

# C

## ONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS\*  
ROGÉRIO VIDAL GANDRA DA SILVA MARTINS\*\*

### 1 5656

#### 01. CONCEITO

A contribuição de melhoria, tal como está desenhada em nosso ordenamento jurídico, configura-se como espécie tributária autônoma, distinguindo-se das demais, quais sejam, os impostos, as taxas, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

Podemos conceituar a contribuição de melhoria como sendo tributo exigível pelo poder impositivo em razão de benefício imobiliário decorrente de obra pública.

Desta forma, toda vez que o Poder Público realiza uma obra e esta, por sua vez, traz benefícios para imóveis em sua zona de influência, poderá o ente tributante exigir a "contribuição de melhoria" dos proprietários destes imóveis beneficiados, desde que veiculada a exigência por lei.

#### 02. EVOLUÇÃO HISTÓRICA

Diversos autores estudaram qual seria sua origem histórica, assim como o momento em que surgiu a primeira exação por parte do Estado assemelhada à atual "contribuição de melhoria".

Os mais remotos precedentes deste tributo encontram-se no DIGESTO (Liv. I, t. 47, § 1º) e em uma das Ordenações Manuelinas (Lei de 06.07.1596) que estabelecia "fintas", que seriam exigidas para custear "fazimento ou refazimento de muros, pontes e grades". Alguns autores sustentam que estas "fintas", originárias do direito lusitano, já eram aplicadas no Brasil em obras realizadas nas antigas cidades brasileiras.

Em Florença, no ano de 1296, em razão da ampliação de uma praça onde mais tarde se localizaria a catedral de Santa Maria del Fiore e o campanário de Giotto, exigiu-se dos proprietários que tiveram seus imóveis valorizados, em razão da obra pública, uma determinada contribuição.

Em 1605, na Inglaterra, a contribuição de melhoria é idealizada por lei para fazer face às despesas realizadas no Rio Tâmsa, a fim de o tornar mais navegável. Em 1662, a mesma prática é adotada, neste país, para o alargamento das ruas de Westminster e, igualmente, em 1667 para a reconstrução de Londres em virtude de um incêndio.

A prática inglesa atravessa o Atlântico e passa a ser adotada por suas colônias americanas. Assim é que vemos, em 1691, ser publicada a Lei de Nova York instituindo a exação, nos moldes da metrópole britânica.

O modelo da lei de Nova York é disseminado pelas colônias e a imposição estatal ganha a denominação de "special assessment", diferentemente da expressão inglesa que a denominava como "Benefit Assessment".

No século XIX, o instituto da "special assessment" passa a ser mais utilizado pelas cidades americanas e, a partir de então, não perderá mais sua força, o que se pode notar, ao verificarmos que, em 1946, as cidades americanas com mais de 25.000 habitantes arrecadaram 31 milhões de dólares apenas a título de contribuições de melhoria.

Na França, por decreto de Luís XIV, foi criada espécie semelhante à contribuição de melhoria (1672, 1678 e 1710). Tratava-se de uma imposição sobre a mais-valia imobiliária.

O termo "contribuição de melhoria" foi lançado em 1896 pelo financista italiano RONCALI, que, em artigo publicado na revista "Riforma Sociale", faz alusão à denominada "contributi di miglioria".

No Brasil, as primeiras experiências neste campo surgiram no período imperial, seguindo o modelo português das "fintas". As fintas eram impostas para custear obras públicas. Desta forma, foram estabelecidas "fintas" em Minas Gerais e na Bahia.

No início da fase republicana, nascem várias imposições assemelhadas à contribuição de melhoria. O Decreto nº 1.029, de 1905, expedido pelo Distrito Federal, criava uma taxa de calçamento cujo objetivo era arrecadar dos proprietários dos imóveis alcançados pela obra metade do custo da mesma. Tal decreto desencadeou inúmeras leis pelo País instituindo exações semelhantes. Dentre estas, podemos citar a Lei nº 89, de 30.09.31, do Município de Taquaritinga (SP).

A contribuição de melhoria surge, no plano constitucional, com o advento da Constituição de 1934. Foi o instituto normalizado no Capítulo "Da Ordem Econômica e Social", mais precisamente, no artigo 124, que dispunha:

"Art. 124 - Provada a valorização do imóvel por motivo de obras públicas, a administração, que as tiver efetuado, poderá cobrar dos beneficiados contribuição de melhoria".

A Constituição de 1937, menos preocupada com o caráter social de seu texto, não fez menção à contribuição de melhoria.

É, contudo, na Constituição de 1946 que vemos, pela primeira vez, a contribuição de melhoria ser inserida constitucionalmente no plano da "ordem tributária", determinando o artigo 30, inc. I e parágrafo a competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para cobrá-la sempre que ocorresse valorização imobiliária decorrente de obra pública, limitada a cobrança ao imóvel beneficiado.

Em 1949, a União, através da Lei nº 854, de 10.10.49, legislou sobre o tributo, procurando complementar a Carta Magna então vigente.

Com a Emenda Constitucional nº 18/65, a contribuição de melhoria é definitivamente elencada como espécie tributária distinta dos impostos e taxas. Estabelece-se a chamada "tricotomia tributária", já que o artigo 1º da referida Emenda consagra a existência de três tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria. E seu artigo 19, ao tratar da contribuição de melhoria, estabelece:

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

Com esta Emenda, delimita-se a imposição estatal, ou seja, ao Poder Público, na cobrança da contribuição de melhoria, não era lícito ultrapassar as barreiras impostas pela Constituição, quais sejam:

- a) limite total - custo da obra realizada;
- b) limite individual - valorização imobiliária decorrente da obra pública.

Assim sendo, qualquer cobrança administrativa que ultrapassasse tais parâmetros, seria maculada por inconstitucionalidade.

Em 1966, com a promulgação da Lei nº 5.172, surge o Código Tributário Nacional, que, em seus artigos 81 e 82, cuidam especificamente da contribuição

de melhoria. O C.T.N. delimita melhor o perfil do tributo, estabelecendo os limites de sua cobrança (art. 81), os requisitos mínimos que uma lei instituidora do tributo deve obedecer (art. 82, inc. I, II e III), o critério de determinação do tributo (art. 82, § 1º) e disposições sobre o lançamento (art. 82, § 2º).

A Constituição de 24 de janeiro de 1967 estabeleceu em seu artigo 19, § 3º que o total da arrecadação da contribuição de melhoria não poderia exceder o custo da obra pública. Isto não representou a descon sideração do limite individual, qual seja, a valorização imobiliária, já que o inciso III deste mesmo artigo determinava que a contribuição deveria ser cobrada dos "proprietários de imóveis valorizados pelas obras públicas que os beneficiaram".

Em fevereiro deste mesmo ano é publicado o Decreto-lei nº 195, que disciplinou pormenorizada mente a contribuição de melhoria, complementando o Código Tributário Nacional e revogando a Lei 854/49.

A Emenda Constitucional nº 1, de 1969, em seu artigo 18, inciso II, de forma muito semelhante ao C.T.N., volta a elencar expressamente os limites geral e individual da exigência fiscal. Desta forma, o referido dispositivo constitucional, ao prever o tributo em comento, asseverava:

"Art. 18 - Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir:

II - contribuição de melhoria arrecadada dos proprietários de imóveis valorizados por obras públicas que terá como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel."

O inciso II do referido artigo ganhou nova redação com a Emenda Constitucional nº 23, de 1º de dezembro de 1983, passando então a ter a seguinte dicação:

"Art. 18 - (...)

II - contribuição de melhoria, arrecadada dos proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas, que terá como limite total a despesa realizada."

Com esta nova formatação, percebemos duas grandes alterações:

a) substituiu-se a "valorização imobiliária" pelo "benefício imobiliário" para efeitos de se autorizar a imposição do tributo. Como adiante veremos, esta não é uma modificação que se restringe simplesmente ao campo semântico, mas sim uma alteração que aumenta o espectro da incidência do tributo, já que "benefício" é gênero, do qual a "valorização" é uma das

espécies. Como bem salienta ARX TOURINHO, "toda valorização é benefício, mas nem todo benefício é valorização";

b) retirou-se do Texto Maior o limite individual do tributo. Ao nosso ver, e, também mais adiante retornaremos ao tema, este limite deixou de ser explícito, permanecendo, contudo, como princípio implícito.

Chegamos, pois, à Carta de 1988, promulgada em 05.10.88, que seguindo a esteira de suas antecessoras esculpiu a contribuição de melhoria como espécie tributária autônoma (art. 145, III) ao lado dos impostos (art. 145, I), taxas (art. 145, II), empréstimos compulsórios (art. 148) e contribuições especiais (art. 149).

Com efeito, reza o artigo 145, inciso III da Constituição Federal de 1988:

"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."

Ao nosso ver, regem hoje este tributo, além da Constituição, o Código Tributário Nacional e o Decreto-lei nº 195/67, pois ambos estavam inseridos no sistema tributário anterior à promulgação da Carta de 1988 e foram recepcionados pelo Texto Supremo, a teor do que dispõe o artigo 34, § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, *verbis*:

"Art. 34 - (...)

§ 5º - Vigente o novo sistema tributário Nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º."

Também entendemos que o Decreto-lei nº 195/67 não revogou os artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional, os quais disciplinavam a contribuição de melhoria. O que houve foi a complementação do C.T.N. Isto porque o Decreto-lei não alterou as características fundamentais do fato gerador do tributo, já presentes no artigo 81 do Código. O que fez o Decreto foi *pormenorizar e ampliar* - sem contudo contradizer - o que já estava previsto no CTN (fato gerador, requisitos de lei instituidora, contribuinte, procedimento de impugnação administrativa por parte do contribuinte, lançamento etc.), além de disciplinar matérias não previstas no C.T.N. em relação ao tributo (delegação da arrecadação do tributo a Estados e Municípios em razão de obra pública federal, delegação de lançamento do tributo aos Municípios em razão de obra pública federal etc.).

Assim sendo, para o estudo desta modalidade tributária entendemos aplicáveis a C.F. de 1988, o C.T.N. e o Decreto-lei nº 195/67.

### 03. NATUREZA JURÍDICA

Como salientamos no início destas perfunctórias considerações (cf. Ponto 1), a contribuição de melhoria é um tributo que é cobrado para custear obras públicas, tendo, como causa de sua imposição, o "plus" imobiliário decorrente da obra pública.

Trata-se do tributo mais justo existente em nosso sistema, uma vez que atinge apenas aqueles que se beneficiaram imobiliariamente com a obra pública, não onerando os demais indivíduos da sociedade, alheios a esta vantagem.

É também o mais justo dos tributos uma vez que pode o poder tributante exigir ou não a contribuição, podendo dispensá-la sempre que incidir sobre propriedades de bairros periféricos ou de pessoas de baixa renda.

Muitos autores criaram teorias para dar o fundamento jurídico à faculdade de sua instituição. Entre as diversas teorias elaboradas, poderíamos citar, a título exemplificativo, a teoria da isonomia, a teoria do enriquecimento sem causa ou injustificado, a teoria da gestão de negócios, a teoria do pagamento indevido etc.

Entendemos que o fundamento jurídico da contribuição de melhoria é o princípio da isonomia tributária, ou seja, não se pode colocar na mesma situação contribuintes que se encontram em situações distintas. Em outras palavras, seria injusto que indivíduos que de nada se beneficiaram com o advento da obra pública arquem com os seus custos na mesma proporção daqueles que se beneficiaram. Nada mais justo que aquele que viu seu imóvel ser beneficiado em razão de obra pública contribua para os cofres públicos, no custeamento da obra, ao invés daquele indivíduo completamente "estranho em relação ao fato gerador". Adotar técnica diferente seria ir contra o artigo 150, inc. II da C.F.

Sobre o princípio, ARX TOURINHO ensina:

"O princípio da isonomia é objetivado sempre pelo Direito, principalmente o direito tributário, porém, é na contribuição de melhoria que surge como fundamentação. Cobrar o tributo, porque houve acréscimo de benefício para o imóvel, motivado por obra pública, evitando-se que a coletividade arque com os custos, é dar significação ao princípio da equidade: (...)

(...) O que levou a fundamentar a contribuição de melhoria foi a intenção de tratar com equidade os cidadãos." (*in* "Tributos Municipais - ISS, IPTU e Contribuição de Melhoria" - Coordenador: Carlos Valder do Nascimento - Ed. Forense - 1988 - Rio de Janeiro - p. 140)

Uma vez definida a fundamentação jurídica do tributo, cabe agora tecermos alguns comentários sobre sua natureza jurídica.

Como já afirmamos acima (cf. Ponto 2), a contribuição de melhoria, desde a Constituição Federal de 1946 e, mais explicitamente a partir da Emenda Constitucional nº 18/65, passou a ser tratada como espécie tributária autônoma. Desta forma, não se confunde com o imposto já que este é cobrado independentemente de atuação estatal específica ao contribuinte, o que não ocorre com a contribuição de melhoria, a qual está relacionada com atividade do Poder Público, qual seja, a realização de uma obra pública.

Também não se confunde com as taxas, uma vez que estas têm como fato gerador o serviço público específico e divisível posto à disposição do contribuinte ou o exercício por parte do Estado do poder de polícia. Já a contribuição de melhoria tem como fato gerador o benefício advindo ao imóvel em virtude de obra pública. Se não houver benefício, não se pode tributá-lo, a título de contribuição de melhoria. Ao nosso ver, não procede a tese daqueles que sustentam a contribuição de melhoria como uma contra-prestação ao serviço público que gerou a obra pública. Não compartilhamos dessa orientação, uma vez que o contribuinte da contribuição de melhoria recolhe o tributo, por ter sido seu imóvel beneficiado e não pelo fato da realização da obra pública, elemento deflagrador da valorização.

Distingue-se ainda a contribuição de melhoria do empréstimo compulsório, entre outros elementos, pelo aspecto da restituição do montante pago pelo contribuinte no empréstimo, hipótese não prevista para a contribuição de melhoria.

Por fim, diferencia-se das contribuições especiais, pois estas, ou se destinam ao financiamento da Seguridade Social (contribuições sociais), ou são instrumentos de intervenção no domínio econômico ou são instituídas nos interesses das categorias profissionais ou econômicas. Já a contribuição de melhoria não se enquadra em nenhuma das hipóteses acima elencadas, uma vez que se destina a custear obras públicas que tragam benefício imobiliário.

FÁBIO NUSDEO, ao defender a distinção entre contribuições de melhoria e contribuições especiais, assim se manifesta:

"Oposta quanto a este aspecto a posição do ínclito RUBENS GOMES DE SOUZA o qual sustenta constituírem todas as contribuições um gênero de tributo suscetível de divisão em espécies e dentre as possíveis espécies uma, a contribuição de melhoria é atribuída às três esteras de poder, enquanto que outras, de intervenção no domínio econômico, de caráter previdenciário e de regulamentação, são de competência exclusiva da União. Justifica o eminente e saudoso professor sua posição, argumentando que na taxa a atividade estatal é exercida diretamente em relação ao sujeito passivo, muito embora atenda ao interesse coletivo. Ao passo que na contribuição, essa

atividade é também exercida em relação direta com o sujeito passivo e no interesse da coletividade em geral mas em função de circunstâncias que podem ser diretamente relativas: a) ao próprio sujeito passivo; ou b) a outros integrantes da coletividade.

O caso *a* corresponderia à espécie contribuição de melhoria e o caso *b* ao das demais contribuições, como, por exemplo, as previdenciárias."

E, após lembrar a posição de RUBENS GOMES DE SOUZA, a qual refuta, expõe a seguinte argumentação acerca da contribuição de melhoria:

"Ela não é, a nosso ver, cobrada do sujeito passivo porque se necessita, no interesse geral, realizar uma dada obra pública. Pelo contrário dá-se a exação porque uma obra pública valorizará o imóvel. Tanto é assim que se não houver valorização ou se ela for mínima não será cobrada a contribuição de melhoria, mas nem por isso a obra deixará de ser feita, custeada porém com a receita geral dos impostos. (...) (in "Comentários ao Código Tributário Nacional" - Vol. III - Coordenação: Hamilton Dias de Souza, Henry Tilbery e Ives Gandra da Silva Martins - São Paulo - Bushatsky - 1977 - p. 66/67).

#### 04. FATO GERADOR

O fato gerador da contribuição de melhoria é o benefício trazido ao imóvel em razão de obra pública.

Preferimos utilizar a expressão "benefício" ao invés do vocábulo "valorização", uma vez que a Emenda Constitucional nº 23, de 1983, alterou o mandamento supremo ao estabelecer que a contribuição será arrecadada de "proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas..." (art. 18, II).

Ao mencionar a expressão benefício, alargou-se o espectro do fato gerador deste tributo, uma vez que "benefício imobiliário" abrange campo maior do que "valorização imobiliária". Na verdade, o benefício é gênero, da qual a valorização é espécie. Pode ocorrer benefício no imóvel, sem, contudo, haver valorização do mesmo.

Embora o texto constitucional atual não faça menção nem a valorização, nem a benefício do imóvel, asseverando apenas que a contribuição é cobrada em decorrência de obras públicas, o "benefício imobiliário" a que faz referência a E.C. nº 23/83 foi recepcionado pela nova ordem constitucional como elemento estrutural do fato gerador.

Uma outra consideração a ser feita acerca do fato gerador é a de que o benefício trazido para o imóvel deve ser decorrente de obra pública.

ARX TOURINHO define obra pública como sendo "aquela realizada pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o objetivo de atender à comunidade, total ou parcialmente."

Em face de nosso entendimento sobre a vigência do D.L. 195/67, consideramos que se houver prejuízo para o contribuinte decorrente de obra pública, isto é desvalorização do bem, caberia ação ordinária de ressarcimento dos danos, por força do § 6º do artigo 37 da Constituição Federal, assim redigido:

"As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa."

As "contribuições de pioria", em que se constituem as indenizações pagas pelo Fisco com base no referido artigo.

Em sentido contrário à nossa posição, leia-se Sacha Calmon Navarro Coelho que entende não ter sido recepcionado o D.L. 195/67 ("Comentários à Constituição Brasileira", p. 77).

Dois pontos merecem, ainda neste tópico, uma breve consideração, quais sejam, o critério de apuração dos custos da obra e dos benefícios imobiliários advindos.

#### 5.1 - Apuração dos Custos da Obra Pública

Como salientamos acima, o custo da obra é importante norteador da apuração do "quantum" exigível a título de contribuição de melhoria, já que sua exigência não poderá ultrapassá-lo, em nível global.

O Decreto-lei nº 195/67, que reiteramos, em nossa forma de verificar a questão, não foi afastado pela E.C. nº 23/83 ou pela Constituição Federal de 1988, confere alguns critérios a serem tomados para se alcançar o custo da obra. Tais parâmetros vêm explicitados no art. 4º do referido diploma legal.

Assim, referido comando legal determina que na apuração dos custos da obra estejam incluídas as despesas com estudos, projetos, fiscalização, desapropriações, administração, execução, financiamento, prêmios de reembolso, empréstimos, entre outras (art. 4º, "caput").

Além destes itens acima elencados, o § 2º do art. 4º do D.L. em comento determina que "a percentagem do custo real a ser cobrada mediante contribuição de melhoria será fixada tendo em vista a natureza da obra, os benefícios para os usuários, as atividades econômicas predominantes e o nível de desenvolvimento da região" (art. 4º, § 2º).

#### 5.2 - Apuração dos Benefícios Imobiliários

Reza o art. 3º do Decreto-lei nº 195/67:

"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.

§ 1º - A apuração, dependendo da natureza das obras, far-se-á levando em conta a situação do imóvel na zona de influência, sua testada, área, finalidade de exploração econômica e outros elementos a serem considerados, isolada ou conjuntamente."

O comando normativo acima aludido explicita que o benefício oriundo da obra pública será calculado por índices variáveis conforme a zona de influência da obra pública. Determina também que estes índices devam ser explicitados por diploma regulamentador do Decreto-lei 195/67.

Ocorre que, tal regulamento não veio a ser elaborado, o que fez uma parte da doutrina sustentar a tese de que não poderia ser cobrada qualquer contribuição de melhoria enquanto não fosse expedida pelo Poder Executivo ordem regulamentar definidora dos índices cadastrais.

Tal controvérsia foi solucionada pelo Supremo Tribunal Federal que decidiu que a instituição de contribuição de melhoria independeria de regulamentação do Decreto-lei nº 195/67, entendendo a Suprema Corte ser este diploma auto-aplicável (cf. RE nº 76.278 - RTJ 69/814).

Considerando que, no cálculo da contribuição de melhoria deve-se integrar tanto os custos da obra quanto os benefícios imobiliários, e, considerando, também, que, para a apuração destes montantes deve o Poder Público atender inúmeros requisitos de lei (despesas de projeto, financiamento, estudos, testada do imóvel, área, finalidade de exploração econômica do imóvel, despesas de execução etc.), constatamos que a instituição e cobrança de contribuição de melhoria é procedimento de extrema complexidade para o Poder Público, razão pela qual tal instituto tributário é tão pouco utilizado em nossos tempos. Tal complexidade também tem levado o Poder Tributante a instituir verdadeiras "contribuições de melhoria" com o rótulo de taxas, visando esquivar-se da complexidade administrativa, o que se reveste de flagrante inconstitucionalidade.

#### 06. CONTRIBUINTE

A contribuição de melhoria tem como contribuinte o proprietário do imóvel que foi beneficiado pela obra pública. Deverá ser ele proprietário ao tempo do lançamento do tributo (lançamento *ex officio*). Se houver transferência de domínio do imóvel ocorrerá a transferência da responsabilidade tributária (D. L. 195/67 - art. 8º, "caput").

No caso de o imóvel beneficiado ser objeto de enfiteuse, contribuinte do tributo será o enfiteuta (D.L. 195/67 - art. 8º, § 1º), já que é ele quem possui o domínio do imóvel e, portanto, é o receptor do benefício trazido a este.

Se o imóvel beneficiado estiver locado, não poderá o locador exigir do locatário o pagamento da contribuição de melhoria. O texto legal (D.L. 195/67 - art. 8º, § 3º) torna nula qualquer cláusula contratual neste sentido, sendo vedada, inclusive, a transferência de responsabilidade por pagamento de parte da contribuição de melhoria ao locatário.

#### 07. REQUISITOS DA LEI INSTITUIDORA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A Constituição Federal autoriza, em seu artigo 145, inciso III, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a instituírem contribuições de melhoria.

Já nos referimos neste trabalho (cf. Ponto 5) à controvérsia que se criou sobre a possibilidade ou não de se instituir contribuição de melhoria sem a regulamentação do Decreto-lei nº 195/67. Como vimos, esta questão foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, que entendeu ser o D.L. nº 195/67 auto-aplicável. Portanto, qualquer ente federativo poderá instituir contribuição de melhoria.

Como a contribuição de melhoria é um tributo, está ela sujeita aos princípios constitucionais tributários, dentre eles, o princípio da legalidade, esculpido no art. 150, I da Carta Magna, assim redigido:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça."

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), em conjunto com o D.L. 195/67 (art. 5º), estabelecem os requisitos mínimos que a lei instituidora de contribuição de melhoria deve atender, quais sejam:

a) publicação prévia, por edital, dos seguintes elementos:

- delimitação das áreas direta e indiretamente beneficiadas e relação dos imóveis que estão compreendidos nestas áreas;

- memorial descritivo do projeto;

- orçamento total ou parcial do custo da obra;

- parcela do custo da obra que será ressarcida pela contribuição;

- plano de rateio da contribuição entre os imóveis beneficiados;

b) fixação de prazo, não inferior a 30 dias, para que qualquer interessado possa impugnar qualquer dos elementos constantes do edital;

c) regulamentação do processo administrativo de impugnação de qualquer dos itens do edital.

Cabe salientar que o interessado, que impugna algum dos itens do edital e vê frustrada sua pretensão, em nível administrativo, poderá ingressar pela via judicial, uma vez que nosso ordenamento jurídico consagra o princípio do livre acesso ao Poder Judiciário no artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal, assim redigido:

"Art. 5º - (...)

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito."

#### 08. CONCLUSÃO

Pela perfunctória análise que fizemos do instituto tributário da contribuição de melhoria, verificamos que, embora os entes federativos estejam autorizados a instituí-la sempre que houver a realização de obra pública que produza benefícios imobiliários, na prática os poderes tributantes pouco têm se utilizado desse veículo fiscal, dada a complexidade de sua instituição e arrecadação. Em razão disto, quando há benefício imobiliário decorrente de obra pública, dificilmente o Poder Público institui contribuição de melhoria, optando este ou em não instituir o tributo, ou exigí-lo da forma mais simples - porém inconstitucional -, sob o rótulo de "taxa".

#### BIBLIOGRAFIA

- BALEIRO, Aliomar - "Direito Tributário Brasileiro" - 10ª edição - Ed. Forense - Rio de Janeiro - 1981;
- BASTOS, Celso Ribeiro - "Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário" - Ed. Saraiva - 1991;
- GANDRA e BASTOS, Ives da Silva Martins e Celso Ribeiro - "Comentários à Constituição do Brasil" - 6º volume - Tomo I - Ed. Saraiva - 1990;
- NUSDEO, Fábio - "Contribuição de Melhoria" in "Comentários ao Código Tributário Nacional - Vol. 3" - Coordenação: Hamilton Dias de Souza, Henry Tilbery e Ives Gandra da Silva Martins - Livraria e Editora Jurídica José Bushatsky Ltda. - 1977 - p. 53/69;
- Revista Trimestral de Jurisprudência - Vol. 69 - Setembro 1974;
- TOURINHO, Arx da Costa - "Contribuição de Melhoria" in "Tributos Municipais" - Coordenador: Carlos Valder do Nascimento - Editora Forense - 1ª edição - 1988 - p. 127/199.

\* Professor Titular de Direito Constitucional da Faculdade de Direito da Universidade Mackenzie.

\*\* Advogado em São Paulo.