Brasil Brasileiro

Contribuição de Melhoria: Por que os Gestores Públicos não instituem este Tributo?

Cuiabá-2014

RESUMO

Resumo: O presente artigo tem como escopo apontar algumas das razões pelas quais os gestores públicos no Brasil, seja no âmbito federal, estadual/DF ou municipal, não instituem contribuição de melhoria, mesmo existindo previsão constitucional e normas infraconstitucionais. Também se abordará alguns aspectos relevantes desse tributo, como breve histórico, fato gerador, cálculo e lançamento tributário, bem como a diferença entre a contribuição de melhoria e taxa.

PALAVRAS-CHAVE: Contribuição de Melhoria. Gestores Públicos. Tributo. Obra Pública. Valorização Imobiliária.

SUMÁRIO

1.INTRODUÇÃO..... 4

2.BREVE HISTÓRICO..... 5

3.CONCEITO E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL..... 5

4. ASPECTOS RELEVANTES DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA..... 6

4.1. Fato gerador..... 6

4.2. Cálculo e lançamento..... 7

4.3. Contribuição de melhoria difere de taxa..... 7

5. MOTIVAÇÕES PARA A NÃO CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA..... 8

6. CONCLUSÃO..... 13

7. BIBLIOGRAFIA..... 15

1. INTRODUÇÃO

O presente artigo não tem a pretensão de tratar a espécie tributária, contribuição de melhoria, pormenorizadamente, mas enfocar algumas das razões pelas quais o gestor público, no Brasil, seja no âmbito federal, estadual/DF e municipal, não instituem esse tributo. Também, pelas mesmas razões aduzidas, não será alvo de apreciação nesta obra aspectos doutrinários e jurisprudenciais. Por outro lado, alguns aspectos relevantes do tributo em tela serão mencionados.

O tema, a ser abordado, se suscitou quando da leitura de uma das obras do doutrinador e professor Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, que motivou as razões para a não instituição da contribuição de melhoria. Partindo dessas importantíssimas considerações do eminente professor, adicionei alguns outros entendimentos que julgo serem relevantes para discussão do assunto a ser enfrentado.

Desse modo, buscarei demonstrar inicialmente um breve histórico da contribuição de melhoria, que originou na Inglaterra, e foi introduzida em nosso ordenamento jurídico na Constituição Federal de 1934. Após, tratarei do conceito dessa contribuição e alguns aspectos relevantes. E, por fim, abordarei o cerne do presente artigo que são algumas das motivações pelas quais os gestores não criam contribuição de melhoria.

2. BREVE HISTÓRICO

A contribuição de melhoria teve origem na Inglaterra em meados de 1250. À medida que o governo londrino realizava obras públicas que valorizavam os imóveis, os proprietários não construíam nada e esperavam por essa valorização, obtendo ganhos com a especulação imobiliária e impedindo o crescimento da cidade.

O governo, percebendo que o dinheiro desembolsado com as obras era de toda a população e não somente de quem teve os seus imóveis valorizados, resolveu tributar destes proprietários o ganho com a valorização imobiliária, devolvendo o valor arrecadado dos sujeitos passivos à sociedade.

Posteriormente, os americanos, em 1912, copiaram a ideia e criaram dois tributos especiais, ambos baseados no tributo inglês, sendo o primeiro cobrado para que a obra pública pudesse ser realizada, e o segundo, após a realização da obra de que decorresse valorização imobiliária.

O legislador brasileiro consolidou os dois tributos norte americano em um só e criou a nossa contribuição de melhoria. Esta foi introduzida no ordenamento jurídico pátrio na Constituição Federal de 1934, em seu art. 124, no capítulo que versa sobre a "Ordem Econômica e Social", nos seguintes termos: "***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"***. Após essa previsão constitucional, todas as demais constituições fizeram referência à contribuição de melhoria, exceto a Constituição de 1937.

3. CONCEITO E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A contribuição de melhoria é o tributo vinculado a uma atuação estatal (consistente no serviço público de execução de obra pública) cujo fato gerador é a

valorização de imóveis do contribuinte, decorrente de obra pública. O tributo, em comento, possui previsão no artigo 145, III, da Constituição Federal/88, arts. 81 e 82 do Código Tributário Nacional e regulamentado pelo Decreto-lei nº 195/1967.

Hugo de Brito Machado, em sua obra Curso de Direito Tributário, pág. 448, aduz o seguinte conceito de contribuição de melhoria:

> "Contribuição de melhoria é a espécie de tributo cujo fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública, e tem por finalidade a justa distribuição dos encargos públicos, fazendo retornar ao Tesouro Público o valor despendido com a realização de obras públicas, na medida em que destas decorra valorização de imóveis."

4. ASPECTOS RELEVANTES DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

4.1 Fato Gerador

O fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização do imóvel do contribuinte proprietário. Nesse sentido, Geraldo Ataliba, em sua obra Hipótese de Incidência Tributária, págs. 170 e 171, discorre:

> "65.3 A h.i (hipótese de incidência) da contribuição de melhoria é valorização imobiliária causada por obra pública. É tal o único critério objetivo, isônomo e mensurável, para aplicação do art. 145, III, da Constituição. 65.4 Sua base imponível é a valorização; a medida da valorização é o critério do tributo. Valorização é a diferença positiva de valor de um imóvel entre dois momentos: antes e depois da obra. 65.5 Sujeito ativo é a pessoa que realiza a obra. Sujeito passivo é o dono do imóvel valorizado."

Ainda sobre fato gerador, Hugo de B. Machado, pág. 449, sustenta que:

> "Não é a realização da obra pública que gera a obrigação de pagar contribuição de melhoria. Essa obrigação só nasce se da obra pública decorrer valorização, isto é, se da obra pública decorrer aumento do valor do imóvel do contribuinte. Estabelece o art. 1º do Decreto-lei 195, de 24.2.1967: "A contribuição de melhoria, prevista na Constituição Federal, tem como fato gerador o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas".

4.2 Cálculo e Lançamento

Segundo o §1º do artigo 82 do Código Tributário Nacional, a contribuição de melhoria referente a cada imóvel é determinada tomando a parcela do custo da obra, cujo custeio deva ser feito pelos contribuintes, e fazendo-se o rateio desta pelos imóveis situados na zona beneficiada, em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

Ressalte-se que o valor da contribuição a ser paga por cada contribuinte não poderá ser superior ao acréscimo de valor do imóvel respectivo, nem o total das contribuições arrecadadas poderá ser superior ao custo da obra, nos termos do art. 81 do Código Tributário Nacional.

O lançamento da contribuição de melhoria é feito de ofício e geralmente a autoridade administrativa faz um arbitramento, uma vez que o montante de valorização de cada imóvel não é de fácil determinação.

4.3 Contribuição de Melhoria difere de Taxa

Embora a contribuição de melhoria e taxas sejam tributos vinculados a uma atividade estatal, trata-se de espécies tributárias distintas, pois o fato gerador daquela, grosso modo, se dá pela valorização imobiliária de uma obra pública (art. 145, III, da CF/88 c/c art. 81 do CTN), destas o fato gerador é o exercício do poder de polícia ou prestação de serviços públicos específicos e divisíveis ao contribuinte (art. 145, II, da CF/88 c/c art. 77 do CTN).

Nesse sentido, Geraldo Ataliba, pág. 175, discorre: ***"A contribuição de melhoria é o instrumento jurídico pelo qual se transfere aos cofres públicos a valorização imobiliária, causada por obras públicas, cuja expressão financeira (da valorização) é atribuída pela ordem jurídica ao estado".***

Quanto às taxas, Ataliba sustenta que: ***"A taxa, por sua vez, é instrumento de compensação ao estado por despesas causadas por provocação ou conveniência de pessoas determinadas, em relação às quais ele (estado) desenvolveu certa atividade"*.**

Hugo Machado, págs. 452 e 453, nessa mesma linha de abordar a distinção entre contribuição de melhoria e taxa, defende que:

> "Taxa não se confunde com contribuição de melhoria. Ambas, é certo, são tributos vinculados à atividade estatal, mas é precisamente a natureza dessa atividade que oferece a medida para a distinção entre essas duas espécies tributárias.... Realmente, a taxa tem como fato gerador a atividade administrativa consistente na prestação, efetiva ou potencial, de um serviço público, específico e divisível, ou o exercício regular do poder de polícia. É a própria atividade administrativa, portanto, que consubstancia o fato gerador da obrigação tributária. Já a contribuição de melhoria tem como fato gerador a valorização de um imóvel do contribuinte, decorrente, tal valorização, de uma obra pública."

5. MOTIVAÇÕES PARA A NÃO INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Embora haja previsão constitucional para a cobrança da contribuição de melhoria desde a Constituição Federal de 1934, com exceção da 1937, conforme já referido, está foi omissa, nota-se que os administradores públicos têm se utilizado muito pouco desta fonte de recursos públicos, que estão tão escassos hodiernamente, uma vez que não institui esse tributo, que tem fato gerador a realização de obra pública com valorização imobiliária.

A criação da contribuição de melhoria pela União, os Estados, o Distrito Federal ou Municípios auxiliaria esses entes frente às inúmeras despesas de obras públicas que geralmente geram valorização imobiliária, mas o gestor público, no caso o chefe do executivo da esfera que realiza a obra pública, não institui a contribuição em comento. Com essa atitude, acaba desviando e

reduzindo, por consequência, recursos que seriam utilizados, por exemplo, em programas sociais, saúde, educação etc.

Para iniciarmos a abordagem de algumas das razões pelas quais o gestor público não institui a contribuição de melhoria se faz necessário a citação de excerto do art. 82 do Código Tributário Nacional, que traz requisitos para criação desse tributo:

> "Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:
>
> I – publicação prévia dos seguintes elementos:
>
> - memorial descritivo do projeto;
> - orçamento do custo da obra;
> - determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
> - delimitação da zona beneficiada;
> - determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;
>
> II – fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação, pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;
>
> (...)".

Da leitura desse excerto do CTN e da prática administrativista no Brasil, podemos extrair algumas motivações pelas quais não se institui a contribuição de melhoria em nosso país:

1. O gestor público brasileiro, via de regra, tem dificuldade de prestar contas de sua gestão (transparência), principalmente das despesas, embora existam dispositivos como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101/2000, bem como a Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011;

Para se ter uma ideia de que os governantes não possuem a cultura da transparência de sua gestão, principalmente de seus gastos, desde a Lei

Complementar nº 101/2000 - que atendeu ao comando constitucional previsto no artigo 70, que obriga todo e qualquer administrador de recursos públicos a prestar contas -, a administração pública deveria manter um sistema de custos, conforme § 3º do artigo 50 da LRF. No entanto, só, no ano de 2011, o governo federal começou um projeto de mensuração dos custos públicos na administração pública extensivo às esferas estaduais e municipais, conforme Portaria STN (Secretaria do Tesouro Nacional) nº 406/2011.

Vislumbra-se, desta atitude de implementar um sistema de custos, a ideia de que a sociedade não suporta mais a falta de transparência na realização da despesa pública. Ou seja, exige-se do administrador público o cumprimento do princípio constitucional da publicidade, previsto no caput do art. 37 da Carta Magna.

Saliente-se que a apuração de custo na administração pública, seja aquisições de produtos, de serviços em geral ou obras públicas, encontra muita resistência, entre os administradores públicos, porquanto quando se acompanha o custo de uma obra pública, por exemplo, por intermédio de sistema eficiente de custos, este mostrará ao final da obra o custo real desta. Isso, com certeza, não agrada aos gestores públicos que escondem, a todo custo, o valor real de obras públicas.

2. Sabe-se que parte das obras públicas realizadas no Brasil é superfaturada. O custo total real de uma obra pode, por exemplo, ser 10% (dez por cento) do valor efetivamente pago pelo ente público à construtora. Nessa situação, vê-se uma forte motivação para a não criação de contribuição de melhoria, pois, caso se criasse esta, não seria possível, em tese, o superfaturamento, uma vez que os beneficiados pela obra pública teriam acesso previamente ao custo da obra e poderiam impugnar eventual inconsistência de valores, consoante inciso II do art. 82 do CTN.

Nesse sentido, Hugo de Brito Machado, em sua obra Curso de Direito Tributário, pág. 455, disserta:

> “A verdadeira razão para a não instituição da contribuição de melhoria é a obrigatoriedade de publicação do orçamento da obra, que deve ficar disponível para os contribuintes, podendo estes impugnar o custo da obra.”
>
> “A transparência geralmente não interessa aos governantes, nem as grandes empresas que contratam obras públicas, pois o superfaturamento é coisa comum nessas obras.”

3. É cediço que parte dos recursos para financiamento de campanha política são oriundos de obras superfaturadas. Essa prática ocorre em todas as esferas de governo, seja federal, estadual ou municipal. A origem de obras superfaturadas se dá, via de regra, no procedimento licitatório quando os licitantes previamente acertam os preços que apresentarão no dia da abertura das propostas. Sendo assim, não há motivação política para se criar um tributo que - embora viesse reforçar o caixa do ente público e, com isso, possibilitar a diminuição de demandas da sociedade -, não permitisse o desvio de recursos.

4. Alguns gestores públicos fazem obras públicas objetivando atingir suas propriedades e/ou de seus parentes/amigos ou correligionários com a valorização imobiliária. Nessa situação, não haverá motivação para se instituir o tributo em comento, por uma razão óbvia, o proprietário beneficiado, via de regra, não deseja pagar.

Nessa esteira, ainda, Hugo Machado, págs. 455 e 456, sustenta:

> “Outra razão para a não instituição de contribuição de melhoria em nosso País pode consistir no fato de que, não raramente, o governante, ao pretender realizar uma obra pública da qual decorrerá valorização imobiliária, prefere utilizar-se da situação para tirar proveito pessoal, ou favorecer amigos e correligionários. Compra, ou informa reservadamente a seus amigos e correligionários para que comprem os imóveis que serão valorizados. E, assim, por uma razão óbvia, não institui a contribuição de melhoria que, em tal situação, terminaria por eliminar a vantagem que quis obter ou propiciar.”

5. Desconhecimento da contribuição de melhoria. Embora se pressuponha que os gestores públicos, no âmbito federal e estadual, tenham conhecimento da existência desse tributo, o mesmo não acontece com gestores municipais do Estado de Minas Gerais (entendo ser aplicável a muitos municípios brasileiros), pelo menos é o que se depreende da leitura da conclusão de um estudo de caso da mesorregião da zona da mata mineira sobre a Contribuição de Melhoria e a Lei de Responsabilidade Fiscal, apresentado na 7ª convenção do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, extraída de sua página www.crcmg.org.br, a saber:

> "Conclusão. Diante da excelência da contribuição de melhoria como instrumento de efetivação de justiça fiscal e social, bem como de implementação de obras públicas e, paradoxalmente, diante de sua ínfima utilização prática, o problema reside em quais seriam os motivos para a não utilização da contribuição de melhoria pela Administração Pública frente a sua expressa previsão legal e a sua potencial eficácia no atendimento do interesse público e na vedação ao enriquecimento sem causa.
>
> Percebe-se, também, que não há uma eficaz fiscalização em relação à adequação das finanças públicas e às disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal.
>
> Observou-se que parte dos gestores públicos desconhecem a existência da contribuição de melhoria e o dispositivo legal que veda a renúncia de receita (observação minha: o gestor público deve arrecadar toda a receita que lhe é de direito, art. 14 da Lei Complementar (Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nº 101/00)".

6. CONCLUSÃO

A contribuição de melhoria é um tributo vinculado à função estatal, mas sua cobrança só é possível quando existe valorização imobiliária decorrente de obra pública. Tal tributo se originou na Inglaterra, em 1250, e foi incorporado ao ordenamento jurídico brasileiro com o advento da Constituição Federal de 1934 e persiste até hoje.

Todavia, embora havendo previsão constitucional e infraconstitucional para ser cobrada tal contribuição, a maioria dos gestores públicos não a instituem pelas mais variadas razões. Algumas dessas foram abordadas no presente artigo, a fim de demonstrar que os gestores públicos precisam avançar muito nessa questão, pois a sociedade requer por mais investimentos nas mais diversas áreas.

Esses gestores públicos não criam a contribuição de melhoria porque: **a)** faz parte da cultura brasileira a resistência a prestar contas daquilo que é arrecadado e gasto na gestão da coisa pública; **b)** parte das obras públicas são superfaturadas e recursos oriundos destas são destinados ao financiamento de campanhas políticas; **c)** fazem obras públicas visando atingir suas propriedades, de parentes ou de correligionários com a valorização imobiliária; **d)** desconhecem a figura da contribuição de melhoria e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nº 101/2000, que veda a renúncia de receita pública; **e)** inexiste fiscalização efetiva por parte dos tribunais de contas e órgãos congêneres no sentido de averiguar se a administração pública está arrecadando tudo que lhe é de direito.

Nesse sentido, as demandas da sociedade brasileira, hodierna, são muitas e crescentes, tais como escolas, postos de saúde, hospitais, saneamento básico, presídios, etc. Por outro lado, os gestores públicos - ao não instituírem esse tributo, constitucionalmente previsto -, lesam a sociedade porquanto não arrecadam a contribuição de melhoria, que tem como fato gerador a valorização imobiliária decorrente de obra pública. Ou seja, só haverá pagamento de tributo se

houver valorização dos imóveis dos beneficiados. Os recursos oriundos do pagamento dessa contribuição poderiam ser canalizados para fazer frente aos custos das obras e, por consequência, sobrariam mais recursos que poderiam ser utilizados para reduzir inúmeras demandas sociais, como saúde, educação, segurança pública etc.

Por fim, uma saída, para se instituir a contribuição de melhoria, sob o prisma técnico, seria os tribunais de contas e outros órgãos congêneres orientarem os gestores públicos sobre a importância da instituição da contribuição de melhoria em caso de valorização imobiliária decorrente de obra pública, uma vez que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) não flexibiliza a renúncia de receita pública e a sociedade clama por investimentos nas mais diversas áreas e não pode abrir mão de um tributo tão importante para a composição de receita pública. Sob o aspecto político, para se instituir essa contribuição, só vejo uma saída: educação fiscal, enfatizando a importância da criação dessa contribuição para efetivação da justiça fiscal, vez que paga-se o tributo aquele beneficiário que tem seu imóvel valorizado em decorrência de obra pública.

7. BIBLIOGRAFIA

ATALIBA. Geraldo***. Hipótese de Incidência Tributária.*** 6ª ed. 13ª tiragem. São Paulo: Editora Malheiros, 2012.

BORBA, Cláudio. **Direito Tributário**. Série Provas e Concursos. 24ª ed. Rio de Janeiro. Ed. Elsevier: 2009.

BRASIL. **Código Tributário Nacional** *(Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966)*. 3a. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012 (RT Mini Códigos).

_____. **Constituição Federal de 1988**: (organizado por) Roque Antonio Carrazza – 3. ed. São Paulo: J. de Oliveira, 2000.

_____. **Decreto-lei n.º 195***, de 24 de fevereiro de 1967*. Dispõe sobre a cobrança da contribuição de melhoria. In: Código Tributário Nacional. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012 (RT Mini Códigos)

MACHADO, Hugo de Brito; **Curso de Direito Tributário**. 33º ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2012.

PINTO, Bilac, **Contribuição de Melhoria**. 2ª ed. Atualizada por Firly Nascimento Filho. Rio de Janeiro. Ed. Forense: 2009.

PINTO, Tainá Gomide Rodrigues Souza e GOMIDE, Pedro Lúcio Rodrigues. **Contribuição de Melhoria e a Lei de Responsabilidade Fiscal: um estudo de caso da meso região da zona da mata mineira**. Apresentado na 7ª Convenção do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, novembro, 2001. Disponível em: <http://www.crcmg.org.br/7convencao/.../Slides%20Convenção%20mineira..>. Acesso em: 06 de novembro de 2012.

RODRIGUES, Priscilla Figueiredo da Cunha, **Contribuição de Melhoria**. São Paulo: Editora Malheiros, 2002.