

Contribuição de melhoria e renúncia fiscal

Sérgio Martins Guerreiro *

SUMÁRIO: 1.Introdução. 2.Matrizes históricas: modelo anglo- saxônico e germânico. 3. Contribuição de melhoria como espécie tributária. 4. Contribuição de melhoria e as demais espécies tributárias. 5. Contribuição de melhoria: conceito. 6. Contribuição de Melhoria, Gestão Urbanística d Renúncia de Receita. 7. Conclusão.

1)INTRODUÇÃO

A contribuição de melhoria é uma das espécies tributárias presentes em nosso ordenamento jurídico. Ao lado dos impostos, das taxas, das contribuições especiais e dos empréstimos compulsórios, completa as espécies do gênero tributo. É a espécie tributária que possui como fato gerador a realização de obra pública da qual decorra valorização em imóvel particular.

A contribuição de melhoria é um instrumento de grande valia para o desenvolvimento da atividade urbana. As obras públicas consistem em uma das formas pelas quais se exterioriza a atividade urbanística. São exemplos de obras públicas as de saneamento básico, construção de estradas e metrô, construção, alargamento e pavimentação de ruas, canalização, etc. Logo, percebe-se que o tributo da contribuição de melhoria é meio capaz de otimizar a gestão urbanística brasileira, de forma a garantir que

particulares contribuam na efetivação de benfeitorias destinadas a propiciar uma melhor condição de vida no espaço em que habitam.

A contribuição de melhoria é um tributo constitucionalmente previsto, mas pouco utilizado por nossos entes políticos –a competência para instituí-la é concorrente e não privativa. Um estudo mais pormenorizado sobre esse instituto é tarefa que se impõe para que esse “tributo esquecido” possa se transformar em um importante instrumento para o aumento da percepção de recursos por parte do Poder Público, de forma a otimizar a gestão urbanística de nossa Administração Pública. Observe-se que os Municípios buscam novas fontes de recursos e esquecem essa importante forma de arrecadação legal e justa, pois, equilibra a relação entre o investimento feito com recursos gerais do orçamento com aqueles beneficiários diretos dos efeitos dessa ação administrativa.

2)MATRIZES HISTÓRICAS: MODELO ANGLO- SAXÔNICO E GERMÂNICO

Qualquer instituto ou categoria jurídica possui um fundamento, isto é, uma razão ou motivo capaz de explicar e legitimar a necessidade de sua existência jurídica. A contribuição de melhoria, nesse sentido, possui duas versões históricas relacionadas com o fundamento de sua existência: a anglo- saxônica e a germânica. O estudo destas versões ou matrizes históricas é de grande relevo para uma exata compreensão do instituto, haja vista que cada qual dará origem a diferentes modelos de contribuição de melhoria, com distintos fatos geradores e bases de cálculo.

A remissão histórica que se faz sobre a contribuição de melhoria do modelo anglo-saxônico é a cobrança do chamado betterment tax para melhoramentos nos rios Lea e Tâmis, na Inglaterra, no ano de 1605. A esse respeito grava Sacha Calmon Navarro:

“Reza a lenda que a coroa britânica resolveu retificar o rio Tâmis, nas imediações de Londres, e murar as suas margens no trecho citadino. E fez-se o empreendimento, a custos bem elevados. Terminada a obra, verificou-se que os súditos de sua majestade, especialmente os londrinos, tinham acabado de obter grande conforto. O rio já não transbordava, alagando a cidade. Logo se pôs o Parlamento britânico a discutir o caso e chegou à conclusão de que uma classe especial de súditos auferira especial vantagem patrimonial: os afortunados proprietários das áreas rurais próximas à cidade, agora

ótimas (antes alagadiças e pantanosas e, por isso mesmo, inaproveitáveis)... E a plus valia, a valorização, não decorrerá do esforço próprio dos donos, nem de investimentos particulares em benfeitorias, nem da desvalorização de libra esterlina. Decorrerá, em verdade da realização da obra pública. Teria se resolvido, então, instituir um tributo específico com a finalidade de ‘capturar a mais-valia imobiliária decorrente daquela obra pública’, cuja base de cálculo seria precisamente a expressão da valorização obtida por cada um dos proprietários. Assim, teria ocorrido contribuição de melhoria em imóvel de particular, decorrente de obra pública.... .

Assim, do modelo inglês do betterment tax nota-se a estreita correlação do surgimento do tributo a uma imposição de uma valorização imobiliária ocasionada pela realização de uma obra pública. E essa imposição nasce portanto ligada ao princípio de equidade, que repudia o enriquecimento ilícito.

Outra matriz histórica vem dos germânicos, que desde o início aplicaram a contribuição de melhoria para fazer face a um custo público. Não de outro modo se manifesta o ilustre Sacha Calmon:

“Outra matriz histórica da contribuição de melhoria nos vem da Alemanha, fulcrada juridicamente no direito romano, mas com sentidas influências do Direito Germânico, extremamente atento ao senso comunitário e à repartição dos custos sociais, na paz e na guerra... Pragmaticamente, porém, deixaram de lado o fator ‘valorização’, para se fixarem no ‘custo da obra’. O benefício não é tomado como base de cálculo mas como indicativo do contribuinte (o dono do imóvel na área de interesse). Relatam os doutos que o ‘Beitrag’ alemão liga-se aos planos de urbanização e às leis de construção, apresentando-se como um tributo destinado a recuperar a posteriori o gasto estatal com obras públicas, sem nenhuma finalidade equidosa, como ocorre com a contribuição de matriz inglesa (já que lá se invoca a equidade para cobrar dos que são valorizados em suas propriedades em razão de obras públicas, financiadas por toda a sociedade, pois é óbvio, os recursos públicos advêm dos tributos pagos pela sociedade, como um todo)”.

Assim, percebe-se da análise histórica do instituto duas grandes matrizes fundamentais, uma de origem anglo-saxônica, a outra de origem germânica. Na primeira, a exação do tributo repousa-se no fundamento da equidade, no princípio do não locupletamento ilícito. O nascedouro do instituto estaria ligado à idéia de justiça de que aqueles

beneficiados diretamente pela valorização imobiliária decorrente de obras públicas financiadas por toda a coletividade deveriam pagar por esse plus, por essa mais valia que se incrementou em seus imóveis particulares.

O modelo germânico, nascido na Prússia em 1875 com o tributo denominado *Strassenanliegerbeitrag* –contribuição dos confinantes de uma rua–, abandonando qualquer

referência ao plus- value imobiliário, fundamenta-se em um princípio fiscal de repartição, entre os proprietários de imóveis beneficiados, dos gastos públicos realizados com a obra pública. O tributo de matriz germânica apoia-se, assim, na idéia da reparação do gasto público.

3. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA COMO ESPÉCIE TRIBUTÁRIA

“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Este é o conceito de tributo que nos dá a Lei 5172, de 25.10.1966, o nosso Código Tributário Nacional.

A contribuição de melhoria é uma das espécies tributárias presentes em nosso ordenamento jurídico. Juntamente com os impostos, taxas, empréstimos compulsórios e contribuições especiais, completa o gênero tributo. Atualmente, após a Constituição de 1988, contempla nosso ordenamento não mais três espécies tributárias, mas cinco.

A contribuição de melhoria, portanto, por ser uma espécie tributária, encaixa-se no conceito de tributo dado acima. Assim, dissecando-se os atributos do conceito de tributo e aplicando-os à contribuição de melhoria, temos que:

a) contribuição de melhoria caracteriza-se pela compulsoriedade – e não pela voluntariedade dos negócios jurídicos, tal como ocorre com os contratos, que são acordos de vontade;

b) pelo pagamento em dinheiro – em nosso ordenamento, o tributo somente pode ser pago em dinheiro, diferentemente do que ocorre em países como a Espanha, por

exemplo, que admite que bens que sejam parte do acervo histórico nacional possam ser utilizados para pagamento de tributos – quadro de pintores famosos, por exemplo;

c)pelo seu caráter não punitivo – por não constituir sanção de ato ilícito, tal como se dá com as multas, haja vista que o fato gerador do tributo tem que ser sempre lícito;

d)pela previsão legal – princípio da legalidade, entendido em sentido estrito, de ato do Poder Legislativo, que contenha os atributos de generalidade, abstração, obrigatoriedade e inovação em relação ao ordenamento jurídico;

e)pela cobrança vinculada à lei – constitui ato plenamente vinculado; logo, sua exação não se dá por motivo de conveniência e oportunidade, ou seja, não há que se falar em discricionariedade por parte da Administração Pública no tocante à imposição, momento, modo do tributo, devendo então recolhê-lo tal como estipula a lei.

Destarte, para que se esteja diante de uma contribuição de melhoria, faz-se necessário que o fato jurídico gerador da obrigação de pagá-la enquadre-se no conceito de tributo dado acima. O conceito de tributo é, assim, o primeiro requisito do conceito de contribuição de melhoria. Esta é portanto espécie do gênero tributo, análise primeira que se deve fazer para a compreensão do instituto.

Feita a consideração de que se trata a contribuição de melhoria de uma espécie tributária, cumpre a seguir distingui-la das demais espécies tributárias, pois, como visto, nosso ordenamento jurídico admite outras quatro espécies de tributo, que são os impostos, as taxas, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

4. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA E AS DEMAIS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

O primeiro passo da análise tributária, como visto, refere-se à investigação da natureza tributária ou não de determinado instituto. Preciado um instituto qualquer como sendo tributo, impõe-se, como passo seguinte da análise tributária, determinar sua espécie.

O Prof.º Werther Botelho, a esse respeito, preleciona:

“Dentro do gênero tributo estão compreendidas diferentes espécies. Em países federativos, como é o caso brasileiro, mister se faz definir com precisão as diferentes espécies tributárias, uma vez que questões de competência, incidência, discriminação de

rendas e, inclusive, limitações ao poder de tributar são variáveis em função do tributo instituído, como escreveu Geraldo Ataliba: ‘Não basta, não é suficiente reconhecer o tributo. Deve o intérprete determinar qual a espécie tributária, dado que a Constituição prescreve regimes diferentes, conforme a espécie’ ”.

O gênero tributo se decompõe em cinco espécies, autônomas e independentes, que são: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

Sobre a quantidade de espécies tributárias em nosso ordenamento jurídico, há distintos posicionamentos doutrinários. Essa questão, aliás, talvez seja, no ramo do Direito Tributário, a que suscita maior divergência doutrinária.

Há a corrente bipartida dos tributos, que admite somente a existência dos impostos e taxas. É defendida, dentre outros, pelo nosso Becker.

A corrente que defende três espécies tributárias em nosso ordenamento, os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, é a que predomina doutrinariamente, a par das divergências. Nesse sentido, giza Werther Botelho:

“A divisão dos tributos em três espécies distintas predomina doutrinariamente. Não obstante, os critérios que fundamentam esta divisão, bem como a rígida determinação das espécies não são uniformes, dividindo-se em dois pólos. O primeiro leva em consideração a causa jurídica que fundamenta a obrigação tributária, ou seja: a capacidade contributiva geraria um imposto, uma contraprestação estatal fundamentaria uma Taxa e um benefício direto ao contribuinte originaria uma Contribuição. A segunda, prestigiada pelo art. 4.º do CTN., aponta o fato gerador como elemento definidor da espécie tributária. Assim, sendo o fato gerador uma situação ou atuação do contribuinte, independente de uma atuação estatal específica, teremos um Imposto. Por outro lado, teremos Taxa quando o fato gerador for uma atuação estatal específica, e, finalmente, teremos Contribuição quando o fato gerador for um benefício especial, decorrente de uma atuação estatal, auferida pelo contribuinte.

Mesmo admitida a divisão tripartida dos tributos, as três espécies ainda são objeto de divergências. Para uns, os tributos são Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria, sendo os Empréstimos Compulsórios e as Contribuições Especiais Impostos ou Taxas

de acordo com seu fato gerador. Para outros, entre eles Rubens Gomes de Souza, as Contribuições de Melhoria e as Contribuições Especiais seriam uma única espécie.”(SPAGNOL, Werther Botelho. Da tributação e sua destinação. Belo Horizonte: ed. Del Rey, 1994. p.30/31.)

E continua o ilustre Prof.º Werther Botelho:

“Determinado segmento doutrinário se bate pela divisão dos tributos em quatro diferentes espécies. Todavia, a quarta espécie é também objeto de divergências. Para Bernardo Ribeiro de Moraes seria ela a Contribuição Especial e, para Fábio Fanucchi, além dos Impostos, Taxas e Contribuições, existiriam os Empréstimos Compulsórios.

Finalmente, há quem divida os tributos em cinco espécies. Desta forma, Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Contribuições Especiais e Empréstimos Compulsórios seriam espécies distintas e independentes. Nesse sentido, Vittorio Cassone e Ives Gandra Martins” (BOTELHO, Werther. Da tributação e sua destinação. Belo Horizonte: ed. Del Rey, 1994. p.31/32).

A espécie tributária deve ser identificada através do fato gerador. Nos tributos, há dois tipos de fato gerador: o vinculado e não- vinculado.

Nesse sentido, temos fato gerador vinculado a uma atuação estatal e fato gerador não vinculado a uma atuação estatal. Pelo primeiro, o fato que faz nascer a relação tributária –uma obrigação por parte do sujeito passivo, que é o contribuinte, e um crédito para o sujeito ativo, a Fazenda Pública– está ligado a um agir do Estado, a uma prestação por parte do mesmo que a faz nascer ou, mais tecnicamente, um fato gerador do dever e crédito tributários. Por isso, diz-se fato gerador vinculado a uma atuação estatal.

A atuação estatal que gera a obrigação tributária de pagar uma taxa, uma das espécies tributárias, consiste na prestação de um serviço público, específico e divisível, ou no exercício regular do poder de polícia. Assim, podemos definir o fato gerador da taxa como sendo a utilização, potencial ou efetiva, por uma pessoa, de um serviço público ou, de outro modo, pelo exercício regular do poder de polícia, atrelado à Administração Pública.

Já a atuação estatal que gera a obrigação tributária de pagar uma contribuição de melhoria é a realização de uma obra pública, da qual decorra a valorização do imóvel particular. Portanto, o fato gerador do tributo contribuição de melhoria é vinculado a uma prestação estatal, qual seja, a realização de uma obra pública da qual decorra uma valorização imobiliária.

Assim, são dois os tributos vinculados a uma atuação estatal: as taxas e as contribuições de melhoria.

Não obstante tal semelhança, qual seja, a de ambos os tributos possuírem fatos geradores vinculados, não se concebe a confusão dos institutos. Diferenciam-se pela tipo de atuação prestada pelo Poder Público. É que o fato gerador da taxa é a utilização pelo particular de um serviço público ou o exercício regular do poder de polícia. A contribuição de melhoria, a seu turno, pressupõe a existência de obra pública.

Distinguem-se nitidamente o serviço público, o poder de polícia e a obra pública.

Na obra pública, tem-se o desempenho de atividade estatal que termina quando fica pronto o bem público correspondente. Já no serviço público, há a atividade permanente por parte do Poder Público. Hely Lopes Meirelles, de forma brilhante, assim procede à distinção: “o que caracteriza a obra e a distingue do serviço é a predominância do material sobre o trabalho(mão- de- obra).”

A respeito de tal distinção entre obra e serviço públicos, ensina Hugo de Brito Machado, citado por Mizabel Abreu Machado Derzi:

“A contribuição de melhoria tem seu fato gerador ligado a uma obra pública. No que diz respeito ao poder de polícia, parece claro que ninguém o pode confundir com a realização de obra pública. Resta, pois, a distinção entre obra e serviço, que tentaremos estabelecer, de modo o mais simples possível, dizendo apenas que: (a)na obra pública, há o desempenho de atividade estatal que termina quando fica pronto o bem público correspondente; (b) no serviço público, pelo contrário, a atividade é permanente, não termina, pois se deixa de ser exercitada, o serviço deixará de existir. A construção de uma avenida, por exemplo, é uma obra pública; já a limpeza e conservação desta constitui serviço público.

Ressalte-se que a obra pública, como atividade, não atende a necessidade nenhuma. Pelo contrário, causa quase sempre muitos transtornos. O que atende à necessidade do povo é o bem resultante da atividade. É a estrada, a ponte, a avenida. Não atividade de construção da estrada, da ponte ou da avenida.

Assim, se serviço público é diferente de obra pública, não se há de confundir a taxa que ao primeiro corresponde, com a construção de melhoria que liga à segunda.”⁸

No mesmo sentido, conforme Arx Tourinho, também citado por Mizabel Derzi:

“Prestação de serviço não pode, constitucionalmente, gerar contribuição de melhoria. É indispensável que haja obra. O Supremo Tribunal Federal tem repellido contribuição de melhoria, quando identificado serviço público em vez de obra, assim como quando exsurgir taxa, decorrente de obra pública. No Recurso Extraordinário n.º 140.799-4, o STF julgou inconstitucional a taxa de pavimentação asfáltica, porque o tributo tinha por fato gerador benefício resultante de obra pública e o tributo próprio para esse fim não era taxa, mas sim, contribuição de melhoria(1.º T.do STF, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ de 08.09.1995, p.28.360).”

O grande administrativista Celso Antônio Bandeira de Mello também não deixou passar despercebida tal distinção entre serviço, obra e o poder de polícia, e assim averbou:

“Em linguagem leiga, costuma-se designar como ‘serviço’ tudo aquilo que o Estado faz ou, pelo menos, toda atividade administrativa por ele desempenhada. Assim, por exemplo a construção de uma estrada, de uma ponte, de um túnel, de um viaduto, de uma escola, de um hospital, ou a pavimentação de uma rua podem aparecer, na linguagem corrente, como sendo um ‘serviço’ que o Estado desempenha. Juridicamente, entretanto, são obras públicas.

Assim, também eventualmente, serão designadas como ‘serviços’, ou mesmo ‘serviços públicos’, atividades típicas de ‘polícia administrativa’. Do mesmo modo, o rótulo ‘serviço público’, ainda que acrescido do qualificativo ‘industrial’, ou ‘comercial’ ou ‘econômico’, algumas vezes é adotado para referir atividades estatais regidas fundamentalmente pelo Direito Privado, isto é, as concernentes à exploração estatal de atividade econômica.

Para o Direito, entretanto, estes vários tipos de atividades são perfeitamente distintos entre si, pois cada qual está sujeito a um regime diverso. Daí a conveniência de procurar apartá-las com nitidez.[...]

Obra pública é a construção, reparação, edificação, ou ampliação de um bem imóvel pertencente ou incorporado ao domínio público. Obra pública não é serviço público. De fato, serviço público e obra pública distinguem-se com nitidez, como se vê da seguinte comparação:

a) a obra é, em si mesma, um produto estático; o serviço é uma atividade, algo dinâmico;

b) a obra é uma coisa: o produto cristalizado de uma operação humana; o serviço é a própria operação ensejadora do desfrute;

c) a fruição da obra, uma vez realizada, independe de uma prestação, é captada diretamente, salvo quando é apenas o suporte material para a prestação de um serviço; a fruição do serviço é a fruição da própria prestação; assim, depende sempre integralmente dela;

d) a obra, para ser exercitada, não presume a prévia existência de um serviço; o serviço público, normalmente, para ser prestado, pressupõe uma obra pública que lhe constitui o suporte material.”

O poder de polícia pode ser conceituado, genericamente, como sendo qualquer restrição ou limitação, mediante lei, praticada pelo Estado ao exercício da liberdade e propriedade do particular. Constitui-se de medidas praticadas pela Administração Pública, de forma discricionária ou vinculada –licenças, permissões, autorizações–, para resguardar o interesse público, de forma a compatibilizar o exercício da liberdade e propriedade do particular ao bem-estar social.

Logo, também não se confundem, do ponto de vista técnico- jurídico e, especialmente, do ponto de vista tributário- administrativo, o poder de polícia e o serviço público. Ambos dão ensejo a cobrança de taxas, é verdade, mas são institutos cuja individualização necessita ser precisada pelo jurista, já que o rigor terminológico, em Direito, é fundamental.

A respeito dessa distinção, estatui o Prof.º Celso Antônio Bandeira de Mello :

“Enquanto o serviço público visa a ofertar ao administrado uma utilidade, ampliando, assim, o seu desfrute de comodidade, mediante prestações feitas em prol de cada qual, o poder de polícia, inversamente, (conquanto para a proteção do interesse de todos), visa a restringir, limitar, condicionar, as possibilidades de sua atuação livre, exatamente para que seja possível um bom convívio social. Então, a polícia administrativa constitui-se em uma atividade orientada para a contenção dos comportamentos dos administrados, ao passo que o serviço público, muito ao contrário, orienta-se para a atribuição aos administrados de comodidades e utilidades materiais.”

Exemplo de taxa cobrada por ocasião de utilização de serviço público é a taxa de limpeza e coleta de lixo, a taxa judiciária, a taxa para utilização de transporte público, taxa de limpeza e conservação de avenidas, dentre outras. Já a decorrente de exercício regular do poder de polícia é, por exemplo, a taxa para habilitação de candidatos a motorista amador ou profissional, taxa de licença para remédios e alimentos, taxas em geral cobradas em repartições públicas, etc.

Por outro lado, dos tributos não vinculados a uma prestação estatal específica, temos os impostos, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios.

Tais tributos, a contrario sensu, não estão vinculados a uma atuação estatal específica e imediata. O fato gerador destes tributos não se relaciona a um agir imediato do Estado, tal como ocorre quando este realiza uma obra pública ou presta, direta ou indiretamente, um serviço público. A prestação estatal que se dá nos tributos não vinculados é, assim, mediata, e está vinculada a uma retribuição difusa, que não se dá na exata medida em que o contribuinte paga o tributo.

Destarte, quando se tem um fato gerador não vinculado o cidadão recolhe o tributo independentemente de haver, na exata medida e tempo, uma contraprestação estatal. Justamente porque não há essa imediata e específica atuação estatal que os tributos não vinculados suportam uma maior rejeição social ao pagamento por parte dos contribuintes. De fato, nos tributos vinculados, o retorno do tributo pago é facilmente verificável, pois o contribuinte sabe exatamente pelo que está pagando. Está pagando por algo tangível, corpóreo.

Dentre os tributos não vinculados a uma atuação estatal específica e imediata, a diferenciação da espécie tributária se dá pela destinação que é dada aos ingressos pecuniários de tais tributos.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o método cientificista do fato gerador lançado pelo nosso Código Tributário Nacional tornou-se insuficiente para determinar todas as espécies tributárias previstas atualmente em nosso ordenamento jurídico. Se por um lado pelo fato gerador consegue-se distinguir claramente os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, por outro, tornou-se insuficiente para a caracterização das contribuições especiais e dos empréstimos compulsórios. Para a definição destes dois tributos, impõe-se analisar a destinação da arrecadação dos mesmos, não obstante a expressa proibição do art. 4.º do CTN. É este o critério erigido por nosso constituinte originários de 1988. Portanto, são cinco as atuais espécies tributárias presentes em nosso ordenamento jurídico. Para distingui-las, faz-se necessário observar tanto o fato gerador quanto o destino da arrecadação dos tributos. É o que determina nosso atual Texto Maior, no que pese o estatuído pelo art. 4.º do CTN, artigo este que, com o advento da Constituição de 1988, foi derogado na parte em que dispõe sobre a irrelevância da destinação para se determinar as espécies tributárias. Sobre a destinação dos ingressos públicos, ver a excelente obra do Prof.º Werther Botelho, Da tributação e sua destinação.

Para uma melhor compreensão do instituto da contribuição de melhoria, bem como para melhor situá-lo em nosso sistema jurídico, em especial o tributário, tais esclarecimentos são imprescindíveis.

Rubens Miranda de Carvalho pontua como comum as Taxas o fato de ambos serem tributos vinculados a determinadas atividades estatais cuja prática se torna indispensável até mesmo à existência do seu fato gerador.

5. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: CONCEITO

Precisados os conceitos de tributo, analisadas perfunctoriamente as espécies tributárias, e situada a contribuição de melhoria no sistema tributário constitucional - legal, pode-se então empreender a conceituação desse tributo.

Assim, contribuição de melhoria é a espécie tributária que tem como fato gerador a realização de obra pública da qual decorra valorização de imóvel particular. Dissecando os atributos de tal conceito, temos:

- 1) a contribuição de melhoria é um tributo;
- 2) está atrelada a um fato gerador vinculado a uma atuação estatal específica e imediata, que é a realização de uma obra pública;
- 3) possui fato gerador composto de dois núcleos básicos, conjugados e inseparáveis: a realização de obra pública e a valorização de imóvel particular;
- 4) relação de causalidade entre a valorização imobiliária –a chamada plus value imobiliário– e a construção de obra pública: esta deve ser sempre a causa daquela.

Como é cediço, o lançamento da Contribuição de Melhoria se dá após procedimento administrativo onde os valores individuais da valorização imobiliária são apurados e devidamente publicados após o decurso de prazo para eventuais impugnações.

A esse respeito Arx Tourinho assim leciona: O lançamento está conceituado pelo jus positum como o “procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente....

6. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA, GESTÃO URBANÍSTICA E RENÚNCIA DE RECEITA

A contribuição de melhoria é um instituto de fundamental importância para a gestão urbanística. A obra pública, por certo, despenderá gastos elevados. Nos países subdesenvolvidos principalmente, o que se vê é um esgotamento da capacidade fiscal do Poder Público. A contribuição de melhoria, a seu turno, é um tributo previsto constitucionalmente, exequível, que poderia angariar importantes somas fiscais para o soerguer econômico de nosso Estado. Entretanto, não é utilizado, é um tributo esquecido.

É o que relata com precisão Luciana Batista Santos :

“nesse quadro de procura de alternativas para arcar com as despesas coletivas, insere-se a contribuição de melhoria, tributo constitucionalmente previsto, mas persistentemente desprezado pelo Poder Público, como modelo eficiente, justo e perene no tempo de barateamento das obras públicas, auxiliando, dessa forma, na solução de uma série de problemas ocasionados pela falta de investimentos estatais.’

Destarte, observa-se que a contribuição de melhoria é um instrumento de implementação de obras públicas. A função da obra pública na gestão urbanística do Município é primordial. Logo, utilizando-se de uma correta aplicação do instituto – lembre-se que, como visto, todo tributo é cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada – tem o Poder Público um importante objeto para implementar uma eficiente gestão urbanística no Município – a competência para instituir o tributo é concorrente, mas, indubitavelmente, a contribuição de melhoria está em realidade mais ligada ao Município, ente político responsável pela política do desenvolvimento urbano, conforme determina o art. 182 da Constituição Federal de 1988; na Alemanha, por exemplo, a contribuição de melhoria, que lá recebe o nome de Erschliessungsbeitrag (“contribuição de urbanização”, utilizada para a realização de obra pública nova, desde o início ligada à urbanização e às leis de construção), é de competência do Município.

De acordo com o ilustre João Baptista Moreira :

“A necessidade da realização de obras públicas de urbanização sempre foi premente, contínua e caríssima. A pressão social resultante dessa necessidade obrigou o Poder Público, em toda parte e em todas as épocas, a eleger um modus eficaz de financiar essa atividade primordial.

Id est, havia – e há, necessidade de um ingresso público para cobrir as enormes despesas estatais de urbanização. Assim sendo, as duas formas clássicas de gerar ingressos públicos foram utilizadas: cobrar preços ou impor tributos.[...]

Segundo a Doutrina alemã, ohne Erschliessungsbeitrag ist keine Erschliessung möglich (“sem Contribuição de melhoria nenhuma urbanização é possível”), o que Shimidt (Handbuch des Erschliessungsrechts) interpreta como o poder facultado ao Estado para decidir a política urbana de construção, privativamente, concretizando-a com a execução de obras públicas[...]

Ora, a execução de obras públicas é uma das atividades primordiais da Administração Pública – que, como ensina Alessi (Diritto Amministrativo), traduz a atuação in concreto do Estado na realização do bem comum, do bem-estar de cada um e do progresso social.”

E o mesmo autor arremata

“O problema da incobabilidade da Contribuição de Melhoria, prejudicando o financiamento correto da urbanização, afeta principalmente os países do Terceiro Mundo.”

Assim, percebe-se que a contribuição de melhoria é um importante tributo para a efetivação de políticas urbanísticas. O Poder Público infelizmente não tem dado a devida atenção a esse tributo, deixando por isso de realizar obras públicas imprescindíveis, justamente por falta de recursos.

Tal tributo, diferentemente do que ocorre, deveria estar sempre entrelaçado com a gestão urbanística de qualquer Município, assim como ocorre na Alemanha por exemplo, que utiliza a lá chamada “contribuição de urbanização” com enorme êxito.

O déficit urbanístico em vários Municípios brasileiros é avultante. A gestão urbana é notadamente ineficiente. A contribuição de melhoria é um instituto de grande potencial para otimizá-la, de forma que o desenvolvimento urbanístico se dê de forma organizada, eficiente e sustentável.

O Novel Estatuto da Cidade (LEI Nº 10.257, DE 10 DE JULHO DE 2001), estabelece as diretrizes gerais da política urbana e elenca exemplificativamente no seu artigo 2º. A política urbana tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, mediante as seguintes diretrizes gerais:

....

XI - recuperação dos investimentos do Poder Público de que tenha resultado a valorização de imóveis urbanos;

....

Como se vê no inciso grifado, o Estatuto da Cidade, indica como diretriz, previsão cuja descrição se assemelha com o fato gerador da Contribuição de Melhoria, que cotejado com os demais princípios da Administração Pública, impõe ainda mais, de maneira, compulsória como de sorte são todos os tributos seu lançamento, ou na melhor hipótese, a avaliação se determinada obra gerou valorização e por isso está passível de sua cobrança.

A também nova Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000) dispõe no seu Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Mais adiante prevê:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do artigo 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do artigo 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

A Lei Complementar regulamenta o art. 163 da Constituição Federal, inserido no Capítulo II, que trata das finanças públicas, e atende o disposto no art. 30 da Emenda Constitucional 19/98, que fixou o prazo de 180 dias, a contar da sua promulgação, para que essa lei fosse editada.

Indubitavelmente, ela vem romper significativamente com o modelo de gestão pública existente hoje, coibir gastos imoderados e o crescimento constante dos déficits públicos que, segundo os analistas, é um dos maiores problemas do Brasil, superando, inclusive, a dívida externa.

Este tipo de legislação já existe há mais tempo em outros países como Estados Unidos e Nova Zelândia e no Bloco Econômico da União Européia, sendo aplicável a todos os países que o compõe.

Inspirado nestes modelos, o Brasil elaborou sua legislação: o Tratado de Maastricht da Comunidade Européia, cujo teor estabelece os princípios de uma confederação com critérios de convergência; o Budget Enforcement Act dos Estados Unidos, que possui regras severas, onde o Congresso fixa antecipadamente metas de superávit e mecanismos de controle de gastos como o sequestration e o pay as you go e no Fiscal Responsibility Act Neozelandês que diferencia-se dos demais por dar prioridade aos critérios de transparência, possibilitando que a própria população exerça o controle fiscalizador.

Nossa Lei de Responsabilidade Fiscal acabou por ser uma mescla destes sistemas, tomando por eixo quatro premissas básicas:

1. Planejamento - Prima pelo estabelecimento de metas, limites e condições para renúncia e arrecadação de receitas e geração de despesas;

2. Transparência - Exige a ampla divulgação do planejamento e dos resultados da gestão pública, inclusive pela internet, e cria novas peças destinadas a este fim, como o anexo de metas fiscais, o anexo de riscos fiscais, o relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal, bem como prevê a participação popular na elaboração orçamentária e fiscalização de sua execução.

3. Controle - Impõe um efetivo e rigoroso controle da arrecadação e dos gastos públicos e amplia a ação de fiscalização dos Tribunais de Contas; e

4. Responsabilização - Imputa sanções administrativas ao Ente Federado, como o impedimento de receber transferências voluntárias, a proibição de contratar operações de crédito e prestação de garantias e contragarantias.

Os gestores públicos e ordenadores de despesa serão responsabilizados pelo descumprimento de suas normas. Para tanto, tramitou no Congresso Nacional e foi recém sancionado Projeto de Lei que alterou o Código Penal, inserindo-lhe um capítulo que trata dos crimes contra as finanças públicas, e o Decreto-lei nº 201/67, responsabilizando quem praticar ato ilegal, com penas bastante graves.

7. CONCLUSÃO.

Como visto, a contribuição de melhoria é um tributo constitucionalmente previsto, mas pouco utilizado pelo Poder Público. O instituto, infelizmente, não logrou êxito no Brasil.

A contribuição de melhoria é um importante instrumento fiscal para o desenvolvimento urbano de nosso país. A par dessa relevância arrecadadora, há também sua essencial utilidade redistributiva de renda, à medida que não permite que somente algumas poucas pessoas se beneficiem de obra pública realizada com o concurso de todos. Impede que proprietários que tiveram seus bens imóveis valorizados por obra pública nada paguem por isso. Esse “ganho trazido pelo vento”, como dizem alguns doutrinadores, deve portanto ser rapidamente tributado, para resguardo do princípio do não enriquecimento sem causa.

A imposição da contribuição de melhoria é um dever que se impõe à todos entes políticos de nosso país. Tanto a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, ao se esquecerem desse tributo, ao não utilizá-lo quando ocorrido o seu fato gerador, incidem em ilegalidade, dado a característica vinculada e não discricionária da cobrança dos tributos. A sua não cobrança gera então a violação ao direito subjetivo público do cidadão, abrindo assim oportunidade para a apreciação da questão no Poder Judiciário.

Importante frisar que a contribuição de melhoria correlaciona-se intimamente com a gestão urbana. Tal tributo é capaz de otimizá-la sobremaneira, tornando o desenvolvimento urbano amparado seguramente por uma importante receita fiscal. Sob o aspecto econômico –função fiscal do tributo– e social –função redistributiva–, a contribuição de melhoria é instrumento hábil a propiciar um desenvolvimento sustentado de nossos entes políticos, notadamente o Município.

Com o advento destes dois Diplomas legais – Lei de Responsabilidade Fiscal e Estatuto da Cidade – importantíssimos na Gestão Pública nomeadamente na municipal, ficou evidenciado aquilo que diversos autores já sustentavam como sendo a obrigatoriedade do lançamento da Contribuição de Melhoria nas hipótese de ocorrência do respectivo fato gerador.

Portanto, pela nova sistemática o Poder Público deverá sempre, desde a fase do Planejamento de determinada obra, projetar eventual valorização para que as condições objetivas para o lançamento da Contribuição de Melhoria sejam averiguadas, sob pena de infringência da Lei de Responsabilidade Fiscal e o Estatuto da Cidade.

A Lei de Responsabilidade Fiscal já prevê as penalidades pelas diversas condutas, tanto criminais quanto de improbidade administrativa; já o Estatuto da Cidade incluiu a possibilidade de suas infrações serem objeto de Ação Civil Pública por parte do Ministério Público.

Oportuna e profética a constatação do advogado Santista Rubens Miranda de Carvalho, cuja obra já citada, foi editada no ano anterior a aprovação e promulgação dos referidos diplomas:

“Por fim, quero anotar que a maioria dos nossos governantes vive se queixando da escassez de recursos, mas não faz – a maioria – qualquer esforço para recuperar o que

gasto nas obras públicas tributando os proprietários dos imóveis por elas valorizados. Esse fenômeno não é exclusivamente brasileiro, mas latino-americano, como observa o já citado J.B Moreira (ob.cit. p. XXV) com base nos estudos feitos pela Organização dos Estados Americanos e o Banco Interamericano de Desenvolvimento, estudos condensados no trabalho denominado “La Tributación sobre Plusvalía y Mejoras en América Latina”. OEA. Washington. D.C. 1972. Talvez se os Municípios tivessem feito obras nas periferias das suas cidades, visando a expansão urbana controlada e cobrando dos proprietários a contribuição de melhoria, não teríamos hoje, como temos, o afavelamento e a ocupação dos arrabaldes por sub-habitações, evitando-se o espalhamento desses dois cânceres que encistam as nossas cidades de maneira caótica, insalubre e humanamente indigna. É claro que a falta de fiscalização administrativa, não feita ou neutralizada por políticos desonestos, muito contribuiu também para a desorganização urbana. Mas isso é assunto cujo desenvolvimento não cabe em um trabalho sobre tributos; quem sabe sobre crimes, punições e os malefícios da impunidade. Fica aqui a sugestão.”

sergioguerreiro@aasp.org.br

* Advogado e Procurador do Município de Peruipe

Disponível em:

http://www.oabperuipe.org.br/CONTRIBUI%C7%C3O_DE_MELHORIA_E_REN%DANCIA_FISCAL_sergioguerreiro.doc .

Acesso em: 21 abr. 2008.