja, representaria, sem sombras de dúvida, uma forma eficiente de fiscalização dos gastos públicos, o que, infelizmente, não gera interesse ao Administrador Público.

Neste sentido, Hugo de Brito Machado:

A verdadeira razão para a não cobrança da contribuição de melhoria, no Brasil, é a exigência legal de publicação do orçamento da obra, e do direito do contribuinte de impugnar o respectivo valor, porque as obras públicas em nosso país, desgraçadamente, são quase todas objeto de vergonhoso superfaturamento. Por isto mesmo a Administração Pública prefere não fazer as coisas com a transparência que a lei exige, como condição para a cobrança da contribuição de melhoria (2003, p. 24).

Deste modo, por motivos escusos o Administrador Público desprestigia a aplicação da contribuição de melhoria, pois estaria proporcionando ao povo uma forma de controlar o mau uso da máquina pública. O mesmo povo que o fiscalizaria e que representa o seu eleitorado. Portanto, nada conveniente ao político corrupto.

Outro motivo poderia ensejar dificuldade na instituição de tal tributo, qual seja: a determinação e delimitação do *quantum debeatur*, ou seja, em quanto incidiria o valor a ser pago pelo contribuinte.

Não obstante, a delimitação do *quantum debeatur* pertence à seara de discussão dos matemáticos e contadores. Por certo, não ensejaria impossibilidades jurídicas, tampouco matemáticas, visto que perfeitamente possível chegar-se a um denominador comum, de acordo com as especificidades de cada caso em concreto, isto é, conforme a valorização que cada imóvel auferiu.

#### **4. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente artigo quis demonstrar, de forma breve, as principais características da contribuição de melhoria no direito brasileiro. Para tanto, e com vistas a melhor delinear o objeto deste estudo, fez-se inicialmente um breve retorno histórico a fim de explicar a sua utilização nos dias atuais, que, por sinal, desde os primórdios sempre manteve a sua intenção de atuar como medida de justiça reparativa, isto é, como uma ferramenta à serviço da justa repartição entre os benefícios advindos da construção de obras públicas, com o fito de evitar o enriquecimento por parte de alguns pares da sociedade em detrimento de toda a coletividade, já que a realização de obra pública demanda recolhimento tributário da sociedade como um todo, razão pela qual não se pode conceber a valorização imobiliária a alguns proprietários em prejuízo dos demais cidadãos.

Viu-se, também, que a Bahia foi o estado precursor dessa modalidade de tributo no Brasil, acompanhada em seguida pelo estado de Minas Gerais, nos anos de 1812 e 1818, respectivamente. De lá para cá, tal tributo ganhou força constitucional e passou a ocupar espaço autônomo independente das taxas e dos impostos.

Não por outra razão, a Constituição de 1988 manteve em sede constitucional a contribuição de melhoria, sem, no entanto, inovar acerca da matéria, ou seja, sabidamente ainda se parte do

pressuposto de que para a instituição de referido tributos deve-se atender a dois requisitos básicos, quais sejam: a construção de obra pública e a valorização imobiliária dela proveniente.

Em outras palavras, tais requisitos compreendem a possibilidade jurídica atinente à cobrança da contribuição de melhoria.

Neste sentido, demonstrou-se alhures que há uma necessidade de se preencher a ambos os requisitos exigidos pela Lei (Decreto-lei nº. 195/67), ou seja, ainda que haja a realização de obra pública, ela, por si só, não permite ao administrador tributário a criação do tributo de melhoria, pois como o próprio nome do instituto já sinaliza, a contribuição se justifica é pela melhoria que a obra trouxe à propriedade particular, razão pela qual deve haver a valorização imobiliária aliada à construção da obra pública.

Do mesmo modo, a mera valorização do imóvel sem nenhuma ligação com a realização de obra pública, ou seja, aquela valorização decorrente de benesses que o proprietário tenha realizado em seu bem, não possibilita, por óbvio, a instituição da contribuição de melhoria, visto que a valorização não se deu em virtude da atuação ativa do Poder Público, o que desnatura a cobrança de tributos, já que o proprietário não terá se valido da coisa pública para enriquecer-se em detrimento dos demais.

Ademais, é importante que se (re) frise, a principal justificativa da contribuição de melhoria é justamente evitar que algumas poucas pessoas se beneficiem de algo que pertence a toda a coletividade. Por isso que se busca atenuar qualquer injustiça neste sentido.

É o mesmo que dizer: se o proprietário “A” auferiu lucros decorrentes da valorização imobiliária provocada pela construção de obra pública financiada por toda a coletividade, é bem que restitua parte dessa vantagem ao Estado, a fim de que os contribuintes não possuidores de imóveis na região onde se construiu a obra pública, não sejam lesados, já que a obra deve beneficiar e obrigar a todos, em todos os sentidos.

Nesse sentido, a contribuição de melhoria situa-se na idéia de justiça reparativa, conforme já mencionado, assim como na idéia de aplicação isonômica do direito, o que coincide com a pretensão do constituinte de 1988 em se ter uma sociedade livre, justa e igualitária.

Apesar disso, viu-se que referido tributo é pouco utilizado no País, sobretudo em virtude de atos escusos do Administrador Público que prefere manter às escondidas os gastos públicos despendidos na realização de obras públicas, visto que a instituição de contribuição de melhoria possibilitaria ao contribuinte o acesso ao orçamento e a possibilidade de impugnação do valor faturado sobre a obra. Em outras palavras, abriria espaço para mais uma forma de controle e fiscalização da Administração Pública, e, talvez, a melhor forma, já que realizada por contribuintes e eleitores.

Diante disso, desprestigia-se a aplicação da contribuição de melhoria no sistema tributário nacional, não pela sua ineficácia ou justeza constitucional, mas simplesmente em decorrência da corrupção que há séculos assola o desenvolvimento do País. Fosse diferente e grandes benesses seriam alcançadas através desse que parece ser o mais justo dos tributos: a contribuição de melhoria.

## Referências

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

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 24 ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2004.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 2ªed. São Paulo: Saraiva, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva [coord.]. *Curso de direito tributário*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.



MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito municipal brasileiro*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 27. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

PELLINI, Fabíola Costa Acácio. *Contribuição de melhoria: aspectos controvertidos*. Disponível em: <[http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id\\_dh=1289](http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=1289)>. Acesso em: 22 jan. 2015.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de direito tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

*REVISTA DE DIREITO MUNICIPAL – RDM*. Belo Horizonte: Fórum, ano 5, nº 12, abr./jun. 2004.

CORDEIRO, Vanessa Kiewel. *Contribuição de Melhoria – Uma alternativa viável para o incremento da infraestrutura brasileira*. Disponível em:<<http://kiewel.jusbrasil.com.br/artigos/11821974/contribuicao-de-melhoria-uma-alternativa-viavel-para-o-incremento-da-infraestrutura-brasileira>>. Acesso em 18 fev. 2015.