

Hugo de Brito Machado

CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

19ª edição

*Revista, atualizada e ampliada
de acordo com as Leis Complementares
ns. 104 e 105, de 10.1.2001*

UNIVERSIDADE DES. PAULO
FACULDADE DE DIREITO
BIBLIOTECA CIRCULANTE

**MALHEIROS
EDITORES**

A contribuição de melhoria, portanto, é uma espécie de tributo *vinculado*, vale dizer, tributo cujo fato gerador está ligado a atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Este conceito, porém, também se aplica à taxa. Adiante cuidaremos da distinção que se pode estabelecer entre a taxa e a contribuição de melhoria. Por enquanto, para a formulação do conceito de contribuição de melhoria, diremos apenas que esta espécie tributária tem como elemento essencial de seu fato gerador a valorização imobiliária.

Em face destas considerações, podemos dizer que a *contribuição de melhoria é um tributo vinculado, cujo fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública.*

É possível, porém, formularmos outro conceito de *contribuição de melhoria*, levando em consideração a sua finalidade específica, como instrumento de realização do ideal de justiça. Todos devem contribuir para o atendimento das necessidades públicas, na medida da capacidade econômica de cada um. Para tanto o Poder Público arrecada os tributos e aplica os recursos correspondentes. Nestas aplicações são incluídos os investimentos em obras públicas, e destas muitas vezes decorre valorização de imóveis. Não é justo, então, que o proprietário do imóvel valorizado em decorrência da obra pública aprofite sozinho essa vantagem para a qual contribuiu toda a sociedade. Por isto o proprietário do imóvel cujo valor foi acrescido é chamado a pagar a contribuição de melhoria, com a qual de certa forma repõe no Tesouro Público o valor ou parte do valor aplicado na obra.

Considerado este aspecto, podemos então formular outro conceito. Podemos dizer que a *contribuição de melhoria é o tributo destinado a evitar uma injusta repartição dos benefícios decorrentes de obras públicas.*

O primeiro desses dois conceitos leva em consideração o ordenamento jurídico objetivamente, sem perquirição em torno da finalidade dessa espécie tributária. O segundo, destaca sua finalidade redistributiva. Mesmo os que consideram que a Ciência do Direito não se ocupa da finalidade, devendo considerar as normas do sistema, objetivamente, negar não podem a consideração da finalidade como elemento útil para a adequada compreensão da especificidade da contribuição de melhoria.

Assim, podemos reunir os dois conceitos precedentes, dizendo que a *contribuição de melhoria é a espécie de tributo cujo fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública, e tem por finalidade a justa distribuição dos encargos públicos, fazendo retornar ao Tesouro Público o valor despendido com a realização de obras públicas, na medida em que destas decorra valorização de imóveis.*

Capítulo VIII

CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

1. Conceito. 2. Função. 3. Fato gerador. 4. Cálculo. 5. Requisitos para cobrança. 6. Lançamento. 7. Distinção entre contribuição de melhoria e taxa.

1. Conceito

O Código Tributário Nacional, que é repleto de definições, não definiu a contribuição de melhoria. Em seu art. 81, todavia, encontram-se os elementos necessários a essa definição, como se encontravam no art. 191 da Emenda n. 18, de 1965, e se encontram no art. 18, inciso II, da Constituição Federal de 1967, com redação que lhe deu a Emenda n. 1, de 1969.

A destinação do produto da arrecadação ao custeio da obra pública não é elemento essencial à caracterização da contribuição de melhoria. O art. 81 do CTN há de ser interpretado em consonância com o art. 4º do mesmo Código. O elemento sistemático da interpretação é muito importante.

A contribuição de melhoria tem caracterização especial, e por isto mesmo foi tratada como espécie de tributo, distinta do imposto e da taxa. Há, é verdade, manifestações doutrinárias em sentido oposto, mas no sistema tributário brasileiro prevaleceu a corrente doutrinária que sustenta ter a contribuição de melhoria caracterização própria, que a distingue das demais espécies tributárias.

Recorde-se que na sistemática do CTN os tributos em geral podem ser *não vinculados*, aqueles cujo fato gerador não se liga a nenhuma atividade estatal específica relativa ao contribuinte (os impostos), e *vinculados*, aqueles cujo fato gerador está ligado a uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte (as taxas e a contribuição de melhoria). Tem-se, portanto, que os impostos não se confundem com as taxas, nem com a contribuição de melhoria, porque o seu fato gerador não se liga a nenhuma atividade estatal específica, enquanto o fato gerador da taxa e o fato gerador da contribuição de melhoria ligam-se a alguma atividade estatal específica relativa ao contribuinte.