

INVESTIGAÇÃO JUSECONÔMICA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA*

Diogo Rafael de Arruda**

RESUMO: Este artigo é uma proposta de estudo da contribuição de melhoria a partir de sua delimitação histórica e dos reflexos no cenário atual. Sendo atualmente um tributo *sui generis* integrante de vários diplomas legais, justifica-se na retribuição pelos proprietários de imóveis que se beneficiaram de uma obra pública realizada em proximidade tal que eleve o preço do bem privado, incorporando uma parcela indevida. Para tal, o estudo propõe-se a analisar se a não cobrança desse tributo pelo Estado é condizente com a noção de justiça e com a Lei de Responsabilidade Fiscal diante da aplicação de recursos públicos que se tornem pessoais em parte, mesmo devendo ser im pessoais na totalidade. Também houve a necessidade de verificação empírica da percepção popular tributária, em acepção à análise econômica do Direito Comportamental, especialmente à teoria do prospecto, tornando possível identificar-se a sensibilidade de captação da informação diante de incentivos analisados em condições de ganhos e perdas, além de justificar a existência de uma norma que sinalize a escolha racional pelos contribuintes.

PALAVRAS-CHAVE: Contribuição de melhoria. Mais-valia. Responsabilidade fiscal. Análise econômica do Direito. Comportamental.

Introdução

A contribuição de melhoria, como tributo que integra o ordenamento jurídico brasileiro, vem sendo alvo de questionamentos em torno de sua exigibilidade, aceitabilidade populacional e aplicabilidade dentro da realidade nacional.

Tendo como ponto de partida a contribuição de melhoria, historicamente considerada em âmbito nacional e internacional, bem como as compilações doutrinárias que a fundamenta, e na diversidade de entendimentos, podemos constatar que, além do fator tributário, há ainda a discussão sobre quesitos como a retribuição social por melhoramentos (que originariamente públicos, refletem no aparato particular), a redução de custos que atinjam todos os envolvidos e a maximização da arrecadação de receitas favorecendo a prestação de serviços públicos.

Com brevidade, faz-se presente a análise da Lei de Responsabilidade Fiscal direcionada ao comportamento considerado ineficiente e injustificado de não cobrança, pela Administração Pública competente, da contribuição de melhoria - fato que, como será apresentado, não tem embasamento legal, acarretando séria infração aos ditames normativos.

Por fim, levanta-se a tese relativa à análise econômica do Direito Comportamental existente na teoria do prospecto, juntamente com a possibilidade de identificação de um viés cognitivo denominado *framing effect*, uma proposta visando ao melhor entendimento das percepções populares sobre a contribuição de melhoria. Baseia-se este artigo em estudos disponíveis e na investigação empírica realizada.

* Enviado em 2/12, aprovado em 20/2, aceito em 7/4/2014.

** Mestrando em Direito - UCB. Faculdade de Direito, Pós-Graduação. Brasília, Distrito Federal, Brasil. E-mail: diogo.rafaeldearruda@gmail.com.

1 Considerações históricas sobre a contribuição de melhoria

No plano de sua existência internacional, a contribuição de melhoria sempre foi alvo de pontos controversos nos diversos países que cogitaram sua utilização, sempre com base na retribuição por obras públicas que implicassem o favorecimento particular, especificamente o aumento patrimonial vinculado ao imóvel beneficiado.

Um dos principais países a considerar essa espécie tributária a favor da coletividade e da reposição de receita, os Estados Unidos chegaram a instituir a contribuição de mais-valia (*special assessment*) baseada em princípios gerais como benefícios identificáveis ao local, grande favorecimento particular em desfavor da coletividade e reconhecimento do devido procedimento de imputação sobre os contribuintes. E estabeleceram, como necessários ao fato gerador, a identificação do claro melhoramento originalmente ofertado ao público em geral; a existência de área de incidência determinada (ou determinável) e limitada (ou limitável); e a restrição contributiva às melhorias verificadas, incidindo como teto a despesa pública realizada e fixada em projeto prévio, juntamente com a oportunidade de manifestação de contraditório por parte dos proprietários.

O padrão norte-americano oferece-nos uma classificação sobre as variações atinentes à contribuição por melhorias advindas de obras públicas, das quais se destacam o critério dos custos e das benfeitorias, que, apesar de literalmente distintos, são não excludentes.

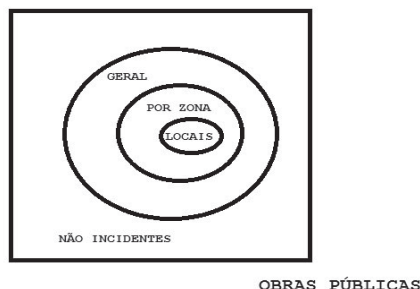
O critério dos custos é assim chamado, pois a análise vislumbra os gastos efetivados pelo poder público, que agiu em substituição aos que poderiam ser efetivados pelo particular, mas não os foram por inteira discricionariedade privada. Relaciona-se ao exercício regular do poder de polícia intrínseco ao Estado.

Conseqüentemente, o critério dos benefícios dá-se por considerar os benefícios que, por muito, sejam verificados através de arbitramento, com a inclusão de considerações abrangendo tanto a construção como também a reforma.

Existem ainda critérios geográficos relacionados à localização das propriedades beneficiárias, as zonas além da região limítrofe, e ainda a possibilidade de uma amplitude de efeitos que generalize os benefícios a uma porção territorial vasta.

Nesse sentido, Bilac Pinto sugere a representação por diagrama, como segue na figura 1, da qual acrescenta-se o universo fático da análise, por não ser o termo obra de caráter geral, e sim específico às públicas.

Figura 1: Diagrama de Venn representando critérios geográficos para a contribuição de melhoria (adaptado de PINTO, 2009, p. 16)



Cabe mencionar que, embora seja um tributo, identificamos que algumas opiniões atinentes ao contexto norte-americano (PINTO, 2009, p. 18), apesar de defenderem a existência do tributo em tese, reconhecem que a opção prática seja a utilização da ideia voltada para cobrança de preços, o que a descaracteriza, mas fica pacífica a realização da contribuição de melhoria como não vedada.

Outro integrante da lista de países que se depararam com a contribuição estudada em seu ordenamento jurídico, em nível de princípio, foi a Inglaterra (*betterment tax*), origem clássica da teoria, que entendeu essa obrigação tributária para cobertura dos custos sobre melhoramentos associados à intervenção de autoridades públicas, recaindo a identificação do aumento venal do imóvel.

Uma das curiosidades identificáveis na evolução desse instituto na órbita inglesa é a configuração não somente das benfeitorias, mas também dos chamados malefícios decorrentes da obra pública (*worsements*), o que concede aos proprietários a possibilidade de discussão direcionada à indenização proporcional ao dano. Tem-se aqui a primeira semelhança com o padrão adotado pela Alemanha, cujo custo da obra é o fator preponderante ao cálculo; e, se aplicado a toda e qualquer obra pública, pode ainda ocasionar o pagamento inclusive por desvalorizações imobiliárias, requerendo uma análise prévia para implementação da cobrança, corrigindo-se essa distorção.

O padrão inglês encarou algumas modificações dessa cobrança ao longo dos tempos, circundando-a pelo imposto de renda. Essa posição pode ser encarada como uma tese que visa a diminuir os custos administrativos de utilização e exercício de uma obrigação tributária específica que requer gastos com criação, controle e pagamento.

Algumas teses permearam o ordenamento francês. Críticas ferrenhas, dadas às possibilidades expropriatórias em desfavor do inadimplente, patrocinaíram diversas mudanças na configuração tributária, o que favoreceu a evolução para a taxa de regularização dos valores imobiliários.

Finalmente, também há o estudo italiano incidente nos melhoramentos sobre imóveis, que, baseado nos padrões oferecidos pelo instituto norte-americano, mostrou-se como uma retribuição do particular, dada uma despesa pública incrementando uma benesse ao imóvel próximo.

Por ser de forte associação às ideologias originalmente fascistas, que acometeram aquele país, a utilização do padrão italiano não é identificada de modo massivo, visto que existe um substituto tributário formulado desde 1977 com a denominação de “contribuição de urbanização”, de efeito prático similar.

Já no Brasil, a Constituição de 1934 optou pela incorporação formal desse tributo com fim na distribuição mais justa dos recursos arrecadados, em clara aceção à distribuição justa dos recursos, sem ocasionar favorecimentos ou comportamentos oportunistas, o que é consideravelmente compatível com o entendimento na Colômbia e no Peru. A partir da adoção da Constituição de 1937, tal procedimento de incorporação gerou dúvidas no tocante a sua concepção como tributo e/ou taxa (subespécie), o que posteriormente se confirmou na certeza tributária (PINTO, 2009, p. 39-56).

Nascida de uma compilação de institutos (americano e inglês), dando origem a uma formação *sui generis*, a contribuição de melhoria brasileira objetiva à diminuição patrimonial proporcional ao acréscimo advindo da obra pública (padrão norte-americano), vislumbrando como limite o acréscimo agregado ao imóvel e, em conjunto, a realização das mesmas obras a favor de indivíduos isoladamente considerados e com disposição à retribuição por estes benefícios (padrão inglês), limitando a cobrança ao custo da obra, conforme a vedação do enriquecimento sem justo motivo, e moldando uma dupla visão sobre o instituto.

Ainda há a necessária vinculação à realização da obra para cobrança. Isto é, existe um proibitivo de “pré-arrecadação” da quantia que não integre a dotação orçamentária ante a política de custeio da obra. Por esse motivo, os benefícios surgidos devem ser verificáveis e efetivamente ponderados.

Segundo a lógica do melhoramento, a concepção nacional também passou a reconhecer a possibilidade de danos surgidos pela execução da obra, que em tese deveria ocasionar um aumento de patrimônio, mas inadvertidamente potencializou efeito inverso ao esperado. Para tal caso (*worsements*), a tecnologia jurídica brasileira propõe a solução por meio de normas cíveis circundantes à responsabilidade civil objetiva, no formato indenizatório.

Cabe mencionar que o reequilíbrio às perdas ocasionadas deve se ater ao montante prejudicado, sob a pena de mais uma vez incorrer-se em um enriquecimento sem justa causa, alvo do tributo em estudo.

De forma geral, em um sistema jurídico estabelecido em torno do combate ao aumento patrimonial indevido, tanto a contribuição de melhoria quanto as indenizações por piora devem agir somente ao nível de restabelecimento do montante patrimonial atingido, tornando o patrimônio como se nenhuma intervenção externa houvesse interferido.

Em realce, além de ser uma alternativa normalmente utilizada por países em desenvolvimento, a escolha pela aplicação dos recursos postos à disposição da administração pública para a seleção e realização de obras prioritárias fica a cargo do agente político investido eleitoralmente, que, dentro do contexto brasileiro, não detém credibilidade e confiança absolutas dos contribuintes, sendo fonte de incertezas.

2 Contribuição de melhoria: uma questão de justiça econômica e fiscal

Tratar da definição de justiça torna-se complexo somente pela tentativa de extrair uma determinação que exclua todas as outras possíveis. Mais ainda, quando se trata de uma temática que em certos casos se delinea por meio de noções e entendimentos existentes nas diversidades sociais (FIGUEIREDO, 1991, p. 73 -103).

O termo “justiça”, existente nas diversas acepções e ramificações jurídicas e sociais, geralmente quer demonstrar a possibilidade de resolução de uma questão controversa entre pessoas com interesses diversos, fundamentalmente com base em princípios, valores e práticas históricas. Mas, quando tratamos da questão tributária,

a ideia de justiça sofre uma mistificação negativista que está presente desde épocas mais primitivas da humanidade, como as citadas pela Bíblia em relação à obrigatoriedade dos impostos (em Mateus 22, 15-22).

Baseia-se esse entendimento na obrigatoriedade de que todo contribuinte se investe devendo recolher aos cofres públicos uma parcela de seus rendimentos que servirão para o financiamento de serviços públicos, podendo ou não ser diretamente utilizados, mas estarão ao dispor daqueles que necessitem, mesmo os que não recolheram a parcela devida.

Conhecendo que a sensação de solidariedade nem sempre é aceita por todos e em qualquer momento (HOBBS, 1988), como é da natureza humana, não causa estranheza o questionamento do contribuinte que deseja pagar ao Estado uma parcela proporcional aos seus ganhos mensais e não arcar com as perdas decorrentes do inadimplemento ou do comportamento oportunista de outros em semelhança social.

Uma característica básica do instituto tributário é o vínculo restrito ao bem-estar coletivo, também conhecido como “princípio da impessoalidade”, em cuja obediência deve-se evitar favorecimentos injustificáveis, indevidos.

Assim, independentemente da espécie tributária debatida, o resultado final não pode gerar um desequilíbrio entre os benefícios gerados ao meio social e aos indivíduos considerados isoladamente.

Nada é mais justo, em acepção a justiça fiscal, que além de pagar o montante devido inculcado na capacidade contributiva, que sejam corrigidas distorções que favoreçam um ou outro por alguma situação específica, uma variável que, por ser controlável, deve ser contida. Nesses e em outros sentidos, estabelece-se como um justo tributo a contribuição de melhoria, pela qual, como tentativa de correção de uma especificidade pessoal do contribuinte, busca-se arrecadar uma parcela proporcional aos benefícios auferidos pela atuação do Estado.

Conhecemos a contribuição citada pela sua previsão em diversos diplomas legais,¹ que comungam em torno de um eixo conceitual, ou seja: arrecadar dos proprietários de imóveis próximos a uma obra pública realizada, ou realizável, o montante referente ao incremento patrimonial que a obra tenha incorporado ao imóvel e que, por tal, exalte uma desproporção entre custos e benefícios quando da comparação indivíduo *versus* sociedade.

Em resumo, quem extrai mais benefícios imobiliários que outros, pelo fato de estar próximo da obra pública e por corporificar a intervenção ao seu patrimônio, em oposição a terceiros e aos custos arcados por todos, não deveria se conformar, mas sim retribuir e recompensar esse prejuízo ao erário - não ocasionado, mas aproveitado pelo proprietário.

Uma situação que incomoda aos olhos de qualquer cidadão é fazer algo por si e pelos que não o fizeram. É o típico comportamento oportunista.

O mecanismo proposto pela contribuição de melhoria visa a evitar que tais comportamentos oportunistas se tornem regra, prejudicando toda a sociedade, que arca com os custos.

Assim, teoricamente, tudo que seja proposto como melhoramentos ao indivíduo não será distribuído como custo a todos os contribuintes, mas somente àquele que os aproveitou.

Portanto, em se tratando de proteção social, a teoria evita comportamentos oportunistas e propõe celeridade na execução de melhorias esperadas.

Na jurisprudência, podemos citar a ocorrência do reconhecimento prévio de que o nexa causal entre obra pública e aumento patrimonial particular é condição necessária e suficiente para a questão da melhoria, como, por exemplo, o autoexplicativo entendimento do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios (TJ-DF), que casualmente, difere a mais valia comercial da existente no entendimento tributário:

ACÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE. COBRANÇA DE “MAIS-VALIA”, EM DECORRÊNCIA DO AUMENTO DO VALOR COMERCIAL DO BEM. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO. ILEGITIMIDADE PASSIVA *AD CAUSAM*. PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL

1 Mostra-se juridicamente possível, encontrando respaldo legal, o pedido para que seja declarado nulo débito cobrado pelo distrito federal e atribuído à parte.

2 Instituída a cobrança através de decreto do governador do distrito federal, apesar da Terracap ter sido encarregada da avaliação dos imóveis, reconhece-se a legitimidade passiva *ad causam* do distrito federal para figurar na relação processual.

3 *A cobrança do que foi denominado “mais valia”, decorrente do aumento do valor comercial do imóvel, não encontra amparo legal e não se confunde com a contribuição de melhoria, vez que esta é cobrada para que o proprietário do imóvel valorizado, pague o que foi gasto na obra.*

4 O princípio da reserva legal consagrado no direito tributário só admite a cobrança de tributos se houver lei em sentido formal que obrigue o contribuinte.

5 Recursos conhecidos e não providos. Unânime. (TJ-DF, *Acórdão nº 169.853, Apelação Cível nº 1998.0110417962*, rel.: Haydevalda Sampaio, 5ª Turma Cível, J.: 16/12/2002, DJU: 2/4/2003, p. 67, grifo nosso).

Conforme entendimento da Corte Suprema, a contribuição de melhoria deve decorrer da obra pública realizada, condição que não pode ser suprimida.

CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA - VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA - CF/67, ART. 18, II, COM A REDAÇÃO DA EC Nº 23/83 - CF/88, ART. 145, III - 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. (STF, *RE nº 114.069/SP*, rel.: min. Carlos Velloso, DJU 30/9/1994)

O fato gerador da contribuição de melhoria é o aumento patrimonial decorrente de obra pública realizada em região a qual a propriedade privada integra, tendo como critério o benefício resultante da obra.

A exigibilidade desse tributo requer formalidades legais que vão desde a publicação de edital contendo as áreas de influência impactadas, o projeto prévio (mesmo que ainda em fase de implementação), o orçamento e os valores que serão arcados e rateados pelos contribuintes. Há ainda a prioridade sobre outros débitos fiscais que recaiam sobre o mesmo imóvel.

Não distante da discussão, caso a questão da moralidade tributária já bastasse, nenhuma norma seria necessária àquela retribuição voluntária. Porém, é considerável que,

havendo determinados estímulos ambientais, o ser humano destoa em certas circunstâncias do comportamento esperado; e é necessário um padrão de controle que sinalize a escolha mais próxima da ideal. Assim trabalham as leis, visando a conduzir comportamentos e escolhas em direção ao bem-estar social e ao progresso.

Assumir que deva existir uma legislação que demonstre os padrões comportamentais indutores da “honestidade” do indivíduo conduz ao reconhecimento de que a inexistência de leis implique uma distorção da percepção da razoabilidade humana, gerando uma contradição que pode ser evitada com a edição de uma norma diretriz, considerando que o indivíduo não deseja um resultado subeficiente ou ineficiente para si e, de alguma forma, para a coletividade.

O padrão legalista de modelagem da realidade por meio das normas acrescenta uma tentativa de elaboração de respostas que se mostrem bem sucedidas, mas que não possam desconsiderar as limitações informativas que acarretam qualquer evento.

A percepção que temos quando ganhamos ou perdemos algo nos fornece uma resposta considerável à existência da norma retributiva. Ganhos são muito prazerosos e soam bem quando não há contrapartida. Contrariamente, a perda de renda e o pagamento para acesso a um benefício podem não ter o mesmo impacto positivo devido à vasta aversão a perdas, que nos obriga a valorar mais o que não faríamos qualquer esforço para deter (KAHNEMAN; TVERSKY, 1979).

Por isso, a obrigatoriedade legal de retribuição quer proteger não somente a sociedade, mas também o indivíduo, que, tomado pela sensação de ganho imediato com o seu aumento patrimonial, esquece que não vive em uma redoma e que precisa, como todos os outros contribuintes, de serviços ofertados pelo Estado, que, por sua vez, com mais recursos financeiros, poderia fazê-lo com maior qualidade para todos, não somente a alguns (COSTA, 2013).

Creio que este é um pilar justificador da contribuição de melhoria no nosso ordenamento jurídico. O proprietário pode flutuar dependendo de seu entendimento pelo campo dos ganhos e das perdas. Embora exista a possibilidade de disposição de parte da renda, ainda é favorável receber um benefício e pagar proporcionalmente aos ganhos surgidos, o que não o conduz ao *status quo*, pois a benesse incorpora-se ao seu patrimônio e o eleva valorativamente. E, mesmo no campo das perdas, ficar sem a realização da obra traz ao proprietário uma utilidade cada vez menor que a proposta de realização da obra, dado o pagamento justo.

Por isso, justifica-se a presença, em nosso ordenamento jurídico, de uma norma específica a essa retribuição voluntária, que, diante da possibilidade de que uma ação possa vir a não ser espontaneamente interessante à coletividade, considerada a liberalidade diante de sua inexistência legal, torna necessária uma limitação quanto ao leque de possibilidades existentes, mesmo porque a questão da escolha racional feita pelo cidadão pode não conter todas as variáveis circunstanciais, seja pela ausência de informações seja pela existência limitada, causando prejuízos coletivos em decorrência do individualismo.

Torna-se tentador adquirir algo a baixo ou nenhum custo, mas como toda ação gera uma reação, aqui temos um resultado danoso ao meio, que é a exaltação de um indivíduo em detrimento de outros; viola-se um pressuposto básico do Estado, a impessoalidade, e a existência de um gasto público que poderia ser reduzido consideravelmente.

Uma correção para as distorções geradas pela livre escolha entre recompensar ou não pelos benefícios imobiliários oriundos de uma obra pública é a imposição de uma carga tributária diferenciada para aqueles que se encontrem nessa situação.

Mesmo assim, diante da facultatividade de coleta forçada do montante devido, exercida pelo ente competente, em determinados momentos o Estado opta por arcar com o custo da execução em sua totalidade, isentando, injustificadamente e por repetidas vezes, os potenciais contribuintes, elevando custos de financiamentos e prejudicando a existência de princípios de direito aliados à economia consolidada em escolhas eficientes para uma alocação de recursos limitados.

Portanto, uma questão que deve ser elucidada reside na responsabilidade e/ou irresponsabilidade estatal ao não instituir a contribuição de melhoria, mesmo existindo hipóteses legais de exigibilidade, lançamento e arrecadação que possam diminuir custos e aumentar a disponibilidade de recursos em favor de uma atuação racional e eficiente.

3 Responsabilidade ou irresponsabilidade fiscal

Desde a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), tal temática ronda a atuação dos poderes governamentais, em nível de obrigações e metas, no investimento de todos os recursos públicos arrecadados e postos à disposição do bem-estar social.

Voltada ao equilíbrio e proteção das contas públicas, a lei estabelece os entendimentos pelos quais o gestor público deve desenvolver suas atuações no meio urbano, delineando limites e condições para várias situações - entre elas, as atinentes a renúncia de receita, adotável pelos entes da federação.

Como requisito essencial para o reconhecimento de uma gestão pública responsável, a receita proveniente das arrecadações tributárias deve servir para pronto emprego, diante das necessidades dos populares que usufruem das suas contribuições por meio de serviços e obras públicas realizadas.

Nenhuma previsão orçamentária deve dispor a realização de despesas superiores aos números estimados para a receita. Deve haver considerações econômicas circundantes aos quesitos orçamentários, que, em caso de erro formal (bem como o acesso a informações novas), as quais obrigam a correção imediata de distorções.

Mesmo diante da facultatividade de uso da competência tributária, do lançamento ou não de um determinado tributo, a discricionariedade não deve se impor como regra: torna-se necessária a motivação para a concessão de livramentos tributários, baseando-se em estudos de impacto e compensações financeiras que consagrem um método hábil de controle e idoneidade dos atos promovidos pela administração.

A Lei de Responsabilidade Fiscal elenca algumas das formalidades necessárias para a existência da renúncia conforme o interesse do Estado, que reconhecerá a desnecessidade de retribuição de acordo com estimativas, detalhando os impactos e as compensações que devem estar associadas à previsibilidade orçamentária legal.

Por esse motivo, é de extrema relevância identificar quando a renúncia é ato necessário ao equilíbrio socioeconômico e quando ela demonstra o desconhecimento da racionalidade fiscal, entendendo-se ainda a possibilidade existencial de comportamentos ilícitos, que, nesse caso, devem ser tratados pelos ditames penais.

Em acepção aos atos estatais responsáveis, torna-se interessante citar que o exercício da competência tributária, por vezes, margeia o campo da noção e não da técnica.

Apesar do rol de obras públicas que originam a instituição da contribuição de melhoria, não identificamos um movimento massivo favorável a sua cobrança, o que, por conseguinte, possibilita majorações tributárias com fulcro na obtenção de maiores receitas, como quer a disposição legal.²

É importante questionar se a renúncia a uma receita prevista pode ser identificada considerando-se fatores de mera conveniência, como valores altíssimos ou, ao contrário, ínfimos a se exigirem dos contribuintes, sem com isso, acarretarem infração aos quesitos atinentes à responsabilidade fiscal.

Cabe relatar que é de interesse do Estado a cobrança de quaisquer valores, por mais baixos que sejam: caso a cobrança não seja de interesse público, ela pode ser alvo de renúncia, o que propiciaria um favorecimento pessoal indevido.

Nesse sentido, o Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios expressa:

EXECUÇÃO FISCAL - VALOR IRRISÓRIO - EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO POR FALTA DE INTERESSE DE AGIR - REMISSÃO - ANISTIA - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

1 Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição (CF: art. 150, § 6º).

2 No que respeita a impostos, taxas e contribuições de melhoria e outras, por exemplo, previdenciárias, não cabe ao juiz verificar da conveniência e oportunidade de sua execução porque, para tal, não lhe foi dado o poder discricionário.

3 *Sendo certo que o quantum não é requisito para que se revista de executividade o título, ressaí [sic] inquestionável que, estando devidamente inscrito o débito, tem a Fazenda Pública interesse na cobrança judicial daquele, qualquer que seja o valor, a menos que lei específica lhe confira perdão ou anistia.* (TJ-DF, Acórdão nº 237.133, *Apelação Cível nº 2001.0110171296*, rel.: José de Aquino Perpétuo, 3ª Turma Cível, J.: 24/10/2005, DJU: 7/3/2006, p. 98, grifo nosso)

Para tanto, existiria uma hipótese de solução para a tese da cobrança, ou não, da parcela de melhoramentos: a capacidade contributiva do proprietário, dada a sua hipossuficiência.

De fato, alguns populares não possuem recursos tais que possam dispor a favor de uma intervenção urbanística sem afetar seu sustento. Mesmo para os mais afortunados,

uma cobrança de grande monta pode acarretar um sacrifício considerável que afete drasticamente sua renda. A fim de regular situações como esta, a contribuição pode incidir sobre uma determinada parcela do custo da obra, sendo os demais custos arcados pelo Estado, adequando a cobrança às realidades encontradas.

Mesmo assim, uma benesse liberadora, que concederia aos declaradamente hipossuficientes a possibilidade de não onerar seus sustentos em favor da utilidade social da obra realizada, é hipótese utópica.

Atualmente, esse entendimento estende-se a bairros nobres, em obras suntuosas, ampliativas, de pavimentação. Declina-se a possibilidade de não instituição por um motivo social e questiona-se ainda se a não instituição prévia da contribuição deve-se à assimetria de informações que acomete o Estado, ou mesmo a impossibilidade de previsão de que uma de suas intervenções arquitetônicas poderia resultar em um acréscimo patrimonial para os proprietários envolvidos.

A própria letra da lei tratou de solucionar esse mistério. É requisito para imposição da contribuição um estudo prévio que levante os fatores que possam se agregar ao imobiliário particular, fonte da obrigação. Alguns mecanismos também fomentam a identificação dos ganhos, como a comparação de valores entre imóveis, bairros e regiões, sendo uma pesquisa de simples impacto e projeções.

De qualquer modo, a incapacidade de coleta ou previsão orçamentária não é o problema que açoita a previsão contributiva.

Uma problemática a suscitar seria a existência de valores que, considerados, não justificariam uma cobrança, que somente traria uma maior segregação social pelos altos custos cobrados e pela irrisória parcela a ser cobrada. Nesse caso, teríamos uma justificativa interessante para a não implementação do tributo, a incapacidade contributiva e uma mutação tributária: o tributo como mecanismo confiscatório.

Tratando-se de um efeito proibido na legislação, não podemos observar qualquer ilegalidade nessa cobrança, mas notamos uma justificativa para que outras espécies tributárias se estabeleçam.

Um questionamento relevante seria a motivação política, que, por ora contrariando o interesse público e a eficiência dos atos de gestão, se limita a conter a reprovabilidade da opinião pública. A opção repetida pela não arrecadação da contribuição de melhoria não pode se desenvolver como atitude de responsabilidade dos gestores, que não devem objetivar outras metas senão a estabilidade das contas públicas e a promoção do bem comum. Nessa hipótese, o contribuinte deve ficar atento se não haverá uma cobrança indireta, oculta, por meio de outros gêneros tributários.

Desse modo, a instituição da contribuição de melhoria resultaria na publicidade prévia e continuada dos valores resultantes das obras realizadas, a fim de que as possíveis contestações dos contribuintes possam ser fielmente fundamentadas e também a base de cálculo do tributo seja estipulada. Reside neste entendimento uma justificativa possível para a não cobrança, que se deve na possibilidade de que, para ocorrência dos superfaturamentos e outros ilícitos obreiros, não convém o livre acesso a informação e documentos.

Um garantidor de uma política responsável seria uma legislação incentivadora da participação popular, que, visando a otimizar seus montantes tributários, possa concorrer na realização de orçamentos, na participação de execuções e tudo que integre o custeio de obra, tornando-as de alta qualidade em razão de um baixo custo, o que ainda serviria como regulação da essencialidade da obra selecionada pelos responsáveis.

Assim, classificar a opção estatal como responsável ou não pela não cobrança de um tributo regular ou pela cobrança específica a fatos pontuais do ponto de vista político pode ter uma implicação gravíssima: a tentativa de camuflagem dos ilícitos praticados. Da ideia social, temos uma incongruência em face da não diferenciação dos opostos sociais. E da ideia de uma arrecadação maximizadora, surge a estranha opção de não cobrança, aumentando-se os custos do Estado e da sociedade com a realização da obra.

Como a educação tributária, um método hábil de esclarecimento sobre a temática é uma raridade no cenário brasileiro. A população pode vir a identificar a instituição da contribuição de melhoria como mais um ato de império injustificado do Estado - digamos, uma "imoralidade", concordando com a renúncia geral ofertada pelo ente governamental.

Exposta a sugestão, torna-se útil verificar a percepção popular sobre a contribuição em si, se é justa ou não, e se há predisposição positiva ou negativa para os casos em que o tributo seja possível.

4 Investigação empírica

Em atenção aos pressupostos da análise econômica do direito, a proposta de investigação empírica da temática em comento tornou-se uma aliada com vistas a melhor compreender a percepção popular sobre a teoria circundante na contribuição de melhoria.

A teoria do prospecto revela-nos que o comportamento humano, diante de escolhas que envolvam ganhos ou perdas, pode variar conforme com um padrão específico, determinado de acordo com uma relação entre certeza e probabilidades atribuídas aos eventos.

Pessoas são mais sensíveis à noção de ganhos do que perdas, às certezas do que às possibilidades. E isso mostra que, por vezes, o modo como os dados são percebidos podem afetar a tomada de decisões pelo indivíduo.

Um viés cognitivo decorrente da teoria do prospecto, o *framing effect*, foi registrado e estudado pela aplicação e interpretação de pesquisas, sendo uma das mais citadas a que envolve a apresentação de duas doenças e suas respectivas possibilidades de cura. A lógica utilizada sobre os questionamentos originários era idêntica, mas com apresentações numéricas que gerassem sensações positivas ou negativas ao entrevistado. A utilização de um determinado tratamento traria a possibilidade de salvar vidas, com uma perda esperada, dado um universo de indivíduos participantes. Outra opção de tratamento ofereceria a possibilidade de salvamento de determinada percentagem dos pacientes, conjugada com a possibilidade de morte de todos. Com resultados lógicos semelhantes para os dois tratamentos, inclusive para as perdas, as escolhas consideradas preferidas pelos entrevistados tendem para aquelas que exaltam algum ganho maximizado (salvar vidas e não perdê-las) ou uma perda minimizada (a mínima possibilidade de salvamento de todos) (KAHNEMAN; TVERSKY, 1979).

Os estudos que permeiam a teoria do prospecto contribuem para o entendimento de comportamentos humanos e para a sinalização das escolhas racionais diante de fatos que, embora regulados por normas atuantes na sociedade, por vezes não acontecem na prática social (COSTA, 2013).

Partindo desse ideal teórico e utilizando as devidas adaptações para a aplicação do arcabouço teórico à ideia circundante na contribuição de melhoria, uma pesquisa de campo fez-se útil para a identificação da predisposição tributária quanto à espécie em estudo.

A investigação objetivou a análise dos potenciais contribuintes e sua manifestação a favor ou contra a instituição de uma arrecadação governamental vinculada aos melhoramentos efetivados pela intervenção obreira do Estado, que agregasse uma parcela valorativa ao patrimônio particular. Verificou-se em qual quantidade essa retribuição seria razoável, com o uso de dois questionamentos que repercutem uma resposta comum - pagar ou não a parcela exigível sobre os melhoramentos - em pareamento com verificação existencial do viés cognitivo conhecido por *framing effect*.

O universo amostral foi selecionado entre proprietários de imóveis localizados no município de Ceilândia (DF), em uma região absolutamente urbanizada e em outra composta de condomínios decorrentes do histórico de grilagem do solo. Ambas as regiões firmaram-se como expansão da mesma cidade, e até então eram carente de infraestrutura, de acordo com a presença ou não de alguma das obras elencadas no rol do artigo 2º do Decreto-Lei nº 195/67, que trata especificamente da contribuição de melhoria e suas especificidades.

Mostra-se útil, para a descrição dos resultados da pesquisa, dividir a amostra em dois grupos.

Para o primeiro grupo (A), formado pelos proprietários de imóveis localizados na região dotada de infraestrutura produzida pelo Estado, a pergunta inicial desejava identificar a predisposição do eventual contribuinte, que já possui os melhoramentos possíveis, usufruindo-os por completo, não vivenciando a realidade oposta que ficou a cargo da outra região (B).

Como se esperava, 70% dos entrevistados da região A não se firmam a favor de uma retribuição vinculada aos melhoramentos imobiliários decorrentes de obras públicas que os afetem. Dos proprietários da outra região, 66% têm o mesmo entendimento. Esses números, aparentemente simples, já repercutem a ideia elaborada na teoria comportamental referente à sensibilidade humana no campo dos ganhos e das perdas e suas preferências situacionais.

A amostra A é uma região onde todos os proprietários se encontram no campo dos ganhos: um incremento nos melhoramentos não impacta na utilidade do benefício tanto quanto possíveis perdas correspondentes. Por isso, o número de proprietários favoráveis à contribuição nessa região é menor.

Contrariamente, a amostra da região B corresponde ao campo das perdas, como propõe a teoria: o fato de permanecer sem a intervenção estatal repercute uma perda de utilidade, que a qualquer decréscimo implica incômodos cada vez mais graves (por exemplo, doenças sanitárias, inaccessibilidade de veículos e desastres naturais).

Complementando, a questão subsequente desejava verificar se, dada uma melhoria realizada, em que quantidade seria justa a retribuição exigida pelo Estado. Boa parte dos entrevistados não deseja arcar com qualquer parcela, em ambas as regiões - A: 70%; B: 67% -, o que é compreensível na região A, mas não na B, pois demonstra uma predisposição ao comportamento oportunista dos principais interessados nos melhoramentos, justificando a existência normativa tributária conduzindo o contribuinte à escolha racional para a sociedade, ou seja, recompensar pelos melhoramentos patrimoniais arcados pela coletividade.

Um índice interessante que foi verificado é que, além de o maior número de entrevistados favoráveis ao tributo se encontrar na região B, a percentagem considerada justa para pagamento ao Estado é em média superior na região A. Provavelmente, esse fator se justifica na renda média e no seu nível de comprometimento, que, nas regiões mais carentes, afeta diretamente a qualidade de vida familiar.

Colhidas as informações anteriores, duas novas questões constavam do mesmo questionário, visando a identificar a presença de vieses cognitivos, principalmente o *framing effect*.

Nas questões iniciais, o argumento delineava-se em torno da aceitação do pagamento por parte do contribuinte pela obra pública realizada. Na sequência, o argumento seguiu raciocínio lógico idêntico, mas com tempos diferenciados - ou seja, a terminologia verbal passou de "realizada" para "realize".

Ao perceber que essa troca verbal em nada alteraria o sentido lógico da questão nem conduziria a respostas contraditas na mesma da racionalidade (utilidade dos benefícios), esperava-se que os números se mantivessem relativamente próximos aos colhidos anteriormente, para ambos os grupos.

Os participantes perceberam que o incentivo "pagar" trocou sensivelmente de sentido, pois, da obra realizada que já produz benefícios mesmo sem pagamento prévio, passou a ser pressuposto ao usufruto das benesses. Nesse linear, ambos os grupos manifestaram-se nas mesmas proporções de aceitabilidade (50%).

Uma justificativa encontra-se na possibilidade de avaliação prévia do incremento na utilidade no qual a obra resultará e sua preocupação com o seu *status quo* referencial.

As escolhas humanas, como identificado na teoria do prospecto, são aversas ou tolerantes aos riscos proporcionados pelos ganhos e perdas, dependendo da relatividade situacional.

Em momentos de ganhos com probabilidades altas, as escolhas tendem a ser aversas aos riscos. Porém, em ocasiões de perdas esperadas estatisticamente altas, os indivíduos tendem a ser mais tolerantes às situações de risco.

Com a apresentação das questões iniciais, o participante não detinha qualquer impeditivo que atingisse o usufruto das benesses. Portanto, somente recaía sua resposta na satisfação real pela obra, juntamente com os ganhos imediatos. Na segunda condição, avaliaram-se o custo-benefício do mesmo projeto, os reflexos na concordância ou refutação tributária e os riscos inerentes à disposição de uma parcela da renda em favor da intervenção obreira.

Ainda assim, a percepção dos contribuintes sofreu uma alteração positiva ao pagamento da contribuição de melhoria, fator que indica que o modo como o tema é levado a público deve se ater aos possíveis incentivos e percepções daqueles que se envolvem com a apresentação de projetos urbanísticos que sirvam de fatos geradores do tributo.

No tocante aos percentuais de retribuição pela obra, a região A não sofreu qualquer alteração, mas, na região B, diminuiu o número de indivíduos que não pagariam nenhuma quantia, aumentando o percentual médio dos que consideram justo ser pago. Essa informação é importante do ponto de vista de uma maximização arrecadatória: a verificação da essencialidade da obra e dos eventuais ganhos relativos aos populares que a circundam.

Além do já exposto, comparando as duas regiões, os indivíduos valorizam a realização de obras públicas na região B, porém a uma retribuição menor que na região A.

O maior valor médio considerado justo pelos entrevistados passou a ser o da região B, enquanto o número de indivíduos a favor da contribuição e com retribuição zero pelos melhoramentos aumentou nas duas regiões - mais expressivamente na região A - reforçando a ideia de predisposição voluntária tendendo a ganhos que não reflitam, ou não minimizem, as perdas possíveis, informação que fundamenta a existência de regulação que conduza ao comportamento racional do indivíduo para uma retribuição eficiente.

Por fim, notamos que a percepção popular da contribuição por melhorias imobiliárias surgidas através das obras financiadas pelo Estado é um tópico que deve ser debatido corriqueiramente, visto que, conforme a verificação empírica realizada, o modo como abordamos o tema, e mesmo como a política pública é executada pela Administração, pode causar reflexos que promovam tanto a aceitabilidade ou não do tributo quanto a maximização da arrecadação nos parâmetros legais exigíveis.

Não é por demais comentar que, diante dos padrões de equilíbrio atingidos com a mudança de incentivos para o pagamento - 50% em ambos os grupos tolerariam o pagamento -, a partir de agora haverá estranheza sobre posteriores estudos que meramente especulem a reprovabilidade popular para esta espécie tributária, de modo absoluto.

Conclusão

A contribuição de melhoria é um tributo que repercute a evolução histórica do Direito Tributário no cenário nacional e internacional, em conformidade com a aplicação responsável dos recursos públicos em favor da sociedade.

Objetivando limar a especulação imobiliária e a apropriação indevida de parcelas provenientes de melhoramentos obreiros arcados pelo poder público, sua previsão no ordenamento pátrio é de extrema importância para manutenção de princípios como eficiência e impessoalidade, estabelecendo-se como um tributo *sui generis* ou misto.

Utilizando-se alguns ditames da análise econômica do Direito, aplicáveis ao comportamento humano, podemos refletir sobre a essencialidade de existência da contribuição de melhoria como espécie tributária.

Vislumbramos que, em geral, potenciais contribuintes tendem a maximizar seus ganhos a baixo custo, o que em algumas situações favorece o surgimento de comportamentos oportunistas, item contraposto ao interesse social.

Outro ponto é a diferenciação na valorização, dependendo da essencialidade local da obra, o que demonstra que, conforme a teoria do prospecto, pairar sobre o campo dos ganhos e das perdas afeta a percepção de informações e a seleção de escolhas voluntárias eficientes à sociedade, conduzindo à relevância circunstancial dos pontos de referência.

Identifica-se pela investigação empírica a existência de um viés cognitivo, o *framing effect*, que resulta na manipulação da percepção informativa sem alterar, com isso, a lógica da resposta esperada. Assim, condicionar o pagamento à presença das melhorias ou à expectativa das mesmas trouxe alterações sensíveis aos objetivos tributários.

Portanto, a partir da realização deste estudo, espera-se que a contribuição de melhoria se aperfeiçoe como política pública de equilíbrio e aplicação responsável dos recursos públicos em favor da prestação de serviços de melhor qualidade, preservando a configuração jurídica nacional e promovendo uma sociedade mais justa.

AN ECONOMIC STUDY OF BETTERMENT TAX AND LAW

ABSTRACT: This paper is a study about betterment tax considering a historical and modern context. Betterment tax is indeed considered a *sui generis* tax, member of various legal instruments, based in homeowners who had benefited from a public work near his property, and because of this, raised the price of the private property, undue. For such, the study examine whether the non-collection of this tax is consistent with the notion of justice and Fiscal Responsibility. Adopting the proposal of prospect theory and the economic analysis of a behavioral law, an empirical research was realized to measure the popular perception of betterment tax making it possible to identify and to capture information on incentives analyzed in terms of gains and losses, as well to justify the existence of a rule that signals the rational choice by taxpayers.

KEYWORDS: Betterment tax. Surplus. Tax liability. Economic Law analysis. Behavior.

Referências

AMARO, Luciano. *Direito Tributário brasileiro*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CARVALHO, Cristiano. *El Análisis Económico del Derecho Tributario*. Lima: Grijley; 2011.

CASTELO, Aline Duarte de Moraes; CASTELO, Joelma Leite; CASTELO, Samuel Leite; PINHO, Vitor Gonçalves. Contribuição de melhoria na gestão fiscal: uma forma de financiamento das obras públicas de grande vulto. *Razão Contábil & Finanças*. Fortaleza, v. 2, n. 2, jul./dez. 2011. Disponível em: <<http://www.fate.edu.br/ojs/index.php/RRCF/index>>. Acesso em: 18 nov. 2013.

CORDEIRO, Vanessa Kiewel. Contribuição de melhoria: uma alternativa viável para o incremento da infraestrutura brasileira. *Juristas*, 1º/3/2013. Disponível em: <<http://www.juristas.com.br/informacao/artigos/contribuicao-de-melhoria-uma-alternativa-viavel-para-o-incremento-da-infraestrutura-brasileira/1580/>>. Acesso em: 18 nov. 2013.

COSTA, Fernando Nogueira da. *Teoria do prospecto*. Disponível em: <<http://fernandonogueiracosta.wordpress.com/2013/09/01/teoria-do-prospecto>>. Acesso em: 17 nov. 2013.

ELLWANGER, Ericksen Prätzel. *Contribuição de melhoria: regra-matriz de incidência e procedimento de instituição à luz da constituição de 1988*. São José (SC), IBET, 2012. Disponível em: <<http://ibet.provisorio.ws/WEB/monografias/2011.2/208.pdf>>. Acesso em: 7 out. 2013.

FARIA, Ricardo Coelho de; TABAK, Benjamin Miranda; LIMA, Ademilton Pereira; PEREIRA, Sinara Danísia Pinheiro Silva. Uma aplicação do método de preços hedônicos no setor saneamento: o projeto de São Bento do Sul-SC. *Planejamento e Políticas Públicas*, Brasília, n. 31, p. 115-127, jun. 2008. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/23>>. Acesso em: 18 nov. 2013.

FIGUEIREDO, Argelina Cheibub. Princípios de justiça e avaliação de políticas. *Lua Nova*. São Paulo n 39, p. 73-103, 1997. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-64451997000100006&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 17 nov. 2013.

GUERREIRO, Sérgio Martins. *Contribuição de melhoria e renúncia fiscal*. Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/21223-21224-1-PB.pdf>>. Acesso em: 31 maio 2013.

HOBBS, Thomas. *Leviatã ou a matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil*. 4. ed. São Paulo: Nova Cultural, 1988.

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 20. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

IPPOLITO, Richard A. *Economics for lawyers*. New Jersey: Princeton University, 2005.

KAHNEMAN, Daniel; TVERSKY, Amos. *Prospect theory: an analysis of decision under risk*. Disponível em: <http://www.princeton.edu/~kahneman/docs/Publications/prospect_theory.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2013.

LENZA, Pedro. *Direito Constitucional esquematizado*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MAZZA, Alexandre. *Contribuição de Melhoria*. 3 mar. 2012. Disponível em: <http://alexandremazza.com.br/site/index.php?acao=artigo&botao_id=23&acao_artigo=ver&id=3>. Acesso em: 31 maio 2013.

MOTTA, Bruno Rodrigues. *Responsabilidade Civil do Estado pela desvalorização Imobiliária*. Disponível em: <<http://www.oab.org.br/editora/revista/users/revista/1211290361174218181901.pdf>>. Acesso em: 31 maio 2013.

PALADINI, Alison Pinton. Entraves à efetividade da Contribuição de Melhoria. *Revista Jurídica da Associação dos Juizes Federais de Santa Catarina*. Florianópolis, n. 2, mar. 2013. Disponível em: <http://esmafesc.org.br/arquivos/577_Alison_Pinton_Paladini__ENTRAVES_A_EFETIVIDADE_DA_CONTRIBUICAO_DE_MELHORIA.pdf>. Acesso em: 7 out. 2013.

PEREIRA, Gislene. Das fintas ao tributo: a trajetória da Contribuição de Melhoria no Brasil. *Urbe*. Curitiba, v. 4, n. 2, p. 207-213, 2012. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S2175-33692012000200005&script=sci_arttext>. Acesso em: 18 nov. 2013.

PINTO, Bilac. *Contribuição de melhoria*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliandro Velloso da. *Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

Notas

¹ Por exemplo, em nível nacional, temos o art. 145, III, da Constituição; art. 5º, art. 81 e seguintes do Código Tributário Nacional; e o Decreto Lei nº 195/67. No Distrito Federal, o Decreto-Lei nº 82/1966 e a Lei nº 769/1994.

² Como exemplo próximo à realidade do Distrito Federal, e sem especular os motivos de uma suposta isenção, podemos citar a construção da nova Estrada Parque Taguatinga-Guará (EPTG), em meados de 2009, e mesmo a Ponte JK, iniciada no ano 2000 - de grande importância para os populares, tais obras refletiram em um acréscimo monetário considerável para os imóveis próximos a essas duas intervenções. Não se estabeleceu a cobrança tributária decorrente dos melhoramentos obtidos pelos particulares envolvidos.