

gerais da política de desenvolvimento das funções sociais da cidade, ao lado da garantia de bem-estar de seus habitantes.

Respeitáveis opiniões em contrário, entretanto, defendem que a ausência dessa norma geral, fixadora das diretrizes da política de desenvolvimento urbano, não deverá paralisar a ação do poder público, sobretudo municipal, tocantemente ao seu dever de executar tal política, pela via do plano-diretor.

O Prof^o *Toshio Mukai*¹², por exemplo, entende que a elaboração do Plano Diretor é obrigatória tão logo se dê a promulgação da Lei Orgânica Municipal, e que, a partir daí, toda a legislação urbanística deverá tirar do plano diretor sua legitimidade.

Assim, entrando em vigor o Plano Diretor, e prevendo esse mesmo plano, exemplificativamente, como ocorre no caso do anteprojeto de lei do Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano de Fortaleza (Art. 7^o), a instituição do "solo criado", teríamos, a partir da transformação do aludido projeto, em lei, implantada, entre nós, mesmo antes da edição da lei de caráter geral a que se refere o Art. 182 da CF, a figura do "solo criado".

A matéria, é, decerto polêmica, mas parece inequívoco que por obra da nova Constituição, "a planificação urbanística incide sobre os direitos de propriedade como mecanismo de predeterminação do conteúdo dos mesmos", consoante conclui o Prof^o *Mukai*, arrimado em *Frederico Spanigati*, na obra aqui já referida, p. retro, não parecendo razoável ter-se que esperar pela edição de uma norma federal, de cuja criação não se tem certeza, para fazer atuar, na prática, os mecanismos de avanço contemplados na própria Carta Magna.

5. A TÍTULO DE CONCLUSÃO

A despeito das controvérsias que gravitam em torno da implantação "de lege ferenda" do instituto do "solo criado" entre nós, com exigência de alterações de padrões, conceitos e legislação ordinária disciplinadora da propriedade, sua concepção se afigura como instrumento altamente proveitoso, de comprovados efeitos positivos onde esta vigorante, de tal sorte que não será leviano propor-se sua adoção no Brasil, já que, além de enfeixar poderoso mecanismo posto a serviço da solução de parte dos nossos imensos e graves problemas urbanos, compatibiliza-se, perfeitamente, com a Constituição material e formal em vigor.

12 MUKAI, Toshio - PLANO DIRETOR NAS CONSTITUIÇÕES FEDERAL E ESTADUAL, E NAS LEIS ORGÂNICAS MUNICIPAIS - Artigo Pub. na RDP nº 94, pág. 152 e segs.

O FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Tarcísio Sisnando
Procurador da Fazenda Nacional.

RESUMO

Discute a natureza das contribuições de melhoria, confrontando as teorias: a) que considera como tributo sobre a "mais valia"

ABSTRACT

It discusses the nature of improvement tax shocking the theories: b) that considers it a tax on rise, and b) that considers it as a recovery os public works cost.

1. INTRODUÇÃO

Breve enunciado histórico pode nos mostrar como se delinearam no tempo as duas teorias sobre a Contribuição de Melhoria: a que a considera como tributo sobre a *mais valia* e que a entende como tributo que leva em conta tão somente a recuperação do custo da obra realizada pelo Poder Público.

A Doutrina considera que a legislação pátria consagrou a primeira dessas teorias, adotando como fato gerador da Contribuição de Melhoria a valorização do imóvel decorrente da obra pública.

Nos diferentes Textos Fundamentais, no entanto, ocorreram modificações da redação do dispositivo que prevê mencionado tributo, as últimas dessas ensejando o entendimento de que se caminhou rumo à teoria da

recuperação do custo da obra pública, passando o *benefício* a constituir mero fator de aferição da *zona de influência* e do próprio *contribuinte*.

Com efeito, o discurso do art. 145 da Constituição vigente é de molde a agasalhar qualquer das duas posições, porquanto simplesmente estabelece que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir Contribuição de Melhoria, decorrente de obras públicas. A letra do dispositivo constitucional já não mais menciona acréscimo de valor decorrente de obra pública, já não se refere a *valorização*, nem sequer a *benefício*, nem indica limites, apresentando-se como norma de eficácia contida, permitindo, assim, que, até o advento de Lei Complementar cada ente público competente institua a Contribuição de Melhoria, quer como tributo sobre a *mais valia*, quer simplesmente como técnica de financiamento de obras públicas.

Essas modificações das normas constitucionais atenderam ao fato de que a realidade prática demonstrou as dificuldades do lançamento da Contribuição de Melhoria tendo como fato gerador a valorização imobiliária.

A Doutrina e a Jurisprudência entendem, porém, que a valorização decorrente da obra pública persiste como fato gerador da Contribuição de Melhoria.

2. TEORIAS ACERCA DO FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Ao escrever o seu "Direito Tributário Brasileiro", em 1971, ALIOMAR BALEIRO reputava a Contribuição de Melhoria um tributo *sui generis*. Na feição constitucional daquele momento da evolução de nossa ordem jurídica, dizia o mestre que a Contribuição de Melhoria tinha por objeto a recuperação de enriquecimento ganho por proprietário de imóvel em virtude de obra pública concreta no local da situação do prédio. Considerava justo que, aos proprietários de imóveis situados em local restrito valorizados por obra pública fosse atribuído o dever de restituir o benefício oriundo do dinheiro público. Via o saudoso mestre a origem mais recente desse tributo nos *special assessments* para construção de rodovias, adotados nos EE.UU., os quais tiveram impulso inicial da Jurisprudência, só, depois, ganhando alento nas manifestações doutrinárias. Divisou o mencionado autor, tal como BILAC PINTO, as vigas mestras da Contribuição de Melhoria naquela figura do *Special Assessments* porque ali já se exigia o efetivo benefício decorrente da obra para os proprietários dos imóveis atingidos, o qual deveria ser o limite para o lançamento. Citando CORNIK disse que em algumas exações sob o nome de *special assessments* se pôde ver o seu fundamento sobre o custo, mas que, na maioria das vezes, se assentavam as mesmas sobre o benefício.

SACHA CALMON NAVARRO COELHO, em seu "Comentário à Constituição de 1988", nos oferece uma mais nítida visão do aparecimento das duas teorias. Na Inglaterra, as obras de retificação do rio Tâmsa, nas proximidades de Londres, teriam valorizado os terrenos lindeiros, em razão do que veio o Governo a criar o tributo denominado "*Betterment tax*", cuja base de cálculo seria precisamente a expressão da valorização obtida por cada um dos proprietários. Essa a origem da Contribuição tendo como fato gerador a *mais valia*. A técnica de cobrança, nesse caso, - mostra o referido autor - consistia em cotejar o valor da terra antes e depois da obra relativamente a cada proprietário, obtendo-se pelos preços de mercado, antes e depois, o *quantum* das valorizações (*mais-valia*).

"Sobre a base imponible ou base de cálculo, por este modo obtida, incidia a alíquota do tributo, pagável em prestações de modo a se tornar suportável. Por suposto, quando a obra pública gerasse desvalorização, tributação não haveria.

O objetivo era, assim capitar a mais-valia, sem nenhuma correlação com o custo da obra. Em compensação, na construção de um cemitério (obra pública) ocasionando a desvalorização dos imóveis lindeiros, entendiam os ingleses que, nesse caso, caberia ao Poder Público indenizar os proprietários pela "pioria". Tais os preceitos determinados pela equity. Isto exposto, cabe dizer que a Contribuição de Melhoria pela desvalorização, baseada na "Betterment tax", inglesa, constitui uma das matrizes históricas desse tributo". (autor e ob. cit. pág. 74).

A outra matriz desse tributo - segundo o mesmo tratadista - está na escola Tricotômica, alemã, que distinguia imposto, taxa e contribuição de melhoria. Essa orientação deixava de lado o fator "valorização" e se fixava no "custo da obra". Visava um meio *ex lege* de recuperação *a posteriori* dos custos das obras públicas. O benefício aparece apenas como indicativo do contribuinte: o dono do imóvel na área de interesse.

Em suma, no sábio dizer de SACHA COELHO, dois são os tipos jurídicos da Contribuição de Melhoria:

- a) A contribuição pela realização de obra provocadora de *mais-valia* imobiliária (critério da valorização) e
- b) A contribuição pela realização geradora de benefício aos imóveis lindeiros, cujos custos são rateados (critérios do custo).

3. A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS

A Contribuição de Melhoria é conhecida em nosso direito constitucional desde 1934. Mas, até então, fora essa modalidade de exação relegada a uma subespécie de taxa, feição que permaneceu até ao advento

da Constituição de 1946, quando foi adotada a divisão tripartida dos tributos e admitida como fato gerador da Contribuição de Melhoria a valorização do imóvel de que o contribuinte fosse proprietário ou enfiteuta.

Assim constava do art. 30 dessa Constituição:

Art. 30 - Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar;

I - contribuição de melhoria, quando se verificar valorização do imóvel, em consequência de obra pública;

Parágrafo único - A contribuição de melhoria não poderá ser exigida em limites superiores à despesa realizada, nem ao acréscimo de valor que da obra decorrer para o imóvel beneficiado.

A Lei nº 854 foi uma tentativa de regulamentação por lei nacional desse tributo, mas quase sem nenhum resultado prático, sendo mesmo considerada por alguns como experiência impraticável.

Após a instituição do Sistema Tributário Nacional, pela Emenda nº 18/65, o Código Tributário Nacional trouxe disposições consideradas mais consentâneas com as implicações práticas do lançamento da Contribuição de Melhoria, pois permitia ao legislador adotar o custo da obra, conjugado a outros fatores, como base de cobrança do tributo.

Com efeito, o CTN, no art. 81 estabeleceu, para limite individual à Contribuição, o acréscimo de valor que da obra resultasse para o imóvel beneficiado e, como limite total, a despesa realizada. E o parágrafo 1º do art. 82 do mesmo Código de Normas Gerais de Direito Tributário dispunha que a contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a ser financiada pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização. Mesmo aí, os comentaristas encontram dificuldades que consideram responsáveis pela impraticabilidade da Contribuição de Melhoria. É que os fatores de valorização têm que ser fixados a partir de uma situação prévia, quase sempre ainda não conhecida, em comparação com uma situação *posteriori*, sendo estabelecidos por critérios pouco objetivos. Na verdade, essas dificuldades se tornaram ainda mais acentuadas no regime do Decreto-lei nº 195, de 24.02.75, que comentaremos a seguir. As duas Cartas Básicas seguintes trouxeram novas modificações na previsão do tributo em estudo. A Carta de 1967 referiu-se apenas ao limite total, que seria o custo da obra, cabendo à lei fixar o teto individual da Contribuição. O inciso III, do art. 19 referiu-se a "Imóveis valorizados pelas obras públicas que os beneficiaram:

"Art. 19 - Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, arrecadar:

III - contribuição de melhoria dos proprietários de imóveis valori-

zados pelas obras públicas que os beneficiaram;

§ 3º - A lei fixará os critérios, os limites e a forma de cobrança da contribuição de melhoria a ser exigida sobre cada imóvel, sendo que o total da sua arrecadação não poderá exceder o custo da obra pública que lhe der causa."

Esse dispositivo vigiu por breve lapso de tempo, porquanto a Carta de 1969, nascida com a Emenda nº 1, mudou a redação anterior, assim estabelecendo, no inciso II, do seu art. 18:

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

Restabeleceu-se, assim, o acréscimo de valor como limite individual, adotando-se, claramente, a doutrina da mais valia ou valorização dos imóveis. E, como regulamentação do lançamento desse tributo vigia o Decreto-lei nº 195, de 24 de fevereiro de 1967. Esse diploma legal dava como fato gerador da Contribuição de Melhoria o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas. Esse acréscimo de valor era, pois, o fato gerador. Por outro lado, havia o limite máximo: o custo das obras. O Poder Público não podia arrecadar mais do que gastasse. A respeito, é precisa a explicação de JOAQUIM DE CASTRO AGUIAR, em seu "Sistema Tributário Municipal", comentando o sistema legal então vigente:

"Disto se deduz, logo de princípio, que não há contribuição de melhoria sem satisfação de quatro pressupostos essenciais;

- a) valorização de determinada área, do que resulta acréscimo de valor dos imóveis nela localizados;
- b) que o benefício resulte de obras públicas;
- c) que a soma das contribuições recolhidas não exceda o gasto total da obra;
- d) que corresponda, para cada contribuinte, no máximo, ao acréscimo de valor do imóvel beneficiado.

Esse sistema recebeu repetidas objeções em face do que o mencionado autor denominava o problema crucial da contribuição de melhoria: estimar a valorização que a obra pública traz a cada imóvel beneficiado. Em seu livro "Sistema Tributário Municipal" faz ele citações de vários autores a respeito. Diz:

"Merece respeito, sem dúvida a palavra abalizada de CARVALHO PINTO:

"Como se vê, frustraram-se, em nosso país, até o presente, todas as

tentativas de implantação do instituto, ante as dificuldades trazidas pelo critério de avaliação, que obrigava a verificação individualizada do acréscimo de valor trazido a cada uma das propriedades beneficiadas." (Contribuição de Melhoria - a lei federal normativa, 1949, p. 39).

E assim opina PRESTES MAIA, citado por CARVALHO PINTO:

"Mas não há só dificuldade formal ou de processo, como também a dificuldade substantiva do critério avaliador.

Realmente, a base da taxa é a valorização especial efetivamente recebida em virtude da obra pública. Ora, grandes dificuldades logo se manifestam: precisar o momento da efetividade da melhoria e determiná-la com certa exatidão, dentro da acumulação emaranhada de todas as valorizações possíveis, reais ou aparentes. Há a melhoria particular à obra considerada, há outras melhorias produzidas por outras vizinhas, há a valorização geral da cidade, há as valorizações e desvalorizações artificiais ou passageiras das crises econômicas, há as valorizações ou desvalorizações, por vezes enormes, originadas nas variações monetárias. Elas somam-se ou subtraem-se (e nem sempre aritmeticamente), emaranham-se, mascaram-se de modo inextricável." (ob. cit., pág. 30).

Continua JOAQUIM DE CASTRO AGUIAR, mencionando que

"O Instituto brasileiro de Administração Municipal (IBAM), sob o patrocínio do Serviço Federal de Habitação e Urbanismo (SERFHAU), promoveu um simpósio, no Rio de Janeiro, em novembro de 1967, com o objetivo, entre outros, de elucidar a natureza ou, pelo menos, a característica dominante da contribuição de melhoria - tributo sobre a mais valia ou simples técnica de financiamento de obras públicas - levando-se em conta as circunstâncias específicas do meio brasileiro.

O documento que convocava o simpósio colocava nos seguintes termos o problema:

"Apesar de, em muitos países, a contribuição de melhoria vir constituindo, há várias décadas, considerável fonte de recursos para a recuperação de gastos com obras públicas, no Brasil os seus frutos tem sido quase nulos, não obstante o instituto seja conhecido em nosso direito constitucional e tributário desde 1934. Isso se deve a diversos fatores, mas um dos mais importantes tem sido, sem dúvida, a ausência de legislação federal adequada, que estabeleça critérios realísticos para a cobrança do tributo.

Depois da experiência impraticável da Lei nº 854, o assunto parecia finalmente resolvido com os dispositivos da Lei nº 5.172, vislum-

brando-se, pois uma excelente oportunidade para a utilização do tributo em função de programas de obras públicas que muitos governos estavam em vias de executar, na esperança de se ressarcirem das despesas, ou parte destas, através da contribuição de melhoria.

O advento do Decreto-Lei nº 195, de 24.02.75, regulando a cobrança da contribuição de melhoria, veio, porém, trazer perplexidade e frustrações aos que consideravam adequadamente resolvido com a Lei nº 5.172 o problema das normas gerais de direito financeiro sobre a matéria. A opinião de muitos é a de que, erigindo a valorização em critério básico para a cobrança da contribuição de melhoria, o Decreto-Lei nº 195 dificulta, se não impede a utilização do tributo nas condições atuais, pelos óbices consideráveis que se antepõem à determinação do valor das propriedades beneficiadas antes e depois da realização das obras. Ao contrário, a Lei nº 5.172 permitia ao legislador federal, estadual e municipal adotar o custo da obra, aliado a outros critérios mais facilmente mensuráveis, como base para a cobrança da contribuição. É de notar que quase todas as experiências realizadas no nosso país com este tributo, seja com o nome próprio, seja sob o disfarce prático da taxa de pavimentação, tem tomado o custo e o metro de testada como base de cálculo, num realismo que deve servir de sinal aos doutrinadores e ao legislador federal para que revejam os seus conceitos acerca da contribuição de melhoria. Na verdade, o que deve ficar claro é a própria natureza da contribuição de melhoria; ou se trata de uma modalidade de tributo sobre a mais valia ou é simplesmente uma técnica de financiamento de obras públicas. 1) No primeiro caso, terá de ser necessariamente complexa e, por isso, de difícil aplicação pelas nossas entidades governamentais, desprovidas de elementos cadastrais que permitam a verificação da valorização ocorrida. 2) Na segunda hipótese, o assunto assume grande simplicidade e, o que é mais importante, parece vir ao encontro do desejo dos governos locais e estaduais que buscam, acima de tudo, um meio para financiar certas obras públicas de que decorrem benefícios imediatos e altamente desejáveis pelos contribuintes. (Ob. e autor cit. págs. 147 a 149).

Mas, enquanto o Decreto-lei 195 permanecia como regulamentação da Contribuição de Melhoria, sob as imprecisões dos comentaristas, a Emenda Constitucional nº 23, de 01.12.1983, alterou a redação do inciso II, do art. 18 da Constituição de 1969, excluindo o limite individual:

"Contribuição de Melhoria, arrecadada dos proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas, que terá como limite total a despesa realizada."

Parecia que se caminhava no sentido da substituição da teoria das *mais valia* pela teoria do custo da obra. Assim é que a Constituição vigente veio a estabelecer;

"Art. 145 - A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas."

Aparentemente, sugia uma contradição: o Sistema Tributário Nacional elege a teoria tricotômica dos tributos, que os distingue em impostos, taxas e contribuições. Ao mesmo tempo, evolui em sentido mais aproximado daquele adotado pelas doutrinas dicotômicas, emprestando à Contribuição de Melhoria certa aproximação com a Taxa, embora situando-a sempre em relação à *obra pública* e não ao *serviço público específico e divisível*.

Fato é que, em primeiro lugar, a palavra valorizados, da Constituição de 1969, foi substituída pelo termo *beneficiados*, na EMENDA nº 23, e, nesta, já não se falou mais em limite individual, que na Constituição de 1969, era: o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. E, agora, a Constituição de 1988 diz laconicamente: Contribuição de Melhoria, decorrente de obras públicas.

É que, mesmo dentro da doutrina tricotômica, em que a Contribuição de Melhoria se diferencia da Taxa tanto pelo fato gerador, quanto pela base de cálculo, temos a possibilidade de dois tipos de fato gerador e de base de cálculo para a Contribuição de Melhoria: a) Obras públicas mais *valorização* do imóvel do particular, tendo como consequência o pagamento do valor correspondente a percentual da parcela de valorização decorrente da obra pública; b) Obra pública mais *benefício* do imóvel do particular, tendo como consequência o pagamento pelo particular de sua cota parte no custo da obra.

Existe, portanto, cabimento para a interpretação de que esta última foi a hipótese adotada pela Constituição em vigor, embora, por falta de regulamentação da espécie por Lei Complementar estejam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios livres para adotar qualquer dos dois sistemas.

Assim, podemos dizer que no Sistema Tributário Brasileiro, atualmente, a hipótese de incidência da Contribuição de Melhoria compreende, primeiramente, um fato inarredável: a realização da obra pública; em segundo lugar, a *valorização* ou o benefício dos imóveis situados na zona de influência da obra.

A base de cálculo será, então, alternativa:

a) valorização que resultar da obra para cada imóvel;

b) a parcela do custo da obra debitável ao contribuinte beneficiado, em função do metro de testada, de seu imóvel beneficiado.

4. A REGULAMENTAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

O art. 146 da Constituição da República ora vigente, dispõe que cabe à Lei Complementar (inciso III) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária especialmente sobre (alínea "a") definição de tributos e de suas espécies. . .".

Ficou, assim, para ser estabelecida na lei regulamentadora do art. 145, inciso III, do Código Fundamental, a definição de "Contribuição de Melhoria". Em consequência, o sistema de delimitação da zona de interesse e o critério de fixação do *quantum* devido pelos proprietários de imóveis na mesma situação serão nela previstos.

Essa regulamentação deverá ser feita por Lei Complementar, com validade para todas as unidades da Federação: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Mas, enquanto não for editada referida Lei Complementar, cada unidade da Federação poderá, por Lei Ordinária, estabelecer suas definições e forma de lançamento e cobrança desse tributo.

O Tribunal de Justiça de Mato Grosso do Sul, por acórdão unânime de sua 1ª Turma Cível, de nº 1.247/90 e publicado no DJ MS de 09.08.90, pág. 13, assim se pronunciou:

"Não é ilegal nem inconstitucional o lançamento de tributo com suporte em lei municipal que adapta a legislação tributária municipal à Constituição vigente.

Mera alteração do Código Tributário do Município na parte referente à contribuição de melhoria independente de regulamentação para sua obrigatoriedade e exequidade."

A norma do inciso III, do art. 145, da Carta Suprema é, pois, de *eficácia contida*. Aplica-se de imediato. Como diz JOSÉ AFONSO DA SILVA, "enquanto o legislador não produzir a normatividade restritiva, sua eficácia será plena". Lei Complementar poderá trazer as definições e os ditâmes que o Poder Legislativo Federal considerar necessários. Mas, enquanto essa não exsurgir, o referido dispositivo constitucional enseja a cada unidade da Federação competência para instituir Contribuição de Melhoria como bem entender seu legislador, definindo o tipo e o modo de cobrança desse tributo em lei ordinária, que terá vigência até o advento da Lei Complementar específica.

Aliás, essa a opinião de SACHA CALMON NAVARRO, comentando a indefinição do texto constitucional em vigor:

"Como visto, histórica e normativamente, existem dois tipos

possíveis de contribuição de melhoria, com bases de cálculo diferente. A baseada no critério "valorização", tendo por objetivo captar a mais-valia imobiliária decorrente da obra pública e a fundada no critério "custo" que objetiva recuperar os gastos estatais com dada obra pública beneficiadora de imóveis sítos em sua área de influência. A Constituição vigente reza que as pessoas políticas, em comum, podem cobrar contribuição de melhoria decorrente de obra pública, (que, evidentemente, fizerem). Todavia, não adianta que tipo de contribuição adotou-se, se a recuperadora de custos ou se a captadora de mais-valias imobiliárias. Uns entendem que é preciso esperar uma lei complementar para verificar a opção do legislador, mas existem correntes doutrinárias renegadoras da necessidade de lei complementar na espécie, por entenderem que a competência tributária das pessoas políticas é plena, cabendo-lhes escolher como, quando e quanto haverão de cobrar a título de contribuição de melhoria dos proprietários de imóveis beneficiados e/ou valorizados pelas obras que realizaram. Estamos entre os que assim pensam mas não perco de vista que a lei complementar, cuja recepção é obrigatória pelas pessoas políticas, pode dispor sobre a matéria, a teor do art. 146, III, a, da Constituição. Entendemos tomando de empréstimo a José Afonso da Silva, a caracterização das normas constitucionais, quando a sua aplicabilidade, que se trata na espécie de norma de eficácia contida." (autor e ob cits. págs. 76).

Efetivamente, outra Lei Complementar deve ser promulgada, porque o Decreto-lei 195/67, que tinha tal natureza na espécie, caducou face ao advento da Emenda Constitucional nº 23:

"O Decreto nº 195/67 caducou antes da Constituição de 1988. É que este diploma legal regulava, com caráter de lei complementar, uma contribuição de melhoria baseada no critério da valorização, como previsto na Constituição de 1967 e na Emenda nº 1/69. Ocorre que em 1983 a Emenda Constituição nº 23 de 01/12, chamada Passos Porto, alterou fundamentalmente o tipo de contribuição de melhoria existente, optando pelo critério custo". (Autor e ob cits. pag. 77).

5. PERMANÊNCIA DO SISTEMA DA MAIS-VALIA

Autores existem que, mesmo no regime das duas últimas previsões constitucionais, isto é, a da Emenda nº 23, de 1983, e a do art. 145, III, da Constituição de 1988, consideram que a base de cálculo da Contribuição de Melhoria é o "quantum" da valorização experimentada pelo imóvel em decorrência da obra pública concluída em suas imediações. Essa a opinião,

por exemplo, de ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, que acrescenta: "Já a alíquota da contribuição de melhoria é um percentual deste "quantum" (5%, 10%, 20%, etc.), apontado na lei". Referido autor afirma que do contrário, ter-se-ia mero acréscimo do IPTU ou do ITR, conforme estivessem os imóveis atingidos situados, respectivamente, em zona urbana ou zona rural. Chega esse autor a dizer que, nesses casos, a base de cálculo seria a mesma do IPTU ou do ITR - o valor do imóvel, em flagrante inconstitucionalidade. Parece-nos, data venia, que tal não ocorreria, pois, o custo de obra é que seria rateado entre os proprietários cujo imóveis fossem considerados como beneficiados.

Assim se expressa o renomado professor:

"Apesar do laconismo da atual Constituição acerca do assunto - já que se limita a acentuar que a Contribuição de Melhoria deve decorrer de obras públicas - continuamos entendendo que sem a valorização dos imóveis circunvizinhos, seus proprietários não podem sofrer validamente este gravame" (Curso de Direito Constitucional Tributário", 2ª ed. pag. 254).

E, considerando que a Contribuição de Melhoria é um tributo específico, diferente do imposto e da taxa, conclui:

"Portanto, a interpretação sistemática do art. 145, II, da CF, nos leva à inforsmável conclusão de que não é qualquer obra pública que pode ensejar a instituição (por meio de lei) e a cobrança (por meio de providências administrativas) de contribuição de melhoria, mas, tão-somente, a obra pública que provoca valorização imobiliária (autor e obra citados, pag. 255).

Entendemos, *data venia*, que não obstante ser necessário que a *valorização* esteja presente, ainda que com o nome de *benefício*, a legislação ordinária do nível obrigada a adotar o "quantum" da valorização como base de cálculo desse tributo, não sendo, assim, obrigado a optar pelo sistema da *mais valia*. O que importa para o Poder Público é a recuperação de, pelo menos, parte do custo da obra. A valorização dos imóveis, por si mesma, já resulta em receita tributária dos municípios, pois eleva a base de cálculo do IPTU. Mas tanto os Municípios, quanto os Estados e a União recuperam as despesas com a obra, quer mediante o sistema do custo, quanto através do sistema da *mais valia*.

O que não se pode negar é que as modificações nas previsões constitucionais do tributo em estudo parecem indicar opção pelo sistema de recuperação do custo. Repita-se que a Emenda Constitucional nº 23 substituiu o termo valorizados por beneficiados, e, finalmente, o Texto Básico de 1988 fez constar do seu art. 145, III, a possibilidade de instituir a Contribuição de Melhoria apenas em decorrência da realização de obra pública.

Como já dissemos, acreditamos que a norma constitucional mencionada deixou a cada Município e a cada Estado a competência para adotar um ou outro sistema de cálculos da Contribuição de Melhoria. Enquanto Lei Complementar específica não estabelecer as normas gerais a serem obedecidas por todos os níveis de poder, cada Estado e cada Município poderá, em sua legislação ordinária, adotar um ou outro sistema de remuneração da Contribuição de Melhoria.

Nosso entendimento de que a previsão constitucional em vigor se inclina pelo sistema de recuperação do custo da obra pública se esteia no fato de que a Doutrina sempre considerou o sistema da mais valia de difícil execução. Essa constatação não implica preferência por esse sistema. Apenas, parece-nos certo ressaltar que o ressarcimento do Poder Público se opera em qualquer dos sistemas. Apenas o método de cálculo varia. A valorização dos imóveis está sempre presente na Contribuição de Melhoria, porque, mesmo no sistema de cálculo da recuperação do custo da obra pública, o benefício dela decorrente é imprescindível à identificação dos contribuintes. Não se pode eleger como contribuinte da Contribuição de Melhoria proprietário de imóvel que não foi beneficiado pela obra pública. Aliás, a própria denominação do tributo pressupõe a "melhoria" - a melhoria decorrente da obra pública. E em ambos os casos corre-se o risco de a definição da zona de influência ser aleatória.

Julgando o RE 115.863-8 SP (DJU I 08.05.92, p. 268), assim se pronunciou o S.T.F quanto à Contribuição de Melhoria prevista no art. 18, II, da CF/67, com a redação dada pela EC nº 23/83;

"Não obstante alterada a redação do inciso II do art. 18 pela Emenda Constitucional nº 23/83, a valorização imobiliária decorrente de obra pública - requisito insito à contribuição de melhoria - persiste como fato gerador dessa espécie tributária."

6. CÁLCULO E LANÇAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Em qualquer dos dois sistemas faz-se necessário identificar os imóveis beneficiados, demarcando-se a zona de influência. Teoricamente, considera-se zona de influência toda a área que, em consequência exclusiva da obra pública tenha sido valorizada. Será sempre algo aleatório e que terá muito de subjetivo. Não será correto estabelecer-se que num raio de tantos metros da obra os imóveis foram por ela valorizados. Faz-se preciso constatar a valorização de determinados imóveis e adotar-se a mesma valorização para os que estiverem em situação idêntica.

Na teoria da recuperação do custo, será preciso medir todas as testadas dos imóveis tidos como beneficiados. Dividir-se-á, então, o custo da obra pelo número total de metros de todas as testadas compreendidas na zona

de influência. A cada imóvel corresponderá o valor resultante da multiplicação do custo de um metro pelo número de metros da testada do imóvel.

A pessoa de direito público que realizou a obra não poderá arrecadar mais do que gastou. Por isso, se o número total de testadas der em resultado o valor correspondente ao metro de testada.

Assim, cada proprietário contribuirá para a recuperação do custo da obra pública na proporção do número de metros de testada do imóvel beneficiado.

Embora difícil, não é impossível o cálculo da contribuição de melhoria com base na mais valia. JOAQUIM DE CASTRO AGUIAR, na obra mencionada, nos fornece em detalhes a demonstração desse cálculo:

Façamos um demonstrativo de cálculo da contribuição. Suponhamos que se deseje executar a construção de uma praça. Far-se-ia, em primeiro plano, levantamento de todos os imóveis adjacentes à obra, com respectivos valores. Assim, seria possível elaborar um ampa comparativo.

O valor do imóvel é encontrado no cadastro imobiliário da prefeitura. Para encontrar-se o valor estimado da obra, a ser considerado após a sua execução, inexistem processos matemáticos ou fórmulas preconcebidas. A valorização há de ser estimada e muito terá de subjetivo, razão por que este critério tem sido objeto das mais exacerbadas críticas.

No exemplo dado, o custo da obra será de Cr\$ 8.000,00. A valorização dela decorrente para a área será de Cr\$ 12.300,00. E, como a contribuição de melhoria tem como limite total a despesa realizada, o máximo a arrecadar, no caso, será o custo da obra, ou seja, Cr\$ 8.000,00.

Por sua vez, tem-se como limite individual o acréscimo de valor que resultar para cada imóvel beneficiado. Desta feita, no exemplo do quadro acima, o imóvel a tem como limite de contribuição o valor acrescido, ou seja, Cr\$ 600,00; o imóvel b, Cr\$ 400,00 e o imóvel c, por não ter tido valorização alguma, não pode ser considerado para efeito do tributo.

Estabelecido isto, far-se-á o rateio, entre os imóveis beneficiados, do custo total ou parcial da obra. Suponhamos que o poder público pretenda recuperar, através da contribuição de melhoria, apenas 80% da despesa total, ou seja, Cr\$ 6.400,00 (80% de Cr\$ 8.000,00). Vejamos, no exemplo dado, como se encontra a contribuição relativa a cada imóvel. Matematicamente, teremos:

Imóvel a. Valorização: Cr\$ 600,00; soma de todas as valorizações: Cr\$ 12.300,00; par parcela do custo da obra a ser recuperada: Cr\$

6.400,00; contribuição a ser paga: x.

Cálculo:

$$x = \frac{600,00 \times 6.400,00}{12.300,00}$$

$$x = \frac{3.840.000,00}{12.300,00}$$

$$x = 312,19. \text{Imóvel a: Cr\$ } 312,19$$

Imóvel b:

$$x = \frac{400,00 \times 6.400,00}{12.300,00}$$

$$x = 208,13. \text{ Imóvel b: Cr\$ } 208,13$$

Imóvel c = não será tributado.

O lançamento deverá ser procedido pela autoridade da Administração Tributária depois de executada a obra (ou conclusão parcial da obra).

Será escriturado em livro próprio o débito da Contribuição de Melhoria correspondente a cada imóvel, notificando-se os contribuintes na forma disposta na lei, assinando-lhe o prazo previsto para reclamação.

Vale acrescentar que a Contribuição de Melhoria, como todos os tributos está sujeita às normas gerais de Direito Tributário, devendo obedecer aos princípios da legalidade, da igualdade, da capacidade contributiva, da não - surpresa e do não-confisco.

DIREITO URBANÍSTICO E O PARCELAMENTO DO SOLO URBANO

Fátima Maria Nunes Memória de Andrade
Procuradora do Município de Fortaleza.

RESUMO

O artigo versa sobre noções do Direito Urbanístico, sua origem, e alguns aspectos do uso e parcelamento do solo urbano.

ABSTRACT

The essay is about some notions on Urbanistic Law, its origin, and some aspects of use and division of urban soil.

INTRODUÇÃO

O Direito Urbanístico, disciplina neófito no ramo do Direito Público, goza de autonomia didático-legal, não obstante a parca produção literária pátria a seu respeito. Ramo de profunda imbricação com o Direito Administrativo, do qual se desgarrou, ganha relevo na medida em que o Estado assume, cada dia mais acentuadamente, o papel do Welfare State, praticando sua política intervencionista. Na verdade, a partir da substituição do Estado Liberal e sua filosofia do "laissez faire, laissez passer", pelo Estado Social, ganha o Direito Público maior relevância. "É tempo de Direito Público. Único capaz de ordenar a convivência Estado- indivíduo em suas soluções preventivas e dirimentes dos conflitos verticais - um direito entre e para desiguais"¹.

Destarte, fundamental se apresenta a necessidade de se abarcar o estudo desta disciplina, mormente quando se constata a carência de estudos