

# Valorização imobiliária e contribuição de melhoria.

**MÁRCIO ANTONIO BOSCARO**

Juiz de Direito em São Paulo

A contribuição de melhoria, como espécie de tributo previsto em nossa vigente Magna Carta (artigo 145, inciso III), apenas pode ser instituída em decorrência de obras públicas.

Assim, sempre que o Poder Público desejar instituir tributo em face da realização de obras públicas, deverá proceder ao lançamento de contribuição de melhoria, não lhe sendo lícito instituir outro tipo de tributo (como, por exemplo, taxa), com essa finalidade.

Não lhe é permitido, então, calcular o valor do tributo com base no valor total da obra realizada e, após, dividir seu custo pela respectiva testada dos imóveis lindeiros, fato que caracterizaria a imposição, aos contribuintes, do pagamento de uma taxa.

E isso porque não se pode admitir a pretensão de recuperação do custo de obras que representam uma suposta melhoria nas condições de vida de toda a população de um município e que beneficiam, em tese, toda a coletividade e não trazem direta e mensurável valorização aos imóveis lindeiros. Essas devem ser custeadas por toda a sociedade, por meio dos recursos já disponíveis e destinados à realização de obras que interessam genericamente a toda a população, e não por meio de contribuição de melhoria, a qual — repita-se — não pode ser lançada como se fosse uma taxa.

A impossibilidade dessa forma de tributação já foi reconhecida pelos tribunais

pátrios, inclusive pelo E. STF, citando-se, em seu abono, as seguintes decisões:

**a)** *“Contribuição de melhoria – Fato gerador – Valorização do imóvel não configurada – Requisito indispensável para a cobrança do tributo, mesmo sob a norma da Constituição Federal de 1967 – O edital da obra, publicado em 9/12/84 e notificação em 9/1/85, afronta o artigo 82, I, do Código Tributário Nacional, descaracteriza a exigência de prévia publicação – Inadmissibilidade do tributo sob a forma de taxa” (JTACSP(LEX) 148/68, Primeiro Tribunal de Alçada Civil, rel. SILVEIRA PAULILO);*

**b)** *“Contribuição de melhoria – Pavimentação asfáltica – Base de cálculo – Rateio do custo da obra pelos contribuintes de acordo com a testada do imóvel beneficiado sem a observância do critério da valorização imobiliária – Equiparação a simples taxa – Descabimento – Artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional não derogados pela Emenda Constitucional nº 23/83 nem pelo artigo 145, inciso II, da CF de 1988” (Apelação nº 653.266-5, Primeiro Tribunal de Alçada Civil, rel. CORREIA LIMA);*

**c)** *“Ocorre que, da análise do edital, o critério utilizado pela municipalidade foi o do custo da obra dividido entre os proprietários dos imóveis beneficiados, proporcionalmente à metragem linear das respectivas testadas (...) A contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas, se encontra elencada entre os tributos que podem ser instituídos pelos municípios, conforme artigo 145 e incisos da Constituição Federal e tem como pressuposto, a melhoria, qual seja, a valorização do imóvel; caso contrário, se torna verdadeiro imposto e como tal deve ser cobrado. Do contrário, ter-se-ia que admitir como cobrada do proprietário verdadeira taxa de obras que não se amolda ao conceito constitucional de taxa. Todavia, esta valorização não pode se constituir no simples repasse do custo da obra a imóvel lindeiro ao benefício. É sabido que o valor da contribuição de melhoria pode chegar até o limite total da despesa realizada, mas há de ser demonstrada essa valorização. No caso dos autos, mesmo sendo a cobrança posterior à conclusão das obras, há total incerteza quanto à valorização ocorrida nos imóveis, restando não existente o fato gerador do tributo a fim de autorizar a realização do lançamento” (JTACSP(LEX) 183/117, Primeiro Tribunal de Alçada Civil, rel. EDGARD LAUAND);*

**d)** *“Taxa de pavimentação do Município de Santos. Fato gerador idêntico ao da contribuição de melhoria. Ilegalidade da cobrança por ofensa ao Decreto-lei nº 195/67” (RTJ 90/162, rel. min. LEITÃO DE ABREU);*

**e)** *“Tributário. Pavimentação de logradouros. Tratando-se de obra pública a que, segundo o Decreto-lei nº 195, de 24.2.67, pode corresponder contribuição de melhoria, não tem o poder público a opção de instituir, alternativamente, taxa remuneratória (RE 87.604,*

*Pleno de 21.7.79). Ilegitimidade da taxa de pavimentação do Município de Itapeva” (RTJ 94/340, rel. min. DÉCIO MIRANDA). No mesmo sentido, há os seguintes acórdãos, de nossa Suprema Corte: RTJ 63/829, rel. min. LUIZ GALOTTI; RTJ 94/327, rel. min. SOARES MUNHOZ e RTJ 103/1251, rel. min. ALFREDO BUZOID.*

Destarte, não basta a simples realização de uma obra pública para que possa ser cobrado tal tributo, devendo também ser observado o cumprimento das normas do Código Tributário Nacional que disciplinam sua instituição (artigos 81 e 82), sendo necessária a concomitante ocorrência de outros fatores e, o principal deles, é a valorização imobiliária que tal obra deve acarretar ao imóvel que se pretende tributar.

Tal posição encontra-se pacificada em nossos tribunais, citando-se os seguintes exemplos, todos oriundos do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, à exceção do último:

**a)** *“O art. 81 do Código Tributário Nacional estabelece que a contribuição de melhoria, embora instituída para fazer face ao custo de obras públicas, fixando o parâmetro para sua cobrança, o da valorização que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Ora, a valorização varia de imóvel para imóvel, dependendo de avaliação para sua constatação, o que vem a ser ratificado no § 1º do art. 82 do Código Tributário Nacional” (Apelação nº 652.954-8, rel. WINDOR SANTOS).*

**b)** *“Efetivamente o art. 82 do CTN disciplina rigidamente os elementos a serem adotados e divulgados, entre eles o fator de absorção a ser determinado quanto ao ‘benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas nela contidas’ (art. 82) e impondo-se obrigatoriamente a prévia previsão da alíquota cabível, inexistindo tomar-se a testada do imóvel como elemento para a fixação proporcional do custo da obra, já que o art. 82, § 1º, do precitado CTN disciplina que dita contribuição dar-se-á pelo rateio do custo da obra pelos imóveis situados na zona beneficiada. Evidenciam-se saciadamente as violações aos princípios da legalidade e da isonomia inobservados pela municipalidade inadmitindo o acolhimento recursal sem maiores tergiversações” (Apelação nº 979.577-1, rel. CARLOS BIANCO).*

**c)** *“A Emenda Constitucional nº 23/83 não afastou o pressuposto da valorização para a cobrança da contribuição de melhoria. Como tem entendido esta E. Corte, a chamada emenda Passos Porto em nada alterou as normas gerais de direito tributário, expressas nos arts. 81 e 82 do CTN e no Decreto-lei Federal nº 195/67 (JTA 100/99). Dessarte, a cobrança da contribuição de melhoria há que atender a todos os requisitos elencados naquelas disposições legais, máxime o pertinente ao edital” (Apelação nº 549.669-7, relator JORGE FARAH).*

**d)** *“Nos termos dos arts. 81 e 82 do CTN, para a exigibilidade da contribuição de melhoria, é imprescindível que se dê ao contribuinte*

a possibilidade de verificar, entre outros fatores, a necessidade da obra, o seu custo, a licitude da contratação e a efetiva valorização do local, razão pela qual tem-se como inexigível o tributo se a fixação de sua base de cálculo se deu de acordo com a testada dos imóveis e a publicação do edital ocorreu somente após o término da obra” (RT 783/293, rel. ADEMIR BENEDITO).

**e)** “Contribuição de melhoria – Pavimentação asfáltica - Município de Peruíbe – Pavimentação completa e muro de contenção de marés altas e ressacas – Não se baseando a cobrança no valor acrescido do imóvel em face da obra, mas distribuído o custo pela testada dos imóveis (Lei Municipal nº 926, de 1983, artigo 3º, com as alterações legislativas posteriores e Decreto nº 833, de 1984), afigura-se nulo o lançamento” (JTACSP(LEX) 180/144, rel. BERETTA DA SILVEIRA).

**f)** “A contribuição de melhoria não pode ser exigida para custear a obra pública a ser realizada, uma vez que sua tributação só é admitida após o término do empreendimento e da verificação de que tal benfeitoria valorizou os imóveis lindeiros. Inadmitte-se a utilização de base de cálculo para cobrança de contribuição de melhoria sobre o custo da obra, rateado proporcionalmente de acordo com a testada de cada imóvel, pois o correto é que a contribuição seja calculada sobre o valor correspondente à valorização do bem” (RT 793/264, rel. CARLOS ALBERTO LOPES).

**g)** “(...) Em função disso, se, nos termos da Constituição Federal, a contribuição de melhoria tem por fato gerador a valorização imobiliária decorrente de obra pública, não se pode tomar o custo da obra como parâmetro de sua exigência. Deveras, custo da atividade estatal é base de cálculo de taxa, nunca de contribuição de melhoria. Por tudo isso, a lei ordinária que criar a contribuição de melhoria tem de atender às exigências ditadas pelo arquétipo constitucional do tributo, sob pena de, inexoravelmente, criar tributo nulo. O elemento essencial da contribuição de melhoria — qualquer que seja o ângulo de enfoque — é a valorização imobiliária decorrente de obra pública. E, então, torna-se necessário por força do imperativo constitucional, para a criação do tributo ‘contribuição de melhoria’ que a própria lei preveja, ao descrever hipótese de incidência, que a exigência só caiba diante de: a) concreta valorização imobiliária; b) causada por obra pública. Examinando-se o caso, por vários aspectos, tem-se que a cobrança efetuada pela prefeitura-apelada é nula. Primeiramente vê-se que o artigo 102, incisos IV e VI da Lei Municipal nº 2.026, de 1989, do referido município fere o direito dos contribuintes, pois não indica a alíquota a ser cobrada pelo tributo (...) Leia-se que não só não há fixação de alíquota, como o critério adotado leva ao entendimento de que se está cobrando o próprio custo da obra: ‘6. Cálculo da contribuição de melhoria relativa a cada imóvel: A contribuição de melhoria será calculada mediante o rateio do custo da obra proporcionalmente às testadas dos imóveis beneficiados’. Ora, não se

admite a cobrança do custo da obra a título de contribuição de melhoria, mas, como dito antes, apenas e tão-somente alíquota calculada sobre a valorização do imóvel” (JTACSP(LEX) 183/112, rel. RIZZATO NUNES).

**h)** “Anulatória – Débito fiscal – Contribuição de melhoria – Recapeamento – Base de cálculo – Para caracterização do tributo, a base de cálculo deve corresponder à valorização do imóvel, em função da obra – Simples reasfaltamento de via já pavimentada, ainda que por paralelepípedo, não constitui valorização de molde a fazer incidir contribuição de melhoria – Cobrança, ademais, que estipulou a base de cálculo com base na testada dos imóveis – Ilegalidade – Ação procedente – Recursos improvidos” (Apelação nº 1.031.584-5, rel. BERETTA DA SILVEIRA). No mesmo sentido e relatada pelo mesmo julgador: Apelação nº 1.042.913-3.

**i)** “Contribuição de melhoria – Requisitos – Município de Bebedouro – Fixação da base de cálculo de acordo com a testada do imóvel – Descabimento – Artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional – Ausência, ademais, da edição de lei municipal específica para sua cobrança – Lançamento indevido – Anulatória procedente. Merece destaque esse seu trecho: “Entretanto, seja com base somente no critério da valorização, seja com fincas no benefício específico gerado ao imóvel, sobre a forma de cálculo do referido tributo, o certo é que ele não pode ser cobrado, apenas, com base no valor do custo da obra. Nesse rumo, constatando-se que a contribuição de melhoria em tela, cuja base de cálculo foi fixada no custo da obra por metro quadrado do leito da via pública defronte do imóvel da impetrante, sem considerar e mensurar a presença de presumível benefício, consubstanciando-se também na valorização por ela, presumivelmente, gerada, impõe-se constatar a ilegalidade dos lançamentos que deram azo à presente demanda” (JTACSP(LEX) 185/183, rel. NIVALDO BALZANO).

**j)** “Não estabelecendo a Constituição Federal critério algum é de prevalecer aqueles estabelecidos nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional, eis que não revogados, pois não contrariam a Lei Maior. Adotando a municipalidade o critério de cobrança pelo rateio dos custos na proporção da medida linear da testada, quando estabelece o Código Tributário Nacional justamente o contrário, patente a ilegalidade. (...) Os lançamentos do tributo enfocado, realizados pela municipalidade, são irregulares, pois consideram critério não compatível com a apuração correta da valorização efetiva que a obra pública trouxe para o imóvel dos apelantes” (JTACSP(LEX) 178/67, rel. J.B. FRANCO DE GODOI).

**l)** “E, no caso sub judice, o que se verifica é que a ré desconsiderou, por completo, a hipótese de incidência tributária, sequer se preocupando se houve, ou não, a valorização dos imóveis e o seu quantum. Também se despreocupou em estabelecer as alíquotas

que incidiriam sobre a valorização dos imóveis, para o cálculo do tributo. Limitou-se a calcular o valor da contribuição de melhoria, tomando por base o custo da obra, com divisão proporcional do mesmo segundo a testada dos imóveis beneficiados, sem qualquer consideração para a hipótese de incidência do tributo. Esse fato, por si só, justifica a anulação do tributo, por infringência à norma constitucional insita no inciso III, do artigo 145, da CF" (JTACSP(LEX) 177/135, rel. ALBERTO TEDESCO).

**m)** "Contribuição de melhoria – Recapeamento de via pública - Caracterização de serviço público, e não obra - Cobrança inadmissível pela ausência de valorização do imóvel. Merece ser transcrita parte de sua fundamentação: (...) o fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização do imóvel em consequência da obra efetivada. Se o plus não ocorrer, indevida é a exigência do referido tributo. A lição de GERALDO ATALIBA é atualíssima, demonstrando com clareza os elementos que compõem a hipótese de incidência tributária da contribuição de melhoria, a saber: a) uma atuação estatal; b) uma situação consequente: valorização; c) nexo de causa e efeito...

Se, num caso, houve uma obra (atuação) e não se produziu esse especial, efeito (valorização) previsto pela lei, não houve fato impositivo" (in 'Hipótese de incidência tributária', Malheiros Editores, 1.992, pp. 131 a 132)" (RT 748/270, rel. J.B. FRANCO DE GODOI).

**n)** "Contribuição de melhoria - Pavimentação asfáltica - Município de Jundiá - Impossibilidade de cobrança com base no valor global da obra e de modo a efetuar seu rateio parcial ou total entre os imóveis beneficiados proporcionalmente às suas testadas - Hipótese em que o que deve ser observado é a estimativa da valorização patrimonial do imóvel individualmente verificada - Declaratória de nulidade de lançamento do tributo procedente - Recurso improvido" (JTACSP(LEX) 159/99, rel. FERRAZ NOGUEIRA).

**o)** "Tributo - Contribuição de melhoria – Município de Indaiatuba – Necessidade de comprovação da valorização imobiliária, o que não foi feito – Editais publicados quando já iniciadas as obras - Impossibilidade – Recurso provido" (Apelação nº 627.264-0, rel. CANDIDO ALEM).

**p)** "Tributário - Contribuição de melhoria – Valorização do imóvel – Estabelecida a exigência na legislação tributária, ainda vigente, não há como deixar de se incluí-la para efeitos de caracterização do tributo - Indemonstrada, faltam requisitos para sua exigência" (Apelação nº 671.765-3, rel. OSCARLINO MOELLER).

**q)** "É ilegal a exigência do pagamento da contribuição de melhoria quando a obra não foi concluída e essa exigência considera o custo global da obra como base de cálculo. É que o fato gerador do tributo é a valorização do bem decorrente da conclusão da obra.

*Em suma, esta espécie tributária não pode ser cobrada como meio de pagamento das obras públicas, pois essas são de responsabilidade natural da pessoa jurídica de direito público” (RT 783/423, TJSC, rel. CARLOS PRUDÊNCIO).*

Portanto, são necessários, para a cobrança do tributo em comento, os requisitos de obra pública, com conseqüente valorização imobiliária, identificados os limites de despesa total e individual de acréscimo de valor para cada imóvel beneficiado, além da alíquota do tributo a incidir sobre tal valorização. Sem a conjugação de todos esses elementos, não há fato gerador de obrigação tributária, sendo certo que a prova dessa valorização não pode ser feita nos autos de ação que discuta sua cobrança, pois, como fato gerador do tributo, sua existência deve ser cumpridamente demonstrada, previamente à sua instituição.

Citem-se os seguintes acórdãos que abordam especificamente essas questões, emanados do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil, à exceção do último:

**a)** *“A apelante deveria ter trazido para os autos, quando da contestação, elementos materializados, palpáveis, objetivos, de que, com o recapeamento asfáltico, houve valorização dos imóveis lindeiros, como alega genericamente e não pretender, agora, já em sede de litígio judicial, iniciar fase investigatória dessa alegada valorização até então não demonstrada. Mesmo porque é sabido, e assim vem sendo decidido, que obras públicas assim realizadas não geram a valorização dos imóveis, o que é diverso de asfaltamento de local de ‘chão batido’ ou de terra. (...) No caso dos autos, o recapeamento asfáltico não trouxe qualquer valorização do imóvel, posto não ter sido obra nova e sim cobertura asfáltica, colocada sobre paralelepípedos já existentes. A municipalidade não demonstrou a ocorrência da necessária valorização do imóvel do autor com a obra realizada. E tampouco poderia fazê-lo, vez que a obra pública que produziu a melhoria foi o calçamento, realizado há alguns anos. As demais obras, de conservação ou refazimento do piso, deveriam ser feitas à custa de impostos genéricos, não cabendo, sequer, a cobrança de taxa de conservação, conforme já fartamente discutido em nossos tribunais” (Apelação nº 959.005-4, rel. CANDIDO ALEM).*

**b)** *“Segundo se depreende dos autos, a cobrança da contribuição de melhoria ora em discussão funda-se em edital firmado pelo sr. prefeito do Município de Itanhaém. Ou seja, não foi editada lei instituindo esse tributo. A circunstância apontada, além de ferir a regra do art. 82 do Código Tributário Nacional, inserindo-se, nesse ponto, entre os fundamentos deduzidos pelos Autores, transgride, igualmente, princípio constitucional de observância obrigatória. Consoante ensina ROQUE ANTONIO CARRAZZA (‘Curso de Direito Constitucional Tributário’, nº 3.1.2.3, 6ª ed., SP: Malheiros, 1994, p. 298): ‘em decorrência do princípio da legalidade, tanto a base de cálculo como a alíquota da contribuição de melhoria devem ser fixadas por meio de lei da entidade tributante, isto é, da pessoa política que realizou a obra pública, tendo competência administrativa para tanto’” (Apelação nº 518.861-8, rel. SALLES DE TOLEDO).*

**c)** *“A contribuição de melhoria decorre de obra pública, ou seja, é necessária a realização da obra para que dela possa decorrer o direito a exigir-se a contribuição. A exigência é de obra pública efetivamente realizada, até porque só após se conhecer a valorização do imóvel em razão da realização da obra pública é que se saberá o quantum devido a título de contribuição de melhoria”* (RT 738/314, rel. ADEMIR BENEDITO).

**d)** *“A contribuição de melhoria e espécie de tributo vinculado, ou seja, o seu fato gerador decorre de obras públicas realizadas que acarretem valorização em imóveis localizados nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente; assim, é ilegal o lançamento da contribuição pela municipalidade, visando à arrecadação de recursos para custear obras a serem realizadas”* (RT 746/382, TARJ, rel.<sup>a</sup>. MARIA HENRIQUETA LOBO);

Outra questão controvertida acerca da cobrança do referido tributo diz respeito à publicação de editais e à própria realização da obra, como antecedentes necessários a essa cobrança.

Alguns julgados cuidam especificamente do tema, dos quais se transcrevem os seguintes, do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil:

**a)** *“Contribuição de melhoria – Pavimentação – Município de Peruíbe – Necessidade para sua cobrança da publicação de editais de notificação dos interessados, com prazo de impugnação, além da valorização do imóvel em função das obras – Tributo indevido”* (JTACSP(LEX) 180/140, rel. OSCARLINO MOELLER).

**b)** *“A publicação do edital a que aludem os arts. 82 do CTN e 5º do Decreto-lei nº 195/67 deve preceder não só a cobrança do tributo, mas também a execução da obra”* (RT 728/245, rel. CANDIDO ALEM).

Porém, nossos tribunais superiores pacificaram o entendimento de que a publicação do edital seria necessária apenas para a cobrança do tributo, mas não para a realização da obra, citando-se as seguintes decisões, nesse sentido:

**a)** *“A contribuição de melhoria somente será devida após a realização da obra pública, mediante a verificação da existência de valorização imobiliária que ela provocou; porém é desnecessário que a publicação do edital anteceda a realização do projeto para a cobrança tributo, nos termos do art. 5º, parágrafo único, do Decreto-lei nº 195/67”* (RT 758/165, STJ, rel. ARI PARGENDLER).

**b)** *“Tributário. Contribuição de melhoria. A publicação prévia do edital é necessária para a cobrança da contribuição, e não para a realização da obra”* (RSTJ 82/100, STJ, rel. AMÉRICO LUZ). No mesmo sentido: REsp.nº 143.996, rel. min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS.

No que tange a obras de recapeamento asfáltico, ou, ainda, referentes à troca



de calçamento de uma via pública já anteriormente pavimentada, sedimentou-se o entendimento de que essas obras, por cuidarem de simples manutenção de anteriores obras públicas, não trariam nenhuma valorização aos imóveis lindeiros e, assim, não ensejariam a cobrança de contribuição de melhoria.

Nesse sentido, citem-se os seguintes julgados, todos provenientes do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil de São Paulo:

**a)** *“Versando a obra sobre recapeamento da via, deixa de possuir os requisitos de especificidade e divisibilidade, pois a todos destinada, cuidando-se de serviço genérico e indivisível, incompatível com o disposto no art. 81 do Código Tributário Nacional. Ademais, inexistindo valorização dos imóveis lindeiros por se tratar de simples recapeamento e reparação de asfalto já preexistente, deixa de haver fato gerador para a cobrança do tributo, na forma do art. 1º do Decreto-lei nº 195/67”* (Apelação nº 581.167-8, rel. WINDOR SANTOS).

**b)** *“(...)o simples recapeamento asfáltico ou troca de calçamento, como paralelepípedo por lajota ou asfalto etc., não dá ensejo à melhoria. Essa ocorreu quando a via foi calçada. Daí em diante, a conservação e o refazimento do piso deverão ser feitos à custa de impostos genéricos (...)”* (JTACSP(LEX) 163/127, rel. SÍLVIO MARQUES).

**c)** *“Contribuição de melhoria – Município de Itapira – Recapeamento asfáltico de via pública com pavimentação preexistente – Necessidade de comprovação da valorização imobiliária – Inocorrência – Simples serviço de manutenção e conservação – Decisão mantida - Recursos improvidos”* (Apelação nº 959.005-4, rel. CANDIDO ALEM).

**d)** *“Contribuição de melhoria – Recapeamento asfáltico – Município de Itapira – ‘Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária’ – Possibilidade de cobrança somente se da realização da obra pública resultar efetiva valorização imobiliária – Lei Municipal nº 1.708/83, porém, que estabelece como base de cálculo o custo da obra – Cobrança, ademais, decorrente de recapeamento de via pública vizinha à propriedade do autor – Inocorrência de valorização do imóvel, porquanto não importou em obra nova – Melhoria que já havia ocorrido quando do calçamento da via – Recursos necessário e voluntário desprovidos. (...) Ademais, na hipótese vertente, a cobrança do tributo decorreu de recapeamento de via pública vizinha à propriedade do autor (...) Ora, esse recapeamento não ocasionou qualquer valorização do imóvel, porquanto não importou em obra nova, porém em cobertura asfáltica calcada sobre o antigo leito de paralelepípedos, já existente na ventilada via pública (...) O mero recapeamento, por conseguinte, não podia propiciar a cobrança em debate, visto que a melhoria capaz de autorizar o lançamento tributário já se havia verificado quando do calçamento da via”* (Apelação nº 911.608-1, rel. JOSÉ MARCOS MARRONE).

**e)** *“Contribuição de melhoria – Recapeamento asfáltico – Município de Registro – Ausência de valorização do imóvel referindo-se a obra a mero serviço de conservação de anterior asfaltamento – Tributo indevido – Anulação do lançamento determinada - Recurso provido”* (Apelação nº 690.663-6, rel. MANOEL MATTOS).

**f)** *“Contribuição de melhoria – Recapeamento asfáltico – Município de Registro – Manutenção e conservação de via pública já pavimentada – Inocorrência de valorização do imóvel – Exame da jurisprudência – Tributo indevido – Anulatória procedente – Recurso provido”* (Apelação nº 662.447-0, rel. ARMINDO MÁRMORA).

Embora com menor frequência, também se encontram exemplos da imposição do tributo em razão da simples troca de iluminação pública, em vias já dotadas desse melhoramento.

Uma vez mais, porém, o ímpeto tributário de certas Prefeituras Municipais tem sido freado pelo Poder Judiciário, de forma unânime, através de decisões que ressaltam não ser possível a cobrança de contribuição de melhoria, em razão desse tipo de obra, destacando-se os seguintes exemplos, provenientes do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil:

**a)** *“Contribuição de melhoria - Substituição de lâmpadas da rede de iluminação pública, que já existia na localidade - Inadmissibilidade da cobrança do tributo, pois esse pressupõe a realização de obra pública que cause valorização do imóvel situado no local onde realizado o serviço - Custo da simples troca de lâmpadas que deve ser suportado com a arrecadação dos impostos. A contribuição de melhoria somente pode ser cobrada do contribuinte quando a realização de obra pública cause valorização do imóvel situado no local onde realizado o serviço, o que não acontece com a simples substituição de lâmpadas da rede de iluminação pública, se esta já existia. O custo da simples troca de lâmpadas, serviço uti universit, deve ser suportado com a arrecadação dos impostos”* (RT 772/247, rel. JURANDIR DE SOUSA OLIVEIRA).

**b)** *“Contribuição de melhoria – Substituição de luminária em poste de iluminação pública – Inexistência de obra nova ou de valorização imobiliária - Caracterização de mera manutenção ou atualização de equipamento público, sendo esta obrigação elementar do administrador municipal – Recepção dos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional pelo vigente texto constitucional, uma vez que não são contrários a quaisquer princípios seus”* (Apelação nº 625.471-2, rel. COSTA TELLES).

**c)** *Contribuição de melhoria – Iluminação pública – Município de Campos do Jordão – Exercício de 1993 - Substituição de luminárias de via pública – Pagamento do tributo descabido, por constituir obrigação da municipalidade a manutenção e conservação da rede de iluminação - Invalidade do lançamento reconhecida, por inobservância do disposto nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional e artigo 5º do Decreto-lei nº 195/67, recepcionados pela*

emenda constitucional nº 22/83" (Apelação nº 621.660-9, rel. PAULO RAZUK).

**d)** *"Contribuição de melhoria – Iluminação Pública – Município de Itapira – Necessidade de que a base de cálculo esteja relacionada com a valorização imobiliária – Tributo lançado com a finalidade de recebimento do custo da obra dividido entre os proprietários lindeiros - Descabimento – Hipótese em que a simples substituição de luminárias, em local já provido de iluminação pública não é o suficiente para ensejar a cobrança do tributo – Recursos improvidos"* (Apelação nº 1.051.285-3, rel. FRANK HUNGRIA).

A Constituição anterior, ao referir-se à contribuição de melhoria, falava em obra pública de que decorresse valorização imobiliária e, como essa última expressão não veio repetida na atual redação da norma de nossa vigente Magna Carta que cuida da contribuição de melhoria, houve quem defendesse a posição de que não mais seria necessária essa valorização, para que se pudesse instituir tal tipo de tributo.

Criou-se, assim, acesa divergência jurisprudencial sobre o tema e, representativos dessa nova posição, podem ser citados os seguintes julgados, ambos proferidos pelo E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil de São Paulo:

**a)** *"Contribuição de melhoria. Lançamento que apenas deve considerar o custo da obra, sem levar em conta a valorização. Leis ordinárias ou complementares anteriores que não foram recepcionadas pela Constituição Federal de 88. Legalidade da exigência fiscal. Recurso provido"* (Embargos Infringentes nº 710.375-5/01, rel. URBANO RUIZ).

**b)** *"Contribuição de melhoria – Conceito – Requisitos – Fato gerador – Execução da obra pública da qual decorrem benefícios a imóveis – Índícios que indicam como limite total do tributo o custo da obra e metragem do imóvel – Admissibilidade – Inexistência de afronta à Constituição da República e às normas vigentes do Código Tributário Nacional – Tributo devido"* (Apelação nº 579.598-2, rel. ARY BAUER).

Porém, a maioria dos julgados (conforme já supra mencionado) continuava a defender a necessária comprovação da valorização imobiliária trazida pela obra pública, para que se pudesse instituir contribuição de melhoria, com base em sua realização, mesmo após a edição da chamada Emenda Passos Porto e da promulgação da Constituição Federal de 1988.

Tal controvérsia chegou aos Tribunais Superiores e a posição dos EE. STJ e STF foi idêntica, no sentido da exigência dessa prévia valorização imobiliária, como requisito para a instituição do tributo, reconhecendo nosso Excelso Pretório que as normas do CTN que cuidam da contribuição de melhoria foram recepcionadas pela nova ordem constitucional vigente entre nós desde 1988.

Assim, transcrevem-se os seguintes exemplos desses posicionamentos jurisprudenciais, emanados de nosso Excelso Pretório, além de outros, do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil:

**a)** *"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 ínsito à contribuição de melhoria – persiste como fato gerador dessa espécie tributária” (RTJ 138/600, rel. min. CÉLIO BORJA). No mesmo sentido, citem-se os julgados publicados na mesma revista, à fl. 614, relatado pelo mesmo ministro e o publicado em JTACSP(LEX) 142/384, relatado pelo ministro OCTÁVIO GALLOTTI.*

**b)** *“Sem valorização imobiliária, decorrente de obra pública, não há contribuição de melhoria, porque a hipótese de incidência desta é a valorização e a sua base é a diferença entre dois momentos: o anterior e o posterior à obra pública, vale dizer, o quantum da valorização imobiliária” (JTACSP(LEX) 149/479, rel. min. CARLOS VELLOSO).*

**c)** *“Mesmo com a advento da Constituição Federal de 1988 prevalece a exigência de editais prévios com relação à obra e observância dos requisitos do Decreto-lei nº 195/67 para validade do lançamento. Impossibilidade de se aferir a valorização dos imóveis já que não houve a publicação dos editais antes ou depois da obra pública” (Apelação nº 513.166-0, rel. MATHEUS FONTES).*

**d)** *“Contribuição de melhoria – Calçamento de via pública – Município de Itanhaém – Base de cálculo – Lançamento que leva em consideração o custo da obra, e não o valor correspondente à valorização do imóvel – Inadmissibilidade – Requisitos dos artigos 81 e 82 do CTN que continuam inalterados mesmo após a emenda constitucional 23/83 e artigo 145, III, da Constituição Federal” (Apelação nº 611.500-7, rel. ADEMIR BENEDITO).*

**e)** *“Contribuição de melhoria – Pavimentação asfáltica – Município de Jundiá – Fato gerador – Real valorização da unidade imobiliária beneficiada pela obra pública executada – Nexos de causalidade não revogado pelo artigo 145, III, da Constituição Federal – Aplicação dos artigos 81 e 82 do CTN – Lançamentos anulados” (Apelação nº 521.693-1, rel. LOBO JÚNIOR). Mesmo sentido: Apelações nº 653.266-5, rel. CORREIA LIMA; 621.660-9, rel. PAULO RAZUK; 625.471-2, rel. COSTA TELES; 549.669-7, rel. JORGE FA-RAH; 796.844-7, rel. NIVALDO BALZANO (publicado em JTACSP(LEX) 185/183) e 767.732-7, rel. J.B. FRANCO DE GODOI (publicado em JTACSP(LEX) 178/67).*

Mesmo assim, os partidários do entendimento contrário não se deram por vencidos e adaptaram a fundamentação das decisões permissivas da cobrança de contribuição de melhoria com base no fato de que a realização de obras públicas traz uma valorização presumida aos imóveis lindeiros, incumbindo a seus proprietários produzir prova relativa a essa não-valorização.

Transcrevem-se os seguintes julgados, nesse sentido:

**a)** *“Qualquer obra pública que beneficie imóveis situados na sua*

*zona de influência confere aos mesmos valorização presumida, legitimando o poder municipal a cobrar contribuição de melhoria” (RT 725/372, TARS, rel. JOÃO PEDRO FREIRE).*

**b)** *“Contribuição de melhoria – Alegação de vício no edital, inviável a cobrança pela testada, além de discussão sobre a valorização – Inadmissibilidade – Ausência de demonstração do vício no edital – Emenda Passos Porto cristalizada na Emenda nº 23/83 que dispõe não mais se exigir a valorização imobiliária para a caracterização da contribuição de melhoria, bastando a existência de um benefício – Hipótese em que o ônus da prova da inexistência de benefício era dos recorrentes, que dele não se desincumbiram – Possibilidade do repasse na proporção do custo da obra tomado o critério da testada do imóvel – Recurso improvido” (Apelação nº 548.553/0, Primeiro Tribunal de Alçada Civil, rel. NIVALDO BALZANO).*

**c)** *“Contribuição de melhoria – Asfaltamento de via pública sobre leito carroçável pavimentado com paralelepípedos – Possibilidade da cobrança – Obras de natureza civil de relativa envergadura, não consistindo em mero jateamento do asfalto – Aviso editado pela municipalidade anunciando a execução da obra, modus operandi, custo, valorização dos imóveis de cada contribuinte, bem como tratar-se de contribuição de melhoria – Indemonstração de que a obra não trouxe valorização imobiliária aos contribuintes, e tendo os mesmos requerido o julgamento no estado, a improcedência das ações, cautelar e principal, se impunha – Recursos oficial e voluntário providos” (Apelação nº 849.622-0, Primeiro Tribunal de Alçada Civil, rel. MASSAMI UYEDA).*

O último acórdão supratranscrito, de qualquer forma, teve vida curta, pois, já no julgado proferido em embargos infringentes, foi ele reformado, para que fosse restabelecida a decisão monocrática que dera pela ilegalidade do tributo. É a seguinte a sua ementa: *“Tributário – Contribuição de melhoria – Execução de capa asfáltica sobre paralelepípedos nas vias públicas – Município de Itapira – Tributo que tem sua base de cálculo na valorização do bem imóvel – Necessidade de o ente tributante demonstrar o benefício imobiliário causado pela obra pública – Ausente essa prova, ilegal se mostra a exação – Sentença de primeira instância restabelecida – Embargos acolhidos” (Embargos Infringentes nº 849.622-0/02, rel. MARCIANO FONSECA).*

Insta salientar que o entendimento adotado por essas decisões contraria frontalmente inúmeros julgamentos proferidos pelo C. STJ no sentido de que a prova da valorização incumbe ao Poder Público que instituiu o tributo, já que é elemento de sua caracterização e não pode ser presumida, sendo inaceitável a imposição desse ônus ao contribuinte, afirmando-se a necessidade de que essa seja cumpridamente demonstrada pelo órgão público que pretende instituir a cobrança, previamente ao lançamento do tributo.

Assim, em julgado publicado em RSTJ 111/85, o ministro relator, JOSÉ DELGADO, declarou expressamente que *“a entidade tributante, ao exigir o pagamento de contribuição de melhoria, tem de demonstrar o amparo das seguintes circunstâncias; a) exigência fiscal decorre de despesas decorrentes de obra pública realizada. b) a*

obra pública provocou a valorização do imóvel; c) a base de cálculo é a diferença entre dois momentos: o primeiro, o valor do imóvel antes da obra ser iniciada; o segundo, o valor do imóvel após a conclusão da obra”.

A ementa do v. acórdão publicado em RSTJ 120/151, relatado pelo min. GARCIA VIEIRA, deixa bem clara a posição consagrada por aquela C. Corte sobre o tema: “A base de cálculo da contribuição de melhoria é a valorização imobiliária. Tem como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Se não houver aumento do valor do imóvel, não pode o poder público cobrar-lhe a mais-valia. Recurso provido”.

Nos autos do REsp. nº 160.030/SP, o ministro relator, MILTON LUIZ PEREIRA, declarou expressamente que “(...) a legislação relativa à contribuição de melhoria sempre teve como pressuposto legal a valorização ou específico benefício ao imóvel. Daí sempre teve como pressuposto legal a valorização ou específico benefício ao imóvel. Daí a necessidade de procedimento administrativo demonstrando a valorização ou benefício, ficando taldado pela ilegalidade o lançamento baseado somente no custo da obra. Logo, a valorização ou o benefício constituem o fato gerador da contribuição (art. 81, CTN)”. No mesmo sentido, citem-se os seguintes julgados: REsp. nº 634-0, rel. min. MILTON LUIZ PEREIRA; REsp. nº 127.331, rel. min. FRANCISCO FALCÃO; REsp. nº 280.248, rel. min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS e REsp. nº 362.788, rel. min. ELIANA CALMON.

Aliás, tais julgados, oriundos dos Tribunais Superiores, foram proferidos em casos que tiveram origem no E. 1º Tribunal de Alçada Cível, nas raras vezes em que esse decidiu que seria ônus do contribuinte demonstrar a não-valorização decorrente de obra pública, de forma a impedir a cobrança de contribuição de melhoria.

Assim, no âmbito do STF, cite-se o v. acórdão publicado em JTACSP(LEX) 149/479, que reformou decisão proferida pela C. 5ª Câmara daquele E. Tribunal, a qual dispunha que a contribuição de melhoria poderia ser cobrada apenas com a realização de obra pública, “ficando ao contribuinte o encargo de demonstrar que não houve benefício”. Reformando tal decisão, ressaltou o ministro CARLOS VELLOSO, que “o acórdão recorrido não perfilhou, data venia, a melhor doutrina e põe-se contrário ao entendimento desta Corte (...)” e que “sem valorização imobiliária, decorrente de obra pública, não há contribuição de melhoria, porque a hipótese de incidência desta é a valorização e a sua base a diferença entre dois momentos: o anterior e o posterior à obra, vale dizer, o quantum, da valorização imobiliária”.

Ainda no âmbito do Excelso Pretório, há o v. acórdão publicado na mesma revista supramencionada, sob nº 142/384, que reformou decisão também proferida pela C. 5ª Câmara do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil, que dispunha que “ao contribuinte, assim considerado o proprietário do imóvel beneficiado pela obra (não necessariamente valorizado) restará a alternativa de provar, em ação própria e autônoma (...), que o seu imóvel não sofreu qualquer benefício efetivo, ou, mesmo, até foi desvalorizado”. Assinalou o relator, ministro OCTÁVIO GALLOTTI, ao reformar tal decisão, que “o mérito da controvérsia tributária, resolveu-a a maioria do Tribunal a quo, em franca oposição à tese acima registrada, claramente afastando o requisito da valorização(...) Os fatos são, no caso, líquidos e certos: custo de recapeamento asfáltico, rateado pela testada, e não pela realização de pavimentação nova, suscetível de vir a caracterizar benefício direto a imóvel determinado, com possível incremento de seu valor”.

No seio do E. STJ, a situação não é diferente, já tendo sido pacificada, em seu seio, a posição de que as normas dos referidos artigos do CTN devem ser respeitadas, para a cobrança de contribuição de melhoria, especialmente a demonstração da prévia valorização que a obra pública trouxe para o imóvel a ser tributado.

Assim, nos autos da Apelação nº 548.553/0, a C. 5ª do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil entendeu que *“o ônus da prova de que benefício não houve era dos recorrentes que dele não se desincumbiram”*. Foi essa reformada nos autos do REsp. nº 127.331-SP, decidido monocraticamente pelo min. FRANCISCO FALCÃO, que ressaltou, em sua decisão, que *“tenho que merece guarida a pretensão dos recorrentes, eis que o acórdão guerreado se encontra em dissonância com a orientação dominante desta Corte, no sentido de que a base de cálculo da contribuição de melhoria é a valorização imobiliária, ou seja, a diferença entre o valor do imóvel antes do início da obra e após sua conclusão, sendo inviável sua cobrança se não houver aumento de valor (...) Em virtude de não estar demonstrada nos autos a valorização do imóvel, com esteio no artigo 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil, conheço do recurso especial e dou-lhe provimento”*.

Já nos autos do REsp. nº 200.283/SP, publicados em RSTJ 120/151, foi reformado o v. acórdão proferido pelo E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, nos autos dos Embargos Infringentes nº 710.375-5/01, que dispunha que o lançamento da contribuição de melhoria deveria apenas considerar o custo da obra, sem levar em conta a valorização, merecendo destaque os seguintes trechos do voto de seu relator, ministro GARCIA VIEIRA: *“No caso concreto, o Município de Guarulhos não demonstrou e nem comprovou qual foi a valorização dos imóveis do recorrente e não pode cobrar a mais-valia apenas com base no custo da obra por ele realizada, de recapeamento de via pública (...) O critério a ser adotado para a cobrança da contribuição de melhoria é a valorização do imóvel decorrente da realização de obra pública, e não o custo dessa, como entende a municipalidade”*.

Outro v. acórdão, oriundo da C. 7ª Câmara do mesmo tribunal (Apelação nº 631.307-9, rel. ARIIVALDO SANTINI TEODORO), decidiu que bastaria que a cobrança da contribuição de melhoria obedecesse ao pressuposto do limite total da despesa realizada, com a distribuição eqüitativa entre os donos dos imóveis, mereceu reforma pelo E. STJ, através do REsp. nº 169.131/SP, publicado em RSTJ 111/85, relatado pelo ministro JOSÉ DELGADO e do qual se destacam os seguintes trechos: *“No particular, ressalte-se que, a partir da compreensão do Supremo Tribunal Federal, seguida por este Superior Tribunal de Justiça, o elemento ‘valorização’ do imóvel, devidamente comprovada, é essencial para que o Poder Tributante exerça a exigência fiscal referida. O aresto recorrido não deu ao fenômeno ‘valorização’ do imóvel o destaque que a relação jurídica tributante examinada exige para que se insira no campo da legalidade. A jurisprudência apresentada pelo recorrente demonstra que, sem prova inequívoca pelo sujeito ativo tributário de que ocorreu real ‘valorização’ do imóvel, não se consolida o fato gerador da contribuição de melhoria (...) Com base nas razões supra indicadas, por não encontrar demonstrado nos autos que a contribuição de melhoria cobrada do recorrente tem como fato gerador a valorização do imóvel e a sua base de cálculo é a diferença, isto é, o valor anterior e o posterior à obra, conheço do recurso pela letra ‘a’ e pela divergência, esta demonstrada, para lhe emprestar provimento”*.

Por fim, há o v. acórdão proferido pela C. 11ª Câmara desse mesmo Tribunal, nos autos da Apelação nº 579.598-2, relator ARY BAUER, que admitiu a cobrança de contribuição de melhoria instituída através da divisão do custo total da obra pela metragem dos imóveis lindeiros e que foi reformado pelo REsp. nº 160.030/SP, relatado pelo ministro MILTON LUIZ PEREIRA, o qual consignou, em seu voto que *“(…) mesmo antes da Emenda Constitucional nº 23/83, a legislação relativa à contribuição de melhoria sempre teve como pressuposto legal a valorização ou específico benefício ao imóvel. Daí a necessidade de procedimento administrativo demonstrando a*

valorização ou benefício, ficando toldado pela ilegalidade o lançamento baseado somente no custo da obra”.

Em arremate e à guisa de conclusão, pode-se afirmar que é comum que órgãos da administração pública tentem impor aos contribuintes tributos ilegais, como forma de aumentar sua arrecadação e que isso se dá muito frequentemente através da imposição de contribuições de melhoria, sem justa causa a fundamentar-lhes a cobrança.

O tributarista ROGÉRIO VIDAL GANDRA DA SILVA MARTINS, em artigo dedicado ao tema, bem explica esse posicionamento, quando da tentativa de cobrança de taxas ilegais, travestidas de contribuição de melhoria. Oportuna se mostra a parcial transcrição desse artigo, dadas as preciosas lições que encerra e, ainda, porque bem reflete a postura comumente adotada quando da instituição do referido tributo: *“Considerando que, no cálculo da contribuição de melhoria, deve-se atender tanto os custos da obra quanto os benefícios imobiliários, e, considerando, também, que, para a apuração desses montantes, deve o Poder Público atender inúmeros requisitos de lei (despesas de projeto, financiamento, estudos, testada no imóvel, área, finalidade de exploração econômica do imóvel, despesas de execução etc.), constatamos que a instituição e cobrança de contribuição de melhoria é procedimento de extrema complexidade para o Poder Público, razão pela qual tal instituto tributário é tão pouco utilizado em nossos tempos. Tal complexidade também faz levar o Poder Tributante a instituir verdadeiras ‘contribuições de melhoria’ com o rótulo de taxas, visando esquivar-se da complexidade administrativa, o que se reveste de flagrante inconstitucionalidade”* (“A contribuição de melhoria e seu perfil no Direito brasileiro”, *Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas da Revista dos Tribunais*, nº 2, jan./mar. 1993, p. 72).

De qualquer forma — não é demais ressaltar — o Poder Judiciário tem coibido essa prática e cancelado a imposição de tal tipo de tributo, quando não comprovada a efetiva valorização imobiliária trazida pela obra pública aos imóveis lindeiros, sem a qual não se mostra possível a instituição de contribuição de melhoria.