

ANÁLISE DA INCOMPATIBILIDADE ENTRE A BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA ADOTADA PELO PROJETO DE LEI DO NOVO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DE MACEIÓ E A JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS SUPERIORES

Marina Lippo Lages¹

Pedro Henrique Murta Rocha Soares²

RESUMO: A Contribuição de Melhoria está prevista na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, sendo de iniciativa de todos os entes da federação. O município de Maceió pretende instituir o tributo, e definiu, no projeto de lei do Novo Código Tributário Municipal, a sua base de cálculo. Contudo, os Tribunais Superiores têm decidido de forma divergente da qual foi definida na atualização proposta. Por meio de uma análise doutrinária e jurisprudencial, este artigo objetiva expor o entendimento consolidado pelo STF e o STJ quanto à base de cálculo do tributo, apontando as incompatibilidades do projeto de lei municipal.

PALAVRAS-CHAVE: Direito tributário. Contribuição de melhoria. Base de cálculo.

ABSTRACT: The betterment tax is in the Federal Constitution and in the National Tax Code and all of the federative entities has legislative initiative to establish this tax. The municipality of Maceió intends to institute the tax, and defined, in the bill of the New Municipal Tax Code, its calculation base. However, the High Courts have decided differently from what has been defined in the proposed update. Through a doctrinal and jurisprudential analysis, this article aims to expose the STF and STJ's consolidated understanding of the basis of the tax calculation, pointing out the incompatibilities of the municipal bill.

KEYWORDS: Tax code. Betterment tax. Calculation basis.

INTRODUÇÃO

Este trabalho tem como finalidade a análise da incompatibilidade entre o Projeto de Lei que propõe o novo Código Tributário Municipal de Maceió e a jurisprudência dos tribunais superiores pátrios, mais precisamente, no que diz respeito à definição da base de cálculo da contribuição de melhoria. Para tanto, serão examinados os dispositivos legais pertinentes ao assunto, a jurisprudência e a doutrina.

A problemática surge quando o supracitado projeto de lei, publicado no dia 06/12/2016, dispõe em seu artigo 257 que a base de cálculo da contribuição de melhoria será o custo da obra, o que se opõe à jurisprudência dos tribunais superiores, que, diferentemente,

¹ Graduando em Direito pela Universidade Federal de Alagoas.

² Graduando em Direito pela Universidade Federal de Alagoas.

entendem que a base de cálculo dessa espécie de tributo não é somente o rateio do custo da obra, mas também a valorização individualizada do imóvel do contribuinte.

De início, serão comentadas as principais premissas atinentes ao assunto, especialmente um breve histórico da espécie de tributo em questão, bem como seu conceito e requisitos, a fim de desenvolver o tema com melhor eficiência.

Dando continuidade, apresentar-se-á o tratamento dado à contribuição de melhoria pelo Projeto de Lei que propõe o novo Código Tributário de Maceió. Posteriormente, será exposto o debate teórico existente na doutrina acerca da base de cálculo e da alíquota da espécie tributária em discussão, na medida em que os autores divergem sobre a definição desses elementos.

Ao final, será analisado o entendimento jurisprudencial dos Tribunais Superiores a respeito da temática, concluindo-se pela incompatibilidade da definição da base de cálculo da contribuição de melhoria que fora dada pelo Projeto de Lei do novo Código Tributário de Maceió.

1 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: PRINCIPAIS PREMISSAS

Antes de apontar a incompatibilidade entre o Projeto de Lei que propõe o novo Código Tributário Municipal de Maceió e a jurisprudência dos tribunais superiores pátrios, objeto deste estudo, importante se faz compreender as raízes históricas da espécie tributária, bem como sua definição e requisitos, afim de desenvolver o tema com melhor eficiência.

1.1 BREVE HISTÓRICO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A contribuição de melhoria é, nas palavras de Bilac Pinto, um instituto legitimamente criado pelos norte-americanos. Isso porque o “*special assessment*” foi iniciado na cidade de Nova Iorque, em 1695, e dali se irradiou para todo o país, tendo em cada cidade ou região, fisionomia própria e distinta.

No entanto, pode-se indicar antecedentes históricos do instituto. Em Londres, no ano de 1605, a espécie tributária foi instituída a fim de fazer frente aos dispêndios públicos na obra de retificação das margens do rio Tâmsa. Ao notar que a obra resultou em uma extraordinária valorização dos imóveis circunvizinhos a ela, a Câmara dos Lordes local editou lei que criou um tributo intitulado de “*betterment tax*”, para que os beneficiados pela valorização arcassem com o custo da obra.

Assevera Bilac Pinto que:

Por esta época teve seu termo a polemica dos ingleses acerca do principio *betterment*, com o pronunciamento do Comité da Camara dos Lords: ‘... o principio de que as pessoas, cuja propriedade tenha sido evidentemente augmentada no seu valor venal, por um melhoramento effectuado pelas autoridades locaes, devem pagar uma contribuição especial para cobrir o custo do melhoramento, - não é de si mesmo injusto, e por isso taes pessoas podem equitativamente ser chamadas a fazer esse pagamento (Report of the select Committee on Town Improvements, 1894, pag. III)’ (PINTO, 2009).

No Brasil, a contribuição de melhoria se dá ainda no período imperial, cobrada para ressarcir os gastos com obras públicas nos estados de Minas Geras e da Bahia. Em 1905, foi publicado o Decreto 1.209/1905, a fim de cobrar a contribuição de melhoria em razão da pavimentação de ruas no Distrito Federal, seguindo este pelo Decreto 21.390/1932, de caráter genérico, dirigido a todos os entes federados. No entanto, a espécie de tributo só foi constitucionalizada em 1934. Nessa oportunidade, para a cobrança da contribuição de melhoria, diferentemente de hoje, era necessário somente a prova da valorização imobiliária ocasionada por obra pública, não tendo a lei estabelecido limites para a sua exação.

Apesar de não ter sido prevista na Constituição de 1937, a contribuição de melhoria retorna ao sistema tributário nacional mediante a promulgação da Constituição de 1946, quando então passou a ser da competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de estabelecer um limite à sua cobrança, qual seja: tanto o custo total da obra, como também o acréscimo de valor que da obra decorresse para o imóvel beneficiado.

Já em 1966, foi publicado o Código Tributário Nacional, por meio da Lei nº 5.172/66, vigente até os dias atuais, que tratou da espécie tributária em comento em seus artigos 81 e 82. Na sequência, a fim de complementar o CTN, foi publicado o Decreto-Lei nº 195/67, o qual estabeleceu normas específicas sobre a contribuição de melhoria.

Finalmente, sobreveio a promulgação da atual Constituição Federal de 1988, a qual tratou da contribuição de melhoria de forma bastante sucinta em seu artigo 145, III, sem adentrar especificamente nos limites total e individual de sua arrecadação. No entanto, apesar de não ter aprofundado os elementos da espécie tributária, entende-se que nossa Lei Maior recepcionou as normas contidas no Código Tributário Nacional, e no Decreto-Lei nº 195/67.

1.2 NOÇÕES GERAIS

A Constituição Federal de 1988 prevê que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem instituir “contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas” (art.

145, III). Esse tributo, portanto, é vinculado a uma atuação específica estatal, qual seja, a realização de uma obra pública que tenha como consequência um incremento do valor de imóveis pertencentes aos potenciais contribuintes.

Desse modo, não basta apenas que seja realizada a obra pelo Estado, mas que, efetivamente, haja uma valorização imobiliária do imóvel particular. Trata-se de uma relação de causa e efeito, na qual a obra em si é causa e a melhoria é consequência.

Segundo Kiyoshi Harada, a contribuição de melhoria é definida como “espécie tributária que tem por fato gerador a atuação estatal mediatemente referida ao contribuinte” (HARADA, 2015). O autor identifica ainda a valorização do imóvel como sendo um elemento intermediário entre a atividade estatal e a obrigação do sujeito passivo. Isto é, legitima-se a cobrança da contribuição de melhoria quando ficar evidenciada que a valorização do imóvel decorreu em razão de obra pública.

A finalidade dessa espécie tributária está em ressarcir o Estado da totalidade de valores, ou parte deles, despendidos com a realização da obra. Nesse sentido, Hely Lopes Meirelles (2008) sobre a contribuição de melhoria afirma que “é um tributo recuperatório do custo do empreendimento estatal, valorizante de determinados imóveis”. Daí por que é devida somente por aqueles que auferem o benefício de modo especial.

Assim “o fundamento da contribuição de melhoria está na possibilidade da atuação estatal se referir a um indivíduo, ou a um grupo de indivíduos, dos quais se exige tributo específico para o financiamento da obra” (AMARO, 2016).

Raciocina-se que, de fato, não seria justo que toda a comunidade arcasse com o custo de uma obra pública que venha a trazer benefício direto e específico a certas pessoas. Nesse sentido, a contribuição de melhoria evita o locupletamento injustificado de proprietários favorecidos por obras públicas.

A natureza jurídica da contribuição de melhoria já fora tema de muita discussão doutrinária. No entanto, atualmente, resta pacífico o entendimento de que a contribuição de melhoria é espécie do gênero tributo. Isto porque a Constituição Federal, em seu artigo 145, prevê a possibilidade da União, Estados, Distrito Federal e Municípios instituírem tributos, dentre os quais se faz presente a contribuição de melhoria (art. 145, III).

Ademais, a contribuição de melhoria se encaixa perfeitamente na definição de tributo dada pelo art. 3º, do CTN. Uma vez que aquela se caracteriza pela compulsoriedade (e não pela voluntariedade dos negócios jurídicos); pelo caráter não punitivo (não advém de sanção de ato ilícito); pela previsão em lei (Constituição Federal, Código Tributário Nacional e Decreto-Lei nº 195/67), que exige, ainda, a criação de lei ordinária para a sua instituição a cada obra pública

nova que valorize os imóveis a ela adjacentes; e, finalmente, pela exação dependente de ato administrativo vinculado, excluindo espaço para qualquer discricionariedade da Administração Pública quando de sua cobrança.

O fato gerador da contribuição de melhoria é a consequência da realização da obra, isto é, a valorização imobiliária. A melhoria exigida pela Constituição é, segundo o Supremo Tribunal Federal, por meio da decisão no RE 114.069-1 SP, o acréscimo de valor à propriedade imobiliária dos contribuintes.

Convém ressaltar, neste ponto, que o Código Tributário incluiu, em seu artigo 81, limites individuais e totais à cobrança da contribuição de melhoria. Nos termos desse dispositivo legal:

Artigo 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

Isto é, segundo o limite total estabelecido, o Estado não pode cobrar, a título de contribuição de melhoria, mais do que gastou com a obra, pois se assim fizesse, haveria enriquecimento sem causa por parte do Estado.

Acrescenta o artigo 81 que, além do limite total, a cobrança do tributo ao qual diz respeito encontra um limite individual, que é o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Tal limite é razoável, pois caso seja cobrado do contribuinte um valor além do que seu imóvel obteve de valorização, o quantum excedente poderia ser denominado de imposto, visto que desvincularia de qualquer prestação estatal.

Ressalta-se que, apesar desses limites não estarem expressos na Constituição Federal, nossa Carta Magna recepcionou as normas contidas no Código Tributário Nacional, além do Decreto-Lei nº 195/67 e, portanto, manteve, como limite total à despesa realizada, e como limite individual, o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Por fim, haja vista a necessidade de obra pública para a possível cobrança da contribuição de melhoria, faz-se necessário identificar o conceito de obra pública e a distinção entre esta e o serviço público, para melhor delimitar a sua incidência.

Obra pública é toda construção, reforma ou ampliação em imóvel destinada a fins públicos, realizada diretamente pela Administração ou indiretamente por seus delegados ou contratantes. Essa, não se confunde com o serviço público, que, como bem definido por Celso Antônio Bandeira de Melo:

[...] é toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material destinada à satisfação da coletividade em geral, mas fruível singularmente pelos administrados, que o Estado assume como pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de Direito Público – portanto, consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais-, instituído em favor dos interesses definidos como públicos no sistema normativo.

Embora o Decreto-Lei nº 195/67 não defina o que é obra pública, enumera, em seu art. 2º, quais espécies de obra pública possibilitam a instituição e cobrança do tributo de contribuição de melhoria, quando aquela trouxer inegável valorização aos imóveis em seu entorno. A partir da análise do dispositivo supracitado, indaga-se se o rol nele incluído é taxativo ou meramente exemplificativo. Apesar de haver controvérsia doutrinária quanto a esse assunto, entendemos que a lista do artigo não é exemplificativa, nem exaustiva por si só, o que nos faz seguir o posicionamento de Aliomar Baleeiro (2015), que assevera que: “a lista de obras do art. 2º do Dec.-Lei nº 195/67 é taxativa, mas abrange pela compreensão tudo quanto nela se contém ou a integra por conexão”.

2 O TRIBUTO NO PROJETO DE LEI DO NOVO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DE MACEIÓ

Desde que o atual Código Tributário Municipal entrou em vigor, em 1996, foram criadas outras 60 leis municipais que tratam sobre disposições tributárias. A atualização, de autoria do Vereador Kelmann Vieira, faz a consolidação dessas leis em um único documento, corrigindo distorções provenientes do volume excessivo de legislações, algumas datadas, inclusive, de 1989.

Uma das maiores novidades inseridas pelo projeto de lei que atualiza o CTM, consiste na exigência da Contribuição de Melhoria nas obras públicas que o município realizar. Nos termos do art. 253 do projeto de lei em questão, a Contribuição de Melhoria tem como fato gerador a valorização de bem imóvel, resultante da execução de obra pública. O citado artigo ainda elenca os casos que serão considerados para efeitos de aplicação do tributo, como nos casos de abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas.

O art. 254, por sua vez, ainda traz em seu bojo os seguintes casos: construção e ampliação de parques, campos de desportos, pontes, túneis e viadutos; construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido, inclusive todas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema; serviços e obras de abastecimento de água potável, esgotos,

instalações de redes elétricas, telefônicas, de transportes e comunicações em geral ou de suprimento de gás, funiculares, ascensores e instalações de comodidade pública; serviços e obras de proteção contra secas, inundações, erosão, ressacas e de saneamento e drenagem em geral, diques, cais, desobstrução de barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos d'água e irrigação; e por fim, aterros e realizações de embelezamento em geral, inclusive desapropriação em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico.

A lei define que o contribuinte do tributo é o proprietário do imóvel beneficiado pela execução de obra pública, ou o titular do seu domínio útil ou ainda o possuidor, a qualquer título, sendo a responsabilidade pelo pagamento do tributo transmitida aos adquirentes ou sucessores do imóvel.

Um ponto fundamental para a caracterização para a hipótese de incidência de um tributo é a sua base de cálculo. O projeto de lei define a partir do art. 257 e seus subsequentes que a base de cálculo da contribuição de melhoria será o custo da obra. Deste modo, sustenta que será realizado um rateio do custo da obra entre os imóveis beneficiados, considerando a sua localização em relação à obra, e proporcionalmente à área construída ou testada fictícia e ao valor venal de cada imóvel, e observado, como limite total, a despesa realizada. Além disso, acrescenta que o valor do tributo será proporcional à valorização do imóvel e por esta será dimensionado. A um simples olhar, encontram-se incongruências neste ponto que serão exaustivamente analisadas posteriormente.

Nos termos do Decreto-Lei nº 195 de 24 de fevereiro de 1967, o projeto de lei seguiu os elementos essenciais para a cobrança do tributo, sendo eles dispostos no art. 261 e consistindo em: memorial descritivo do projeto; orçamento do custo da obra; determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela Contribuição de Melhoria; delimitação da zona beneficiada e a determinação dos índices de participação dos imóveis para o rateio da despesa, aplicáveis a toda a zona beneficiada ou a cada área diferenciada nela contida. Elementos esses que serão publicados em jornal de grande circulação local, por meio de edital, antes de iniciada a obra e se configurando como medida preparatória para o lançamento.

Por fim, a última seção do capítulo destinado às disposições do tributo, traz a forma de pagamento e recolhimento do mesmo. Este último será efetuado na forma definida pelo Poder Executivo e será concedido desconto, de até 20%, para quem efetuar o pagamento do tributo antecipadamente, como uma forma de fomentar e difundir os benefícios que a implantação da contribuição de melhoria pode gerar, uma vez que uma arrecadação maior, implica em uma maior aplicação dos recursos obtidos e aperfeiçoamento dos serviços prestados aos cidadãos.

3 DA BASE DE CÁLCULO: SUA INCOMPATIBILIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS SUPERIORES

Inicialmente, convém destacar que a base de cálculo é elemento indispensável para a composição do critério quantitativo da regra-matriz e sua existência é uma exigência constitucionalmente obrigatória (CARVALHO, 2007). Isso porque é no aspecto material da hipótese de incidência que se encontra a suscetibilidade de apreciação e dimensionamento com vistas à estipulação do objeto da prestação. Aos atributos dimensíveis do aspecto material da hipótese de incidência designa-se base de cálculo.

É grande a importância da base de cálculo, porque ela nos permite identificar o tributo de que se cuida. Se a lei cria um imposto sobre a renda mas indica como sua base de cálculo a receita ou o patrimônio, está na verdade, criando imposto sobre a receita ou o patrimônio, e não sobre a renda.(...) A base de cálculo é, portanto, elemento essencial na identificação do tributo, sobre o qual se aplica a alíquota para ter-se como resultado o valor do tributo correspondente” (MACHADO, 2009)

Conforme demonstrado anteriormente, o aludido projeto de lei define em seu art. 257 que a base de cálculo do tributo será o custo da obra. Neste ponto, impende ressaltar a manifesta incompatibilidade deste artigo com o mais recente entendimento jurisprudencial, uma vez que os Tribunais Superiores já consolidaram qual deve ser a base de cálculo da contribuição de melhoria com o fito de dirimir as controvérsias existentes.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento no sentido de que a base de cálculo da contribuição de melhoria é a efetiva valorização imobiliária, que deve ser aferida mediante a diferença entre o valor do imóvel antes do início da obra e após a sua conclusão, sendo condenada a sua cobrança tão somente baseada no custo da obra pública, conforme se observa na decisão abaixo colacionada:

TRIBUTÁRIO. PAVIMENTAÇÃO DE VIA PÚBLICA. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. BASE DE CÁLCULO. VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL. ÔNUS DA

PROVA. ENTIDADE TRIBUTANTE. 1. A base de cálculo da contribuição de melhoria é a efetiva valorização imobiliária, a qual é aferida mediante a diferença entre o valor do imóvel antes da obra ser iniciada e após a sua conclusão, inadmitindo-se a sua cobrança com base tão-somente no custo da obra realizada (FUX, 2010)

BASE. CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO. MELHORIA.

In casu, a cobrança da contribuição de melhoria estabelecida em virtude da pavimentação asfáltica de via pública considerou apenas o valor total da obra sem atentar para a valorização imobiliária. É uníssono o entendimento jurisprudencial neste Superior Tribunal de que a base de cálculo da contribuição de melhoria é a efetiva valorização imobiliária, a qual é aferida

mediante a diferença entre o valor do imóvel antes do início da obra e após a sua conclusão, sendo inadmissível a sua cobrança com base somente no custo da obra pública realizada. Precedentes citados: REsp 1.075.101-RS, DJe 2/4/2009; REsp 1.137.794-RS, DJe 15/10/2009; REsp 671.560-RS, DJ 11/6/2007; AgRg no REsp 1.079.924-RS, DJe 12/11/2008; AgRg no REsp 613.244-RS, DJe 2/6/2008; REsp 629.471-RS, DJ 5/3/2007; REsp 647.134-SP, DJ 1º/2/2007; REsp 280.248-SP, DJ 28/10/2002, e REsp 615.495-RS, DJ 17/5/2004. REsp 1.076.948-RS, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 4/11/2010.

O mesmo entendimento restou consolidado pelo Supremo Tribunal Federal. A Suprema Corte salientou que a base de cálculo da contribuição de melhoria é o *quantum* da valorização imobiliária. Nesse sentido:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. FATO GERADOR: QUANTUM DA VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA. PRECEDENTES. 1. Esta Corte consolidou o entendimento no sentido de que a contribuição de melhoria incide sobre o quantum da valorização imobiliária. Precedentes. 2. Agravo regimental improvido” (GRACIE, 2009) AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. FATO GERADOR. 1. A repercussão geral pressupõe recurso admissível sob o crivo dos demais requisitos constitucionais e processuais de admissibilidade (art. 323 do RISTF). Consectariamente, se o recurso é inadmissível por outro motivo, não há como se pretender seja reconhecida “a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso” (art. 102, III, § 3º, da CF). 2. A valorização do imóvel é requisito indispensável para a incidência da contribuição de melhoria. Precedentes: AI n. 694.836-AgR, Segunda Turma, Relatora a Ministra Ellen Gracie, DJe de 18.12.2009 e RE n. 116.148, Primeira Turma, Relator o Ministro Octavio Gallotti, DJ de 21.05.1993 (FUX, 2010).

Deve ser ressaltado que o projeto de lei em voga não deixou de citar a valorização imobiliária em seu texto legal. O parágrafo único estabelece que o valor do tributo será proporcional à valorização do imóvel e por esta será dimensionado, contudo depreende-se que tal disposição é subsidiária à base de cálculo que, de modo global, foi definida como o valor do custo da obra, sendo um corolário o valor a ser obtido a valorização do imóvel.

Encontra-se ainda, em uma análise detida do texto, outra incompatibilidade. Considerando que o artigo 257 define que a base de cálculo é o custo da obra, o parágrafo único do mesmo artigo contradiz tal disposição ao dispor que o valor do tributo será dimensionado pela valorização do imóvel, tendo em vista que para auferir o valor do tributo, o mesmo seria particularizado a partir de uma análise da valorização.

Neste diapasão, conforme explicitado anteriormente, os Tribunais Superiores consolidaram o entendimento acerca da base de cálculo da contribuição de melhoria no sentido de ser a diferença entre o valor do imóvel antes da construção da obra e após a sua conclusão, ou seja, o *quantum* de valorização é que deve ser definido, primordialmente, como base de

cálculo. Nada impede que o custo da obra seja levado em consideração, uma vez que tal tributo, na maioria dos casos, é utilizado para compensar os gastos obtidos com a obra pública. Contudo, o custo da obra não pode ser prioritariamente a base de cálculo.

A ideia aqui defendida é de que a base de cálculo da contribuição de melhoria a ser instituída no município de Maceió deveria ser, em obediência ao Decreto-Lei nº 195/67, ao entendimento consolidado em nossos Tribunais Superiores e às disposições do Código Tributário Nacional, a efetiva valorização do imóvel, levando em consideração também, mas não prioritariamente, o custo total ou parcial da obra em questão, a fim do valor encontrado ser rateado entre os imóveis beneficiados, considerada a sua localização em relação à obra, e proporcionalmente à área construída ou testada fictícia e ao valor venal de cada imóvel, observada, como limite total, a despesa realizada, conforme preceitua o art. 258 do projeto do Novo Código Tributário do Município de Maceió.

É imperioso destacar que o Superior Tribunal de Justiça no REsp 147094 PR, definiu que o fator delimitador da base de cálculo da contribuição de melhoria é a valorização individualizada do imóvel, não sendo admitida deste modo, a valorização genérica dos imóveis da região, ou seja, como um todo. Para tal decisão, o STJ julgou um caso em que o Tribunal de Justiça do Estado do Paraná consignou que o município rateou o custo total da obra entre os proprietários dos imóveis que se encontravam às margens das ruas asfaltadas, sem a previsão no edital do limite individual do benefício trazido ao imóvel de cada contribuinte de forma específica.

Deste modo, o Tribunal Superior vedou o rateio do custo da obra entre aqueles que residem na área em que foi realizada a obra pública. Isto porque a delimitação do rateio entre os residentes da área, sem a adoção do critério individualizado, fere também os artigos 81 e 82, §1º, do Código Tributário Nacional, que consolidam as disposições que a contribuição de melhoria é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, estabelecendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que a obra resultar para cada imóvel.

CONCLUSÃO

A contribuição de melhoria tem ganhado espaço cada vez maior nos entes federativos. Isso porque, conforme assevera Geraldo Ataliba, seu traço característico está na proporcionalidade estrita e direta que guarda com a valorização imobiliária causada por obra pública e por ser um modo de devolução da comunidade de um benefício recebido, que seria,

justamente, a valorização do imóvel (ATALIBA, 2012).

Por seu turno, a análise da base de cálculo do tributo em questão é imprescindível para que o mesmo possa surtir os seus efeitos legais da forma como modernamente os Tribunais Superiores decidiram, a fim de que sua aplicação ocorra de forma condizente com o benefício recebido individualmente por cada cidadão.

Não obstante, o município de Maceió deveria observar o entendimento pacificado e consolidado pelos nossos Tribunais para que a base de cálculo da contribuição de melhoria que pretende ser instituída por meio da atualização do Código Tributário Municipal seja a efetiva valorização imobiliária, a ser aferida mediante a diferença entre o valor do imóvel antes do início da obra e após a sua conclusão, tendo em vista que defini-la como o custo da obra fere não só a jurisprudência brasileira, mas também a legislação que norteia o tributo, como o Código Tributário Nacional, que em seu artigo 81 e 82, define que o valor do tributo tem como limite individual a valorização que obra pública gerou em cada imóvel da região, ou seja, uma análise individualizada sobre cada imóvel.

Apesar da lei municipal prever que o tributo será proporcional à valorização do imóvel, parece-nos ser incompatível a redação do artigo 257 do projeto de lei municipal, que define a base de cálculo do tributo, ante as definições expostas anteriormente dos Tribunais Superiores Pátrios.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário brasileiro**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

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

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BRASIL. Decreto-Lei nº 195, de 24 de fevereiro de 1967. **Diário Oficial da União**, Brasília, 25 fev. 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0195.htm>. Acesso em: 20 abr. 2017.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Diário Oficial da União**, Brasília, 27 out. 1966, retificado em 3 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 abr. 2017.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.076.948-RS. Relator: Ministro Luiz Fux, Brasília, 4 nov. 2010. **Jusbrasil**. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17553273/recurso-especial-resp-1076948-rs-2008-0163605-5/inteiro-teor-17553274>>. Acesso em: 20 abr. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental nº 694.836. Relatora: Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, **Diário da Justiça Eletrônico**, 18 dez. 2009. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000149211&base=baseMonocraticas>>. Acesso em: 20 abr. 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e tributário**. Rio de Janeiro: Atlas, 2015.

MACEIÓ. Projeto de Lei do Novo Código Tributário Municipal. **Diário Oficial da Prefeitura de Maceió**, Maceió, AL, ano XIX, n. 5118, 06 dez. 2016.

MOREIRA, João Baptista . **Contribuição de melhoria**: tratado de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito municipal brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

PELLINI, Fabíola Costa Acácio. Contribuição de melhoria: aspectos controvertidos. **Jurisway**, 1º maio 2009. Disponível em: <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=1289>. Acesso em: 22 de abr. de 2017.

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

SANTIAGO, Rafael da Silva. A contribuição de melhoria no direito brasileiro: a teoria de seu posicionamento no sistema tributário nacional. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 17, n. 3289, 3 jul. 2012. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/22144>>.

Acesso em: 23 jun. 2017.

LEONETTI, Carlos Araújo V. **A Contribuição de Melhoria na Constituição de 1988.** Florianópolis: Diploma Legal, 2000.