

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE DIREITO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO  
MESTRADO EM DIREITO PÚBLICO**

**LUIZ FERNANDO RODRIGUEZ JÚNIOR**

**CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: DOS ANTECEDENTES HISTÓRICOS  
AO MODELO DE APLICAÇÃO PRÁTICA**

Porto Alegre

2006

**LUIZ FERNANDO RODRIGUEZ JÚNIOR**

**CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: DOS ANTECEDENTES HISTÓRICOS  
AO MODELO DE APLICAÇÃO PRÁTICA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para obtenção de grau de Mestre em Direito Tributário.

Orientação: Prof. Dr. Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira

Prof. Dr. Paulo de Barros Carvalho

Porto Alegre

2006

**LUIZ FERNANDO RODRIGUEZ JÚNIOR**

**CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: DOS ANTECEDENTES HISTÓRICOS  
AO MODELO DE APLICAÇÃO PRÁTICA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para obtenção de grau de Mestre em Direito Tributário.

---

Prof. Dr. Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira  
Orientador

---

Prof. Dr. Paulo de Barros Carvalho

---

Prof. Dr. Heleno Taveira Tôres

Porto Alegre

2006

## RESUMO

O trabalho tem como tema central a contribuição de melhoria, destacando seu caráter de tributo vinculado a uma atuação do estado que não decorra do serviço público nem do exercício regular de poder de polícia, mas sim de uma obra pública. Do ponto de vista superior, parte do conceito de sistema jurídico, passando pelos tipos de normas – princípios ou regras-, até chegar à definição das espécies tributárias, momento no qual ganha relevo a mencionada exação, inclusive com suporte histórico e referências ao direito comparado. O suporte constitucional dado nos vários textos políticos nacionais que se sucederam desde 1934 é objeto de análise, bem como a legislação atual de regência, em especial o CTN e o Decreto-lei n.º 195/67. Ao examinar o conteúdo das posições doutrinárias e jurisprudenciais aplicáveis ao instituto, obtêm-se as condições necessárias para verificar sua operacionalidade, de forma a permitir o exame de sua incidência em 16 municípios brasileiros. Ao diferenciá-la dos impostos e das taxas, adentra-se na definição da regra matriz de incidência, individualizando-se os antecedentes e conseqüentes normativos, em seus vários critérios. Como consentâneo de todo o trabalho, é proposto um modelo normativo capaz de suportar sua regular imposição, notadamente na seara municipal, de forma a poder afastar a usual conclusão da necessidade de edição de lei “obra-a-obra”. O estudo, ao examinar as dificuldades técnicas e operacionais para a cobrança do instituto, busca definir condições para superar tais entraves, ao tempo em que adverte sobre a necessidade de ser melhor estudado. O propósito é mostrar, a partir dessas constatações que a contribuição de melhoria pode ser utilizada como instrumento de verdadeira justiça fiscal – inclusive com viés extrafiscal, quer não seja porque trata-se do “mais justo de todos os tributos”, ou ainda porque a efetividade plena é alcançada somente após haver sido aumentado o patrimônio do contribuinte.

**Palavras-Chave:** Contribuição de melhoria. Sistema tributário constitucional. Direito comparado. Histórico constitucional. Tributo. Regra-matriz de incidência. Extrafiscalidade. Estatuto da cidade. Modelo normativo.

## ABSTRACT

The paper has as its central topic the special assessment, highlighting its character of a tax linked with a State performance that doesn't result from public service or auditing power, but from public works. From a higher standpoint, it departs from the concept of legal system, makes its way through the types of norms – principles or rules – until arriving at the definition of kinds of tax, when the strict collection of taxes is underscored, including a historic background and references to comparative law. The constitution since 1934 is an object of analysis, as well as the current ruling legislation, specially the CTN and the decree-law n. 195/67. In examining the content of doctrinary and jurisprudential views applicable to this institution, the necessary conditions to verify its operationality are achieved, so that the evaluation of its enforcement in 16 Brazilian municipalities can be undertaken. In differentiating the special assessment from other taxes and contributions, the definition of the rule of tax incidence is introduced, individualizing the antecedents and normative results, in its several criteria. As suits the paper, a normative model is proposed, able to support its regular enforcement, notably at municipal level, so as to do away with the usual conclusion that an order should be issued for each public work. The study, examining the technical and operational difficulties for levying the contribution, seeks to define conditions to overcome such impediments and at the same time warns about the need for further studies. The purpose is to show how the special assessment can be used as a tool for real fiscal justice, as it is the fairest of all taxes, being imposed upon only after the tax payer's estate has been increased.

**Keywords:** special assessment; constitutional tax collection system; comparative law; constitutional history; tax; rule of tax incidence; extrafiscal taxes; city charter; normative model.

## SUMÁRIO

RESUMO .....	
ABSTRACT .....	
INTRODUÇÃO.....	
<b>1 NOÇÕES PRELIMINARES .....</b>	
<b>1.1 DEFINIÇÃO DE SISTEMA JURÍDICO .....</b>	
<b>1.2 PRINCÍPIOS, NORMAS E REGRAS .....</b>	
1.2.1 A evolução metodológica dos princípios.....	
1.2.2 O pós-positivismo: a normatividade dos princípios e a distinção entre princípios e regras.....	
1.2.3 Princípios gerais de direito e princípios constitucionais .....	
<b>1.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO CONSTITUCIONAL .....</b>	
1.3.1 A significância do conceito de tributo.....	
1.3.2 Classificação dos tributos.....	
1.3.2.1 Impostos .....	
1.3.2.2 Taxas .....	
1.3.2.3 Contribuição de melhoria .....	
1.3.2.4 Empréstimos compulsórios .....	
1.3.2.5 Contribuições sociais .....	
1.3.2.6 Contribuições de intervenção no domínio econômico.....	
1.3.2.7 Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.....	
<b>2 CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA .....</b>	
<b>2.1 DESENVOLVIMENTO HISTÓRICO DO INSTITUTO NO ÂMBITO DO DIREITO EUROPEU E AMERICANO .....</b>	
2.1.1 A “ <i>Special Assessment</i> ” do Direito Norte-americano.....	
2.1.2 A “ <i>Betterment Tax</i> ” do Direito Inglês.....	
2.1.3 A “ <i>Plus Value</i> ” do Direito Francês .....	
2.1.4 A contribuição sobre a mais-valia imobiliária na Alemanha .....	
2.1.5 A “ <i>Contributi di Miglioria</i> ” do Direito Italiano .....	

2.1.6	A “Contribución Especial de Mejoras” do Direito Argentino.....
2.1.7	As “ <i>Contribuciones Especiales</i> ” do Direito Espanhol.....
2.2	<b>CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA NAS CONSTITUIÇÕES DA AMÉRICA LATINA.....</b>
2.2.1	A Constituição da Argentina .....
2.2.2	A Constituição da Colômbia .....
2.2.3	A Constituição do Equador.....
2.2.4	A Constituição do Paraguai .....
2.2.5	A Constituição do Peru .....
2.2.6	A Constituição do Uruguai .....
2.3	<b>EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA NO ÂMBITO DO DIREITO CONSTITUCIONAL BRASILEIRO.....</b>
2.3.1	O Anteprojeto da Constituição de 1934.....
2.3.2	A Constituição de 1934.....
2.3.3	A Constituição Federal de 1937 .....
2.3.4	A Constituição Federal de 1946 e a Emenda Constitucional n.º 18/65.....
2.3.5	A Constituição Federal de 1967 e as Emendas Constitucionais n.º 1/1969 e 23/1983.....
2.3.6	A Constituição Federal de 1988 .....
2.4	<b>O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E O DECRETO-LEI N.º 195/67 .....</b>
2.5	<b>O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL.....</b>
2.5.1	Entendimento jurisprudencial acerca da base de cálculo da contribuição de melhoria.....
2.5.2	Entendimento jurisprudencial acerca da aplicação do Decreto-lei n.º 195/67 e dos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional.....
2.5.3	Entendimento da jurisprudência acerca da necessidade de lei específica “obra a obra” .....
2.5.4	Entendimento jurisprudencial acerca da cobrança da contribuição de melhoria por pessoa jurídica diversa daquela que detém a competência originária.....
2.6	<b>REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA.....</b>
2.6.1	<b>Antecedente normativo .....</b>
2.6.1.1	Critério material.....
2.6.1.2	Critério espacial .....
2.6.1.3	Critério temporal.....
2.6.2	<b>Conseqüente normativo .....</b>
2.6.2.1	Critério pessoal .....
2.6.2.2	Critério quantitativo .....
3	<b>CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA COMO INSTRUMENTO EXTRAFISCAL DE DESENVOLVIMENTO DE POLÍTICAS URBANAS.....</b>
3.1	<b>FISCALIDADE, PARAFISCALIDADE E EXTRAFISCALIDADE .....</b>
3.1.1	Extrafiscalidade nos impostos com características aduaneiras .....
3.1.2	Extrafiscalidade para regular o mercado financeiro .....

3.1.3	Extrafiscalidade utilizada nas operações de produção e circulação de mercadorias.....
3.1.4	Extrafiscalidade utilizada nos impostos incidentes sobre a propriedade urbana e rural .....
3.2	ESTATUTO DA CIDADE.....
3.2.1	Noções gerais acerca do Estatuto da Cidade.....
3.2.2	Instrumentos da política urbana .....
3.2.2.1	Incentivos fiscais e financeiros.....
3.2.2.2	IPTU progressivo.....
3.2.3	A contribuição de melhoria e a extrafiscalidade.....
4	UM MODELO NORMATIVO PARA INSTITUIÇÃO E COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA.....
5	EXAME DE CASOS: A COBRANÇA FINANCEIRA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA EM MUNICÍPIOS DE PEQUENO, MÉDIO E GRANDE PORTE. ....
5.1	1º CASO – MUNICÍPIO DE PASSO FUNDO - RS
5.2	2º CASO – MUNICÍPIO DE TRÊS PASSOS - RS .....
5.3	3º CASO – MUNICÍPIO DE CAXIAS DO SUL - RS.....
5.4	4º CASO – MUNICÍPIO DE BLUMENAU - SC .....
5.5	5º CASO – MUNICÍPIO DE BRUSQUE - SC
5.6	6º CASO – MUNICÍPIO DE CHAPECÓ - SC .....
5.7	7º CASO – MUNICÍPIO DE CURITIBA - PR
5.8	8º CASO – MUNICÍPIO DE CASCAVEL - PR .....
5.9	9º CASO – MUNICÍPIO DE PARATI - RJ .....
5.10	10º CASO – MUNICÍPIO DE SÃO PAULO - SP.....
5.11	11º CASO – MUNICÍPIO DE SOROCABA -SP
5.12	12º CASO – MUNICÍPIO DE CAMPO VERDE - MT.....
5.13	13º CASO – MUNICÍPIO DE CAMPO GRANDE - MS.....
5.14	14º CASO – MUNICÍPIO DE SOBRADINHO - BA .....
5.15	15º CASO – MUNICÍPIO DE CACOAL -RO
5.16	16º CASO – MUNICÍPIO DE JI-PARANÁ – RO
5.17	LEI COMPLEMENTAR 101/2000.....
	CONCLUSÕES.....
	REFERÊNCIAS.....
	APÊNDICE .....



## INTRODUÇÃO

O presente trabalho foi proposto como requisito formal para obtenção do grau de mestre junto ao Programa de Pós-graduação em Direito Público – Mestrado e Doutorado – da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUC-RS.

Entretanto, os motivos ensejadores da presente pesquisa repousam temporalmente mais aquém, e guardam correlação com as atividades funcionais até então desempenhadas. No caso peculiar desse trabalho, tratou-se do que não houve meio de evitar: , quando, em trabalho de campo efetivado de 1988 a 1990, fora possível intenso contato com as estruturas fazendárias municipais, de forma a ser constatado o apreciável desconhecimento que a matéria ensejava nas instituições públicas..

Já na época, quando exercitadas profissionalmente tarefas funcionais condizentes com a formação de economista, pôde ser produzido rápido levantamento da situação jurisprudencial nacional: era visível que, até mesmo no meio judiciário, não havia uniformidade de tratamento, nem unicidade de conclusões, que ensejassem espancar dúvidas administrativas para o correto lançamento e a cobrança da contribuição de melhoria.

Posteriormente, já com a conclusão do curso de Ciências Jurídicas e Sociais, foram alcançados os instrumentos teóricos para mais detalhado exame desta espécie tributária, momento no qual pôde ser verificada quão espartana era a doutrina pátria, que já se havia debruçado sobre a matéria – em sua imensa maioria concentrada em trabalhos com décadas de existência. A realidade encontrada estava por autorizar que fosse feito novo estudo com escopo mais atual.

Via de conseqüência, restou oportunizado, nesta peça, o resgate inicial da pretensão de, diretamente e sem desvios metodológicos, buscar o esclarecimento quanto às origens históricas desta espécie tributária, sua conformação no atual sistema jurídico tributário, a delimitação das diversas normas que guardam relação com o alcance do instituto, de forma que, em sopesando a jurisprudência pátria, pudesse ser constatado tratar-se do tributo com maior perspectiva de utilização racional.<sup>1</sup>

Sabedores da origem de nosso sistema jurídico pátrio, foi necessária, como forma de viabilizar a plena compreensão da amplitude do instituto, rápida incursão na doutrina e legislação alienígena, quer não seja para poder definir a conformação jurídica que a contribuição de melhoria ostenta em outros países.

Neste momento, é imperioso destacar que certamente será impossível aclarar o todo deste complexo instrumento tributário, desconhecido de muitos, distante de tantos, utilizado por alguns e estudado por poucos. Entretanto, salientamos que a principal contribuição que entendemos por estar levando a efeito seja a de viabilizar a visão ampla sobre o instituto,

---

<sup>1</sup> O tema original desta dissertação incluía a questão de a Contribuição de Melhoria ser o tributo mais adequado para comportar a referência de “justiça fiscal”. Ocorre que, como bem diz o Prof. Heleno Torres em suas palestras, há de ser superado o truísmo que menciona ser a Contribuição de Melhoria um tributo justo, vez que no sentir do autor, todo tributo será sempre justo desde que instituído com respeito aos preceitos fundamentais.

introduzindo, na seqüência, temas ainda não completamente explorados, em que ganha destaque o exame da extrafiscalidade.

Por certo que nosso trabalho não estaria terminado sem um caráter propositivo, em que ganha relevo a inserção de um modelo normativo capaz de viabilizar o suporte impositivo imprescindível para a regular cobrança da contribuição de melhoria. Nesse sentido, tendo presente todos os comentários efetuados ao longo deste texto, será possível ao leitor verificar a adequação da estrutura legal proposta, aplicável, em larga monta, ao mínimo, aos entes políticos municipais.

Pertine consignar situação que entendemos necessária e que orientou todo o trabalho desde o início, inclusive pautando a exclusão preliminar de itens pesquisados. O presente texto afasta-se um pouco do modelo usual utilizado em peças desta espécie, quase sempre densos e complexos. Buscamos produzir um texto de fácil leitura, jamais simplista, mas sim consistente e preciso. Todas as citações utilizadas guardam estreita vinculação com as idéias expostas, tendo sua necessidade de inserção adstrita ao peso doutrinário de seus autores, vez que, se por nós tão-somente declaradas, careceriam de irrestrita autoridade e reconhecimento, que só o tempo, o estudo e o acúmulo de conhecimento conseguiram outorgar aos autores referidos.

Finalizando esses comentários vestibulares, pedimos a compreensão para com eventuais enlacs procedimentais, vez que, em certos pontos, tivemos de “instrumentalizar” a análise, até como forma de justificar a introdução de conceitos vinculados à mencionada exação, ainda não completamente sedimentados pela doutrina.

## CONCLUSÕES

Este deveria ser um momento de conclusões inafastáveis e robustecidas, sendo que, no entanto, dado o imenso Saára de consensos doutrinários e jurisprudenciais sobre tão importante espécie tributária, havendo dissensos importantes em quase todos os pontos que enfrentamos ao longo da presente análise, tomamos a liberdade de não pretender havermos a tudo elucidado.

Não abandonando em nenhum momento tal linha de entendimento, temos ao menos um ponto de convergência para todos quantos já tiveram oportunidade de singrar os mares revoltos da contribuição de melhoria: é aceita, hoje em dia, como sendo o tributo mais desconhecido de toda a extensa gama de exações com as quais contam as pessoas jurídicas de direito público.

Quanto aos antecedentes históricos, muito embora a administração pública brasileira haja proposto a adoção do princípio do “unearned increment”, acabou sendo adotado na legislação pátria o princípio do “special assessment”. Essa opção, feita na época da Constituição de 1934, acabou por contaminar toda a teoria pátria acerca desta exação, devendo, pois, o exegeta adotar em seu modelo de interpretação tal posicionamento

metodológico - o que dificulta, em muito, para que seja aproveitada a doutrina de países com adoção de princípio diferenciado, como mencionado em capítulo próprio deste trabalho.

Após adentrar no campo de sua incidência, fica claro que a União e os Estados não a consideram como instrumento capaz de formar a receita de tais entes federados, desprezando significativa fonte capaz de equalizar o balanço das finanças públicas. Atualmente, repousam somente na seara municipal as incipientes atividades de levar a bom termo sua instituição e efetiva cobrança.

Dessa forma, a contribuição de melhoria é-nos apresentada como espécie tributária, cuja obrigação tem como fato gerador a valorização de imóveis decorrente de obra pública, distinguindo-se da espécie tributária imposta porque é dependente de uma atuação estatal específica – a realização de obra pública-, e das taxas, porque seu objeto não é coincidente com o exercício de poder de polícia nem sequer com a efetivação de serviço público.

Neste ponto, sentimo-nos autorizados a referir, por necessário, que apenas a pessoa jurídica de Direito Público que realizou a obra será competente para instituir a exação, não podendo outra vir a aproveitar-se da inversão efetuada pela primeira.

Entretanto, se analisadas as diversas correntes que dividem os tributos em categorias, é-nos lícito afirmar que a contribuição de melhoria é tributo vinculado a uma atuação estatal, desde que esta reste qualificada como sendo derivada da realização de uma obra pública. Ocorre que não basta que uma obra pública seja realizada, mas sim que esta guarde correlação direta com a valorização que venha a ser produzida no imóvel do contribuinte.

Tendo presente tal premissa - e considerando que todos devem contribuir para o atendimento das necessidades públicas, na medida da capacidade econômica que apresentem -

, assevera-nos necessário estabelecer que a contribuição de melhoria visa evitar a injusta repartição dos benefícios decorrentes de obras públicas, mormente quando se sabe que os recursos públicos são finitos e limitados, não oportunizando a satisfação de todas as necessidades individuais.

De igual forma, nos termos da conclusão antecedente, fica reforçada a função redistributiva de que está investida à singular exação, eis que se configura como o motivo maior a lhe conceder especificidade de existência - para fins meramente arrecadatários, seria melhor ao Estado impor mais um imposto.

A competência para a instituição de contribuição de melhoria repousa em todas as pessoas jurídicas de direito público, *ex-vi* do estabelecido no artigo 145 da Carta Política Federal, o que, a *contrario sensu*, não está por sinalizar seu efetivo aproveitamento pelos entes supramunicipais, situação que, entendemos, está por ser revertida, quer não seja pela via indireta, em função da consolidação da Lei Complementar n.º 101/2000.

A legislação aplicável à contribuição de melhoria compreende tanto os artigos 81 e 82 do CTN, como as disposições não-conflitantes do Decreto-lei n.º 195/67, eis que ditas normas não foram revogadas, ou derogadas, em face de alterações constitucionais anteriores ou pelo texto da atual Carta Política Nacional.

Para que a contribuição de melhoria seja cobrada, é mister que a lei-geral de cada ente federado, quer seja codificada ou não, esclareça todos os elementos genéricos para sua incidência, quais sejam: memorial e orçamento da obra, percentual do custo da obra a ser coberto pela exação, estabelecimento da zona beneficiada, fatores de ponderação econômico-social, critérios formadores da base de cálculo, prazos para impugnações e recolhimentos.

Dentro dessa linha de entendimento, posicionamo-nos contrariamente à respeitada doutrina, nos específicos termos da argumentação produzida em capítulo próprio, pela não-exigência de lei “obra a obra”, sendo necessária a expedição de ato infralegal a fim de conferir a necessária publicidade quanto aos elementos antes destacados, desde que a lei-geral de cada ente federado já contenha todos os elementos formadores da regra-matriz de incidência.

Para que a contribuição de melhoria seja utilizada como instrumento de verdadeira justiça fiscal, é mister serem esclarecidos, em detalhes, os requisitos legais e conceituais para sua instituição e a metodologia operacional a ser aplicada para o caso concreto, bem como desenvolvido programa de educação fiscal específico que divulgue tratar-se do “mais justo de todos os tributos”, eis que está por incidir somente após haver sido aumentado o patrimônio do contribuinte mediante intervenção originada pelo próprio Poder Público.

De outra forma, entendemos de vital importância a plena implantação da fiscalização outorgada às Cortes de Contas, eis que, no exercício de seu mister fiscalizador constitucional, poderão avaliar os motivos ou a respectiva ausência, que derivou a não-instituição e cobrança da mencionada exação, podendo estabelecer responsabilidades civis e administrativas em face da inatividade da administração tributária, notadamente se presente o texto do artigo 11 da Lei Complementar n.º 101 de 04/05/2000.

Ao fim e ao cabo, registro que pesquisas suplementares deverão ser levadas a efeito, eis que o tema é cativante, inclusive aprofundando a pesquisa em território estrangeiro, donde o Prof. Alberto Fernández Cadavid<sup>2</sup> já chegou a consignar que *“há dedicado la mayor parte de su ejercicio profesional durante más de treinta años al estudio y aplicación de la contribución de la valorización”* em Bogotá – Colômbia.

---

<sup>2</sup> CADAVID, Alberto Fernández. **La Contribución de Valorización en Colombia**. 2. ed. Bogotá: Temis, 1981.