

Revista de Informação Legislativa

Brasília • ano 36 • nº 142

abril/junho – 1999

Subsecretaria de Edições Técnicas do Senado Federal

Contribuição de melhoria: o desuso de um tributo justo para os municípios

Luciana de Andrade Saraiva, Aline Ferreira Caruso, Maurinho Luiz dos Santos, Patrícia Aurélia Del Nero

Sumário

1. Introdução. 2. Tributo. 2.1. Diferenças entre imposto, taxa e contribuição de melhoria. 2.2. Diferenças entre obra e serviço públicos. 3. Contribuição de melhoria: conceito e características essenciais. 3.1. Fundamento. 4. Autonomia e interesses municipais frente à contribuição de melhoria. 5. Dificuldades na aplicação da contribuição de melhoria. 6. Conclusão.

1. Introdução

O poder estatal na esfera municipal pode melhor atender as necessidades locais, pois está em contato direto com os munícipes e seus problemas, restando clara, pois, a importância do município na organização política administrativa brasileira.

Desde a sua organização político-administrativa mais primitiva, o município enfrenta problemas políticos (autonomia reduzida), sociais (êxodo rural e o conseqüente desequilíbrio urbano) e econômicos (falta de recursos para a consecução de seus fins).

Ocorre que, nos dias de hoje, devido à crescente urbanização, os recursos públicos são escassos, incapazes de sustentar as realizações do Estado. As necessidades sociais aumentam, seguindo o crescente progresso material do país, e, para a concretização daquelas, torna-se necessário o levantamento de verbas que pode ser feito pela via tributária.

Luciana de Andrade Saraiva é Bacharel em Direito pela Universidade Federal de Viçosa; pesquisadora pelo programa institucional PIBIC/CNPq.

Aline Ferreira Caruso é Bacharel em Direito pela Universidade Federal de Viçosa; pesquisadora.

Maurinho Luiz dos Santos é Professor do Departamento de Economia Rural da Universidade Federal de Viçosa, orientador, doutor em Economia pela Universidade de São Paulo.

Patrícia Aurélia Del Nero é Professora do Departamento de Direito da Universidade Federal de Viçosa, co-orientadora.

2. Tributo

Esse problema pode ser visto mais claramente no âmbito local, pois os municípios não suportam cargas pesadas de obras de vultoso custo. Dessa forma, muitas obras e melhoramentos públicos ficam por fazer, não atendendo aos interesses da comunidade. Nesse sentido, a Constituição Federal da República de 1988 deu maior autonomia aos municípios, principalmente no que se refere às competências tributária e financeira, e assegurou às entidades políticas da Federação um meio eficaz para resolver os referidos problemas, que é a contribuição de melhoria.

As primeiras notícias da contribuição de melhoria datam de 1250, na Inglaterra. Procurava-se um meio para custear os grandes empreendimentos do Estado, ao mesmo tempo em que se constatava um benefício especial, para alguns imóveis, em relação aos outros, advindos da realização de tais obras.

A contribuição de melhoria, nos Estados Unidos, *special assessment*, obteve melhores resultados em virtude de uma máquina administrativa bem estruturada e um ambiente adequado para o seu desenvolvimento.

No Brasil, esse instituto surgiu com a Constituição de 1934, sob influência norte-americana; contudo, não foi aplicado devidamente, culminando em infrutíferas tentativas.

Apesar das dificuldades na sua implementação, o legislador constituinte manteve a contribuição de melhoria no ordenamento jurídico brasileiro, tendo em vista os seus fundamentos de justiça e equidade.

Para melhor compreender esse instituto, passa-se agora a analisá-lo segundo seus fundamentos, sua origem, observando, ainda, as dificuldades encontradas para a sua implementação, frente a sua importância como fonte de renda, principalmente, para pequenos municípios. Pretende-se, ainda, mostrar que a contribuição de melhoria é um poderoso meio para viabilizar grandes projetos de urbanização, favorecendo o progresso municipal.

O conceito de tributo sofreu evoluções, cercado por várias teorias, que tentaram, na visão de seus defensores, definir esse composto da receita derivada do Estado.

Não possui o tributo caráter punitivo, ou seja, o tributo não tem como fato gerador um ato ilícito ou o descumprimento de uma obrigação. Ele é instituído por meio de lei ordinária, independentemente da vontade do contribuinte, é imposição do Estado no uso do *ius imperii*.

O tributo vem alcançando definição mais ampla nos povos modernos, à medida que os problemas sociais estão crescendo. Assim, visam mais que a obtenção de recursos para os encargos do Estado; procuram sempre assegurar o bem estar e o progresso da humanidade. As finalidades básicas do tributo são satisfazer as necessidades pecuniárias do Estado, além de serem utilizados em metas de política econômica e em programa de ação social. No plano jurídico tributário, a finalidade é a satisfação do dever. É o tributo objeto da prestação jurídica. Logo, tenta-se encontrar um ponto de equilíbrio entre a necessidade indispensável do Estado em tributar e a pretensão fundada do contribuinte em que esta atividade seja realizada de modo equânime, racional e justo, podendo, ainda, aquele contar com as garantias constitucionais, para evitar abusos que desta atividade possam advir.

O tributo diferencia-se da multa, porque nesta o multado descumprir algum dever contratual ou legal, figurando um fato ilícito; da indenização também, porque esta traduz uma prévia e comprovada lesão ao patrimônio alheio; das prestações contratuais, pois estas dependem de um acordo de vontades, embora estejam sob os ditames legais.

São três as espécies de tributo, conforme previsto na Constituição Federal de 1988: Imposto, Taxa e Contribuição de Melhoria. Sendo o Brasil um país federado, a Constituição traça as regras de competência, evitando conflitos e dupla ação tributativa.

2.1. Diferenças entre imposto, taxa e contribuição de melhoria

Após definir tributo, e para melhor compreender o tema, faz-se necessário analisar as três espécies tributárias: imposto, taxa, e contribuição de melhoria, a fim de diferenciá-las, evitando, assim, a aplicação errônea de uma por outra.

Ao longo da história jurídica, no Direito brasileiro, a contribuição de melhoria passou por muitas definições e comparações, realizadas pelos doutrinadores.

Identificaram-na com o Imposto de Renda, quando cobrada como mais valia, já que faziam distinção de duas espécies de contribuição de melhoria: a de custo e a do benefício.

Alfredo Augusto Becker adota uma modalidade de contribuição de melhoria com base de cálculo na mais valia da coisa privada (semelhante ao imposto de renda) e outra com base no custo do serviço estatal (semelhante à taxa). Os adeptos dessa teoria vêem a contribuição de melhoria na classificação econômica do imposto ou da taxa e não admitem a classificação jurídica autônoma daquele tributo; percebe-se desde já a confusão que existe em torno da definição da contribuição de melhoria.

Ao contrário dos tributos vinculados, taxa e contribuição de melhoria, o imposto é exigido em razão de um fato que se refere à atividade da pessoa obrigada, o contribuinte não recebe direta e imediatamente o resultado pelo que paga, pois o dinheiro destina-se à manutenção das atividades gerais do Estado.

Ao passo que a taxa e a contribuição de melhoria integram a categoria das exações diretamente referidas à atuação concreta do Estado, contudo, elas não se confundem, guardando algumas afinidades.

No imposto, não deixa de existir a contraprestação do Poder Público, mas esta é indeterminada e não é condição para o exercício da competência tributária. Diversamente ocorre com a contribuição de melhoria, porque o ente público só poderá

fazer uso de seu poder de tributar se realizar uma obra, e esta conseqüentemente levar uma valorização aos imóveis vizinhos.

Não há que se confundir o imposto sobre valorização imobiliária e a contribuição de melhoria, pois que o motivo social e a base de cálculo daquele é a valorização imobiliária, sobre a qual incide uma alíquota, geralmente progressiva.

O imposto sobre valorização imobiliária visa tributar o aumento imerecido de valor imobiliário ou da fortuna do proprietário. Essa medida é feita pelo cálculo da diferença entre um valor anterior do imóvel e outro posterior, e incidirá por ocasião da venda ou da transmissão do imóvel a outrem.

No caso do imposto sobre valorização imobiliária, o tributo é exigido por ter o imóvel se valorizado, qualquer que tenha sido a causa, enquanto, na contribuição de melhoria, o tributo é cobrado sobre o imóvel valorizado em decorrência de obra pública e só por isso.

Para alguns doutrinadores, a contribuição de melhoria confunde-se com a taxa, porque visa o pagamento de um benefício certo e determinado, e que obedecerá a uma proporção de valor.

Entre os defensores dessa corrente, encontram-se Pontes de Miranda, Monteiro de Barros Filho, Francisco Campos e outros. Para esses, a contribuição de melhoria é uma contraprestação de um benefício recebido, especial e determinado por um serviço executado pelo Estado, que leva uma valorização ao imóvel de um particular, decorrente de uma obra pública.

Contudo, a contribuição de melhoria em nada se confunde com as taxas ou com os impostos, ela tem caráter autônomo. Para essa corrente, encabeçada por Bilac Pinto, aqueles que vêem a contribuição de melhoria como uma subespécie da taxa procuram uma solução simplista na definição e determinação dos tributos, considerando uma divisão bipartida, com a dilação do conceito de taxa.

A taxa está, intimamente, ligada à prestação de serviço público, enquanto a contri-

buição de melhoria está ligada a uma outra atuação estatal, que é a realização de obra pública com a conseqüente valorização imobiliária; portanto, não é possível dilatar o conceito de taxa e nele incluir a contribuição de melhoria.

Não se pode, portanto, confundir taxa e contribuição de melhoria, pois naquela a atuação é direta, prestando utilidade e comodidade aos administrados, enquanto na última, inicialmente, visa-se o interesse da coletividade e só indiretamente se relaciona com a pessoa obrigada.

Conforme o art. 77 do CTN, as taxas têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

O serviço divisível é aquele que pode ser destacado e individualizado do conjunto dos serviços e atividades do Estado. A exemplo disso, o serviço de pavimentação não é hipótese de incidência da taxa, porque falta a ele o atributo da divisibilidade e especificidade, fundamental ao conceito desse tributo.

A base impositiva da taxa vai basear-se na quantidade e intensidade das diligências necessárias que o Estado terá de desempenhar para dar uma licença, por exemplo. Enquanto a base impositiva da contribuição de melhoria será a valorização do imóvel advinda da obra pública.

Não faltam especialistas que entendem que, em caso de realização de obra pública, o ente político poderá optar alternativamente pela taxa remuneratória ou, havendo valorização imobiliária, pela contribuição de melhoria. Opta-se aqui por uma solução simplista, pois as hipóteses de incidência dessas espécies tributárias são diversas.

É claro que a obra pública é encargo natural do Estado, que o deve prover com os recursos normais provenientes dos encargos coletados indistintamente de todos os membros da coletividade. Certas obras, contudo, nomeadamente indicadas em lei, são suscetíveis de beneficiar especialmente

determinadas pessoas, valorizando-lhes os imóveis situados em sua área de influência. Como não haveria justiça em que a contribuição de todos servisse para custear o benefício de uns poucos, pode e deve o Estado recuperar-se junto a estes, proporcionalmente ao benefício absorvido por cada imóvel. Afasta-se, assim, a possibilidade de o Estado recorrer à taxa para recuperar o custo da obra. Porque, não ocorrendo a valorização imobiliária, a obra deverá ser custeada pelos recursos gerais do Estado, os impostos.

Assim, entendeu o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 87.604, que, nos casos em que couber a imposição da contribuição de melhoria,

“não tem o Poder Público a opção de instituir, alternativamente, taxa remuneratória” (acórdão cujas conclusões foram publicadas no DJ de 30-3-79)¹.

Outra diferença, que pode ser citada, ainda, entre a taxa e a contribuição de melhoria, é que, na primeira, a simples atuação do contribuinte já concretiza o aspecto material da hipótese de incidência, enquanto, na última, a ligação entre a atuação e o obrigado é indireta, ocorre mediante a valorização, fator necessário.

A taxa é ilimitada, sua fixação é feita com base nos custos do serviço prestado ao contribuinte e pode ser proporcional à utilização desse mesmo serviço, enquanto a contribuição de melhoria é instantânea, embora seja parcelada, esgota-se no recolhimento de seu montante.

Ottorino Tentolini assim justifica a autonomia da contribuição de melhoria:

“Todo tributo encontra sua razão de ser no princípio de que os cidadãos devem contribuir em medida equânime para a promoção das finalidades de interesse geral e utilidade pública, perseguidas pelo Estado; com maior razão devem contribuir se, além da vantagem que – como participantes da comunidade – retiram, ainda recebem particular benefício patrimonial.

Donde decorre que a C.M. não pode-se identificar com a taxa – enquanto correspectivo pela prestação de serviço público – nem com o imposto, enquanto a C.M. pressupõe vantagem particular, mediata ou imediata, que beneficia a propriedade privada, em consequência da execução de obra pública. Não resta, assim, senão reconhecer à C.M. o caráter de tributo especial, dirigido a cobrir parcialmente a despesa da atividade pública, que ajudou determinados proprietários de imóveis de maneira dúplice, ou seja, como proprietários e como participantes da coletividade”².

Enfim, a contribuição de melhoria e a taxa são tributos que não podem, de forma alguma, ser confundidos ou usados alternativamente, posto a sua natureza jurídica distinta.

2.2. Diferenças entre obra e serviço públicos

Faz-se necessário analisar, em separado, as diferenças existentes entre obra e serviço públicos, pois este é fator relevante para a diferenciação entre a taxa e a contribuição de melhoria. Para muitos, essa distinção não se justifica, porque quase sempre participa a obra pública da execução de serviço público.

Contudo, as obras públicas não são permanentes e não são diretamente prestadas à comunidade, mas transitórias, e a vantagem que elas trazem à comunidade é indireta; enquanto os serviços públicos constituem uma atividade estatal permanente e são prestados diretamente ao indivíduo. Sendo assim, essa distinção se justifica.

Obra é diferente de serviço, pois há predominância dos materiais sobre o trabalho naquela. É importante essa distinção para a Administração Pública, pois serve para a determinação de tributos e modalidades de licitação.

O serviço público se desenvolve de forma regular, contínua e uniforme, visando

atender à comunidade, aos seus interesses primários, básicos.

Ele é específico (quando ele puder ser separado em unidades autônomas de sua utilidade ou de necessidade pública) e divisível (quando o serviço funcionar de modo que possa-se avaliar a utilização individual de cada usuário), podendo ser de utilização efetiva (quando é colocado à disposição do contribuinte e ele o utiliza, porque lhe interessa) ou potencial (quando for compulsório o seu pagamento, ou seja, o serviço está à disposição do contribuinte, e, ainda que ele não o use, será obrigado a pagar) pelos contribuintes.

Por outro lado, o conceito de obra é bastante amplo: realização material do homem, construção, melhoramento, ampliação, produção intelectual, artística, literária, jurídica ou científica. O que interessa, na verdade, é o conceito administrativo, ou seja, construção, melhoramento ou alteração.

A obra pública destina-se a fins públicos, ou seja, ao público diretamente ou a um serviço público realizado pela Administração direta, indireta. É executada sobre um bem público, podendo ser implantada em terreno particular com finalidade pública.

São consideradas obras públicas: o equipamento urbano (vias e logradouros públicos, ruas, praças, monumentos, cemitérios, calçamentos, canalizações, redes de energia elétrica, estádios, etc.), o equipamento administrativo (oficinas, laboratórios, garagens, etc.), o empreendimento de utilidade pública (estradas, pontes, ferrovias, portos, aeroportos, canais, usinas, obras de saneamento, construções de serventia geral) e edifícios públicos (fóruns, sedes de governo, repartições públicas, etc.).

Não existe, porém, uma enumeração taxativa dos serviços e obras públicas, pois estes aumentam ou diminuem de acordo com as novas realidades dos municípios.

No entanto, apesar de serem inúmeras as obras públicas e necessárias para a comunidade, o Poder Público local, hoje, não

têm dado a devida atenção àquelas, ora por falta de recursos para fazê-las, ora pela falta de vontade política de buscar soluções para esses problemas.

O que vem acontecendo nos dias de hoje é que os municípios e os particulares vêm compartilhando o custo elevado das obras, como pavimentação e calçamento; ou, até mesmo, algumas vezes, os particulares arcam com o custo total daquelas.

3. *Contribuição de melhoria: conceito e características essenciais*

A contribuição de melhoria, como já esclarecido anteriormente, é uma espécie tributária autônoma, assim expressa na Constituição Federal de 1988; constitui-se numa prestação pecuniária imposta pelo Estado, no uso do *ius imperii*, cuja hipótese de incidência é a realização de obra pública, que leve uma valorização para os imóveis circunvizinhos, sendo instituída por meio de lei e cobrada por atividade administrativa.

O professor Bilac Pinto foi um dos primeiros, no Brasil, a tratar da contribuição de melhoria e a definiu assim:

“pagamento obrigatório, decretado exclusiva ou concorrentemente pelo município, estado ou União, em razão de valorização produzida em imóvel do contribuinte, por obra pública, realizada após sua audiência, e cujo montante não pode ultrapassar nem o custo da obra nem o valor do benefício”²³.

É possível destacar três elementos básicos da definição de contribuição de melhoria: “recompensa do enriquecimento ganho por uma propriedade”, “em virtude de obra pública concreta”, “local de situação do prédio”. Há a penetração de expressões, no Direito Tributário, de outros ramos do Direito, que auxiliam o intérprete nas questões relativas à definição, conceituação e configuração da contribuição de melhoria, quais sejam: a valorização, o imóvel e a obra pública.

Por meio dos princípios da moralidade e da justiça, o Poder Público, embora

realizando obras do interesse da coletividade, emprega grandes fundos públicos em obras específicas, atendendo diretamente a um grupo, com melhoramento e aumento na valorização do imóvel. Logo, o Poder Público terá direito de restituição em relação a parte do benefício originado, que será paga pelo proprietário.

O que impressiona, desde logo, no instituto das contribuições de melhoria é que ele vem corrigir uma situação, que o Estado Moderno não poderia mais tolerar por muito tempo: obras públicas, realizadas com o concurso de todos os contribuintes, beneficiavam, quase sempre, a um pequeno número deles. É justo que o particular indenize o Estado se auferiu vantagem econômica especial, mesmo sem sua vontade.

A contribuição de melhoria é um tributo justo porque não onera qualquer valorização imobiliária, é necessário que a causa real dessa valorização seja obra pública que beneficie imóveis urbanos ou rurais. Em exigência constitucional, pode ensejar contribuição de melhoria a obra pública custeada por cofres públicos, e que proporcione valorização imobiliária. Em regra, as obras públicas valorizam os imóveis adjacentes.

Contudo, há obras que desvalorizam os imóveis, apesar de necessárias para a coletividade, como a construção de cemitérios, de prisões, etc. O Estado, nessas hipóteses, deve e precisa indenizar o proprietário desses imóveis por dano que possa provocar na propriedade privada.

É necessário esclarecer que a efetivação da obra pública não é suficiente para caracterizar a contribuição de melhoria. É preciso ocorrer um fato exógeno, que é a valorização imobiliária.

Ponto relevante que enseja grandes discussões em torno da contribuição de melhoria diz respeito aos limites que devem ser obedecidos para a cobrança desse tributo.

Na história das Constituições brasileiras, esses limites foram ora expressos, ora omitidos, ora implícitos, o que confirmam a

CF/34 (art. 124), em nada preceituando sobre tais pressupostos, a CF/67 (art. 30) e EC nº 18/65 (art.19), com expressa declaração dos limites; a CF/67 (art. 18) só se refere ao limite individual, e a CF/88 calou-se. O Decreto-Lei nº 195/67, que regulamenta a instituição e arrecadação da contribuição de melhoria, admite, em seu art. 3º, os dois limites, e assim também dispõe o Código Tributário Nacional em seu art. 81.

O limite individual consiste no acréscimo de valorização incorporado ao imóvel. E o limite total é a despesa realizada com a obra. É difícil conciliar ambos no momento da cobrança do tributo; contudo, é da sua essência o equilíbrio entre o custo da obra e a valorização imobiliária, para que ele se revele um tributo equânime.

3.1. Fundamento

Os fenômenos financeiros são considerados, no plano da realidade, em função de fatores políticos, sociais, econômicos e jurídicos.

Sendo assim, é importante analisar todos os fundamentos que justificam a aplicação da contribuição de melhoria.

3.1.1. Fundamento econômico-social

Sabido é que as cidades não constituem área homogênea ou que deva ser tratada, sob o aspecto tributário, de maneira igual e indistinta. O que realmente há são áreas mais favorecidas que outras, em virtude da densidade dos serviços, obras e melhoramentos públicos, que são realizados com os recursos do tesouro público, oriundos da arrecadação dos tributos pagos por toda a população.

Então, aquele cidadão que, além do benefício de ordem geral, não individualizável, recebeu também a melhoria especial, e individualizável, deverá contribuir para a despesa da obra, na medida da valorização ou melhoria especial que recebeu.

Quando executa-se um melhoramento urbano em uma cidade, não há distribuição uniforme pelos munícipes, pois a uns

interessa mais que a outros. Assim foi com a retificação do rio Tietê em São Paulo. Concluída a obra, o sistema de comunicações urbanas, as condições e a beleza da capital paulista melhoraram, beneficiando a todos. Porém, as propriedades situadas na várzea do rio lucraram mais, pois acabou com as inundações, encontrando-se, agora, numa situação privilegiada.

3.1.2. Fundamento moral

A valorização imobiliária, ou aumento de valor sofrido pelo imóvel em decorrência do benefício trazido pela obra pública, é que torna justa e adequada com a moral administrativa a cobrança desse tributo toda vez que esse fato ocorrer.

Então, é a valorização imobiliária o motivo moral que o Poder Público tem para exigir do cidadão a contribuição de melhoria (o acréscimo de valor absorvido pelo imóvel é a base de cálculo desse tributo).

São apontados alguns fatores como causa de valorização: o interesse na circulação com acesso da população aos transportes; a concentração da população, da riqueza e do poder de compra, que podem acarretar valores altos nos terrenos; a adaptabilidade ao mais lucrativo, juntando-se ao comércio de varejo, luxo e finanças.

E têm-se como resultados da adoção da contribuição de melhoria: diminuição da especulação com o decréscimo do comércio; aceleração da venda na baixa dos lotes não-edificados, pois dos proprietários são tirados a valorização gratuita e representa ônus pesado para os terrenos improdutos; correção da desigualdade existente nos núcleos urbanos entre favorecidos e abandonados, pois cada qual pagará pelas obras e melhoramentos que lhes beneficiarem.

A obra pública beneficia o imóvel sem adicionar nada de material à estrutura dele, mas traz um melhoramento que está intimamente ligado a este, como maior conforto, mais higiene, maior arejamento, ou ainda torna o imóvel mais acessível. Todos esses fatores contribuem para elevar o valor do

imóvel, e este aumento foi provocado pela obra realizada; este é o benefício especial acarretado ao imóvel e que dá subsídio para o Poder Público cobrar a contribuição de melhoria dos beneficiários.

3.1.3. *Fundamento político*

Todos os conceitos políticos e sociais permeiam o sistema tributário, assim como sofrem as suas influências. O processo legislativo de criação da lei passa por critérios eminentemente políticos. Com a sanção do Presidente, votam-se os orçamentos e decretam-se os tributos. Controla-se e fiscaliza-se a parte técnico-financeira, seja por meio de concessão ou denegação dos projetos de obras públicas, seja na opinião sobre as quotas individuais de contribuição.

Na política, apura-se também se os contribuintes podem ou não suportar o ônus tributário. Tal atitude funda-se em evitar o efeito inverso na execução de obras públicas, qual seja, a desvalorização. Cabe, *in casu*, indenização aos proprietários prejudicados pelo Estado. Além disso, impede um programa de intensificação de obras públicas, financiadas pela contribuição de melhoria, acarretando lucro exorbitante à Administração Pública.

A oportunidade, como critério político, na aplicação prática da contribuição de melhoria não é problema porque nota-se que é oportuno e necessário o tributo que venha corrigir desigualdades e até suprir deficiências do sistema tributário.

E, quanto à conveniência, a contribuição de melhoria só pode ser considerada conveniente, porque supre o Poder Público de real fonte de recursos, além de corrigir desigualdades e injustiças.

É motivo político, também, que justifica esse tributo, o objetivo de devolver à comunidade os benefícios de sua ação, condenando a inércia e a especulação daqueles que adquirem imóveis a preços baixos para aguardar a sua valorização, por razão do progresso, da expansão urbana e da realização de obras públicas.

É importante salientar a prática dos princípios da contribuição de melhoria no âmbito administrativo. Tal prática está ligada às leis orgânicas dos municípios e, em especial, à capacidade administrativa dos aplicadores. Robert M. Heig vincula o sucesso do *special assessment* à eficácia do aparelho administrativo da maioria das grandes cidades norte americanas. Ratificando esse posicionamento, ensina Anhaia Mello que a confiança na Administração Pública faz parte desse quadro de êxito.

A Lei paulista nº 2.509/36 é muito citada pelos seus preceitos e suas preocupações para com a aplicação da contribuição de melhoria. Procurava assegurar as maiores garantias aos contribuintes, a fim de impossibilitar abusos ou excesso por parte da Administração Pública. A valorização do benefício para a propriedade, em razão da realização da obra pública, deve ser provada e avaliada previamente, com intervenção popular, a fim de evitar injustiças tributárias. As contribuições nunca devem ultrapassar o valor do benefício, nem o custo do melhoramento, pois, caso contrário, ter-se-ia uma “febre” de execução de obras públicas com lucro considerável à Administração Pública.

3.1.4. *Fundamento jurídico*

O poder estatal pode apoderar-se da propriedade particular de quatro formas: pelos poderes de tributação, de polícia, de domínio eminente e penal.

A contribuição de melhoria está totalmente ligada ao poder de tributação. Alguns autores a qualificavam como imprópria, quando expressão dos poderes de polícia e de domínio eminente. Já o poder penal não se associa a essa espécie tributária, pois a contribuição de melhoria não incide sobre ato ilícito.

Na verdade, esse tributo passou por três fases, claramente vistas nos exemplos norte-americanos e nas tentativas brasileiras, quais sejam, do poder de polícia, do de domínio eminente e, finalmente, de tributação. Na primeira fase, o proprietário era notificado para construir o passeio ou sarjeta

correspondente ao seu terreno; caso desatendesse, a Administração Pública executava o trabalho e o lançava por *special assessment* para pagamento de despesas.

Já na segunda fase, os *special assessments* surgiram por ocasião das desapropriações destinadas à abertura de novas ruas nas grandes cidades. O motivo para sua aplicação foi que os terrenos fronteiriços da nova via pública construída subiriam sensivelmente de valor.

Num terceiro e último momento mais satisfatório, as contribuições de melhoria repousavam, integralmente, no poder de tributação do Estado, no seu poder de império, obrigando os proprietários dos imóveis valorizados a figurarem na posição de contribuinte, já que uma obra pública os beneficiara sensível e particularmente.

Do fundamento jurídico da contribuição de melhoria surge uma pergunta: por que o Estado exige contribuição de melhoria se já se pagam outros tributos, principalmente impostos, cuja finalidade é atender às necessidades públicas?

Há fundamentação legal e econômica para isso. O Estado utiliza, economicamente, uma gama de dinheiro para um determinado setor; logo, nada impede que esse setor beneficiado retribua, ou melhor, promova o retorno aos cofres públicos do custo da obra. Poderia, então, o Estado despendar aquele dinheiro com outras obras. O fundamento jurídico decorre do enriquecimento do proprietário do imóvel, sofrido por uma valorização pela implantação de uma obra pública.

É o verdadeiro princípio da equidade que a Constituição Federal de 1988, seguindo as anteriores, adotou ao manter a contribuição de melhoria no nosso Direito Positivo, pois não é justo que toda a comunidade pague uma obra totalmente quando dela retiraram especial proveito algumas pessoas.

É necessário esclarecer que toda obra pública deve e tem como fim atender aos interesses da comunidade em geral. Contudo, há certos tipos de obras em que, se examinadas mais de perto, pode-se perceber

dois aspectos: o primeiro é o benefício de ordem geral, que atinge a todos os cidadãos; o segundo é um benefício especial para determinados cidadãos; estes, além de receberem o benefício de ordem geral, recebem também o especial.

Por isso, o emprego da contribuição de melhoria é recomendado, modernamente, por ser o mais justo dos tributos, cuja utilização é simpática ao contribuinte, em vista de sua vinculação às obras públicas concretas. Quando se fala em contribuição de melhoria como o mais justo dos tributos, fala-se na não-aceitação de o Estado repartir seus lucros de forma desigual, advindos da sua própria atividade, assim como na tributação proporcional à capacidade contributiva de cada um.

4. Autonomia e interesses municipais frente à contribuição de melhoria

Inicialmente os municípios brasileiros se organizaram como as antigas formas coloniais portuguesas, dispostas nas Ordenações Manoelinas e Afonsinas.

Em um segundo momento, os municípios, no Brasil, não faziam parte da estrutura do sistema federal, mas eram considerados entidades político-administrativas relativamente autônomas, o que estava assegurado na Constituição Federal.

Durante o período republicano, os municípios eram teoricamente autônomos, mas, devido à centralização da política financeira e tributária, não dispunham de recursos financeiros para solucionarem problemas relativos à saúde, educação, transportes. A falta de autonomia financeira e econômica contribuiu para o desaparecimento de muitos municípios.

Assim como a Constituição de 1934, a de 1946 retirou da competência dos Estados-membros a conceituação de autonomia municipal determinando os seus limites mínimos, colocando-a sob a responsabilidade da União.

No período pós-64, a Constituição brasileira foi introduzida de excessiva

matéria municipal, de tendência centralizadora, embora o objetivo da Constituição Federal seja estabelecer princípios estruturadores do governo local, como a instituição da competência tributária dos municípios, etc.

Em 1988, a Constituição veio consagrar e assegurar a autonomia municipal, em seus arts. 18, 29 e 30, pois as constituições anteriores atribuíam ao município autonomia em termos de governo próprio e competências exclusivas; e, com a Constituição de 1988, foi acrescentado o poder de auto-organização. Com essa nova postura, a atual Constituição devolveu ao município sua própria fisionomia, favorecendo o renascimento das instituições municipais, que são necessárias à consolidação e desenvolvimento do governo municipal.

A grande mudança que a Constituição Federal de 1988 trouxe para os municípios está na instituição e arrecadação de tributos (*vide* arts. 18, 29-31 e 145 da Constituição Federal/88), nas repartições tributárias (*vide* arts. 156 e 158 da Constituição Federal/88), fornecendo, assim, aos municípios meio para solucionar seus problemas, dada a escassez de renda.

Atribuiu-se ao município poder heterônimo, que é a capacidade de elaborar leis, com vistas às necessidades locais, com traços próprios, principalmente no que se refere à legislação tributária e financeira, assegurado no art. 30, I, II, da Constituição Federal/88. Esse poder é exclusivo e não pode ser limitado por nenhum outro ente da federação.

É de competência do município legislar sobre assuntos de interesse local, e essa é a verdadeira autonomia concedida pela Constituição. Contudo, não se trata aqui de interesse local exclusivo, pois indiretamente são atendidas as necessidades gerais da nação, observando-se primeiramente as necessidade imediatas, melhor atendidas pelo Poder Público local.

Os Poderes Públicos locais enfrentam hoje graves problemas, como o êxodo rural e a concentração humana nos grandes

centros urbanos, em virtude do crescimento desordenado das metrópoles, da desintegração da política regional e nacional. As cidades necessitam de obras que melhorem as condições de vida dos seus cidadãos. Contudo, tais problemas não são solucionados, pois a falta de recursos é generalizada, e ainda mais acentuada nos pequenos municípios, cuja arrecadação é menor, sem quaisquer perspectivas de desenvolvimento. Assim, eles não suportam obras de vultoso custo, ficando grande parte das obras por fazer, e são muitos os melhoramentos reclamados pela coletividade. Muitos municípios não têm progresso porque não têm renda.

Diante do quadro aqui estampado, é possível perceber que os municípios possuem meio eficaz para solucionar o problema da falta de renda, para proporcionar o desenvolvimento urbano, pois a Constituição Federal dá competência para esses entes instituírem contribuição de melhoria. É necessário maior vontade política, com o fim de superar as dificuldades técnicas de implantação desse tributo, para tornar concreta a contribuição de melhoria, que é muito importante para o desenvolvimento municipal.

5. Dificuldades na aplicação da contribuição de melhoria

A contribuição de melhoria existe no Sistema Tributário Nacional desde a Constituição de 1934, mas ela não é usada, por dificuldades impostas à sua instituição. Ao invés de fazer uso dela, os poderes tributantes optam sempre pela taxa, como se fosse contribuição de melhoria, mascarando-a.

Em muitos municípios, são adotadas as taxas de pavimentação e calçamento, sob o pretexto de a técnica de implantação da contribuição de melhoria ser complicada e exigente. Entretanto, ela poderá ser aplicada, com excelentes resultados, especificamente, nos municípios, como meio de compensar a redução de receita, motivada pela discriminação de rendas.

Muitos juristas e políticos sabem do fundamento de justiça em que se baseia a contribuição de melhoria; no entanto, muitos deles apresentam resistência e preferem dizer que a cobrança desse tributo é inviável, baseando-se nas dificuldades para delimitar a zona beneficiada pela obra pública, bem como o fator de benefício que corresponde a cada imóvel situado na área de influência.

Manoel Lourenço dos Santos diz ser a contribuição de melhoria uma utopia, por existir e não ser cobrada; se assim o fosse, poderia resultar em progressos das localidades e constituiria uma cobrança, moralmente, válida. No Brasil, ela não é arrecadada, prejudicando o Erário.

Na verdade, não é fácil instituir esse tributo, devido à complexidade de seus mecanismos; por isso não é, quando previsto na legislação, exercitado, ou, quando o é, opera-se com inconveniência.

Por outro lado, a cobrança da contribuição de melhoria não é só viável, é também um dever político, porque os fundamentos desse tributo levam a crer que o Estado não pode, de forma alguma, sobrepor interesses técnicos ao bem-estar da coletividade.

Não se pode opor à aplicação da contribuição de melhoria tendo-se em vista a injustiça em que incidem alguns quando auferem vantagem patrimonial para a qual toda a comunidade contribuiu. Portanto, quando se cogita da conveniência e oportunidade, não se pode levar em consideração apenas as dificuldades técnicas, mas deve-se observar fundamentos mais relevantes como a melhor distribuição do ônus tributário.

E, sem dúvida alguma, a contribuição de melhoria é uma das fontes mais aptas a contribuir para a realização das obras necessárias ao desenvolvimento social.

A técnica de arrecadação e o procedimento administrativo da contribuição de melhoria não são simples. Com isso, há pouca utilização dessa fonte de receita, principalmente nos municípios, pois não dispõem de pessoal especializado para tal.

Assim sendo, é premente a seleção e o treinamento de pessoal, de acordo com os novos métodos e técnicas, aclamados por necessidades novas, o que leva tempo, apesar de ser o mínimo possível e exigível aos agentes públicos.

O que, normalmente, acontece é a conversão de receitas, segundo pretensões políticas, para terminar as obras públicas de um determinado setor, prejudicando-se, assim, outros setores. Seria melhor, principalmente para manter uma série de construções públicas, o retorno, para os cofres públicos, do *quantum* que os proprietários receberam de benefício.

A grande dificuldade encontrada para a instituição da contribuição de melhoria percebe-se que é a determinação da valorização imobiliária, do *quantum debeatur*, por isso, o legislador, na Constituinte de 1988, não deixou claro os limites, requisitos imprescindíveis, para a aplicação desse tributo.

Contudo, essa dificuldade não justifica descaracterizar a contribuição de melhoria, tornando-a um simples meio de financiar obras públicas. Porque, se assim se fizer, os princípios que permeiam esse instituto estariam minados, pois que não haveria a isonomia, a equidade, devendo cada proprietário arcar com o ônus que realmente lhe cabe, benefício trazido ao seu imóvel, pela obra pública.

Para alguns doutrinadores, não é possível determinar com exatidão a valorização imobiliária, pois se encontra dentro de um emaranhado de possíveis valorizações, reais e aparentes. Para os seguidores dessa idéia, há a melhoria decorrente da obra considerada, mas há também outras melhorias produzidas por obras vizinhas, não se esquecendo das valorizações e desvalorizações decorrentes das variações monetárias. Todos esses fatores se unem, mascarando-se, de forma a dificultar a sua análise separadamente.

É bem verdade que a determinação da valorização imobiliária é complexa, mas, no Brasil, os imóveis já estão sujeitos a impostos

(territoriais, estaduais e municipais) que são calculados sobre o seu valor; portanto, existe um valor oficial, que deverá ser aplicado no cálculo da valorização. Há que se lembrar também das avaliações que são feitas para os casos de desapropriação.

O argumento de que a determinação da mais-valia imobiliária decorrente de obra pública está permeada de subjetivismo não pode ser levado em consideração, porque defeitos assim existem até mesmo nas normas de ordem pública, como ocorre na fixação do salário mínimo, que é determinado em valor, e que está abaixo da realidade, o que não impede a sua utilização nas relações empregatícias.

Se houver superestimação da valorização imobiliária, ou ainda subestimação desse tributo pelo contribuinte, o Judiciário solucionará esses conflitos.

A determinação da mais-valia ficará por conta dos técnicos, e a própria natureza democrática do tributo se levanta como solução para o problema da avaliação do benefício.

O professor Geraldo Ataliba busca solução para a implementação desse tributo e aponta os seguintes procedimentos:

1 – “exclusão da aplicação aos casos de pequena arrecadação, em que as quantias a receber não compensariam dispêndios e trabalhos de avaliação e lançamento;

2 – nos demais casos, a parte mais penosa é inevitavelmente feita, para outros fins, pelas repartições técnicas de engenharia, que levantam plantas das zonas atingidas, aéreas, estado atual, projeto da modificação empreendida, especificações, cálculos dos custos da obra, custo unitário, etc.;

3 – os imóveis a serem provavelmente valorizados têm estimativa prevista nos cadastros fiscais para fins de imposto territorial rural ou urbano, ou ainda predial;

4 – a técnica de avaliação para desapropriações, inteiramente conhecida e efetivamente praticada até para os

casos individuais e de pequena monta, é de todo aplicável à contribuição de melhoria;

5 – a preleção pode também resolver os casos extremos, resistentes ao processo de avaliação, insinuados no sistema brasileiro em vigor”⁴.

Quanto ao problema de determinação de qual obra é capaz de levar à tributação por meio de contribuição de melhoria, esse pode ser resolvido com a lei complementar que preceituaria os tipos de obra pública que comporiam a hipótese de incidência desse tributo, pois há muitas obras públicas que são financiadas com os recursos estatais advindos dos impostos.

A determinação da zona de influência gera algumas dúvidas, pois o critério para a sua determinação, se feita anteriormente, é subjetivo ou aleatório, o que não corresponde à prática. É melhor que as análises sejam feitas *a posteriori*, para que se possa comparar a realidade com a hipótese original.

Nos casos de valorizações decorrentes de uma pavimentação, por exemplo, é costumeiro carregar somente os proprietários que possuem imóveis com frente para a via beneficiada. Essa é a situação que mais ocorre nas prefeituras atualmente, divide-se o custo total da obra entre os proprietários dos imóveis localizados na rua beneficiada.

Em verdade, quem recebe o benefício direto são os imóveis situados na via pública pavimentada. Mas o Poder Público não pode negar, e nem deixar de levar em conta, que as ruas transversais e próximas daquela sofrem uma influência, e de alguma forma uma valorização, sujeitas, portanto, à tributação por meio de contribuição de melhoria.

Quando não se delimita a real zona de influência, cria-se uma situação muito difícil para a cobrança da contribuição de melhoria, porque o tributo torna-se alto e, por vezes, injusto, pois somente os imóveis diretos são tributados. Contudo, a valorização dos imóveis se dá de forma direta e indireta.

Além dos problemas citados, surge ainda outro questionamento em torno da validade ou não do Decreto-Lei nº 195/67. Para

alguns, como Sidney Saraiva, esse decreto não tem força de lei complementar e, por isso, as unidades federadas não estão obrigadas a segui-lo. Dessa forma, surgiria o problema da falta de uniformidade, e um grande problema para o Judiciário, pois que seriam inúmeros os questionamentos em torno da aplicação desse tributo num ou noutro lugar.

Outro é o posicionamento do professor Sacha Calmon de Navarro Coelho; para ele o referido Decreto-Lei caducou antes mesmo da Constituição de 1988, porque este diploma, com caráter de lei complementar, regulava a contribuição de melhoria baseada na valorização imobiliária conforme a Constituição de 1967 e a Emenda nº 1/69. Entretanto, em 1983, a Emenda Constitucional nº 23 de 1/12, Passos Porto, mudou o critério para aplicação da contribuição de melhoria, passando a ser o do custo da obra.

Houve, assim, duas alterações: omitiu-se “...tendo como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado...” e foi substituída a expressão “imóveis valorizados” por “imóveis beneficiados”.

Para o eminente jurista, a intenção do legislador, ao fazer essa modificação, foi clara, porque o fim era realmente substituir o critério valorização pelo critério custo, discordando de outros doutrinadores que esclarecem: imóveis beneficiados são o mesmo que imóveis que sofreram um acréscimo de valor, o benefício.

Em face disso, Sacha Calmon entende que existem dois tipos de contribuição de melhoria (a contribuição de custo, se se observar somente o limite total, e a contribuição de melhoria propriamente dita, se se considerar ambos os limites), e não adianta o questionamento acerca de qual tipo se adotou. Há corrente que defende ser necessário lei complementar para conferir a opção do legislador, mas há também doutrinadores que negam a necessidade de lei complementar, porque entendem que a competência tributária é plena, e cabe-lhes

escolher quando, como e quanto irão cobrar dos proprietários de imóveis beneficiados.

Toda essa discussão gira em torno da determinação dos limites a serem seguidos para a cobrança da contribuição de melhoria. No entanto, está-se questionando não a essência do tributo, que é o mais relevante, mas sim a lei. O que deve ser levado em consideração é a razão de ser do instituto, se se observar somente o limite total da obra estar-se-á cobrando taxa, e não contribuição de melhoria. É, assim, essencial que sejam observados os limites total e individual, para que sejam cumpridos os princípios de equidade e justiça, que fundamentam esse tributo, senão corre-se o risco de aplicarem um outro instituto, e não a contribuição de melhoria.

É necessário que seja elaborada uma lei complementar, com o fim de traçar as regras gerais de instituição e arrecadação da contribuição de melhoria, para que o tributo seja cobrado de maneira uniforme em todo o país, evitando possíveis problemas. Deve-se lembrar que essa lei deverá tratar somente de aspectos gerais, deixando a entidade política livre para adequar o tributo segundo as suas necessidades locais.

Outra razão do insucesso da aplicação da contribuição de melhoria no Brasil, apontada pelo professor Geraldo Ataliba, é a de que a lei brasileira seguiu critérios da legislação norte-americana referentes ao *cost assessment*, que é uma espécie do *special assessment*, e que não é a legítima contribuição de melhoria. O *cost assessment* é destinado para financiar pequenas obras públicas, que podem ter o seu custeio discutido com os proprietários vizinhos, é uma espécie de negócio, advém do acordo de vontades, não se adaptando à realização de grandes obras.

6. Conclusão

Este estudo tem respaldo em autorizada doutrina e no ordenamento jurídico nacionais. Por todas as razões expostas, acredita-se na viabilidade da contribuição de

melhoria como meio de arrecadar recursos para a realização de obras, favorecendo o progresso das cidades brasileiras.

Desde as primeiras tentativas de aplicação desse tributo, percebem-se problemas como a falta de um aparelho administrativo apropriado para a sua arrecadação, receio por parte dos contribuintes em face dessa nova espécie tributária, falta de vontade política; tudo isso leva à imposição de outros tributos.

Contudo, a maior dificuldade encontrada para a implementação desse tributo continua sendo a determinação do *quantum debeat*, pois, para que a contribuição de melhoria, segundo os seus princípios informadores, seja aplicada é necessário obedecer a dois limites essenciais, o total (custo da obra) e o individual (valorização imobiliária decorrente da obra), que, para muitos, são considerados de difícil harmonização. É de suma importância, também, a presença de técnicos especializados para que se proceda a uma justa e adequada avaliação do *quantum* devido a cada proprietário beneficiado.

Tudo isso já foi discutido ao longo deste trabalho; contudo, é necessário lembrar que a contribuição de melhoria, antes mesmo de ser implementada, por meio de lei, é um instituto com características próprias, as quais devem ser observadas para que se concretizem os ideais de justiça e equidade dela inerentes.

É premente a operacionalização da contribuição de melhoria, pois os pequenos municípios, em especial, necessitam dessa importante fonte de renda para a consecução dos seus fins, ao passo que a coletividade espera do Poder Público solução para os problemas sociais que atingem as cidades brasileiras hoje.

E, nos dias de hoje, com a reforma do Estado, que se torna cada vez menor, atribuindo as suas funções à sociedade civil organizada, ficando apenas na situação de fiscal do exercício das funções estatais, é o momento de todos participarem, reclamando

os problemas de sua comunidade, qual obra é mais urgente, etc. É a ocasião própria para exercer a verdadeira cidadania, que ultrapassa a simples representatividade política.

A contribuição de melhoria representa um meio efetivo para a realização das obras necessárias à sociedade, do qual dispõem todos os cidadãos, uma vez que a iniciativa não é somente do Poder Público, mas, também, da comunidade que desejar a obra; é meio de exercer a cidadania, por meio da fiscalização do procedimento tributário, desde a publicação do edital, passando pela impugnação do orçamento da obra, etc.

Espera-se, pois, que este trabalho contribua, de alguma forma, para despertar a sociedade e o Poder Público para a importância desse instituto, tendo em vista que é um meio justo e eficaz de satisfazer as necessidades públicas.

Bibliografia

- ACCIOLY, Aristóphanes. Contribuição de melhoria e valorização imobiliária. Rio de Janeiro: Edições Financeiras S. A., 1951. 118p.
- APOCALYPSE, Sidney Saraiva. A contribuição de melhoria, o dever político de sua cobrança. Coed. São Paulo: Resenha tributária, 1975. 31p.
- ATALIBA, Geraldo. Elementos de direito tributário. São Paulo: Revistas dos tribunais, 1978. 476p.
- _____. Natureza jurídica da contribuição de melhoria. São Paulo: Revista dos tribunais, 1964. 263p.
- _____. Hipótese de incidência tributária. 4.ed. São Paulo: Revista dos tribunais, 1991. 215p.
- BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 10ª.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981. 63p.
- BARROS, Luiz Celso de. Direito tributário. 1.ed. São Paulo: Jalovi LTDA, 1981.
- BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de direito financeiro e de direito tributário. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 1995. 273p.
- BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 1972. 621p.
- BRASIL. Código tributário nacional, Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, 27 de outubro de 1966.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.

- Organização dos textos, notas remissivas e índices por Juarez de Oliveira. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 1996. 200p.
- BRASIL. Decreto-Lei nº 195/67, de 24 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a cobrança da contribuição de melhoria. Diário Oficial da União, Brasília, 27 de fevereiro de 1967.
- CAIRES, Hélio. Alguns enfoques sobre a contribuição de melhoria. Revista da faculdade de direito da UFG, nº 9, p. 61-74, 1985.
- CAMPOS, Cunha. Tributário – contribuição de melhoria, lançamento irregular, ilegalidade da cobrança. Revista Jurídica LEMI, nº 205, p. 2204- 2206, 1984.
- CASTRO, José Nilo de. Direito municipal positivo. 3.ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1996. 16p.
- CATALDO, Paulo César. Taxa de contribuição de melhoria. Revista de direito público, nº 61, p. 81-89, 1982.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Comentários à constituição de 1988: sistema tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1991. 423p.
- FALCÃO, Almicar de Araújo. Autonomia dos governos locais em matéria tributária. Revista de direito administrativo. V. 47. jan/março, 1957.
- LEITE, Daltro Barbosa. Contribuição de melhoria, estradas de rodagem e valor da terra. Rio de Janeiro, 1972. 118p.
- MAXIMILIANO, Carlos. Comentários à constituição brasileira. 4.ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, V. 1, 1948. 430p.
- MEIRA, José de Castro. O sistema tributário na constituição de 1988, os princípios gerais. Revista da faculdade de direito, V. 29, p. 203-220, 1988.
- MEIRELLES, Hely Lopes. Direito municipal brasileiro. 7.ed. São Paulo: Malheiros, 1994. 639p.
- MIRANDA, Pontes. Comentários à Constituição de 1946. 1.ed. Rio de Janeiro: Henrique Cahen, V. 1, 1947. 551p.
- PINTO, Bilac. Contribuição de melhoria. Rio de Janeiro, 298p.
- PINTO, Carlos Alberto A de Carvalho. Contribuição de melhoria, Revista de Direito Administrativo, V. XII, abr/jun. 1948.

Notas

¹CATALDO, Paulo César. Taxa de contribuição de melhoria: natureza jurídica. Revista de direito público, nº 61, 1982, p. 88.

²Ottorino Tentolini citado por CATALDO, Paulo César. Ob. cit., p. 53.

³Pinto, Bilac. Contribuição de melhoria, Rio de Janeiro, p. 07.

⁴Geraldo Ataliba in Alguns enfoques sobre a contribuição de melhoria, Hélio Caires, Revista da UFG, nº 09, p. 61-74.