

## LIMITES JURISPRUDENCIAIS PARA A INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

*JURISPRUDENTIAL LIMITS FOR THE ESTABLISHMENT OF THE BETTERMENT TAX*

### Rubens Ferreira Junior

Doutorando em Direito Tributário e Mestre em Direito Administrativo pela PUC/SP. Professor de Direito Administrativo e Tributário da Universidade São Judas Tadeu. Advogado.  
E-mail: rubensjr@aus.com.br.

### Fernando Gomes Favacho

Doutor e Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP. Coordenador do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários em Belém/PA. Conselheiro do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.  
E-mail: fernandofavacho@gmail.com.

### Frederico Thales de Araújo Martos

Doutor e Mestre pela FADISP. Advogado.  
E-mail: fredmartos@gmail.com.

Recebido em: 05/10/2021  
Aprovado em: 10/01/2022

**RESUMO:** O presente artigo apresenta a contribuição de melhoria enquanto tributo essencial para compor o equilíbrio fiscal. Inicialmente faz-se um retrospecto das origens do tributo, desde as Ordenações Filipinas, no Brasil Colônia, até os dias atuais. Considerando-se os limites jurisprudenciais específicos e legais, evidencia-se a subutilização do instituto, tendo em vista a dificuldade em se aferir os parâmetros estabelecidos em lei para sua instituição, além do valor da obra e a valorização imobiliária. Por fim, analisa-se a necessidade ou não de sua instituição frente à lei de responsabilidade fiscal e a possibilidade de instituição de outros requisitos previstos na jurisprudência.

**Palavras-chave:** Contribuição de melhoria. Responsabilidade fiscal. Competência tributária. Justiça fiscal.

**ABSTRACT:** This article approaches the *Betterment tax* as a relevant tax for the fiscal balance. It starts with a retrospective analysis of its origins, since the Philippine Ordinances in the Brazil Colony period to nowadays. Observing the jurisprudential and legal limits, it becomes evident that the institute has been underutilised due to the difficulty to verify the legal parameters for its establishment, as well as the value of the construction work and the real estate valuation. Lastly, it is analysed whether its implementation is necessary or not considering the fiscal responsibility law and the possibility of the implementation of other requirements foreseen in the jurisprudence.

**Keywords:** Betterment tax. Fiscal responsibility. Tax jurisdiction. Fiscal justice.

**SUMÁRIO:** Introdução. 1. Origem. 2. A espécie Contribuição de Melhoria. 3. Renúncia de receita e a indisponibilidade dos interesses públicos. 4. Limites legais: o Decreto-lei 195/67. 5. Limites jurisprudenciais. Conclusões. Referências Bibliográficas.

## INTRODUÇÃO

A contribuição de melhoria (CM) é espécie tributária tida como símbolo de justiça fiscal pela literatura jurídica. Nos dizeres de Geraldo Ataliba, onde ela não existe, “a coletividade é sacrificada pela alarmante deficiência de meios financeiros, mas está diuturnamente a propiciar o enriquecimento de pessoas que se limitam a assistir passivamente ao próprio enriquecimento”<sup>1</sup>. Além do retorno direto aos cofres públicos do custo das obras, respeita o “princípio da distribuição geográfica dos encargos tributários”, segundo o qual as despesas que visam a melhorar determinada região devem abranger a área do respectivo benefício<sup>2</sup>. Trata-se de tributo que rechaça a ideia de patrimonialismo<sup>3</sup>, primando pela vedação do enriquecimento sem causa nos moldes do período pré-burocrático<sup>4</sup>.

A par da sua desejada instituição, sua aplicação pelos entes federados segue irrisória e é limitada ainda mais pela jurisprudência. Além dos limites legais do Decreto-lei 195/67 e dos códigos tributários municipais, os tribunais, ao regularem os poderes dos entes federados, trouxeram novas barreiras à instituição deste tributo. Por outro lado, em determinado momento os tribunais superiores promoveram algum avanço no direito de propriedade, autorizando o gravame alheio às premissas legais.

Nestes mais de 50 anos do Decreto-lei 195/67, a jurisprudência se atualizou de forma a estabelecer novas limitações à Administração Pública, em claros avanços e retrocessos frente à contribuição de melhoria.

Poucos tributos parecem tão relacionados à justiça fiscal, e daí a necessidade de delimitar precipuamente como instituir a CM nos moldes do ordenamento jurídico vigente, a fim de adequar o poder exacional de titularidade do fisco e o direito fundamental de propriedade.

O objetivo deste artigo é salientar as limitações estabelecidas tanto pela legislação quanto pela jurisprudência para a correta instituição da contribuição de melhoria, em vista de sua subtilização, apurando-se os resultados através do método dedutivo.

<sup>1</sup> ATALIBA, Geraldo. **Natureza jurídica da Contribuição de Melhoria**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964, p. 19-20.

<sup>2</sup> ATALIBA, Geraldo. **Natureza jurídica da Contribuição de Melhoria**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964, p. 16-17.

<sup>3</sup> No patrimonialismo, o aparelho do Estado funciona como uma extensão do poder do soberano e os seus auxiliares, servidores, possuem status de nobreza real. Os cargos são considerados prebendas. A *res publica* não é diferenciada das *res principis*. Em consequência, a corrupção e o nepotismo são inerentes a esse tipo de administração (cf. BRESSER PEREIRA, Luis Carlos. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília, 1995, p. 15. Disponível em: <http://www.bresserpereira.org.br/documents/mare/planodiretor/planodiretor.pdf>. Acesso em: 29 jun. 2017.

<sup>4</sup> Neste período as obras públicas, entre outros objetivos, eram realizadas a fim de prestigiar apenas algumas parcelas da sociedade mediante a especulação imobiliária, conforme já expusemos em trabalho diverso. Revela-se o período atrelado ao *Ancient Regime* e anterior a ele nestes termos: “Trata-se de uma das espécies de dominação tradicional em que a legitimidade repousa na santidade, nos poderes senhoriais tradicionais do dominador ou em ambos. Na Administração do século XVI, existe uma correlação tradicional entre a monarquia e a santidade, sendo o monarca o escolhido para reinar entre os homens, sem configurar uma santidade propriamente dita como no caso dos faraós, mas enquanto instrumento da vontade divina de dominação por tradição” (FERREIRA JR, Rubens. **Estruturação da administração pública diante do regime de cargos públicos**: novos parâmetros para uma antiga ideia. 267f. Dissertação (Mestrado em Direito Administrativo), Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2017, p. 35).

## 1 ORIGEM

A origem do instituto é discutida pela doutrina. Já existiam alguns tributos referentes a limpezas de calhas nas ruas da Roma Antiga<sup>5</sup>, mas se assemelhavam muito mais ao que chamamos hoje de “taxa” e não à contribuição de melhoria propriamente dita.

Ilustra mais aproximadamente a natureza jurídica da contribuição de melhoria a reconstrução dos diques do rio Tâmesa em Londres, em 1250<sup>6</sup>, seguida das obras em Florença, em 1296<sup>7</sup>, que se deu com *contributi di miglioria*. Há se falar também nas fintas portuguesas e espanholas. Na França, em 1807<sup>8</sup>, tem-se a *Contribution de la plus-value*, sendo que, apesar da doutrina atribuir a data de 1807, a “mais-valia” imobiliária na França é tributada de forma análoga desde 1672. Em 1710, consta o decreto de Luís XIV que instituiu tributo visando custear obras de urbanização<sup>9</sup>. No século XIX, o *special assessment*, de origem estadunidense, foi instituído para custear despesas realizadas em obras que promoviam a valorização dos imóveis vizinhos.

A origem da contribuição de melhoria no Brasil remonta à cobrança das “fintas”, instituto tributário previsto nas Ordenações Filipinas de 1562<sup>10</sup>, período em que a legislação brasileira ainda se atrelava à portuguesa, tendo em vista os aspectos do Brasil Colônia. O tributo foi utilizado algumas vezes, conforme apontam os registros portugueses, na capitania da Bahia<sup>11</sup>.

Durante esse período ocorreu a “União Ibérica”<sup>12</sup>, período em que o Rei Felipe II da Espanha foi também Rei de Portugal e Algarves, como Filipe I a partir de 1581, e governou simultaneamente terras lusitanas e espanholas, de modo que o instituto das “fintas” do qual derivou a nossa contribuição de melhoria, também inspirou seus equivalentes em toda a América Latina<sup>13</sup>.

<sup>5</sup> A ideia da construção das ruas pelos proprietários é antiga, verificável desde a Roma Antiga. O §3º fr. Q, Digesto De Via Publica, assim dispõe: “Também fará qualquer via publica immediata á sua casa própria, e limpará o quedito que esteja descoberto, e o construirá de modo que não impeça o transito aos vehiculos” (cf. PEREIRA, Virgilio de Sá. Digestorum. Lib. XLIII, Título XX. **Revista Forense**, v. 44-45; **Pandectas Brasileiras**, v. IX, 2ª parte, p. 207).

<sup>6</sup> Utilizado para realizar barragens ao logo do rio a fim de evitar inundações nas regiões ribeiras (cf. CANNAN, Edwin. **The History of local rates in England**. Franklin Classics, 1921, p. 11).

<sup>7</sup> Tinha o intuito de viabilizar, através da contribuição da vizinhança imediata, a reforma/ampliação da praça onde se encontrava o Batistério de San Giovanni e a Igreja de Santa Reparata, na cidade de Florença (cf. SILVA, Edgard Neves da. Contribuição de melhoria. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Curso de direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 1025-1038).

<sup>8</sup> Utilizado para secamento de pântanos e higienização da cidade (cf. PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. 2. ed. Atualizada por Firly Nascimento Filho. Rio de Janeiro: Gen|Forense|Bilac Pinto, 1986, p. 25-30).

<sup>9</sup> BARRETO, Aires F. Contribuição de melhoria, art. 81 e 82. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. v. 1. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2013,.

<sup>10</sup> “No velho direito portuguez, vamos encontrar as fintas, também como contribuição destinada ao ‘fazimento ou refazimento de muros, pontes e calçadas’ (M. liv. 1 t47§ 1 – L de 6 de julho de 1596 – Livro 1 tit LXVI, 43 das ordenações do Reino)” (PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. 2. ed. Atualizada por Firly Nascimento Filho. Rio de Janeiro: Gen|Forense|Bilac Pinto 1986, p. 6).

<sup>11</sup> “3759- [ant. 1732, Maio, 14] REQUERIMENTO do vigário da igreja de Nossa S. da Ajuda da vila de Jaguaripe Antônio Marques da Silva ao rei [D. João V] solicitando provisão para se lançar finta por tempo de dez anos a fim de se fazer as obras da dita igreja. Anexo: carta dos oficiais da Câmara de Jaguaripe AHU-Baía, cx. 38, doc. 3. AHU ACL CU 005, Cx. 42, D. 3759” (Catálogo de documentos manuscritos avulsos referentes à capitania da Bahia existente no arquivo histórico de Lisboa. Disponível em: <https://actd.iict.pt/eserv/actd:CUc005/CU-Bahia.pdf>. Acesso em: 28 fev. 2019).

<sup>12</sup> “As Ordenações Filipinas, promulgadas em 1603, durante o reinado de Felipe II (1598 a 1621), compuseram-se da união das Ordenações Manuelinas com outras leis extravagantes em vigência. No período conhecido como União Ibérica, no qual Portugal foi submetido ao domínio da Espanha (1580 a 1640), foram concebidas as últimas leis que o reino lusitano teve até ver o fim na monarquia no século XIX” (COSTA, Célio Juvenal; et al. História do Direito Português no período das Ordenações Reais. **V Congresso Nacional de História**, Universidade Estadual de Maringá, 19 set. 2011. Disponível em: <http://www.cih.uem.br/anais/2011/?l=trabalhos&id=153>. Acesso em: 27 fev. 2019).

<sup>13</sup> “*Betterment taxation as applied in Latin America (contribución de valorización and contribución por mejoras) draws directly on the principles incorporated in Spanish law*” (PETERSON. George E. Unlocking Land Values to

A contribuição de melhoria no Brasil, com esta exata terminologia, foi originada na Constituição de 1934, em seu artigo 124<sup>14</sup>. Na primeira metade do século XX, outros países da América Latina também passaram a adotá-la, como a chamada *contribución de valorización* na Colômbia, nos termos da Lei nº 25, de 1921<sup>15</sup>, a *contribución por mejoras* na Argentina, em 1892<sup>16</sup>, na Venezuela, a *contribución por mejoras* ou *impuesto o recuperación por plusvalía*<sup>17</sup> (este em âmbito puramente municipal), em 1947, e diversos outros países, como Guatemala, Bolívia, Equador, Paraguai e México<sup>18</sup>, se valeram do instituto para cobrança tributária decorrente da valorização de imóveis.

## 2 A ESPÉCIE CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A regra-matriz da contribuição de melhoria tem como critério material a *valorização de imóvel em função de obra pública*<sup>19</sup>. Em outras palavras, sua hipótese é o enriquecimento com a participação estatal<sup>20</sup>. Como critério quantitativo, a base de cálculo é a valorização do imóvel proporcionada por obra pública, o que é de difícil medição, tendo em vista a concorrência do aumento do valor venal com inúmeros outros fatores. O Superior Tribunal de Justiça decidiu que a base de cálculo é a diferença entre o valor do imóvel antes e depois da conclusão da obra<sup>21</sup>. A alíquota deverá incidir sobre esta base, mas há outro limitador para o critério quantitativo: o valor total a ser arrecadado não poderá ultrapassar o valor da obra.

O fato de não poder a somatória das exações oriundas das valorizações ser maior que o valor da obra, conforme o artigo 81 do Código Tributário Nacional, não implica “vinculação da arrecadação à obra”, mas somente condição para a obrigação tributária. Não se identifica controle legal do destino da arrecadação, contudo a receita deve idealmente fazer face ao custo da obra. O

---

Finance Urban Infrastructure. **The World Bank**, Trends and policy options, Washington, DC : World Bank, n. 7, 2008, p. 31).

<sup>14</sup> BRASIL. Constituição da República, 1934. “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”.

<sup>15</sup> OCHOA, Oscar Borrero. **Seminário Internacional de instrumentos notáveis de intervenção Urbana**. Brasília, nov. 2013. Disponível em: <http://www.capacidades.gov.br/blog/download/id/47/post/166/midia/7317>. Acesso em 27 fev. 2019.

<sup>16</sup> “El primer antecedente de aplicación de CM data de 1892, cuando los propietarios de la Provincia de Buenos Aires debieron pagar la contribución por la construcción de un canal de desagüe al mar” (CLICHEVSKY, Nora. La captación de plusvalías urbanas en la Argentina: ¿futuro instrumento de equidad social? In: SMOLKA, Martim; FURTADO, Fernanda (orgs.). **Recuperación de plusvalías en América Latina**. Instituto de Posgrado e Investigación Pontificia Universidad Católica de Chile, Linconl Institute of Land Policy. Santiago: Eurlibros, 2001, p. 7.

<sup>17</sup> “En Venezuela se distinguen dos tipos de contribuciones, una originada a partir de la construcción de una obra o servicio, denominada contribución por mejoras, y la segunda, originada a partir de un cambio de uso o de un incremento en la zonificación, llamada impuesto o recuperación por plusvalía, la cual es netamente del ámbito municipal” Cf. CAMACHO, Oscar Olinto; TARHAN, Ariana. Alcances y deficiencias distributivas del Estado venezolano en la captación de plusvalías. In: SMOLKA, Martim; FURTADO, Fernanda (orgs.). **Recuperación de plusvalías en América Latina**. Instituto de Posgrado e Investigación Pontificia Universidad Católica de Chile, Linconl Institute of Land Policy. Santiago: Eurlibros, 2001, p. 202-203.

<sup>18</sup> Levantamento realizado em 2009 indica que a grande maioria dos países latino americanos se valem de tal exação (Cf. CESARE, Claudia M. De; MARÍN, José Francisco Lazo. **División de Desarrollo Económico Santiago de Chile**, Publicación de las Naciones Unidas, mayo de 2008, p. 33-34).

<sup>19</sup> STF, Segunda Turma, ARE 650.662/DF, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ 17/02/2012.

<sup>20</sup> “Juridicamente distingue-se [a contribuição de melhoria] do imposto e da taxa porque sua hipótese de incidência não é a obra (h.i. da taxa) nem o mero enriquecimento do contribuinte (h.i. do imposto) mas a diferença do valor de uma propriedade antes e depois de uma obra” (ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 174). Concordamos que não é o “mero” enriquecimento, pois existem outras características, o enriquecimento do contribuinte é imprescindível. Nesse sentido, a semelhança é muito maior com os impostos do que com as taxas.

<sup>21</sup> STJ, Primeira Turma, REsp 615.495, Rel. Min. José Delgado, DJ 17/05/2004.

dinheiro recebido (“restituído”) não vai para um fundo específico<sup>22</sup>. A obra pública funciona como um pressuposto fático para o exercício da competência.

Já se encontram sedimentadas as discussões sobre a autonomia da contribuição de melhoria como espécie tributária, mas vale voltar ao tema para ressaltar as características desta espécie. Por ora, deve-se lembrar que a classificação dos tributos mais utilizada, inclusive pela jurisprudência, divide-os em cinco espécies: imposto, taxa, contribuição de melhoria, contribuição social e empréstimo compulsório<sup>23</sup>.

A contribuição de melhoria assemelha-se à taxa quanto à referibilidade – o objetivo é a recomposição dos cofres públicos, e não o aumento. Por outro lado, difere da taxa porque nunca é de uso potencial e seu critério quantitativo é sempre referente ao imóvel – mede a riqueza do contribuinte, tal como nos impostos (a capacidade contributiva).

Para Alfredo Augusto Becker<sup>24</sup>, a contribuição de melhoria é uma espécie do gênero imposto (de renda) ou da taxa. Becker entende que a origem da renda funciona como elemento adjetivo – algo como um critério de competência para sua instituição – na hipótese de incidência do imposto de renda (IR). A base de cálculo, para o autor, é a mais-valia. Na sua visão, quando a base de cálculo for o valor do serviço, trata-se então de taxa. Não parece ser esta última a melhor interpretação, pois o valor do serviço não é unicamente a base de cálculo, mas um componente desta. Constitui um limitador do valor para que o Estado não enriqueça com a obra. Logo, a tributação incide propriamente sobre a mais-valia imobiliária.

Não se trata de *bis in idem* em relação ao imposto de renda, pois a cobrança do ganho de capital só se dá com o efetivo aferimento de renda na valorização. No mais, a legislação brasileira permite integrar no custo da aquisição dos bens imóveis o valor pago a título de contribuição de melhoria (art. 17 do Decreto 195/67 e art. 17, I, “P”, da Instrução Normativa SRF 84/01). Caso se entenda ocorrer o *bis in idem*, seja do Imposto Predial Territorial Urbano, por ter como base parte do valor da propriedade, ou do Imposto de Renda, por ter como base o acréscimo da renda disponível, há permissão constitucional para tanto.

A contribuição de melhoria também não se classifica como contribuição social, pois a destinação da arrecadação não é específica para obras (diferente de uma contribuição social, a CM não deve compor um fundo específico), o que é necessário é que o valor vise ao ressarcimento dos cofres públicos<sup>25</sup>.

Não há dúvidas de que a CM comporta características de imposto. O contribuinte não paga por uma contraprestação específica e divisível, ainda que o atributo da referibilidade esteja presente (a característica híbrida, é que, tal como a taxa, consiste num tributo sinalagmático<sup>26</sup>). O pagador de tributos tem medido o seu enriquecimento. Ainda que se chame a contribuição de melhoria de espécie própria, e o texto constitucional positivado assim o faz, sem o critério da obra para a sua instituição não é possível diferenciá-la do imposto.

Assim, a condicionante de diferenciação entre a contribuição de melhoria e o imposto é justamente o critério estabelecido pela realização de obra pública, sem a qual a classificação estabelecida constitucionalmente se mostraria infrutífera, aglutinando-se nesse caso a contribuição de melhoria e o imposto.

---

<sup>22</sup> No caso de cobrança pela União, conforme o art. 28 da Lei nº 4.504/64, o *quantum* deverá ser destinado para o Fundo Nacional de Reforma Agrária.

<sup>23</sup> Sobre a classificação dos tributos utilizando critérios lógicos, cf. MOUSSALLEM, Tárek Moysés. Classificação dos tributos: uma visão analítica. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Org.). **Tributação e Processo**. v. 1. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2007, p. 601-637. Sobre a (falta da) atualização da doutrina sobre o tema, cf. FAVACHO, Fernando Gomes. Crise na classificação dos tributos. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v. 118, p. 81-91, 2013.

<sup>24</sup> BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 415.

<sup>25</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 445.

<sup>26</sup> Para uma melhor compreensão da fundamentação histórica e legal, cf. CAVALCANTE, Denise Lucena. As distorções da Contribuição de Melhoria no Brasil. In: MOREIRA, André Mendes. [et al.] **Tributação, Democracia e Liberdade**. São Paulo: Noeses, 2014.

### 3 RENÚNCIA DE RECEITA E A INDISPONIBILIDADE DOS INTERESSES PÚBLICOS

Marçal Justem Filho<sup>27</sup> preleciona que interesses são públicos porque indisponíveis e não o contrário. Bens públicos, enquanto meio para atender à função precípua do Estado no que toca a promover o bem de todos e a erradicar a pobreza sob a luz do corolário da justiça, também são indisponíveis<sup>28</sup>.

Para este autor, o conceito de interesse público não tem por base seu titular, mas sim os valores estabelecidos pelas comunidades, sob pena de perversão da própria natureza do instituto.

O conceito de interesse público não se constrói a partir da identidade do seu titular, sob pena de inversão lógica e axiológica insuperável e frustração da sua função. Definir o interesse público como público porque titularizado pelo Estado significa assumir uma certa escala de valores. Deixa de indagar-se acerca do conteúdo do interesse para dar-se destaque à titularidade estatal. Isso corresponde à concepção de que o Estado é mais importante do que a comunidade e que detém interesses peculiares. O tratamento jurídico do interesse público não seria consequência de alguma peculiaridade verificável quanto ao próprio interesse, mas da supremacia estatal. Como o Estado é instrumento da realização dos interesses públicos, tem de reconhecer-se que o conceito de interesse público é anterior ao conceito de interesse do Estado. [...] o interesse é público não porque atribuído ao Estado, mas é atribuído ao Estado por ser público.<sup>29</sup>

José dos Santos Carvalho Filho pontua que bens públicos não pertencem à Administração, cabendo-lhe simplesmente conservá-los e geri-los, já que atua em nome de terceiros e todos os cuidados acerca desses bens trazem benefício à coletividade<sup>30</sup>. É neste diapasão que afirmamos que a verba pública é indisponível.

Ademais, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000) prescreve que a competência para a instituição de tributos – e não puramente de impostos – deve ser plena, sob pena de não transferência de verbas voluntárias<sup>31</sup>.

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.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.

---

<sup>27</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. Conceito de Interesse Público e a “personalização” do Direito Administrativo. **Revista Trimestral de Direito Público**, São Paulo: Malheiros, n. 26, 1999, p. 116.

<sup>29</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. Conceito de Interesse Público e a “personalização” do Direito Administrativo. **Revista Trimestral de Direito Público**, São Paulo: Malheiros, n. 26, 1999, p. 117.

<sup>30</sup> “Os bens e interesses públicos não pertencem à Administração nem a seus agentes. Cabe-lhes apenas geri-los, conservá-los e por eles velar em prol da coletividade, esta sim a verdadeira titular dos direitos e interesses públicos. O princípio da indisponibilidade enfatiza tal situação. A Administração não tem a livre disposição dos bens e interesses públicos, porque atua em nome de terceiros. Por essa razão é que os bens públicos só podem ser alienados na forma em que a lei dispuser. [...] O princípio parte, afinal, da premissa de que todos os cuidados exigidos para os bens e interesses públicos trazem benefícios para a própria coletividade. (CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 24. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011, p. 177).

<sup>31</sup> Sobre o tema, cf. GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Responsabilidade Fiscal, Renúncia de Receitas e Guerra Fiscal**. Lei de Responsabilidade Fiscal: 10 anos de vigência – questões atuais. Instituto Brasileiro de Direito Financeiro – IBDF. Coord. Fernando Facury Scaff e José Maurício Conti. Porto Alegre: Conceito, 2010, p. 99-115.

A utilização da CM, sob a ótica da indisponibilidade do interesse público, e também pela obrigação posta em lei complementar do exercício da competência para a instituição de tributos, é vista como mandatória, e não como faculdade. Mas a questão não foi levantada nos tribunais e a CM é ainda pouco utilizada pelos entes federados. Menos ainda nas cidades da Amazônia e do Nordeste.

Considerando os pontos acima expostos, a Constituição não obriga, mas sim faculta o exercício da competência tributária. Nos termos do artigo 145, “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios *poderão* instituir os seguintes tributos [...]”. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 8º, complementa: “O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído”. Sobre o conceito de competência tributária, Roque Carrazza<sup>32</sup> afirma que “a competência tributária é a faculdade de editar leis que criem, *in abstracto*, tributos”.

Ainda que implique uma faculdade, cumpre analisar se sua não instituição configuraria renúncia de receita. Segundo o artigo 14, § 1º, da LEF, a renúncia compreende somente os casos de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que ocasione redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. Para Tacio Lacerda Gama, o mero ato de não exercer a competência para sua instituição não se equipara a editar normas que abrem mão dessa faculdade<sup>33</sup>.

A necessidade de se instituir a contribuição de melhoria está diretamente posta na Lei de Responsabilidade Fiscal e tem lastro principiológico na indisponibilidade dos bens públicos. Não é, todavia, condição para o exercício de sua competência (não macula a própria instituição e cobrança), tal como a necessidade de haver, efetivamente, obra pública.

A fim de que exista adequação entre o poder exacional de titularidade do fisco e o direito fundamental de propriedade, faz-se necessário explicitar de forma clara os limites legais estabelecidos.

#### 4 LIMITES LEGAIS: O DECRETO-LEI 195/67

A contribuição de melhoria recebeu breve tratamento na Constituição Federal de 1988. Tem-se apenas que a competência para instituí-la é concorrente e que deverá decorrer de obras públicas, nos termos do artigo 145, inciso III.

O Código Tributário Nacional<sup>34</sup> informa dois artigos para sua implementação: o artigo 81 prescreve que a CM deve ter como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. No artigo 82, ordena que a lei relativa à contribuição de melhoria obedeça a alguns requisitos mínimos, dentre eles a publicação de memorial descritivo do projeto, de orçamento do custo da obra e delimitação da zona beneficiada, além do rito do lançamento e prazo mínimo de 30 dias para impugnação.

O regramento maior está no Decreto-lei 195/1967, cuja recepção como lei complementar não é unânime<sup>35</sup>. Para Sidney Saraiva Apocalypse<sup>36</sup>, a ordem jurídica vigente à época (a Constituição de 1946, e não a de 1967, promulgada um mês depois do Decreto-lei) ordenava que a CM seria exercida pelas pessoas políticas “no âmbito de suas respectivas atribuições”, ou seja,

<sup>32</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 287.

<sup>33</sup> GAMA, Tacio Lacerda. **Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 287.

<sup>34</sup> CTN, 1966.

<sup>35</sup> Nesse sentido, suas regras valeriam somente para a União. (Cf. ARE 707041, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe 01/10/2012; e ARE: 1.123.627/PR, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe 24/04/2018).

<sup>36</sup> APOCALYPSE, Sidney Saraiva. **A contribuição de melhoria – o dever político de sua cobrança**. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 21.

respeitando-se a autonomia de cada uma. Neste sentido, teria como regramento somente o que determina o CTN e seus próprios códigos tributários. Para o autor<sup>37</sup>, as regras do Decreto-lei invadem a competência dos outros entes federados. É o que se depreende da leitura do artigo 12<sup>38</sup>, ao impedir que a contribuição de melhoria tenha parcela anual maior do que 3% (três por cento) do maior valor fiscal do imóvel.

Pragmaticamente, os poucos limites trazidos pelo Decreto-lei 195, não constantes no CTN, são utilizados amplamente pela jurisprudência para se dirimir conflitos<sup>39</sup>, como no caso da necessidade de publicação do edital para cobrança, ainda que posterior à realização da obra pública<sup>40</sup>.

A lista de obras pressupostas para a incidência da contribuição de melhoria tem como base o artigo 2º do Decreto-lei<sup>41</sup> em apreço e contempla diversas possibilidades, desde alargamentos de vias até mesmo demolições. Todavia, existem incongruências legislativas, isto porque, a simples demolição, ainda que valorize o imóvel, afasta-se do limite constitucional estabelecido pela terminologia de “obra”, razão pela qual não poderia dar ensejo à sua cobrança.

Certamente, o ente federado é livre para criar novas exigências, a exemplo do Município de Peruíbe/SP, que criou mais um requisito para a instituição da contribuição de melhoria: a expressa anuência da maioria dos beneficiados para a efetivação da obra. Esta limitação, trazida pelo parágrafo único do artigo 2º da Lei Municipal nº 1.586/93<sup>42</sup>, impediu a cobrança dos sujeitos passivos de tal tributação<sup>43</sup>.

## 5 LIMITES JURISPRUDENCIAIS

Além dos limites legais postos, a jurisprudência trouxe contornos que dificultam a instituição e a exigência da contribuição de melhoria pelos entes federados, em especial pelos Municípios, os entes que mais se utilizam da cobrança de tributos que oneram a propriedade imobiliária<sup>44</sup>.

<sup>37</sup> APOCALYPSE, Sidney Saraiva. **A contribuição de melhoria** – o dever político de sua cobrança. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 18.

<sup>38</sup> BRASIL. Decreto-lei 195/67: “Art 12. A Contribuição de Melhoria será paga pelo contribuinte da forma que a sua parcela anual não exceda a 3% (três por cento) do maior valor fiscal do seu imóvel, atualizado à época da cobrança”.

<sup>39</sup> Cf. STJ, Primeira Turma, REsp 671.560/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 11/06/2007.

<sup>40</sup> REsp 84.417, Rel. Min. Américo Luz, Data de Julgamento: 03/08/2004. *Vide* ainda STF, ARE: 826.438/PR, Relator: Min. Roberto Barroso, DJe 05/02/2015.

<sup>41</sup> BRASIL. Decreto-lei 195/67: “[...] 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 tôdas 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 sêcas, 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”.

<sup>42</sup> PERUÍBE, Lei Municipal 1586/93: “Art. 2º As obras e serviços mencionados no artigo anterior compreenderão: reformas nos serviços de guias e sarjetas, calçamentos, abaulamentos, rejunte com pedrisco e asfalto, recapeamento das ruas, avenidas e vias asfaltadas, regularização de greide, troca de solo, reformas dos canais e drenagens, retirada de sarjetas e bocas de lobo, tubulações, cortes e aterros, implantação de drenagens, todos os melhoramentos que recomponham as ruas, avenidas, vias e logradouros do município.

Parágrafo único. As obras e serviços constantes deste artigo somente serão realizadas se houver concordância expressa da maioria dos proprietários sujeitos ao pagamento da Contribuição de Melhoria”.

<sup>43</sup> ARE 962.033/SP, Rel. Min. Edson Fachin, DJe-092 09/05/2016.

<sup>44</sup> Impostos sobre a terra, como no caso do Imposto Predial e Territorial Urbano e do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis, são municipais. O Imposto Territorial Rural, apesar de sua competência ser federal, costuma ter sua cobrança delegada aos Municípios, que inclusive partilham ou mesmo tomam por inteira a sua arrecadação.



Uma importante discussão para a implementação da CM é se a obra pública deve necessariamente estar finalizada ou se a obra em execução que já proporciona valorização imobiliária seria suficiente para a cobrança do tributo. Conforme o Decreto-lei 195/67:

Art. 5º. Para cobrança da Contribuição de Melhoria, a Administração competente deverá publicar o Edital, contendo, entre outros, os seguintes elementos: [...]

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, também, aos casos de cobrança da Contribuição de Melhoria por obras públicas em execução, constantes de projetos ainda não concluídos.

Art 9º Executada a obra de melhoramento na sua totalidade ou em parte suficiente para beneficiar determinados imóveis, de modo a justificar o início da cobrança da Contribuição de Melhoria, proceder-se-á ao lançamento referente a êsses imóveis depois de publicado o respectivo demonstrativo de custos.

Pela leitura do Decreto-lei, entende-se ser possível a cobrança da CM em decorrência de obras públicas em execução. Todavia, a obra inacabada desautoriza a cobrança e o contribuinte pode requerer a restituição, segundo o Superior Tribunal de Justiça<sup>45</sup>, cujo entendimento é de que a base de cálculo da contribuição de melhoria é a diferença entre o valor do imóvel antes da obra ser iniciada e após a sua conclusão<sup>46</sup>.

Pela jurisprudência, deve-se considerar o custo total da obra e sua divisão pelo número de unidades para a cobrança, ou seja, na prática demanda-se um edital antes e outro depois da obra concluída<sup>47</sup>. Por isso mesmo, não há que se falar da valorização ficta ou presumida do imóvel, como já se posicionou a primeira turma do STJ no REsp 1.318.252/RS<sup>48</sup>, de relatoria do Ministro Gurgel de Faria:

APELAÇÃO CÍVEL TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. A cobrança de contribuição de melhoria se sujeita aos preceitos estipulados no Decreto-Lei 195/67, diploma elevado ao status de lei complementar. Valorização do imóvel é presumida, cabendo ao contribuinte fazer prova acerca da inexistência desta valorização ou desvalorização. Portanto, para a incidência da contribuição de melhoria basta a realização da obra e a presunção do benefício, observados os requisitos do DL 195/67. A previsão em lei municipal satisfaz a legalidade prevista no art. 150, I, da CF, sendo desnecessária lei nova para cada obra. NEGADO PROVIMENTO AO APELO. VOTO VENCIDO.

O acórdão acima trata a prova como impossível à Administração Pública Tributária, no entanto a comprovação pode ser feita até mesmo pela análise do valor venal do imóvel antes (através dos cadastros do IPTU) e após o término da obra, através da base do Imposto Predial e Territorial Urbano<sup>49</sup>, assim, claudicante o argumento perpetrado pela Primeira Turma frente o mencionado julgado.

<sup>45</sup> STJ, Primeira Turma, REsp 647.134/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 01/02/2007.

<sup>46</sup> Precedentes do STJ: RESP n.º 615495/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ 17/05/2004; REsp 143.996/SP; Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 06.12.1999.

<sup>47</sup> STF, ARE: 869.877/PR, Relator: Min. Gilmar Mendes, Data de Julgamento: 09/03/2015, Data de Publicação: DJe-055 20/03/2015.

<sup>48</sup> STJ - REsp: 1318252 RS 2012/0071041-0, Rel. Min. Gurgel de Faria, Data de Publicação: DJ 14/03/2017.

<sup>49</sup> A este respeito vale a análise do STJ, ainda que sobre assunto diverso – a restituição do ICMS ST – quando expõe que as ficções jurídicas não se sobrepõem à realidade factual dos fatos geradores. *In verbis*: “O modo de raciocinar “tipificante” na seara tributária não deve ser alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico, de maneira a transformar uma ficção jurídica em uma presunção absoluta” (RE 593.849/MG, Rel. Min. Edson Fachin, Julgamento: 19/10/2016, Tribunal Pleno).

Buscar que o contribuinte faça prova negativa quanto à valorização, face a uma ficção, consubstancia ofensa ao direito fundamental de propriedade. Na seara processual, esse tipo de prova recebe a alcunha de *prova diabólica*, pela dificuldade de se provar fato negativo<sup>50</sup>. A este respeito Florence Haret<sup>51</sup> manifestou que as presunções atreladas à Administração Pública não a libera do ônus probante, ainda mais quando está em jogo o direito de propriedade. A valorização ficta ou presumida impede a real medição da capacidade contributiva e concede ao Estado poder de confisco.

Questiona-se também se deverá haver lei para cada obra ou o Código Tributário de cada Município substitui a lei específica. Ainda que se afaste a exigência de lei específica para cada obra, o Poder Público deve se ater aos parâmetros previamente fixados em lei para a prolação do ato administrativo que daria ensejo à contribuição.

Mesmo qualificando-se como lei em sentido estrito, para a jurisprudência, os Códigos Tributários não substituem as leis dedicadas a cada obra<sup>52</sup>, entendendo que a cobrança de tributo por simples ato administrativo fere a anterioridade, pois surpreende o contribuinte, que não consegue precaver-se financeiramente para tanto<sup>53</sup>, bem como a legalidade, pela utilização de um mesmo instrumento como supedâneo da lei.

Daniela Marcellino Santos assim manifesta:

Imaginem, agora, terem os entes tributantes que harmonizar isso tudo com a necessidade de edição de lei específica e prévia a cada obra, portanto, editada no ano anterior à sua realização (e com noventa dias de antecedência). Sim, porque a instituição por lei da contribuição de melhoria, como já afirmado, está adstrita aos princípios da anterioridade e da noventena. Ademais, existe, ainda, o risco de o respectivo projeto de lei não ser aprovado como uma tentativa de inviabilizar a própria obra, caso o Legislativo discorde da sua realização ou de algumas das informações a ela relativas que, na linha da jurisprudência atual, dele deverão constar e, portanto, indiretamente, também serão levadas ao crivo desse Poder.<sup>54</sup>

Entretanto, o artigo 82 prescreve requisitos mínimos que a lei relativa à contribuição de melhoria deve observar, exigências essas que não poderiam constar num Código Tributário, enquanto lei de caráter geral:

Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I - publicação prévia dos seguintes elementos:

a) memorial descritivo do projeto;

<sup>50</sup> *Ad argumentandum*, a Lei de Acesso à Informação, Lei nº 12.527/2011, determina que deva existir informação precisa e atualizada sobre os procedimentos que guarnecem as condutas da Administração, incluindo aí, a exação que recai sobre o administrado.

<sup>51</sup> “E nem se alegue que a presunção de legitimidade – de constitucionalidade, de validade, ou ainda qualquer outra qualidade que se queira atribuir – do ato administrativo é fator que inverte o ônus da prova. A presunção de legitimidade não desobriga aquele que inicialmente tem o dever de prova, competindo à autoridade administrativa, no caso, mesmo diante das presunções legais, apresentar provas do fato alegado. Em outras palavras, a validade, constitucionalidade ou legalidade presumida do ato administrativo não exime o Fisco do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico na forma da lei” (HARET, Florence Cronemberger. **Presunções no Direito Tributário**: Teoria e Prática. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010, p. 567.

<sup>52</sup> STF, ARE 950.173/RS, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe-041 04/03/2016; e STF, REsp 1.326.502-RS, Rel. Min. Ari Pargendler, DJE 25/04/2013.

<sup>53</sup> STJ - REsp: 739342 RS 2005/0054599-7, Relator: Ministro Francisco Falcão, Data de Julgamento: 04/04/2006, 1ª Turma, Data de Publicação: DJ 04/05/2006.

<sup>54</sup> SANTOS, Daniela Marcellino dos. A contribuição de melhoria à luz da jurisprudência atual. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 21, n. 4797, 19 ago. 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/51440>. Acesso em: 7 out. 2018.

- b) orçamento do custo da obra;
- c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
- d) delimitação da zona beneficiada;
- e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas; [...]

Em suma, o que também deve ser observado pela jurisprudência, a lei que institui a contribuição de melhoria deve preceder a obra e respectiva cobrança deve aguardar o término daquela<sup>55</sup>, sob pena de se deturpar o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária da CM.

## CONCLUSÕES

A competência tributária, conforme exposto é facultativa, e, portanto, não existe obrigatoriedade do ente público de exauri-la, isto se confirma pela própria Lei de Responsabilidade Fiscal, que exige o exaurimento da espécie imposto, e não dos tributos em si. Todavia, há o dever político do administrador a implantação da contribuição de melhoria, em atendimento aos preceitos da justiça fiscal e de uma maior neutralidade tributária, o que desencadeia ditames de uma boa administração.

Sua utilização importa em lastro de retribuição recíproca entre o ente federado instituidor do gravame e o contribuinte que se beneficia de acréscimo patrimonial às custas da coletividade e que, portanto, deverá repor esta quantia sob pena de incidir em ilegalidade pelo enriquecimento sem causa.

Noutra direção, a ausência de valorização imobiliária ou mesmo o decréscimo valorativo denota claro impedimento para a cobrança, conforme exposto nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional.

O Decreto-lei 195/67 traz regramentos específicos para os Municípios e Estados, como o limite à possibilidade de obras. Contudo, a jurisprudência atual possui limites e possibilidades não constantes no Decreto-lei, no sentido de que a cobrança deverá aguardar o término da obra, e a demonstração do custo da obra e da divisão pelo número de unidades deverá ser a mais detalhada possível. A valorização ficta do imóvel, por outro lado, apesar de possuir precedente jurisprudencial, não possui lastro de legalidade, o que desencadeia presunção contrária ao contribuinte, ampliando a competência tributária sem que exista permissivo para isso, e portanto, tal conduta se mostra ilegal.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

APOCALYPSE, Sidney Saraiva. **A contribuição de melhoria** – o dever político de sua cobrança. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

\_\_\_\_\_. **Natureza jurídica da Contribuição de Melhoria**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

BARRETO, Aires F. Contribuição de melhoria, art. 81 e 82. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. v. 1. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

<sup>55</sup>STJ, Primeira Turma, REsp 647.134/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 01/02/2007.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BRESSER PEREIRA, Luis Carlos. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**.

Brasília, 1995, p. 15. Disponível em:

<http://www.bresserpereira.org.br/documents/mare/planodiretor/planodiretor.pdf>. Acesso em: 29 jun. 2017.

CAMACHO, Oscar Olinto; TARHAN, Ariana. Alcances y deficiencias distributivas del Estado venezolano en la captación de plusvalías. In: SMOLKA, Martim; FURTADO, Fernanda (orgs.). **Recuperación de plusvalías en América Latina**. Instituto de Posgrado e Investigación Pontificia Universidad Católica de Chile, Lincoln Institute of Land Policy. Santiago: Eurelibros, 2001.

CANNAN, Edwin. **The History of local rates in England**. Franklin Classics, 1921.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 24. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris], 2011.

Catálogo de documentos manuscritos avulsos referentes à capitania da Bahia existente no arquivo histórico de Lisboa. Disponível em: <https://actd.iict.pt/eserv/actd:CUc005/CU-Bahia.pdf>. Acesso em: 28 fev. 2019.

CAVALCANTE, Denise Lucena. As distorções da Contribuição de Melhoria no Brasil. In: MOREIRA, André Mendes. [et al.]. **Tributação, Democracia e Liberdade**. São Paulo: Noeses, 2015.

CESARE, Claudia M. De; MARÍN, José Francisco Lazo. **División de Desarrollo Económico Santiago de Chile**, Publicación de las Naciones Unidas, mayo de 2008.

CLICHEVSKY, Nora. La captación de plusvalías urbanas en la Argentina: ¿futuro instrumento de equidad social? In: SMOLKA, Martim; FURTADO, Fernanda (orgs.). **Recuperación de plusvalías en América Latina**. Instituto de Posgrado e Investigación Pontificia Universidad Católica de Chile, Lincoln Institute of Land Policy. Santiago: Eurelibros, 2001.

COSTA, Célio Juvenal; et al História do Direito Português no período das Ordenações Reais. **V Congresso Nacional de História**, Universidade Estadual de Maringá, 19 set. 2011. Disponível em: <http://www.cih.uem.br/anais/2011/?l=trabalhos&id=153>. Acesso em: 27 fev. 2019.

FAVACHO, Fernando Gomes. Crise na classificação dos tributos. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v. 118, , 2013.

FERREIRA JR., Rubens. **Estruturação da administração pública diante do regime de cargos públicos**: novos parâmetros para uma antiga ideia. 267f. Dissertação (Mestrado em Direito Administrativo). Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2017.

GAMA, Tacio Lacerda. **Competência tributária**: fundamentos para uma teoria da nulidade. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Responsabilidade Fiscal, Renúncia de Receitas e Guerra Fiscal**. Lei de Responsabilidade Fiscal: 10 anos de vigência – questões atuais. Instituto Brasileiro de Direito Financeiro – IBDF. Coord. Fernando Facury Scaff e José Maurício Conti. Porto Alegre: Conceito, 2010.

HARET, Florence Cronemberger. **Presunções no Direito Tributário**: Teoria e Prática. 653f. 2010. Tese (Doutorado Direito Econômico e Financeiro). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 12. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

\_\_\_\_\_. Conceito de Interesse Público e a “personalização” do Direito Administrativo. **Revista Trimestral de Direito Público**, São Paulo: Malheiros, n. 26, 1999.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. Classificação dos tributos: uma visão analítica. In: CARVALHO, Paulo de Barros (org.). **Tributação e Processo**. v. 1. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2007.1

OCHOA, Oscar Borrero. **Seminário Internacional de instrumentos notáveis de intervenção Urbana**. Brasília, nov. 2013. Disponível em: <http://www.capacidades.gov.br/blog/download/id/47/post/166/midia/7317>. Acesso em: 27 fev. 2019.

PEREIRA, Virgilio de Sá. Digestorum. Lib. XLIII, Título XX. **Revista Forense**, v. 44-45; **Pandectas Brasileiras**, v. IX, 2ª parte.

PETERSON. George E. Unlocking Land Values to Finance Urban Infrastructure. **The World Bank**, Trends and policy options, Washington, DC : World Bank, n. 7, 2008.

PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. 2. ed. Atualizada por Firly Nascimento Filho. Rio de Janeiro: Gen|Forense|Bilac Pinto, 1986.

SANTOS, Daniela Marcellino dos. A contribuição de melhoria à luz da jurisprudência atual. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 21, n. 4797, 19 ago. 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/51440>. Acesso em: 7 out. 2018.

SILVA, Edgard Neves da. Contribuição de melhoria. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Curso de direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

## Legislação

BRASIL. Lei 4.504, de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. DOU de 30.11.1964. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14504.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14504.htm). Acesso em 04 nov. 2021.

BRASIL. Decreto 195/67, de 24 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a cobrança da Contribuição de Melhoria. D.O.U. de 25.2.1967. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0195.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0195.htm). Acesso em: 04 nov. 2021.

BRASIL. Instrução Normativa da SRF 84/01, de 11 de outubro de 2001. Dispõe sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas. DOU de 14.10.2001. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=14400&visao=anotado>. Acesso em: 04 nov. 2021.

BRASIL. Lei Complementar 101/00, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. DOU de 5.5.2000. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 04 nov. 2021.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, 1988. D.O.U de 05/10/1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm). Acesso em: 04 nov. 2021.

BRASIL. Lei no 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. DOU de 24.9.1980. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/16830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm). Acesso em: 04 nov. 2021.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. DOU de 27.10.1966 e retificado em 31.10.1966. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm). Acesso em: 04 nov. 2021.

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. DOU de 18.11.2011. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm). Acesso em: 04 nov. 2021.

PERUÍBE. Lei nº 1.586, de 10 de dezembro de 1.993. Autoriza a execução direta ou não obras de ampliação, melhoramento, implantação e reforma. DOM de 23/04/2019 (REVOGADA). Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a1/sp/p/peruibe/lei-ordinaria/1993/159/1586/lei-ordinaria-n-1586-1993-autoriza-a-execucao-direta-ou-nao-obras-de-ampliacao-melhoramento-implantacao-e-reforma?q=lei+1586>. Acesso em: 04 nov. 2021.

## **Jurisprudência**

STF, ARE 950.173/RS, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe-041 04/03/2016.

STF, REsp 1.326.502-RS, Rel. Min. Ari Pargendler, DJE 25/04/2013.

STF, ARE: 869.877/PR, Relator: Min. Gilmar Mendes, DJe-055 20/03/2015.

STF, RE 593.849/MG, Rel. Min. Edson Fachin, Julgamento: 19/10/2016, Tribunal Pleno.

STF, ARE 962.033/SP, Rel. Min. Edson Fachin, DJe-092 09/05/2016.

STJ, RESP n.º 615495/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ 17/05/2004.

STJ, REsp 143.996/SP; Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 06/12/1999.

STJ, REsp: 739342 RS 2005/0054599-7, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 04/05/2006.

STJ - REsp: 1318252 RS 2012/0071041-0, Rel. Min. Gurgel de Faria, DJ 14/03/2017.

STJ, Primeira Turma, REsp 647.134/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 01/02/2007.

STJ, Primeira Turma, REsp 615.495, Rel. Min. José Delgado, DJ 17/05/2004.