



01

CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIAS E O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

Este artigo científico tem a finalidade de explanar sobre a Contribuição de Melhoria e o por seguinte o Estado Democrático de Direito, estudo que percorre a área do direito tributário brasileiro. Para a criação desse texto jurídico científico foram realizadas pesquisas em livros, sites, doutrinas e jurisprudências, a fim de contribuir com informações para aqueles que buscam conteúdo e aprendizagem. Portanto, será mencionado citações de grandes autores no ramo do direito, leis e peculiaridades sobre o tema, razão em que expressa imensa honra em participar e buscar pela submissão do artigo científico e posterior sua publicação na Revista Científica Virtual da Escola Superior da Advocacia da OAB/SP.

Palavras-chave

Direito Tributário - Estado Democrático de Direito - Contribuição de Melhorias

Bruno Florentino Matos

Advogado, pós-graduado em MBA em Gestão da Produção, Pós-Graduando em Direito Negocial e Imobiliário pelo EBRADI (Escola Brasileira de Direito), e Pós-graduando em MBA em Agronegócio pela USP (Universidade de São Paulo), atualmente Presidente da Comissão de Estágio da OAB - Bauru e membro da Comissão Seccional Exame de Ordem OAB -SP (matos.bruno@adv.oabsp.org.br)

Letícia Gibelle

Acadêmica do 8º período do curso de Bacharel em Direito pela Faculdade Nove de Julho de Bauru, pós-graduada em Direito Empresarial e Gestão Tributária pela Faculdade Focus, cursou Técnico em Serviços Jurídicos na ETEC Ernesto Monte Bauru, Tecnólogo em Gestão Pública pela Universidade Paulista e bacharel em Administração pela FACEP, secretária da Comissão de Estágios OAB - Bauru (2023) (leticiagibelle@hotmail.com).

DESENVOLVIMENTO DO ARTIGO

1.2. Da tributação e a contribuição de melhorias.

À princípio, comprehende-se que o tributo é uma contribuição monetária cobrada pelo Estado aos contribuintes (pessoas físicas e pessoas jurídicas), financiando as atividades governamentais e consequentemente possibilitando a manutenção na máquina estatal.

De acordo com o entendimento Amaro (2006, p.25): "[...] Tributo é a prestação pecuniária não sancionaria de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público[...]".

Adiante o Código Tributário em seu artigo 3º consolida que: "[...] 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 [...]".

Em conformidade com a Constituição Federal Brasileira de 1.988 em seu artigo 145, III designa a União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios a instituir e cobrar (*ius imperii*) o tributo de contribuição de melhoria (tributo vinculado).

A contribuição de melhoria é definida com uma espécie de tributo, ao passo que decorre à um serviço de melhoria que valoriza ou desvaloriza o imóvel de propriedade do contribuinte.

Por um lado, a obra pública pode beneficiar o proprietário e a sociedade regional, em entendimento contrário, poderá prejudicar quando inacabada ou contendo vícios.

Elucida Amaro (2006,p.46) sobre a definição de contribuição de melhoria:

"Esse tributo, a exemplo das taxas conecta-se com determinada atuação estatal, qual seja, a realização de uma obra pública de que decorra, para os proprietários de

imóveis adjacentes, uma valorização (ou melhoria) de suas propriedades. Melhorias (melhora ou melhoramento) expressa a elevação de algo para um estado ou condição superior. É antônimo de pioria (piora ou pioramento). O vocábulo "melhoria" não se refere (salvo em linguagem metonímica) à obra em si; esta é a causa: aquela, a consequência: a melhoria. A vista do engate necessário entre melhoria e valorização, onde esta inexistir, descabe, a nosso ver, a contribuição. O tributo não se legitima pela simples realização da obra. Também não se trata de um tributo que se atrela apenas ao patrimônio ou à plus-valia patrimonial; é preciso que haja mais-valia, agregada ao patrimônio do contribuinte, mas, além disso, requer-se que essa mais-valia decorra de obra pública (uma avenida, por exemplo), para que se justifique a cobrança".

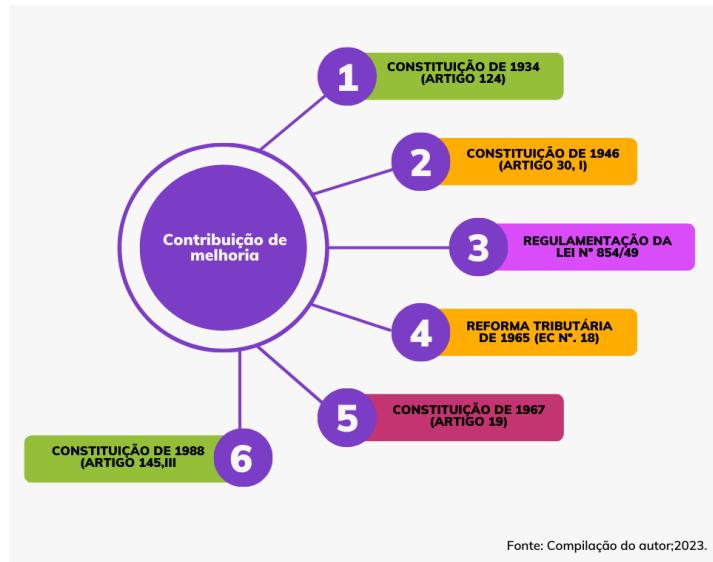
Para tanto, o surgimento do princípio do *special assessment* ou *betterment tax*, concedia o entendimento que o proprietário do imóvel era beneficiário e pagador do tributo, posteriormente revertida em obra pública.

Segundo Ricardo Alexandre (2023, p.82):

"Em 1605, na Inglaterra, a coroa inglesa realizou uma obra de grande porte e com enorme dispêndio de dinheiro para retificar e sanear as margens do Rio Tâmisa, tornando-o mais navegável e estimulando o incremento da atividade econômica nas áreas ribeirinhas. Os proprietários dos imóveis localizados nessas áreas foram muito beneficiados, pois passaram a ter suas terras, antes sujeitas a frequentes alagamentos, bastante valorizadas. Visando a sanar o enriquecimento sem causa, foi criado, por lei, um tributo (*betterment tax*), a ser pago pelos beneficiários, limitado ao montante da valorização individual. Nascia a contribuição de melhoria, até hoje responsável pelo financiamento de obras de grande vulto".

No Brasil, sucedeu a evolução na contribuição de melhorias, vejamos o quadro abaixo onde são

observadas as transformações legais:



Ou seja, a contribuição de melhoria é uma arrecadação com o objetivo construir, agregando valor aos imóveis de proprietário, sendo custeado proporcionalmente aos proprietários da comunidade, como exemplo de obras como: passagem de gás natural, serviços de fibra ótica, pavimentação asfáltica, entre outras.

Nas palavras do autor Luciano Amaro (2023, p.28), conceitua:

"A contribuição de melhoria liga-se a uma atuação estatal que por reflexo se relaciona com o indivíduo (valorização de sua propriedade). Esse reflexo é eventual, já que da obra nem sempre resulta aquela valorização; por vezes ocorre o contrário: a obra desvaloriza o imóvel, ensejando pedido de reparação do indivíduo contra o Estado, com o mesmo fundamento lógico que embasa a contribuição de melhoria: se a coletividade não deve financiar a obra que enriquece um grupo de indivíduos, também não se pode empobrecer esse grupo, para financiar uma obra que interessa à coletividade".

No pensamento do jurista Leandro Paulsen (2023, p.83): "[...]As contribuições de melhoria constituem tributos cobrados de quem obteve valorização imobiliária decorrente de uma obra

pública de infraestrutura, prestando-se a fazer frente ao custo dessa obra e não podendo ultrapassar a valorização gerada[...]".

Na interpretação de Ricardo Alexandre (2017, p.77):

"O fato gerador da contribuição de melhoria não é a realização da obra, mas sim sua consequência, a valorização imobiliária. A melhoria exigida pela Constituição é, segundo o STF, o acréscimo de valor à propriedade imobiliária dos contribuintes, de forma que a base de cálculo do tributo será exatamente o valor acrescido, ou seja, a diferença entre os valores inicial e final do imóvel beneficiado. Assim, para efeito de cobrança da exação, há de se considerar melhoria como sinônimo de valorização".

Ressalta que a realização de obra pública tem previsão no Artigo 2º do Decreto de nº. 195/67, qualquer obra não indicada nesse dispositivo, não terá a cobrança do tributo, consideramos:

"Art 2º Será devida a Contribuição de Melhoria, no caso de valorização de imóveis de propriedade privada, em virtude de qualquer das seguintes obras públicas:

I - abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas;

II - construção e ampliação de parques, campos de desportos, pontes, túneis e viadutos;

III - construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido inclusive todas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema;

IV - serviços e obras de abastecimento de água potável, esgotos, instalações de redes elétricas, telefônicas, transportes e comunicações em geral ou de suprimento de gás, funiculares, ascensores e instalações de comodidade pública;

V - proteção contra secas, inundações, erosão, ressacas, e de saneamento de drenagem em geral, diques, cais, desobstrução de barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos d'água e irrigação;

VI - construção de estradas de ferro e construção, pavimentação e melhoramento de estradas de rodagem;

VII - construção de aeródromos e aeroportos e seus acessos;

VIII - aterros e realizações de embelezamento em geral, inclusive desapropriações em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico".

Não obstante, é válido salientar que há exceções, como paradigma a cobrança indevida de recapeamento asfáltico, tendo em vista se tratar de manutenção.

Logo, a jurisprudência atenta ao tema dispõe de seus precedentes quanto a execução fiscal:

1 - Processo de execução fiscal em face dos sucessores do autor falecido:

"Ementa: Apelação cível. Execução fiscal. Débitos de IPTU, taxas inominadas e contribuição de melhoria do exercício de 2005. A sentença extinguiu a execução ao reconhecer a ilegitimidade passiva do executado e a nulidade do título executivo e deve ser mantida. A decisão proferida está em consonância com o entendimento jurisprudencial do STJ no sentido de ser inadmissível o redirecionamento da execução para o espólio ou sucessores, quando o executado falecer antes de ser validamente citado nos autos do processo executivo. No mais, o título executivo é flagrantemente nulo por não apresentar o fundamento legal de nenhum dos débitos principais e realizar o destaque do valor relacionado a cada uma das exações. Não há, portanto, sob qualquer ângulo que se analise a controvérsia, ensejo à reforma

da sentença e ao acolhimento da irresignação recursal fazendária, de modo que a sentença recorrida deve ser mantida em sua integralidade. Nega-se provimento ao recurso fazendário, nos termos do acórdão.

(...)

Portanto, para que a contribuição de melhoria possa ser exigida pelo Poder Público, além da necessidade de lei específica, é imperativo que seja comprovada também a valorização do imóvel decorrente da realização da obra, de modo que a base de cálculo resultará da diferença entre os valores do imóvel individualmente considerado antes do início e depois da conclusão da obra."

(TJSP; Apelação Cível 0001312-52.2006.8.26.0082; Relator (a): Beatriz Braga; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Boituva - Setor de Execuções Fiscais; Data do Julgamento: 27/06/2023; Data de Registro: 27/06/2023).

Grifo nosso.

2 - Processo referente ao exemplo mencionado anteriormente sobre a pavimentação asfáltica:

"AGRAVO DE INSTRUMENTO - Execução Fiscal - Município de Mongaguá - Contribuição de Melhoria "Pavimentação Asfáltica". I - Exceção de Pré-Executividade parcialmente acolhida para afastar somente a cobrança da Taxa de Expediente. II - Recurso do executado-exciplente - Matéria que extrapola a mera existência de defeitos no título executivo e demanda dilação probatória, devendo ser discutida por meio de embargos à execução - Inadequação da via eleita - Precedentes deste Egrégio Tribunal de Justiça, em casos análogos. III - Mantida a decisão que rejeitou parcialmente a exceção de pré-executividade - Prosseguimento da execução - Recurso não provido.

(...)

Como se sabe, a instituição da contribuição de melhoria decorre obrigatoriamente de lei específica para cada obra, não bastando basear-se em disposições acerca do referido tributo de forma geral, conforme disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal e artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional.

(TJSP: Agravo de Instrumento 2100006-78.2023.8.26.0000; Relator (a): Adriana Carvalho; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro de Mongaguá - SEF - Setor de Execuções Fiscais; Data do Julgamento: 15/06/2023; Data de Registro: 19/06/2023”).

Grifo nosso.

No entendimento do Supremo Tribunal Federal, cabe repisar:

“Esta Corte consolidou o entendimento no sentido de que a contribuição de melhoria incide sobre o quantum da valorização imobiliária.

(AI 694.836 AgR, rel. min. Ellen Gracie, j. 24-11-2009, 2ª T, DJE de 18-12-2009)

(...) Tributo que tem por fato gerador benefício resultante de obra pública, próprio de contribuição de melhoria, e não a utilização, pelo contribuinte, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição. Impossibilidade de sua cobrança como contribuição, por inobservância das formalidades legais que constituem o pressuposto do lançamento dessa espécie tributária.

(RE 140.779, rel. min. Ilmar Galvão, j. 2-8-1995, P, DJ de 8-9-1995)

Sem valorização imobiliária, decorrente de obra pública, não há contribuição de melhoria, porque a hipótese de incidência desta é a valorização e a sua base é a diferença entre dois momentos: o anterior

e o posterior à obra pública, vale dizer, o quantum da valorização imobiliária.

(RE 114.069, rel. min. Carlos Velloso, j. 15-4-1994, 2ª T, DJ de 30-9-1994)

Sem valorização imobiliária decorrente de obra pública não há contribuição de melhoria, porque a hipótese de incidência desta é a valorização e sua base de cálculo é a diferença entre os dois momentos: o anterior e o posterior à obra pública, vale dizer o quantum da valorização imobiliária.

(STF, 2ª T, RE 114.069-1/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 30.09.1994, p. 26.171)

“Contribuição de melhoria. Recapeamento de via pública já asfaltada, sem configurar a valorização do imóvel, que continua a ser requisito ínsito para a instituição do tributo, mesmo sob a égide da redação dada, pela Emenda nº 23, ao art. 18, II, da Constituição de 1967. Recurso extraordinário provido, para restabelecer a sentença que julgara inconstitucional a exigência.

(RE 116.148, Rel. Min. Octavio Gallotti, Primeira Turma, DJ de 21/5/1993).“

Destarte, há previsão legal e requisitos para cobrança da contribuição de melhorias disposto no artigo 81 e 82 do Código Tributário Nacional a serem observados, bem como o Decreto nº. 195/67 mencionada inicialmente, dispõe sob normas gerais da contribuição de melhoria.

Nesse sentido, a contribuição de melhoria é importante devido a distribuição de despesas de obra pública do Estado com a comunidade, tanto aos cidadãos que recebem uma obra pública seja ela pavimentação, iluminação, vias públicas, pontes, parques entre outros, assim como ao proprietário que tem seu imóvel valorizado tanto para venda, aluguel ou comercial.

Notoriamente, insta salientar que não cabe ao

proprietário que não gozou da valorização do imóvel, a cobrança da contribuição de melhoria.

1.2. A originalidade do Estado Democrático de Direito e a tributação.

Conforme o preâmbulo da Constituição Federal em seu artigo 1º, manifesta-se em seu texto que a República é constituída pelo Estado Democrático de Direito e tem como fundamento: a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho e livre iniciativa e o pluralismo político.

Nas palavras de Sacha Calmon Navarro Coêlho (2020,p.102) esclarece quanto o dever da ordem jurídica:

"Em primeiro lugar, verifica-se que várias são as pessoas políticas exercentes do poder de tributar e, pois, titulares de competências impositivas: a União, os Estados-Membros, o Distrito Federal e os Municípios. Entre eles será repartido o poder de tributar. Todos recebem diretamente da Constituição, expressão da vontade geral, as suas respectivas parcelas de competência e, exercendo-as, obtêm as receitas necessárias à consecução dos fins institucionais em função dos quais existem (discriminação de rendas tributárias). **O poder de tributar originariamente uno por vontade do povo** (Estado Democrático de Direito) é dividido entre as pessoas políticas que formam a Federação".

Outrossim, a intenção do Estado Democrático de Direito é a igualdade e a lei como ferramenta de transformação da sociedade, desse ponto o entendimento do pagamento do tributo em favor da garantia de concretizar os direitos sociais e individuais, resultando no bem comum.

Por razão, o bem comum é rodeado pelo princípio da dignidade da pessoa humana que está presente em diversas doutrinas com a sua popularidade de "princípio base" na legislação brasileira.

Trata-se de um princípio pelo qual admite valores constitucionais, bem como representa um conjunto de liberdade, cidadania, igualdade, solidariedade, dentre outras que refletem nos hábitos éticos para o bom convívio social, limitando conflitos de relações que expressam violação à vida digna e segurança dos indivíduos.

E mais, assegura a aplicabilidade do Estado Democrático de Direito, que tem por finalidade de inibir todos os tipos de abusos que ferem os direitos humanos, objetivamente identificado nos primeiros artigos da Constituição Federal, mas principalmente em seu artigo 5º, que discorre a afirmação de uma igualdade nos direitos de qualquer natureza.

Em um pensamento mais profundo, a existência do princípio é garantir para aqueles que são fragilizados em seus direitos, a mesma possibilidade de dignidade atingida por outros.

Assim, a concepção sobre os temas expõe que o Estado Democrático de Direito é mecanismo utilizado em busca do justo cumprimento dos direitos fundamentais (já que representa o povo), principalmente ao que se refere a tributação.

A sociedade necessita da ordem estatal para democracia seja concedida, basta perceber que houve evolução da contribuição de melhorias na história do ordenamento jurídico brasileira, admitiu que os tributos sejam essenciais para os cidadãos.

Não obstante, a contribuição de melhoria é resultado do poder de tributar garantido na Constituição Federal, que consequentemente, sofre interferência sócio-econômica tanto para o proprietário como ao setor público, sem deixar de mencionar aqueles que usufruem da obra pública direta e indiretamente.

Eventualmente, ao notar que efetiva obra pública foi findada, hipoteticamente um parque em meio a um loteamento novo, todos os proprietários terão seu imóvel valorizado (não somente

será usuário do espaço público), em contrapartida colabora com a cultura, lazer, um espaço de socialização da comunidade e seus moradores, referência turística ao município.

Segundo o autor Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho (2021, p.193-197) esclarece:

“o Estado brasileiro é constituído pela legalidade, por meio de princípios constitucionais, aberto a valores que asseguram direitos fundamentais, fortalecimento da jurisdição e limitação ao poder de tributar.

(...)

O princípio da legalidade é essencial ao Estado Democrático de Direito em termos de imposição tributária, e na elaboração legislativa, que deve guardar absoluta coerência com os preceitos válidos e eficazes, em obediência aos princípios constitucionais, hierarquicamente superiores, numa compatibilização entre a lei e a Constituição.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro, ensina que o princípio da legalidade: juntamente com o controle da Administração pelo Poder Judiciário, nasceu com o Estado de Direito e constitui uma das principais garantias de respeito aos direitos individuais. Isto porque a lei, ao mesmo tempo em que os define, estabelece também os limites da atuação administrativa que tenha por objeto a restrição ao exercício de tais direitos e benefício da coletividade. É aqui que melhor se enquadra aquela ideia de que, na relação administrativa, a vontade da Administração Pública é a que decorre da lei”.

Em análise, é possível identificar que o direito de propriedade (do bem imóvel valorizado), está acompanhado dos direitos coletivos e sociais, quando Maria Sylvia menciona sobre o princípio da legalidade e o controle estatal, a reflexão que se define é a contribuição de melhorias atribuído ao desenvolvimento regional.

CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Constatado a importância da contribuição de melhoria e a atuação do Estado, permite observar que o tributo busca financiar e consequentemente diminuir o custeio das obras públicas, que ficaram dispostos aos cidadãos.

Outra reflexão importante é o destino do recolhimento da contribuição, uma vez que, a fiscalização das obras públicas assegura a aplicação de dinheiro público gasto com eficiência.

Isto porque, ao contribuinte cabe a obrigação tributária, bem como ao Estado a administrar a cobrança devida dos tributos e a máxima prevenção diante da corrupção, sendo indispensáveis a

punição aos atos ilícitos e o cumprimento das garantias constitucionais empregados pelo Estado Democrático de Direito.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553628113. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553628113/>. Acesso em: 06 jul. 2023.

Senado. **Contribuição de Melhoria: o desuso de um tributo justo para os municípios**. Acesso em 06/07/2023 disponível: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/489/r142-20.PDF?sequence=4&isAllowed=y#:~:text=As%20primeiras%20not%C3%ADcias%20da%20contribui%C3%A7%C3%A3o,da%20realiza%C3%A7%C3%A3o%20de%20tais%20obras>.

Eltz, Magnum K., F. et al. **Constituição e tributação**. Disponível em: Minha Biblioteca, Grupo A, 2018. Página 36.

Filho, Oswaldo Othon de Pontes S. **Direitos Fundamentais dos Contribuintes**. Disponível em: Minha Biblioteca, Grupo Almedina (Portugal), 2021.

LOPES, Paulo Danilo Reis ; GUIMARÃES JUNIOR, José Leite. **Sistema tributário como instrumento de afirmação e aferição do Estado de direito democrático**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 25, n. 6153, 6 mai. 2020. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/80792>. Acesso em: 13 julho de 2023.

MORELO, Ludimila CB. **Conteúdo Jurídico. Contribuição de melhoria e princípio da referibilidade**. Acesso em 06/07/23: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/39301/contribuicao-de-melhoria-e-o-princípio-da-referibilidade#:~:text=Visando%20a%20sanar%20o%20enriquecimento,de%20obras%20de%20grande%20vulto>.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>. Acesso em: 06 jul. 2023.

Ranieri, Nina. **Teoria do Estado: Do Estado de Direito ao Estado Democrático de Direito**. Disponível em: Minha Biblioteca, (3rd edição). Grupo Almedina (Portugal), 2023. Página 383.

SOUZA, Rafael Amaral. **A Contribuição de melhorias e os limites para sua instituição e cobrança**. Jusbrasil. 2016. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/a-contribuicao-de-melhoria-e-os-limites-para-sua-instituicao-e-cobranca/351813713>. Acesso em: 13 de julho de 2023.