



IVINNA NUNES DE SOUSA

ASPECTOS DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: A EXPERIÊNCIA DO
ESTADO DO CEARÁ

FORTALEZA

2015

IVINNA NUNES DE SOUSA

ASPECTOS DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: A EXPERIÊNCIA DO
ESTADO DO CEARÁ

Monografia apresentada ao Curso de
Direito da Faculdade Sete de Setembro,
como requisito parcial para obtenção do
grau de bacharel em Direito.

Professor Orientador: Ms. Rui Barros Leal
Farias.

Fortaleza

2015

IVINNA NUNES DE SOUSA

ASPECTOS DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: A EXPERIÊNCIA DO ESTADO
DO CEARÁ

Monografia apresentada ao Curso de Direito da Faculdade Sete de Setembro, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Data de Aprovação: Fortaleza, 01 de junho de 2015.

BANCA EXAMINADORA

Assinatura:
Prof. Ms. Rui Barros Leal Farias
FA7 – Orientador

Assinatura:
Prof. Dr. Marcelo Sampaio Siqueira
FA7- Membro

Assinatura:
Prof. Ms. Mário David Meyer de Albuquerque
FA7 – Membro

A Deus e a minha mãe, Laurita Nunes, pelas oportunidades as quais me foram garantidas, por me guiar durante toda a minha vida e por estar sempre ao meu lado, dando-me força, confiança e orgulho.

AGRADECIMENTOS

A minha madrinha, Fátima Abreu, a quem eu devo praticamente minha vida. Orgulho-me infinitamente de ser sua afilhada e luto para retribuir todo o carinho e amor que me foram dados.

A meu pai, Antônio Araújo, que sempre foi um exemplo de luta e garra. De onde estiver, sei que está desmesuradamente feliz, com seu sorriso reconfortante no rosto. Nunca o esquecerei.

A meu padrasto, Lauro Cardoso, por ser meu segundo pai e estar sempre me incentivando nos estudos. Você é um exemplo de amor, humildade e inteligência que quero seguir sempre. A meu primo, Henrique Cardoso, pela ajuda primordial que me foi dada no momento de aflição. Serei sempre grata por sua atenção e dedicação.

A minha amiga-irmã de infância, Jéssica Ribeiro, a quem devo a alegria de uma vida compartilhada. A amizade é um presente de Deus, e sou grata por todas as alegrias e tristezas compartilhadas. A minha amiga em todos os momentos, Ilusca Pinheiro, que, mesmo distante, não deixa de me acompanhar e torcer por todos os passos da minha vida. A amiga Ariane Dantas, com quem sei que posso contar em todos os momentos e por quem tenho apreço, além da felicidade de chamar de amiga.

A meus amigos dos primeiros anos de faculdade, Matheus Dantas, Andréia Regina, Nayara Cavalcante, Bárbara Cavalcante, Anna Karla Gadelha, Carolina Queiroz, Rejane Cajazeiras e Grazielle Valente, meus primeiros anos de faculdade não teriam sido os mesmos sem vocês: levo-os da Fa7 para a vida.

A meus amigos do último ano de faculdade, Fernanda Oliveira, Yandra Oliveira, Jéssica Rodrigues, Kelry Barreto, Gabriela Sales, Luiz Paulo, Tiago Rodrigues, João Paulo Matos e Henrique Moura, vocês tornaram meu último ano menos pesado e mais alegre. Quero-os para a vida inteira.

A Paula Marques, Jacqueline Queiroz e Jaqueline Jucá, pessoas maravilhosas com as quais tive o prazer de conviver. Obrigada pelas conversas agradáveis, pelas risadas e pelo apoio nos momentos complicados. Vocês são verdadeiramente pessoas do bem.

A professora Cremilda Moreira, cujo convívio, enquanto sua monitora, foi um presente maior do que poderia imaginar. Continue sendo sempre essa pessoa iluminada, de bem com a vida e abençoada por Deus.

Um agradecimento especial aos professores Maria Vital, Felipe Barroso, Fernando Negreiros, Raimundo Neto, Danielle Batista e Paulo Carvalho, grandes mestres com os quais tive a honra de aprender não só sobre o Direito, mas também sobre a vida.

Por último, porém não menos importante, agradeço imensamente ao meu orientador, Rui Farias, pela paciência, disponibilidade, dedicação e orientação primorosas, que tanto me ajudaram durante a realização deste trabalho.

“Até aqui o Senhor nos ajudou.”
(1 Samuel 7.12)

“*Veni, Vidi, Vici*”
(*Júlio Cesar*)

RESUMO

O presente trabalho tem como foco fazer uma análise geral do tributo Contribuição de Melhoria e de todas as suas características. Este é um tributo constitucional previsto no artigo 145, inciso III, instituído pelo Decreto 195/67 e presente no Código Tributário Nacional, nos artigos 81 e 82. O referido tributo tem, em sua proposta, a cobrança de um determinado valor ao contribuinte, caso o imóvel do qual seja proprietário sofra algum tipo de aumento de preço decorrente de obra pública feita pelo Estado, ou seja, realizada obra pública a qual venha a beneficiar determinado local onde se encontra um imóvel, deverá o proprietário prestar o pagamento do tributo. Destaca-se pelo “binômio”: obra pública e valorização imobiliária. É conhecida por vários autores como o tributo mais compensatório, pois é pautado por uma justiça na sua cobrança por parte do ente Estatal, o qual deve demonstrar ao contribuinte o valor da obra pública que enseje a valorização imobiliária e, a partir disso, estabelecer o quantum que o contribuinte deve pagar por esse tributo. Apesar da justiça trazida por esse tributo, ele não é muito aplicado no âmbito nacional por uma série de fatos, tais como o superfaturamento das obras públicas realizadas. Contudo, no ano de 2013, o estado do Ceará surpreendeu ao declarar que iria instituir a Contribuição de Melhoria, motivado principalmente por várias obras públicas que estavam acontecendo em todo o estado. Em um primeiro momento, pretende-se discorrer acerca de características gerais do tributo, bem como sobre sua utilização em outros países. Em seguida, pretende-se discorrer sobre obra pública, seu conceito e formas de execução. Por fim, detém-se a analisar o Decreto 195/67, a Lei estadual 15.484/13 e os julgados acerca do instituto da Contribuição de Melhoria.

Palavras-chave: Contribuição de Melhoria. Tributo. Obra Pública. Estado do Ceará.

ABSTRACT

This study focuses on making a general analysis of the Betterment Tax and about all its characteristics. This is a constitutional tax provided in Article 145, item III, established by Decree 195/67 and present at the National Tax Code in Articles 81 and 82. The referred tribute has in its proposal to charge a certain amount to the taxpayer if the property owner suffers some sort of price increase due to public works by the State, in other words, performing public work on which will benefit certain place where there is a property and the owner must provide the payment of tribute. It stands out for "binomial": public work + real estate valuation. It is known by several authors as the most remunerative tribute as it is guided by a justness in its collection by the State entity, in which, must demonstrate the value of public work to the taxpayer that gives rise to real estate valuation and from that establish the quantum that the taxpayer must pay for this tribute. Despite the justice brought by this tribute, this is not widely applied at the national level by a number of facts, such as, overpricing on the public works undertaken. However, in 2013, the state of Ceará surprised when it declared that would institute a betterment tax motivated mainly by various public works that were happening throughout the state. At first, we intend to discuss about general characteristics of the tax also as it is used in other countries. Then, we intend to discuss public work, its concept and ways of how it is runs. Finally, we hold to examine the Decree 195/67, the State Law 15.484/13 and judged upon the Betterment Tax Institute.

Keywords: *Betterment Tax. Tribute. Public Works. State of Ceará*

Sumário

INTRODUÇÃO	13
1 ASPECTOS GERAIS SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA.....	17
1.1 CONCEITO.....	17
1.1.1 Origem	18
1.2 NATUREZA JURÍDICA.....	21
1.2.1 Fato Gerador	22
1.2.2 Critério Material.....	23
1.2.3 Critério Espacial	24
1.2.4 Critério Temporal.....	24
1.2.5 Critério Subjetivo	26
1.2.5.1 Sujeito Ativo	26
1.2.5.2 Sujeito Passivo	27
1.3 CRITÉRIO QUANTITATIVO.....	28
1.3.1 Limites da Base de Cálculo.....	28
1.3.2 Alíquota	29
1.4 DIREITO COMPARADO.....	32
1.4.1 O modelo Norte-Americano.....	32
1.4.2 O modelo Inglês	34
1.4.3 O modelo Alemão.....	34
1.4.4 O modelo Francês.....	36
1.4.5 O modelo Italiano	37
1.4.6 O modelo Latino-Americano.....	38
2 ASPECTOS RELEVANTES ACERCA DAS OBRAS PÚBLICAS	41
2.1 CONCEITO DE OBRAS PÚBLICAS	41
2.2 LICITAÇÕES DE OBRAS PÚBLICAS	43
2.2.1 Fase Interna da Licitação	45
2.2.1.1 Projetos.....	46
2.2.1.2 Projeto Básico.....	47

2.2.1.3	Projeto Executivo	51
2.2.1.4	Memorial Descritivo.....	52
2.2.1.5	Orçamentos	53
2.2.1.5.1	Orçamento de Obra	54
2.2.1.5.1.2	Orçamento Detalhado	55
2.2.2	Fase Externa da Licitação.....	57
2.2.2.1	Publicação do Edital.....	58
2.2.2.2	Habilitação dos Licitantes	60
2.2.2.3	Análise das propostas.....	63
2.2.2.4	Homologação e Adjudicação	64
2.3	CONTRATO DE OBRA PÚBLICA	66
2.3.1	Responsabilidade Civil decorrente da Obra Pública	68
2.4	LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	70
3	DECRETO-LEI 195/67, A LEI DO ESTADO DO CEARÁ E ANÁLISE DE JULGADOS.....	75
3.1	ASPECTOS RELEVANTES DO DECRETO-LEI 195/67	75
3.2	A LEI 15.484/13 E SUAS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS	84
3.3	ANÁLISE DOS JULGADOS DOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA.....	91
3.3.1	Tribunal de Justiça do Paraná.....	91
3.3.2	Tribunal de Justiça de Santa Catarina	93
3.4	JURISPRUDÊNCIAS DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA	96
	CONSIDERAÇÕES FINAIS	99
	REFERÊNCIAS	101
	ANEXO.....	107

INTRODUÇÃO

A Contribuição de Melhoria é tributo vinculado, de competência comum, podendo desse modo ser instituído por União, Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme exposto no artigo 145, inciso III, da Constituição Federal de 1988. Como complementação legislativa, o referido tributo foi disciplinado nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional e regulamentado pelo Decreto-lei nº 195 de 1967. A doutrina caracteriza o tributo em contraprestacional, pois este auxilia no ressarcimento ao Estado dos valores gastos com a concreta realização das obras públicas.

Na execução de algum tipo de obra pelo Poder Público, considera-se corriqueiro que as propriedades nas cercanias da área construída sejam beneficiadas com mudanças significativas em seu valor de mercado. Essa variação consiste tanto no aumento como na diminuição do preço inicial do imóvel, a depender da natureza das obras realizadas e das inesperadas consequências que a construção possa gerar para as peculiaridades do bem.

Desse modo, conceitua-se contribuição de melhoria como a espécie tributária que tem como fato gerador a realização de obra pública da qual decorra valorização de imóvel particular. Entende-se que a contribuição é decorrente de obra pública, e não para a execução desta, sua cobrança com o intuito de obter recursos a serem utilizados em obras futuras não é legítima, uma vez que a valorização só pode ser aferida após o término da obra. Porém, de forma excepcional, o tributo poderá ser cobrado em face de realização de parte da obra, desde que a parcela executada tenha adequadamente resultado em valorização dos imóveis localizados na área de influência.

O supramencionado tributo está estritamente ligado à ideia de justiça fiscal, pois tem como finalidade principal a recuperação dos recursos gastos, pela Administração Pública, na execução de obras que acarretaram uma valorização imobiliária em determinados imóveis e, conseqüentemente, um enriquecimento individual, atendendo, assim, ao imperativo de justiça tributária, uma vez que faz retornar à coletividade a parcela do esforço coletivo de capitalização que aumentou o valor de imóvel de alguns poucos beneficiados pela obra pública.

O objetivo geral do trabalho é analisar os pormenores de um tributo que está instituído na Constituição de 1988 e que, porém, até então, é pouco usado pela União, pelos Estados e Municípios.

Os objetivos específicos da presente pesquisa são definir o tributo Contribuição de Melhoria; discorrer sobre todas as suas características; demonstrar como deve ocorrer sua aplicação de acordo com a Lei; fazer uma comparação entre como o tributo é aplicado no Brasil e como ele é aplicado em outros países; avaliar as consequências para os contribuintes no Estado do Ceará e, por fim, debater acerca das razões pelas quais o Estado do Ceará resolveu utilizar esse tributo.

Pretende-se desenvolver a pesquisa monográfica baseando-se em pesquisas e buscas doutrinárias, documentos, artigos, leis aplicáveis por analogia e por meio de análises jurisprudenciais.

No capítulo exordial do presente trabalho monográfico, apresentam-se as características gerais da Contribuição de Melhoria, fazendo-se um levantamento bibliográfico de vários doutrinadores sobre como estes conceituam o tributo. Ainda neste capítulo, apontam-se as origens do tributo no mundo, até o começo de sua utilização no Brasil, através das chamadas fintas. Após as origens, discorre-se acerca da natureza jurídica e do fato gerador que amparam o referido tributo. Em seguida, prossegue-se versando sobre os critérios material, especial, temporal, subjetivo e quantitativo do tributo. É válido ressaltar a subdivisão em sujeito ativo e sujeito passivo existente no critério subjetivo, bem como a existente no critério quantitativo, o qual se subdivide em limites de base de cálculo e alíquotas.

Ao final do capítulo, faz-se o direito comparado, demonstrando como é utilizada a contribuição de melhoria em países como: Estados Unidos, Inglaterra, Alemanha, França, Itália. Dentre esses países, dá-se ênfase ao tributo cobrado na Alemanha, a *Erschliessungsbeitrag*, pois este é considerado por muitos doutrinadores como o exemplo perfeito de aplicação da Contribuição de Melhoria. Valoram-se também os exemplos Latino-Americanos, ressaltando dois países onde o tributo é cobrado de forma justa e correta, a Colômbia e o Peru. Pertinente dizer que, em ambos os países, a Contribuição de Melhoria é adotada constantemente para a execução de obras públicas e é cobrada daqueles que foram beneficiados diretamente com a obra. Diferentemente do que acontece no Brasil, não há descontentamento por parte da população em restituir ao Estado a parcela que lhe

foi cobrada, pois essa vislumbra os benefícios adquiridos com a obra pública executada.

Assim como o primeiro capítulo apresenta todas as características gerais da Contribuição de Melhoria, o segundo capítulo debruça-se sobre os aspectos relevantes das obras públicas, destacando seu conceito e demonstrando as diferenças existentes entre obra pública e serviço público. O corrente capítulo atem-se também a descrever o processo licitatório das obras. Esse processo licitatório é dividido em duas fases, interna e externa. A fase interna detalha especificamente o objeto a ser contratado, além de discriminar as condições para o recebimento de propostas dos interessados em contratar com a Administração. A fase interna da licitação é um momento crucial para o sucesso do empreendimento da obra pública. Para ocorra, alguns requisitos são indispensáveis, sendo eles: os projetos básico e executivo; o memorial descritivo e os orçamentos de obra e detalhado. A fase externa da licitação se inicia com a publicação do Edital. Atendendo ao princípio da publicidade, o ato convocatório deve fixar as condições necessárias para adesão dos licitantes ao progresso da licitação e à futura contratação, além de firmar o elo entre a Administração e os licitantes. Logo após a sua publicação, irá ocorrer a habilitação. Nesse processo, ocorre a verificação da documentação e dos requisitos pessoais dos licitantes. Por fim, há a análise das propostas e, em sendo aceitas, ocorrerá tanto a homologação quanto a adjudicação dessas propostas.

Fechando o capítulo, trata-se dos contratos de obras públicas, das responsabilidades civil e fiscal decorrentes dessas obras. A responsabilidade civil das obras públicas executadas por empresas particulares prevalece à regra constitucional da responsabilidade objetiva da Administração pelo só fato da obra, já a responsabilidade fiscal é abordada através das exigências que são impostas para os gestores públicos na condução do processo de licitação.

No terceiro e último capítulo, detém-se a demonstrar as particularidades do Decreto-Lei Nº 195/67, o qual institui a Contribuição de Melhoria no país. Faz-se mister destacar de forma detalhada a Lei Estadual nº 15.484/13, lei esta que regulamenta o tributo no Estado do Ceará. Encerrando o capítulo, faz-se uma análise de julgados dos Tribunais de Justiça do Estado do Paraná e de Santa Catarina, bem como do Superior Tribunal de Justiça.

1 ASPECTOS GERAIS SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A Contribuição de Melhoria trata-se de um tributo atualmente instituído com fundamento no Decreto 195/67, que tem, em sua proposta, a cobrança de um determinado valor ao contribuinte caso o imóvel do qual seja proprietário sofra algum tipo de aumento de preço decorrente de obra pública feita pelo Estado, ou seja, havendo obra pública a qual venha a beneficiar determinado local onde se encontra um imóvel, deverá o proprietário prestar o pagamento do tributo. Por vezes confundida com a taxa, a Contribuição de Melhoria é um tributo previsto pelo art. 145, inciso III, da Constituição Federal.

Na sistemática do Direito Tributário Nacional e em seu Código Tributário Nacional, os tributos são identificados pelo aspecto material de suas hipóteses de incidência, ensejando a classificação em tributos vinculados e tributos não vinculados. Vinculados são aqueles que possuem o fato gerador ligado a uma atividade estatal específica que se relativiza com o contribuinte, nessa categoria se encontram as taxas e a Contribuição de Melhoria. Já os não vinculados são aqueles cujo fato gerador não possui nenhum vínculo com atividade estatal específica relativa ao contribuinte, são exemplos destes os impostos.

1.1 CONCEITO

A contribuição de melhoria, teórica e praticamente, não possui as características comuns dos institutos, como impostos e taxas, decorrentes do poder fiscal. Essa seria uma espécie particular e até mesmo inconfundível de tributo. Características como a colaboração e fiscalização do contribuinte na elaboração de projetos, na estipulação das contribuições, da concorrências e até mesmo na execução de obras públicas produtoras de valorização dão-lhe o caráter civil de indenização por motivo de enriquecimento sem causa.

É pertinente fazer uma breve distinção entre taxa e Contribuição de Melhoria. A taxa sempre se dá em razão de uma atuação estatal direta e especificamente referida ao contribuinte. Sendo a taxa um tributo diretamente vinculado a uma atuação estatal, sua base de cálculo só pode ser o custo da atividade correspondente ao serviço ou à prática de atos de polícia. A Contribuição de Melhoria consiste numa atuação estatal indireta, mediante uma circunstância

intermediária referida ao contribuinte. Nela, apenas a atividade estatal não é suficiente, pois é necessária a ocorrência de valorização imobiliária.

Segundo Pinto (2009, p.1), Contribuição de Melhoria é o pagamento obrigatório decretado, exclusiva ou concorrentemente, pelo Município, pelo Estado e pela União, em razão da valorização produzida em imóvel do contribuinte, por obra pública, realizada após sua audiência, cujo montante não pode ultrapassar nem o custo da obra nem o valor do benefício.

Não destoando desse pensamento, Machado (2013, p. 449-450) arremata que Contribuição de Melhoria é a espécie de tributo cujo fato gerador é a valorização do 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 dessas decorra valorização de imóveis.

1.1.1 Origem

Quanto à origem do tributo, há uma divergência entre os autores. Historicamente, alguns identificam que essa teria ocorrido em Bizâncio, no ano de 533 d.C., data em que Justiniano promulgou o “Digesto”. Há quem defenda que a origem do tributo deu-se no século XIII, na Inglaterra, e que as obrigações presentes no Digesto não passavam de contribuições, ainda que compulsórias, *in labore* e *in natura*.

Acerca dessa origem, Saraiva, Caruso e Santos pronunciam-se:

As primeiras notícias de 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. (1999, p.252)

O tributo, que levou o nome de *betterment tax*, começou a se desenvolver na Inglaterra e foi ainda utilizado nos anos de 1605, 1662 e 1667, conforme nos conta Marques:

No ano de 1605, a contribuição de melhoria foi utilizada para financiamento de obras de melhoramento nos rios Lea e Tamisa que visavam comunicar a comunicação fluvial de Londres e Oxford. Nova experiência com a contribuição de melhoria vem a ocorrer na Inglaterra de 1662. Neste momento, teria surgido para alguns a *betterment tax*, como contribuição para a recuperação de despesas com obras de alargamento de ruas em Westminster.

Igualmente, teria sido cobrada em 1667 uma espécie de contribuição de melhoria para a reconstrução de Londres, parcialmente destruída em razão de um grande incêndio, o que reproduziu, sem muitas alterações, o *Act* de 1662. (grifos do autor - 2005, p. 07)

Agora, falando dos Estados Unidos, onde o tributo recebeu o nome de *special assesment*, continua o autor:

Em 1691 a Assembleia de Nova York baixou um ato legislativo instituindo uma contribuição especial denominada de *special assesment* [...]. Seu apogeu deu-se em 1912, quando o avanço se justificou em face da necessidade de se recuperarem os investimentos públicos no Oeste americano. (2005. p. 7)

Na Alemanha, a origem do tributo encontra suas raízes no direito prussiano, no qual, em 1875, houve a *Fluchtliniengesetz* (lei de recuo e alinhamento de fachadas), que, além de tratar de desapropriação, criou um tributo para a construção da via pública, *Strassenanliegerbeitrag*, que, como diz o próprio nome, era cobrada dos confinantes da rua. (Schoueri, 2012, p. 177)

A Contribuição de Melhoria ainda encontra suas origens na Lei Francesa de 1672, que também previa um tipo de contribuição decorrente de uma mais valia imobiliária. E, ainda no século XIII, em Florença, na Itália, onde foi batizada com o nome de *contributo di miglioria*, houve manifestações da cobrança.

No País, o tributo tem os seus primeiros indícios no Brasil Império, no ano de 1812, para a edificação de obras públicas na Bahia, e, em 1818, ação idêntica ocorreu na cidade de Mariana, Minas Gerais, onde foram criadas fintas¹ para reparo de várias pontes. Apesar da aproximação maior com as taxas, já se começava a falar de obras públicas como fundamento de uma exação pública. Em 1825, surgiu a Lei nº 816, determinando que, do montante indenizatório inerente à desapropriação, se reduzisse a valorização imobiliária causada por uma obra pública ao restante da propriedade. Começava-se, no Brasil, a combater-se a mais valia imerecida. Essa lei foi revigorada em 1855 pelo Decreto Imperial nº 1664. (Marques, 2005, p.12)

Após inúmeras manifestações infraconstitucionais desse tributo, foi, na Constituição Federal de 1934, a Contribuição de Melhoria introduzida em nosso ordenamento jurídico constitucional, no artigo 124, em capítulo que versava sobre a “Ordem Econômica e Social”:

¹ Contribuição municipal ou paroquial extraordinária, proporcional aos haveres de cada um. (Definição retirada do Dicionário virtual Priberam da Língua Portuguesa).

Art. 124. Provada a valorização do imóvel por motivo de obras públicas, a Administração que as tiver efetuado poderá cobrar dos beneficiados contribuição de melhoria.

O artigo 124 da Constituição de 1934 deixa evidente que deve haver uma valorização, a qual deve estar de fato comprovada para que possa haver a cobrança do Poder Público. O artigo supracitado tem outro grande trunfo, pois não nos resta dúvida sobre ser a obra pública o motivo de sua valorização.

A Carta Magna de 1937 silencia sobre a possibilidade da cobrança aos proprietários de imóveis valorizados por obras públicas da Contribuição de Melhoria. Esse fato teve importante reflexo na doutrina, que, diante da necessidade de justificar sua cobrança, desenvolveu uma classificação dos tributos de modo que a contribuição de melhoria fosse considerada uma espécie de taxa.

Na Constituição de 1946, o tributo ressurgiu no artigo 30 e, dessa vez, tem o mérito de tornar explícitas as limitações quanto à base de cálculo:

Art. 30. Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar:

I – contribuição de melhoria, quando se verificar valorização do imóvel, em consequência de obras públicas; (...).

Parágrafo Único: A contribuição de melhoria não poderá ser exigida em limites superiores à despesa realizada, nem ao acréscimo de valor que da obra decorrer para o imóvel beneficiado.

Em 1949, a União regulou a contribuição de melhoria por meio da Lei nº 854, listando, dentre outras, as hipóteses que poderiam suscitar sua cobrança, bem como a relação entre a valorização obtida pelo imóvel e o valor do tributo. Uma curiosidade acerca dessa mesma lei foi a capacidade conferida pelo Estado aos cidadãos de a iniciativa para a realização das obras ou melhoramentos que justificassem a exigência da contribuição partir das mãos do próprio povo. Em seu art. 3º, alínea b, o diploma legal permite que os proprietários que virão a ser beneficiados por tal ação governamental levem o pedido de realização dessa às autoridades competentes, desde que pelo menos um terço do total de beneficiados estejam de acordo. (Takaki, 2012, p. 35).

A Emenda Constitucional 18, de 1965, foi um marco para o Direito Tributário, já que, após o advento dessa, as Constituições seguintes mantiveram um capítulo dedicado ao direito constitucional tributário.

No ano seguinte à Emenda, foi editada a Lei 5.172, que instituía o Código Tributário Nacional, e este trazia, em seus artigos 81 e 82, definição do conceito e dos limites dados pela emenda n. 18:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou 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.

Em 1967, o Decreto-Lei nº 195, de 24 de fevereiro de 1967, foi editado, e este dispunha minuciosamente sobre a Contribuição de Melhoria. No mesmo ano, uma nova Constituição Federal foi recepcionada, e esta já vinha trazendo uma classificação dos tributos em seu artigo 19, contemplando assim a Contribuição de Melhoria com uma categoria própria. A mesma Carta Magna extinguiu o limite individual, que foi retomado através da Emenda Constitucional 1, de 1969, e novamente extinto pela Emenda 23, de 1983, conhecida como Emenda Passos Porto.

O artigo 19 da Constituição de 1967 disciplinava a Contribuição de Melhoria:

Art.19. Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar: (...);
 III- contribuição de melhoria dos proprietários de imóveis valorizados pelas obras públicas que os beneficiaram. (...);
 §3º A lei fixará os critérios, os limites e a forma de cobrança da contribuição de melhoria a ser exigida sobre cada imóvel, sendo que o total de sua arrecadação não poderá exceder o custo da obra pública que lhe deu causa.

A Carta Magna de 1988 veio abordar sobre o tributo em seu artigo 145, inciso III. Esta não fez grandes alterações relativas ao conceito de Contribuição de Melhoria, as partes principais permanecem as mesmas ainda que não sejam tão explícitas como nas Constituições anteriores. Rodrigues afirma que “destarte, o constituinte de 1988 deixou por conta da doutrina sugerir aos aplicadores do Direito o conceito de contribuição de melhoria”. (2002, p.38).

1.2 NATUREZA JURÍDICA

A Contribuição de Melhoria está associada ao conjunto de tributos, pois, além de vir arrolada no artigo 145 da Constituição Federal como tributo capaz de ser

instituído tanto pela União como pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, encaixa-se perfeitamente na definição do artigo 3º do Código Tributário Nacional, que nos traz o conceito legal de tributo.

Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou em cujo valor se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Além do artigo 3º, que demonstra o que é tributo, o artigo 4º e seus incisos I e II do nosso Código Tributário Nacional nos trazem a definição de como se identifica a natureza jurídica de um tributo:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação;

Em uma de suas distinções entre contribuição de melhoria e taxa, Ataliba versa sobre a natureza do tributo com propriedade, afirmando que a Contribuição de Melhoria tem natureza de ônus sobre mais valia. Não é mais que gravame tributário sobre determinado tipo de mais valia. É forma de o estado apropriar-se de determinada parcela de riqueza particular. Não tem, nem mesmo remotamente, qualquer caráter remuneratório. (1964, p.114)

1.2.1 Fato Gerador

O fato gerador de um tributo é o acontecimento que traz à tona a exigência de ônus ao contribuinte. O fato gerador é o pressuposto material que o legislador estabelece para que a relação obrigacional se inaugure. No tributo versado, o fato gerador é baseado em um “binômio”: obra pública e valorização imobiliária. Deve-se atentar ao seguinte fato: não é a mera realização de obra pública que irá gerar a obrigação de pagar a Contribuição de Melhoria. A obrigação só surgirá quando a obra pública gerar aumento do valor do imóvel do contribuinte. Algumas correntes surgiram para defender que a Contribuição de Melhoria poderia ser cobrada apenas com base da feitura da obra pública. Esta doutrina não teve muitos adeptos, pois está expresso em lei que o fato embasador do referido tributo é a junção da obra pública e a posterior valorização do imóvel.

Em seus ensinamentos, o professor Hugo de Brito Machado afirma:

É indubitosa, portanto, a impossibilidade jurídica de contribuição de melhoria sem valorização imobiliária. Um tributo que com este nome seja instituído e cobrado independentemente de *melhoria* no imóvel do contribuinte será verdadeiro *imposto*, e, assim, salvo o exercício da competência residual, com as limitações a ela inerentes, será inconstitucional. O fato gerador da *contribuição de melhoria* há de ser sempre a *valorização* de imóvel em decorrência de obra pública. (2013, p. 452)

Schoueri (2012, p.185), corroborando o pensamento do supracitado professor, versa:

[...] não havendo benefício, não se justifica a cobrança da contribuição de melhoria. Não há razão para alguns proprietários suportarem o custo de uma obra pública que não os beneficiou de modo diferente do resto da coletividade, parece válido o exemplo da construção de uma via elevada, trazendo notórios prejuízos aos proprietários dos imóveis circunvizinhos, que passariam a residir 'debaixo da ponte'. Nada justificaria a cobrança de um tributo para que eles suportassem a obra que os prejudicou. Seria, jocosamente, uma contribuição de piora', inaceitável no ordenamento jurídico.

Concluindo o pensamento sobre fato gerador, Paulsen arremata a ideia de que, considerando que fato gerador é a situação definida em lei como necessária e suficiente ao surgimento da obrigação principal (art. 114, CTN), tem-se que o fato gerador da Contribuição de Melhoria é misto. Pressupõe tanto a realização da obra (fato vinculado à atividade do Poder Público) como a valorização imobiliária (fato que diz respeito ao contribuinte). Realmente, a atividade do Poder Público, por si só, embora necessária, não é suficiente para o surgimento da obrigação tributária, pois se exige também a valorização imobiliária decorrente; da mesma maneira, a valorização imobiliária, embora necessária, não é suficiente para o surgimento da obrigação tributária, pois tem de decorrer da obra pública. Não é correto, pois, dizer-se que o fato gerador da contribuição de melhoria é vinculado ou que é não vinculado, pois qualquer desses enquadramentos levaria a equívoco. O fato gerador da contribuição de melhoria, em verdade, é misto. (2013, p.1321)

1.2.2 Critério Material

O critério material da Contribuição de Melhoria gira em torno do fato de que deve haver, com a obra pública, a devida valorização do imóvel para que haja a cobrança.

Priscilla Rodrigues fornece-nos um conceito interessante sobre o critério material do presente tributo estudado:

A doutrina vem afirmando reiteradamente que a hipótese de incidência da contribuição de melhoria é a valorização imobiliária. Realmente, a mais valia imobiliária decorrente de obra pública é o fato que, se ocorrido, faz nascer o tributo. Mas onde está o verbo ao qual se liga o sujeito passivo? Entendemos que o núcleo do critério material da hipótese tributária se expressa pelo verbo “auferir”. Auferir o quê? Auferir valorização imobiliária que decorra de obra pública. Quem seria o sujeito desse verbo? Se a mais valia imobiliária aumenta o valor do imóvel, temos um aumento do patrimônio do proprietário desse imóvel. Logo, só o proprietário do imóvel valorizado, em razão da obra pública, é que pode figurar como sujeito do verbo “auferir”. (2002, p. 123)

1.2.3 Critério Espacial

A definição de critério espacial relativo à Contribuição de Melhoria, tendo em vista que este incide sobre a mais valia imobiliária, condiciona-se na tributação de áreas específicas. Sendo assim, este deve identificar as áreas sujeitas aos efeitos da obra pública, ou seja, sofrerão o ônus tributário os imóveis localizados na circunferência da obra pública que enseja a cobrança da Contribuição de Melhoria.

1.2.4 Critério Temporal

O critério temporal é determinado pelo momento exato em que se considera ocorrido o fato jurídico tributário. No caso do tributo em estudo, esse fato tende a ser o momento da ocorrência da valorização imobiliária.

Para Paulsen,

(...) como, na contribuição de melhoria, o fato gerador é a valorização imobiliária decorrente de obra pública, não se pode considerá-lo ocorrido antes da realização da obra. Assim, de um lado, a lei instituidora deve ser precedente e a cobrança da contribuição superveniente à conclusão da obra e à valorização imobiliária que lhe seja inerente. (2012, p.1285)

Deve-se atentar ao momento da cobrança, pois a valorização imobiliária só pode ser aferida após a conclusão da obra. É conveniente observar decisões acerca da cobrança inacabada da obra:

“CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. FATO GERADOR. OBRA INACABADA. VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA. INEXISTÊNCIA.

Impossível apreender a existência de valorização imobiliária com as obras ainda em andamento. O “benefício”, a “valorização” são *in casu*, apenas potencial, eis que nada se efetivou. É a valorização imobiliária causada pela obra pública a hipótese de incidência da contribuição de melhoria. Ensina-nos Geraldo Ataliba que essa valorização é o único critério objetivo, isônomo e mensurável, para a aplicação do art. 145, III, da Constituição Federal. ‘Sua base imponible é a valorização; a medida da valorização é o critério do tributo. Valorização é a diferença positiva de valor de um imóvel entre dois momentos: antes e depois da obra’ (Hipótese de incidência tributária, 5ª ed., pp.151/151)” (1º TACSP, 3ª Câm., AC 473.444-3, rel. Juiz Franco de Godoi).

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. REQUISITOS. NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE A OBRA E A VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL. PROVA QUE COMPETE AO ENTE TRIBUTANTE. REEXAME. SÚMULA 7 DO STJ. 1. Para ser válida a contribuição de melhoria, é imprescindível, além da realização de obra pública e da efetiva constatação de valorização do imóvel, a comprovação de nexo de causalidade entre esses dois fatos, ou seja, a prova de que a valorização decorreu estritamente da obra levada a efeito pelo ente tributante, a quem compete o ônus da prova. 2. Diferentemente do que se afirma no recurso especial, conclusão diversa da manifestada pela instância de origem a respeito da moldura fática da causa demandaria reexame de questões probatórias, expediente inviável no âmbito do apelo nobre, a teor do entendimento firmado na Súmula 7 do Superior Tribunal de Justiça: ‘A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial’. 3. Agravo regimental não provido.

(STJ - AgRg no AREsp: 417697 PR 2013/0354534-4, Relator: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 10/12/2013, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 18/12/2013)

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. (STF - AI: 694836 SP, Relator: Min. ELLEN GRACIE, Data de Julgamento: 24/11/2009, Segunda Turma, Data de Publicação: DJe-237 DIVULG 17-12-2009 PUBLIC 18-12-2009 EMENT VOL-02387-13 PP-02459)

Rodrigues arremata o assunto com uma observação importante: não há que se confundir o momento da ocorrência da valorização com o momento de sua apuração. Compete ao Poder Público promover, por meio de estudos apropriados, a aferição do aumento do valor, procedendo ao lançamento de ofício, dispondo, para tanto, de cinco anos, de acordo com o artigo 173 do Código Tributário Nacional. (2002, p. 125)

1.2.5 Critério Subjetivo

O critério subjetivo pode ser conceituado como a possibilidade que a norma dá a um indivíduo de exercer determinada conduta descrita na lei. É a lei que, aplicada ao caso concreto, autoriza a conduta de uma parte.

1.2.5.1 Sujeito Ativo

No direito tributário, há a distinção de sujeitos ativo e passivo da relação jurídico-tributária. O sujeito ativo encontra sua definição no artigo 119 do Código Tributário Nacional:

“Art.119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular de competência para exigir o seu cumprimento.”

O sujeito ativo é aquele que figura no polo ativo da relação jurídica tributária, sendo este o titular do direito subjetivo de instituir e exigir a cobrança do tributo, no caso, União, Estados e Municípios possuem a competência, nunca podendo delegá-la a um particular. Leonetti (*apud* Paulsen, 2013, p. 49) discorre que uma Contribuição de Melhoria somente pode ser instituída pela pessoa política que tenha realizado a obra pública prevista como seu fato gerador e desde que a realização de tal obra seja da competência da entidade tributante.

Observam-se ainda as palavras de Marques:

[...] preenchidos os pressupostos de incidência da contribuição de melhoria, deverá o ente federativo competente cobrá-lo, uma vez que tal postura não se insere na prerrogativa discricionária da administração fazendária. Concluído, portanto, todo o percurso necessário à formação da *fattispécie* tributária em estudo, surge o poder-dever de cobrança, eis que, como sabido, o agente público é mero gestor da coisa pública, incidindo na espécie o princípio da indisponibilidade da coisa pública e o da supremacia do interesse público sobre o privado. (2005, p.77)

O artigo 145, inciso II, da Constituição Federal, versa que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir a Contribuição de Melhoria, competindo a cada um, através do respectivo poder legislativo, criar sua própria lei para regular o tributo dentro de suas competências, cabendo, assim, a cada unidade administradora realizadora da obra pública a cobrança do tributo, nos moldes do artigo 3º, do Decreto-Lei nº 195/67:

Art. 3º A Contribuição de Melhoria a ser exigida pela União, Estado, Distrito Federal e Municípios, para fazer face ao custo das obras públicas, será cobrada pela Unidade Administrativa que as realizar, adotando-se como critério o benefício resultante da obra, calculado através de índices cadastrais das respectivas zonas de influência, a serem fixados em regulamentação deste Decreto-lei.

§ 1º A apuração, dependendo da natureza das obras, far-se-á levando em conta a situação do imóvel na zona de influência, sua testada, área, finalidade de exploração econômica e outros elementos a serem considerados, isolada ou conjuntamente.

§ 2º A determinação da Contribuição de Melhoria far-se-á rateando, proporcionalmente, o custo parcial ou total das obras, entre todos os imóveis incluídos nas respectivas zonas de influência.

§ 3º A Contribuição de Melhoria será cobrada dos proprietários de imóveis do domínio privado, situados nas áreas direta e indiretamente beneficiadas pela obra.

§ 4º Reputam-se feitas pela União as obras executadas pelos Territórios.

1.2.5.2 Sujeito Passivo

Já o sujeito passivo é a pessoa natural ou jurídica que tenha o dever de cumprir com suas obrigações tributárias. Esta figura encontra sua definição no *caput* do artigo 121, do Código Tributário Nacional:

“Art.121 Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.”

Na Contribuição de Melhoria, o sujeito passivo será o proprietário do imóvel que foi beneficiado. Bernardo Ribeiro de Moraes (*apud* Paulsen, 2013, p.1325) define que sujeito passivo da Contribuição de Melhoria é a pessoa vinculada diretamente ao imóvel beneficiado pela obra pública: proprietário, titular do domínio útil ou possuidor do imóvel. Importa a pessoa vinculada ao imóvel na data da ocorrência do fato gerador, pois a geração é, a princípio, de natureza pessoal. Somente através do instituto da responsabilidade tributária é que se pode vincular terceiros, como o adquirente.

O artigo 8º do Decreto-Lei nº 195/67 define que o proprietário do imóvel, ao tempo de seu lançamento, é o contribuinte do tributo apresentado:

Art. 8º Responde pelo pagamento da Contribuição de Melhoria o proprietário do imóvel ao tempo do seu lançamento, e esta responsabilidade se transmite aos adquirentes e sucessores, a qualquer título, do domínio do imóvel.

§ 1º No caso de enfiteuse, responde pela Contribuição de Melhoria o enfiteuta.

§ 2º No imóvel locado, é lícito ao locador exigir aumento de aluguel correspondente a 10% (dez por cento) ao ano da Contribuição de Melhoria efetivamente paga.

§ 3º É nula a cláusula do contrato de locação que atribua ao locatário o pagamento, no todo ou em parte, da Contribuição de Melhoria lançada sobre o imóvel.

§ 4º Os bens indivisos serão considerados como pertencentes a um só proprietário, e aquele que for lançado terá direito de exigir dos condôminos as parcelas que lhes couberem.

O dispositivo ainda ressalta que a responsabilidade é transmitida aos adquirentes e sucessores, a qualquer título, do domínio do imóvel. Desse modo, aquele que compra o imóvel ou até mesmo o herdeiro do proprietário passam a ser responsáveis pelo pagamento do tributo. A respeito da enfiteuse, é importante ressaltar que, mesmo tendo sido excluída e substituída pela superfície, no Código Civil de 2002, aquelas que ainda persistem sofrem a cobrança do tributo na pessoa de seu enfiteuta. O §2º refere-se à relação entre locador e locatário. Nesse caso, o locatário está protegido legalmente da possibilidade de ser cobrado pelo tributo de forma integral, como versa o §3º, porém é permitido que o locador aumente em 10% o aluguel referente ao ano em que o tributo foi pago. Por fim, o §4º ressalta que, nos casos de bens indivisos, tais como o condomínio, o responsável pelo pagamento do tributo perante o poder público será um dos condôminos. De forma regressiva, poderá o condômino pagador obter dos demais a parcela correspondente a cada um deles.

1.3 CRITÉRIO QUANTITATIVO

O Critério Quantitativo está contido no consequente da norma Padrão de Incidência Tributária, denominada “Regra Matriz”. Esse critério compreende os institutos da Base de Cálculo e da Alíquota, que, combinadas, determinam o *debitum* tributário. É nesse preceito que se determina, por imputação, a quantia pecuniária que o sujeito passivo deve entregar ao Estado quando ocorrer o fato jurídico tributário.

1.3.1 Limites da Base de Cálculo

A base de cálculo é a expressão numérica compreendida no núcleo da hipótese de incidência da espécie tributária, sobre a qual se aplica a alíquota para calcular a quantia a pagar. Rodrigues ensina que “sem a base de cálculo não há como determinar, numericamente, o valor da prestação pecuniária devida pelo sujeito passivo, o que se faz conjugando-a com a alíquota”. (2002, p.128)

Segundo Paulo de Barros Carvalho, o conceito de base de cálculo é a grandeza instituída na consequência da regra-matriz tributária, que se destina, primordialmente, a dimensionar a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária. Paralelamente, tem a virtude de confirmar, infirmar ou afirmar o critério material expresso na composição do suposto normativo. A versatilidade categorial desse instrumento jurídico se apresenta em três funções distintas: a) medir as proporções reais do fato; b) compor a específica determinação da dívida; e c) confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma. (2010, p.219)

É dentro desse conceito de base de cálculo que podemos falar nos limites individuais e globais que serão eventualmente calculados e cobrados do contribuinte.

Carlos Roberto Marques conclui que:

A base de cálculo deve representar o valor efetivo auferido com a execução da obra pública, evitando-se com isso o lucro imerecido de alguns em afronta ao princípio da igualdade, da mesma forma que se impõe como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultou ao imóvel, prestigiando-se o princípio da capacidade contributiva. (2005, p.89)

A referida base de cálculo deve ter em conta a valorização do imóvel do contribuinte, não sendo suficiente apenas uma mera estimativa global de valorização que possivelmente não venha a se confirmar. O que deve ser dimensionado na base de cálculo da Contribuição de Melhoria é o quanto o proprietário do imóvel valorizado auferiu com a obra pública. Dessa forma, é possível concluir que a base de cálculo será a diferença do valor do imóvel antes e após a realização da obra pública.

1.3.2 Alíquota

Se a base de cálculo se refere à grandeza econômica, podemos definir que a alíquota é uma fração dessa grandeza que indicará o *quantum debeatur*. Essa só pode ser definida por lei, pois que irá definir e descrever todos os aspectos da norma que cria uma obrigação pecuniária compulsória. É através da alíquota que se gradua a porção da base de cálculo que cabe ao Estado.

Hely Lopes Meirelles conceitua a alíquota como “a parte da unidade de medida, fixa ou proporcional, que a lei determina para a obtenção do montante devido em cada caso concreto”. (1979, p. 30)

No caso da Contribuição de Melhoria, os critérios para se alcançar a alíquota são complexos, pois a questão gira em torno do benefício (valorização) acarretado para o imóvel pela realização da obra pública.

Pela conjugação da alíquota com a base de cálculo, chega-se à soma em dinheiro que o sujeito passivo deve ao fisco. Esse resultado deve corresponder a uma parte da base de cálculo, sob pena de ofensa ao princípio da vedação à utilização do tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, da CF). Desse modo, se a alíquota corresponder a um percentual de base de cálculo, não poderá, em princípio, ser maior ou igual a 100% do valor da base de cálculo.

O §2º, artigo 4º, do Decreto-Lei nº 195/67 fixa que:

Art. 4º A cobrança da Contribuição de Melhoria terá como limite o custo das obras, computadas as despesas de estudos, projetos, fiscalização, desapropriações, administração, execução e financiamento, inclusive prêmios de reembolso e outras de praxe em financiamento ou empréstimos e terá a sua expressão monetária atualizada na época do lançamento mediante aplicação de coeficientes de correção monetária atualizada na época do lançamento mediante aplicação de coeficientes de correção monetária.

§1º Serão incluídos, nos orçamentos de custo das obras, todos os investimentos necessários para que os benefícios delas decorrentes sejam integralmente alcançados pelos imóveis situados nas respectivas zonas de influência.

§2º A percentagem do custo real a ser cobrada mediante Contribuição de Melhoria será fixada tendo em vista a natureza da obra, os benefícios para os usuários, as atividades econômicas predominantes e o nível de desenvolvimento da região. (grifo nosso)

É preciso ter em mente que o limite total é correspondente à soma de todas as despesas efetivamente implicadas na execução da obra, valor este que somente se pode conhecer após o fim de sua realização. Desta feita, tudo quanto se arrecade através da contribuição de melhoria não pode ultrapassar esse valor. Consequentemente, conhecendo-se o custo efetivo da obra pública, caberá a cada imóvel valorizado parte proporcional à valorização individual que cada um recebeu. Compreende-se também que o limite individual correspondente ao *quantum* de valorização suportado por cada imóvel, que pode alternar de obra para obra e de imóvel para imóvel. Dessa maneira, haverá situações em que o Poder Público se

ressarcirá de forma integral das despesas incursas na execução da obra, bem como, em outros momentos, favorecer-se-á de forma parcial ou, mesmo, não será reembolsado.

Sobre os limites da cobrança, discorre Oliveira:

Há limites para a cobrança desse tributo, decorrentes de sua própria definição: no total, não pode exceder o custo da obra; no individual, a exigência tributária não pode ser maior que o acréscimo de valor sofrido por imóvel. As obras públicas que podem justificar a instituição de contribuição de melhoria acham-se discriminadas no Dec.-lei 195/67, além de outros aspectos à mesma inerentes. Em verdade, quanto mais cidades crescem e demandas por infraestrutura aumentam, mais amplia o volume de recursos dos quais os governos precisam dispor para atender a toda a população. Na medida em que as obras de infraestrutura ou melhoramentos vão sendo realizadas, a qualidade de vida se eleva, mas também os imóveis se valorizam. Com base nesta lógica, os entes políticos podem instituir e cobrar uma contribuição dos cidadãos cujos imóveis foram beneficiados com a melhoria (valorização). (2012, p. 132)

Ainda discorrendo sobre os limites individual e global, Paulsen afirma que esses decorrem da própria natureza do tributo. Além da valorização imobiliária, o proprietário do imóvel situado na zona de influência não se distingue dos demais contribuintes, não se justificando que dele se exija valor superior; além do custo da obra, nenhuma receita se justifica. (2008, p.1320)

O STJ, no RESP 362788/RS, julga que esta arrecadação tem, como limite geral, o custo da obra e, como limite individual, a valorização do imóvel beneficiado, considerando ilegal a fixação da contribuição de melhoria sem a observância do limite individual de cada contribuinte.

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA – CTN ARTS. 81 E 82

1. A contribuição de melhoria tem como limite geral o custo da obra e como limite individual a valorização do imóvel beneficiado. 2. Prevalece o entendimento no STF e no STJ de que não houve alteração do CTN pelo DL 195/67. 3. É ilegal a contribuição de melhoria instituída sem observância do limite individual de cada contribuinte. 4. Recurso Especial conhecido e provido. (STJ, 2002, DJU 05.08.2002)

Em suma, alíquota é o valor fixo ou variável que será aplicado sobre a base de cálculo para a análise do valor de um tributo. Esta será um percentual quando a base de cálculo for um valor econômico, e será um valor quando a base de cálculo for uma unidade não monetária.

1.4 DIREITO COMPARADO

Neste ponto, pretende-se fazer uma comparação entre a aplicação do tributo em países como Estados Unidos, Inglaterra, Alemanha, França, Itália, e em países da América Latina, como Peru, Colômbia e Argentina.

1.4.1 O modelo Norte-Americano

Nos Estados Unidos, a Contribuição de Melhoria (*special assessment*) inicia-se por lei, no ano de 1691, em Nova Iorque, dali se irradiando de cidade em cidade, diferenciando do modelo brasileiro, que foi criado através de uma permissão constitucional.

Os autores americanos, em geral, a consideram, assim como no Brasil, um tributo distinto das taxas e dos impostos, ressaltando várias restrições que devem pesar sobre ela para contrastar com as taxas e os impostos. Em alguns estados, os proprietários devem referendar a escolha de despesas a serem cobertas pelo *special assessment*; deve ser efetivo o benefício da obra para os proprietários; o tributo deve repousar sobre a valorização da terra, devendo ser assim desprezadas as acessões e benfeitorias; não poderá o lançamento exceder a valorização trazida pelo melhoramento; em vários estados americanos, o vínculo fiscal se dá com a propriedade, e não com o proprietário, pois, se este vende o imóvel, exonera-se e transfere a responsabilidade ao adquirente.

No conceito apresentado por Bilac Pinto (*apud* Schoueri, 2012, p. 176), os *assessments* de custo e os de benefício estariam ligados ao que os americanos considerariam decorrentes do poder de polícia, com a distinção de que, nesses casos, o objetivo culminante não seria a arrecadação de tributos, mas o exercício do poder regulamentar, tendente à preservação de ordem pública e ao estabelecimento de regras de boa vizinhança, higiene e urbanidade. Os exemplos do autor seriam os *assessments* de custo de passeio e os de limpeza de estradas, nas imediações da propriedade. Assim, o *assessment* teria, como única função, remunerar o poder público, por gastos em que este incorreu no lugar do particular. Não se questionaria, dessa forma, a ocorrência de qualquer benefício. Os *assessments* de benefício, por outro lado, compreenderiam as obras públicas realizadas pelos governos que importassem benefício para a propriedade particular.

Bilac Pinto (2009, p.13) disserta que há cinco limitações bem estabelecidas para o lançamento do *special assessment*:

- 1) O *special assessment* só pode ser lançado pela execução de um melhoramento público;
- 2) Esse melhoramento deve afetar de maneira particular uma área limitada e determinável;
- 3) O *special assessment* não pode exceder o benefício particular devido ao melhoramento. Esse benefício se traduz no argumento de valor terreno;
- 4) Deve dar-se ao proprietário tributado oportunidade ampla de manifestar-se sobre o *special assessment*, antes que seja definitivamente estabelecido;
- 5) O *special assessment* não pode exceder o custo do melhoramento, mesmo que o benefício seja maior. Não se pode arrecadar mais do que o custo, sob pretexto de benefício.

Em verdade, é como se o *special assessment* fosse um gênero do qual decorrem diversas espécies que são caracterizadas pela variação no fato gerador e na abrangência das obras que lhe derem origem. Destacam-se:

- a) *cost assessment*: utilizado como forma de ressarcimento ao governo de gastos públicos, sem interessar se ocorre benefício ou aumento do valor dos imóveis;
- b) *local assessment*: cobrado dos imóveis em área urbana que percebem benefício de forma direta;
- c) *zone assessment*: destinado aos imóveis em área urbana que percebem benefício de forma indireta;
- d) *general assessment*: cobrado dos imóveis do restante da cidade que forem beneficiados;
- e) *benefit assessment*: devido pelo fato de ocorrer benefício e valorização dos imóveis, seja em decorrência de construção ou reforma. (Takaki, 2012, p.39)

Os Estados Unidos adotam a *plus valia* como base para a cobrança do *special assessment* cujo fato gerador é a ocorrência de valorização imobiliária após a execução da obra pública. Acontecendo a *plus valia*, cada particular que tiver o valor de sua propriedade acrescido em razão daquela obra pública deverá ressarcir aos cofres públicos o valor excedente. Decadente durante a grande depressão americana, nos anos de 1929 a 1938, o *special assessment* voltou a ser usado abundantemente, depois da Segunda Guerra, e ainda hoje é aplicado de forma constante nos estados americanos.

1.4.2 O modelo Inglês

Na Inglaterra, como já visto, há a *betterment tax*, cuja origem remonta ao ano de 1215, o qual, do ponto de vista da doutrina financeira, é precisamente idêntico ao *special assessment* americano. Após o ano de 1215, várias leis foram editadas, porém uma das mais importantes é a de 1662, que autorizou o alargamento de algumas ruas de Westminster e dispôs que as despesas deveriam ser cobertas por subscrições voluntárias e suplementarmente por tributos proporcionais aos benefícios. Após dois séculos sem a utilização do tributo, esse só retoma seu curso no ano de 1895, quando surge a *Tower Bridge Act*. Dessa época até os dias atuais, tem-se a fase moderna da evolução da *betterment* naquele país. Em 1897, foi editado o *London County Council Improvements Act*, e, desde então, o instituto tem sido praticado na Inglaterra, mas de um modo pouco intenso e não generalizado.

Bilac Pinto demonstra que, paralelamente à questão do princípio do *betterment*, surgiu também a do *worsement*, isto é, doutrina oposta a que se poderia chamar de “pioramento” e que procurava fixar os termos da indenização devida pelo Estado ao particular quando a obra pública acarretasse uma desvalorização da propriedade. A Câmara dos *Lords*, no *Tower Bridge Act* e no *Standing Orders*, ambos do ano de 1895, reconheceu a legitimidade do *worsement*, mas de modo restrito. Este só poderia ser suscitado por donos de propriedades atingidas pelo *betterment*. (2009, p. 21)

Em 1965, o *Finance Act* instituiu o imposto geral sobre as mais valias, e, em 1971, o mesmo ato aumentou o limite de isenção do *Capital Gains Tax* e revogou o imposto específico sobre as mais valias de curto prazo, ocorrendo, em 1972 e 1973, uma maior redução no campo de incidência no uso tanto da *betterment tax* quanto do *Capital Gains Tax*. A Inglaterra, assim como outros países, seguiu a tradição de tributar a mais valia imobiliária através do imposto de renda.

1.4.3 O modelo Alemão

O direito alemão faz distinção entre três espécies de tributos, sendo eles: *Steuer* (imposto), *Gebühr* (taxa) e *Erschliessungsbeitrag* (contribuição de melhoria). A *Erschliessungsbeitrag* de hoje, que corresponde à contribuição de melhoria por

obra pública nova e à *Strassenbeitrag* (*Verbesserungs-Erweiterungs*, ou *Modernisierungsbeitrag*), contribuições por melhoramento, ampliação e modernização, encontra suas raízes no direito prussiano, local onde, em 1875, já houve a *Fluchtliniegesetz* (lei de recuo e alinhamento de fachadas), que, além de tratar de desapropriação, criou um tributo para a construção da via pública, *Strassenanliegerbeitrag*, que, como diz o próprio nome, era cobrado dos confinantes da rua. (Schoueri, 2012, p. 177)

Todavia, o tributo alemão, diferenciando-se do tributo brasileiro, pauta-se apenas pelo custo da obra pública, não se utilizando assim do critério da valorização imobiliária, sendo o custo rateado entre os beneficiários da obra pública.

O sistema alemão, se aplicado de forma absoluta, pode dar ensejo a injustiças, pois o contribuinte estaria obrigado a pagar a contribuição de melhoria por qualquer tipo de obra pública, ainda que esta causasse desvalorização em seu imóvel, neste caso, estaria obrigado ao pagamento da exação, devendo acionar posteriormente o Estado em ação de indenização pelo desvalor de seu imóvel. No Brasil foi adotado um sistema misto (mitigado ou heterogêneo), no qual a contribuição de melhoria é cobrada do contribuinte através do critério de valorização imobiliária, tendo como limite total o custo da obra. (Lima, 2005, *online*)

O fato gerador do *Erschliessungsbeitrag* está calcado na realização de obra pública nova já concluída. Havendo a concretização da obra pública, surge o fato gerador da contribuição de melhoria naquele país. Aos imóveis dos contribuintes não se exige valorização, nem benefício qualquer, em razão da obra pública, o que se quer é que não haja a piora para o imóvel do contribuinte hipotético, para que dessa forma a obra pública efetivada não traga ao imóvel desvalorização ou malefício. Porém, se o imóvel é valorizado, apropriando-se seu proprietário de mais valia imobiliária, além do contribuinte ser devedor de Contribuição de Melhoria, deverá ser impelido a recolher imposto de renda. Não há bitributação neste caso. Os fatos geradores são diversos, e nem sempre a realização da obra enseja a cobrança do imposto de renda. Sendo assim, é indispensável a existência da denominada mais valia, que será considerada um *plus* acrescido ao imóvel.

A base de cálculo do tributo alemão está no custo total da obra. Esse custo total deve ser repartido entre todos os proprietários de imóveis residentes na chamada zona de influência, obedecidos alguns critérios que irão conferir proporcionalidade ao pagamento da contribuição de melhoria. Tourinho (1988, p.

187) versa que nem todos os proprietários de imóveis, na demarcada zona de influência, dispendem o mesmo valor, a título de Contribuição de Melhoria. Se não acontecesse dessa forma, haveria violenta igualdade que redundaria em flagrante desigualdade. A *Erschliessungsbeitrag* representa o melhor avanço na consideração do tributo que tão próximo se acha do contribuinte. O tributo alemão está em utilização até os dias atuais, este se encontra na Segunda Seção da Parte VI, do chamado *Baugesetzbuch* (Código de Edificações).

1.4.4 O modelo Francês

Na França, o tributo leva o nome de *contribution sur les plus values*, também registrando remotos exemplos de aplicação. Em 1672, o Conselho do Rei reconheceu às cidades o direito de instituir contribuições de melhoria por motivo resultante da abertura ou do embelezamento de ruas. Em 1807, achou-se o momento propício para a elaboração legislativa, e, em 16 de setembro de 1807, foi promulgada a lei que estabeleceu o regime das contribuições de melhorias por serviços públicos de três espécies: secamento de pântanos, embelezamento e higiene das cidades, estradas e navegações relacionadas com a exploração de florestas e minas. A cada momento em que essas obras públicas resultassem em significativo aumento de valor para os imóveis afetados, deveriam os seus proprietários pagar uma indenização. Esse pagamento poderia tanto ser em espécie como pela transferência a administração pública de parte do imóvel afetado, ou ainda mediante a constituição de uma renda na base de quatro por cento.

Até o ano de 1937, a França funda, no poder de domínio eminente, a tributação do *plus-value* decorrente de obras públicas. Os decretos-lei dos anos de 1935 e 1936 insistiam no processo indireto de gravar aquelas valorizações. Os proprietários poderiam escolher entre o pagamento do *plus-value* e a expropriação. As avaliações eram feitas por uma Comissão Arbitral, presidida por um magistrado e composta por dois funcionários, um notário e um contribuinte, que era designado pelo Presidente da *Cour d'Appel*, e ao qual a lei dava o nome de “representante da propriedade privada”.

Os proprietários teriam oito dias para escolher entre uma e outra, se nada declarassem, a lei estabelecia a opção tácita pelo pagamento do *plus-value*. De acordo com Pinto, esse *plus-value* pode ser pago imediatamente, em prestações

anuais garantidas pela hipoteca do imóvel, ou na primeira mutação da propriedade sem juros, mas dentro de 50 anos, no máximo, da decisão da Comissão Arbitral (2009, p.29).

A legislação francesa, editada em 1948 e em 1963, passou a tributar a mais valia imobiliária como um imposto (*impôt sur le revenue foncier*), não tendo mais a contribuição de melhoria efetividade no país. Além desse imposto, houve a criação de uma taxa de regularização dos valores imobiliários, que, em alguns termos, se assemelha com a nossa Contribuição de Melhoria e que não pode ser compensada com outros tributos incidentes sobre imóveis.

1.4.5 O modelo Italiano

O tributo, na Itália, oferece-nos ótimos subsídios ao estudo dos sistemas das contribuições, principalmente porque o nome que foi dado no Brasil é exatamente o mesmo usado na Itália. Em 1896, o italiano RONCALI publica artigo na revista *Riforma Sociale*, nascendo aí o termo *contributo di miglioria*, traduzido quando se comentava o *special assessment*, e a época da sua publicação distanciava-se apenas em meses da primeira das novas leis inglesas sobre o *betterment tax*, o *Tower Bridge Act*, de 1895. No começo do século XV, existia em Roma uma contribuição extraordinária, que era exigida a grupo de indivíduos beneficiados por obra demolitória, em caso de ruína. No fim da Idade Média, o uso dessa taxa cresceu singularmente. Em 1865, uma lei sobre desapropriação também acolheu o uso dessa taxa.

Em duas hipóteses, a lei adotava o seguinte princípio: quando o imóvel só era parcialmente desapropriado e, da obra pública, resultava um aumento de valor da parte remanescente e quando daquela obra adviesse para os proprietários, confinantes e adjacentes, um benefício. No primeiro caso, em se verificando *il vantaggio special e immediato* na parte não expropriada, deduzir-se-ia o seu valor na indenização. No segundo, cada proprietário deveria contribuir com importância equivalente à metade da valorização resultante da execução da obra pública. Para esses proprietários, admitia-se o pagamento em décimas anuais, contemporaneamente com o imposto imobiliário, dando-se lhes ainda a faculdade de alienar o imóvel e sujeitar-se à desapropriação por preço fixado por peritos (Pinto, 2009, p. 32-33).

A Contribuição de Melhoria sofreu modificações em 1963 (Lei nº 246) e constituiu uma espécie de tributo sobre o incremento do valor do imóvel (*L' Imposta sull'incremento di valore dei immobili - INVIM*). Em 1972, a Contribuição de Melhoria foi substituída pelo tributo sobre a mais valia imobiliária, e, em 1977, foi criada a *contributo de urbanizzazione*. Há na doutrina divergências sobre a natureza desse tributo, porém autores afirmam que esse modelo é considerado falido e ineficaz e que atualmente não existe o instituto da contribuição de melhoria no sistema tributário italiano.

1.4.6 O modelo Latino-Americano

Na América Latina, dois países adotam o mesmo modelo brasileiro, sendo eles Colômbia e Peru. Na Colômbia, o tributo tem aplicação constante e é cobrado dos proprietários de imóveis beneficiados. Esse benefício é entendido como o maior valor econômico que os imóveis adquirem ou venham a adquirir pelas obras, descontada a desvalorização da moeda. O Peru, por sua vez, também possui a cobrança em face dos proprietários de imóveis beneficiados, porém a sua quantia não poderá ser superior a prédios comparáveis que estejam situados em áreas fora de benefício. Percebe-se, em ambos os casos, que a valorização é o fundamento buscado, mas com limite no custo da obra, como a nossa ordenação.

Silva (2010, p. 1026) constata que o sucesso nesses países decorre de uma característica idêntica, representada por uma intensa participação dos interessados, em todos os momentos, desde a escolha da obra até a cobrança; tal se dá, no Peru, por meio de um Conselho de *Contribución de Mejoras* e de uma Junta de Determinação, e, na Colômbia, por intermédio de representantes especialmente escolhidos para intervir.

Na Argentina, as *Contribuciones de Mejoras* têm seu conceito como contribuição obrigatória, motivada por obter um benefício para o contribuinte, que se origina em obras públicas. Esta contribuição é legitimada pelo aumento do valor dos bens do contribuinte, como resultado direto da conclusão da obra. Exemplo disso é o imposto a ser cobrado de frentistas pelo aumento dos valores de propriedade antes da pavimentação de uma rua.

Essas *Contribuciones* são uma espécie das chamadas *Contribuciones Especiales*, que são tributos cujo fato gerador consiste na obtenção, por parte do

contribuinte, de um benefício ou de um aumento no valor de sua propriedade, como resultado de obras públicas ou de criação ou expansão de serviços públicos.

Destarte, é difícil dizer se o legislador brasileiro realmente copiou a legislação de modo errôneo ou se pretendeu criar, à semelhança de Colômbia e Peru, um *tertius genius* (terceiro gênero), ao combinar os critérios utilizados nos sistemas inglês e norte-americano (valorização) com o critério existente no sistema alemão (custo da obra).

2 ASPECTOS RELEVANTES ACERCA DAS OBRAS PÚBLICAS

Obra, em conceito amplo, relaciona-se com tudo que pode ser criado pelo homem, sendo essa um objeto material ou um objeto intelectual. Já em sentido administrativo, obra consiste em ser somente a construção, reforma ou ampliação em imóveis. Público é algo notável e visível a todos, refere-se também a tudo aquilo que é comum do povo. Obra pública pressupõe a realização material de um ato administrativo que permanecerá na vida da comunidade, financiada com recursos públicos e cujo objetivo não visa angariar lucros, mas, sim, prestar um serviço à coletividade. Dessa forma, podemos definir obra pública como aquela que se destina a atender aos interesses gerais da comunidade, contratada por órgão ou entidade pública da Administração Direta ou Indireta, Federal, Estadual ou Municipal, executada sob sua responsabilidade ou delegada a terceiro, custeada com fundos públicos, compreendendo construção, reforma, fabricação, recuperação ou ampliação de um bem público.

O inciso I do artigo 6º, da Lei 8.666/93, define obra como:

Art. 6º Para os fins desta Lei, considera-se:

I - Obra - toda construção, reforma, fabricação, recuperação ou ampliação, realizada por execução direta ou indireta;

2.1 CONCEITO DE OBRAS PÚBLICAS

Faz-se necessário analisar, em separado, as diferenças existentes entre obra e serviço públicos. O que enseja a cobrança da Contribuição de Melhoria é a existência da obra pública, e não a realização de serviço público. Obra é diferente de serviço, pois há predominância dos materiais sobre o trabalho naquela. O serviço público se desenvolve de forma regular, contínua e uniforme, visando atender à comunidade, aos seus interesses primários e básicos. Ninguém pode ser coagido a pagar contribuição de melhoria que decorra de realização de serviço público. A limpeza da via pública, a título de exemplo, não pode acarretar cobrança de contribuição de melhoria, visto que, se cobrada, geraria uma inconstitucionalidade, pois esse se trata de serviço, e não de obra pública.

Finalizando a distinção entre obra e serviço público, Bandeira de Mello conclui que:

Obra pública é a construção, reparação, edificação, ou ampliação de um bem imóvel pertencente ou incorporado ao domínio público. Obra pública não é serviço público. De fato, serviço público e obra pública distinguem-se com nitidez, como se vê da seguinte comparação:

a) a obra é, em si mesma, um produto estático; o serviço é uma atividade, algo dinâmico;

b) a obra é uma coisa: o produto cristalizado de uma operação humana; o serviço é a própria operação ensejadora do desfrute;

c) a fruição da obra, uma vez realizada, independe de uma prestação, é captada diretamente, salvo quando é apenas o suporte material para a prestação de um serviço; a fruição do serviço é a fruição da própria prestação; assim, depende sempre integralmente dela;

d) a obra, para ser exercitada, não presume a prévia existência de um serviço; o serviço público, normalmente, para ser prestado, pressupõe uma obra pública que lhe constitui o suporte material. (2013 p. 712)

A obra pública destina-se a fins públicos, ou seja, ao público diretamente ou a um serviço público realizado pelo Poder Público (Administração Direta) ou por suas entidades auxiliares (Administração Indireta), sejam elas de Direito Público, como as autarquias, sejam elas de Direito Privado, como as empresas públicas e sociedades de economia mista. De forma muito mais frequente, podem ser contratadas com terceiros, é a chamada “execução indireta”. É executada sobre um bem público, podendo ser implantada em terreno particular com finalidade pública.

Já Priscilla Rodrigues discorre que

Toda obra pública, no entanto, pressupõe um serviço público correspondente a esta operação humana. Ela é o resultado dessas atividades de construção, reparação, edificação ou ampliação. Quando se fala em obra pública, deve-se entender “resultado de um serviço público de execução de obra pública”, para efeito de tributação, através da contribuição de melhoria. Trata-se de serviço público em sentido amplo, pois tais atividades se desenvolvem em regime jurídico de direito público e unicamente para atender ao interesse público – isto é, têm por finalidade proporcionar um benefício difuso. (2002, p.48)

A mencionada autora ainda dita que existem dois efeitos decorrentes da obra pública. Assim, se da obra podem resultar tanto uma vantagem (caso em que caberia a contribuição) quanto uma desvantagem (caso em que caberia indenização), é lícito concluir que não basta a obra para a instituição do tributo. Necessário se faz a apuração dos efeitos dela decorrentes, dos quais dependem a exigência do tributo. Além desses dois efeitos, poderá acontecer ainda que a obra pública não resulte efeito algum; ou seja, pode ocorrer que os imóveis afetados por

esta obra mantenham seus valores inalterados – caso em que, por óbvio, também não há que se falar em instituição de contribuição de melhoria. (2002, p.49)

As obras públicas são distribuídas em quatro grupos: equipamento urbano, que engloba as vias e os logradouros públicos, assim como outros melhoramentos próprios das cidades (ruas, praças, monumentos, etc.); equipamentos administrativos, os quais compreendem as construções especiais, meios para a execução de serviços públicos; empreendimentos de utilidade pública, que abrangem as construções de uso geral da coletividade urbana e rural (estradas, ferrovias, portos, aeroportos, obras de saneamento, drenagem, usinas hidrelétricas, etc.); edifícios públicos, nos quais são efetivados os serviços administrativos ou que são usados para o uso do povo (sedes de governo, fóruns, repartições públicas em geral, etc.). Essa relação de obras públicas não é taxativa, porém, exemplificativa. Não existe, porém, uma enumeração taxativa dos serviços e das obras públicas, pois esses aumentam ou diminuem de acordo com as novas realidades. Existem obras que são realizadas exclusivamente pelos Municípios; outras, pelos Estados ou pela União.

No entanto, apesar de serem inúmeras as obras públicas que são necessárias para a comunidade, o Poder Público 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 atuais é que cada vez mais o particular vem arcando, conjuntamente com Municípios, Estados e União, com as despesas inerentes a muitas obras públicas realizadas, tendo, em muitos casos, o particular que arcar com o custo total dessas obras.

2.2 LICITAÇÕES DE OBRAS PÚBLICAS

A licitação é um procedimento prévio à contratação, regido pela Lei Federal nº 8.666/93, constituído por uma sucessão ordenada de atos que devem ser observados pelo ente público e por particulares interessados, a qual consiste em um certame de preços deflagrado pela Administração, que tenciona realizar a contratação e que tem por pressuposto básico a existência de competição, com o escopo de obter a proposta mais vantajosa para o ente público.

Licitação é o procedimento administrativo formal em que a Administração Pública convoca, por meio de condições estabelecidas em ato próprio, que pode se dar por edital ou convite, empresas interessadas em apresentar propostas para o

oferecimento de bens e serviços. Objetiva garantir a observância do princípio constitucional da isonomia e selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração, de maneira a assegurar oportunidade igual a todos os interessados e a possibilitar o comparecimento ao certame do maior número possível de concorrentes.

Nas palavras de Hely Lopes Meirelles:

Licitação é o procedimento administrativo mediante o qual a Administração Pública seleciona a proposta mais vantajosa para o contrato de seu interesse. Visa propiciar iguais oportunidades aos que desejam contratar com o Poder Público, dentro dos padrões previamente estabelecidos pela Administração, e atua como fator de eficiência e moralidade nos negócios administrativos. É o meio técnico-legal de verificação das melhores condições para execução de obras e serviços, compras de materiais e alienação de bens públicos. Realiza-se através de uma sucessão ordenada de atos vinculantes para a Administração e para os licitantes, sem a observância dos quais é nulo o procedimento licitatório e o contrato subsequente. (2006, p.27)

O procedimento de licitação de modo geral e, especialmente, em sede de contratação de obras deve ser antecedido por uma fase de planejamento, imprescindível ao atendimento do real interesse público e social, que, infelizmente, na prática não é observada ou é realizada de forma displicente. Nesta fase se decide com clareza o objeto a ser contratado

O processo licitatório é composto por duas fases: interna, que ocorre antes da publicação e divulgação do Edital ao público; e externa, que se desenvolve após a publicação do Edital. Todos os atos, de ambas as fases, devem ser executados e/ou acompanhados por uma Comissão de Licitação formalmente designada pela Autoridade Administrativa competente.

A fase interna é composta por procedimentos formais e preparatórios, como: elaboração do Edital e seus anexos, definição do tipo e modalidade de licitação. A fase externa inicia-se com a divulgação da licitação ao público e possui diversas subfases: apresentação dos envelopes pelos licitantes interessados, habilitação, julgamento das propostas, julgamento, classificação, homologação e adjudicação.

O artigo 3º da Lei de Licitações (Lei 8.666/93) estabelece:

Art.3º A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável, e será processada e julgada em estrita conformidade

com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos.

A licitação não será sigilosa, exceto quanto ao conteúdo das propostas, até serem conhecidas. São públicos e acessíveis aos cidadãos os atos do respectivo processo. Será efetuada sempre no local onde se situar a repartição interessada, salvo por motivo de interesse público, devidamente justificado. A Lei no 8.666/1993, ao regulamentar o artigo 37, inciso XXI, da Constituição Federal, estabeleceu normas gerais sobre licitações e contratos administrativos pertinentes a compras, obras, serviços, inclusive de publicidade, alienações e locações no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

Art. 37 A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

[...]

XXI - ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações.

Por força do artigo da Constituição Federal supracitado, estão obrigadas à licitação pública tanto as pessoas de Direito Público de capacidade política quanto as entidades da Administração indireta. Objetiva a licitação permitir que a Administração contrate aqueles que reúnam as condições necessárias para satisfação do interesse público, levando em consideração especialmente aspectos relacionados à capacidade técnica e econômico-financeira da empresa licitante, à qualidade do produto e ao valor do objeto.

2.2.1 Fase Interna da Licitação

Durante a fase inicial da licitação, comumente chamada de interna, a Administração terá a oportunidade de corrigir falhas porventura verificadas no procedimento, sem precisar anular atos praticados. É nesta fase que se especifica detalhadamente o objeto a ser contratado – por meio da elaboração do projeto

básico – e se definem os requisitos para o recebimento de propostas dos interessados em contratar com a Administração, observadas regras que possibilitem a máxima competitividade entre os participantes, com o fim de obter a proposta mais vantajosa para a Administração. A fase interna da licitação é uma etapa de fundamental importância para o sucesso do empreendimento.

Celso Antônio Bandeira de Mello esclarece que:

As licitações possuem uma etapa interna e uma externa. A interna é aquela em que a promotora do certame, em seu recesso, pratica todos os atos condicionais à sua abertura; antes, pois, de implementar a convocação dos interessados. (2013, p.585)

A fase interna determina as regras, define os limites e direciona a realização do procedimento da licitação, antes de torná-lo público. A publicação do certame, que se dá com a convocação dos interessados, determina o início da fase externa da licitação. O início da fase externa, ocorre com a publicidade da pretensão da Administração Pública, que se regulamenta na forma e na intensidade do art. 21 da lei 8.666/93. É a denominada fase de abertura da licitação.

A execução da licitação deve reger-se pelo motivo que levou à instauração do procedimento, para que haja uma perfeita adequação entre o procedimento e o motivo, dado que a necessidade da licitação depende da existência do motivo no mundo real. O primeiro ato da fase interna é a chamada requisição, que consiste no pedido feito pela unidade interessada na contratação de um serviço ou determinado bem. Expedida a requisição à autoridade competente, que é o ordenador de despesas ou a autoridade equivalente, essa analisa a existência (ou não) de recurso suficiente para sustentar as despesas e autoriza (ou não) a instauração do procedimento. Já com a expedição da autorização, passa-se à elaboração da minuta do instrumento convocatório, que, uma vez apreciada e aprovada pelo órgão jurídico, é levada à publicação. (Spiazzi, 2001, *online*)

2.2.1.1 Projetos

Os projetos devem ser elaborados de acordo com leis, decretos, regulamentos, portarias e normas federais, estaduais e municipais, direta ou indiretamente aplicáveis a obras públicas, e em conformidade com as normas técnicas devidas. Os projetos para construção, reforma ou ampliação de um empreendimento serão elaborados em três etapas: estudo preliminar ou anteprojeto – realizado na fase preliminar à licitação –, projeto básico e projeto executivo. Todos

esses estudos e projetos deverão ser desenvolvidos de forma que guardem sintonia entre si, tenham consistência material e atendam às diretrizes gerais do programa de necessidades e dos estudos de viabilidade.

As obras e os serviços destinados aos mesmos fins devem seguir projetos padronizados por tipos, categorias ou classes, exceto quando esses projetos-padrão não atenderem às condições peculiares do local ou às exigências específicas do empreendimento. O Governo Federal, por meio dos Ministérios da Saúde, da Justiça e da Educação, possui normas relativas a construções do tipo hospital, penitenciária e escola, as quais podem ser usadas como parâmetros em sua execução. A responsabilidade pela elaboração dos projetos será de profissionais ou empresas legalmente habilitadas pelo Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia local.

O responsável pela autoria dos projetos deve providenciar o alvará de construção e suas aprovações pelos órgãos competentes, tais como Prefeitura Municipal, Corpo de Bombeiros, concessionárias de serviços públicos e entidades de proteção sanitária e ambiental. Mesmo que o encaminhamento para aprovação formal nas diversas instituições de fiscalização e controle não seja realizado diretamente pelo autor do projeto, serão de sua responsabilidade as eventuais modificações necessárias à sua aprovação. A aprovação do projeto não exime seus autores das responsabilidades estabelecidas por normas, regulamentos e legislação pertinentes às atividades profissionais. Os projetos para construção, reforma ou ampliação de um empreendimento devem ser elaborados em três etapas sucessivas: estudo prévio ou anteprojeto; projeto básico e projeto executivo.

2.2.1.2 Projeto Básico

O projeto básico é o elemento mais importante na execução de obra pública. Imperfeições em sua definição ou constituição podem dificultar a consecução do resultado almejado pela Administração. O projeto básico deve ser preparado previamente à licitação e receber a aprovação formal da autoridade competente.

Projeto básico é o conjunto de desenhos, memoriais descritivos, especificações técnicas, orçamento, cronograma e demais elementos técnicos necessários e suficientes à descrição da obra a ser executada, atendendo sempre às normas técnicas e à legislação vigente, elaborado com base em estudos

anteriores que assegurem a viabilidade e o adequado tratamento ambiental do empreendimento. Deve estabelecer com exatidão, através de seus elementos constitutivos, todas as características, dimensões, especificações e quantificações de serviços e de materiais, os custos e o tempo necessários para execução da obra, de forma a evitar alterações e adequações durante a elaboração do projeto executivo e realização das obras.

O artigo 6º, em seu inciso IX, da Lei 8.666/93 define o que é Projeto Básico:

Art. 6º Para os fins desta Lei considera-se:

[...]

IX - Projeto Básico - conjunto de elementos necessários e suficientes, com nível de precisão adequado, para caracterizar a obra ou o serviço, ou complexo de obras ou serviços objeto da licitação, elaborado com base nas indicações dos estudos técnicos preliminares, que assegurem a viabilidade técnica e o adequado tratamento do impacto ambiental do empreendimento, e que possibilite a avaliação do custo da obra e a definição dos métodos e do prazo de execução, devendo conter os seguintes elementos:

- a) desenvolvimento da solução escolhida de forma a fornecer visão global da obra e identificar todos os seus elementos constitutivos com clareza;
- b) soluções técnicas globais e localizadas, suficientemente detalhadas, de forma a minimizar a necessidade de reformulação ou de variantes durante as fases de elaboração do projeto executivo e de realização das obras e montagem;
- c) identificação dos tipos de serviços a executar e de materiais e equipamentos a incorporar à obra, bem como suas especificações que assegurem os melhores resultados para o empreendimento, sem frustrar o caráter competitivo para a sua execução;
- d) informações que possibilitem o estudo e a dedução de métodos construtivos, instalações provisórias e condições organizacionais para a obra, sem frustrar o caráter competitivo para a sua execução;
- e) subsídios para montagem do plano de licitação e gestão da obra, compreendendo a sua programação, a estratégia de suprimentos, as normas de fiscalização e outros dados necessários em cada caso;
- f) orçamento detalhado do custo global da obra, fundamentado em quantitativos de serviços e fornecimentos propriamente avaliados.

Pela leitura da legislação, é possível deduzir que a exigência de projeto básico refere-se apenas à contratação de obras e serviços de engenharia. Entretanto, a lei não fez distinção entre serviços de engenharia e aqueles não caracterizados como tal. Por isso, o entendimento tem sido de que a elaboração previa de projeto básico é exigida para qualquer tipo de serviço. A diferença que a Lei de Licitações faz quanto a serviços é única e exclusivamente com relação aos

limites de licitação, ao estabelecer valores diferentes para serviços não considerados de engenharia.

Todos os elementos que compõem o Projeto Básico devem ser elaborados por profissional legalmente habilitado, sendo indispensável o registro da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica, identificação do autor e sua assinatura em cada uma das peças gráficas e documentos produzidos. No caso de o órgão não dispor de corpo técnico especializado, ele deverá fazer uma licitação específica para contratar empresa para elaborar o projeto básico. O edital para contratação desse projeto deverá conter, entre outros requisitos, o orçamento estimado dos custos dos projetos e o seu cronograma de elaboração.

Marçal Justen Filho exprime que:

Nenhuma licitação para obras e serviços pode fazer-se sem projeto básico (ou equivalente, quando o objeto não envolver atividade de engenharia). Mas é insuficiente a mera elaboração do projeto básico. Faz-se necessária sua aprovação, por ato formal e motivado da autoridade competente, a qual deverá avaliá-lo e verificar sua adequação às exigências legais e ao interesse público. A autoridade, ao aprovar o projeto, responsabiliza-se pelo juízo de legalidade e de conveniência adotado. Será competente para aprovar o projeto básico a autoridade competente para determinar a contratação da obra ou do serviço a que tal projeto se refere. (p. 111, 2004)

É importante observar a relevância do projeto básico, pois, além de impor os limites a que ficarão adstritos todos os que contratarem com o poder público, também define os serviços necessários à realização do empreendimento; possibilita realizar estudo e avaliação do impacto ambiental; estimar o custo da obra e o prazo de execução; permite elaborar o plano de gestão, demonstrar a viabilidade técnica e econômica; e possibilita a escolha e definição dos métodos construtivos compatíveis e adequados à execução da obra. Desse modo, as definições e os conceitos acima demonstram que o Projeto Básico propõe o planejamento da contratação tanto do ponto de vista técnico quanto jurídico, com o propósito de possibilitar a delimitação do objeto para a tomada de decisão sobre a continuidade das fases do processo de contratação e posterior controle.

Bruno Santos Cunha infere que o projeto básico é a necessária correlação entre planejamento da contratação, projeto básico e futura aferição da legalidade e eficiência da atuação estatal específica. É que o projeto básico – como instrumento de gestão e planejamento administrativo – é item obrigatório em processo de licitação de obras e serviços, com conteúdo dependente da natureza do

objeto, devendo restar fundado em estudos técnicos atualizados e conter descrição pormenorizada do mesmo, dos custos, do pagamento e da fiscalização do contrato, possibilitando, desta feita, o imprescindível controle – interno ou externo – a que se sujeita toda e qualquer atuação estatal. (2012, p.19)

Quando da elaboração do projeto básico, é necessário verificar se o empreendimento necessita de licenciamento ambiental, conforme dispõem as resoluções do Conselho Nacional do Meio Ambiente (Conama) nº 001/1986 e nº 237/1997, e da Lei nº 6.938/1981. Se necessário, deve-se elaborar Estudo de Impacto Ambiental (EIA) e Relatório de Impacto Ambiental (RIMA), como partes integrantes do Projeto Básico. O CONAMA lista as atividades ou empreendimentos sujeitos ao licenciamento ambiental na Resolução nº 237/1997 e, na Resolução nº 001/1986, define as atividades modificadoras do meio ambiente que dependem da elaboração e aprovação de estudo de impacto ambiental e de relatório de impacto ambiental para seu licenciamento.

O artigo 2º da Resolução Conama Nº 001, de 23 de janeiro de 1986, dispõe:

Artigo 2º - Dependerá de elaboração de estudo de impacto ambiental e respectivo relatório de impacto ambiental - RIMA, a serem submetidos à aprovação do órgão estadual competente, e do IBAMA em caráter supletivo, o licenciamento de atividades modificadoras do meio ambiente, tais como:

I - Estradas de rodagem com duas ou mais faixas de rolamento;

II - Ferrovias;

III - Portos e terminais de minério, petróleo e produtos químicos;

IV - Aeroportos, conforme definidos pelo inciso 1, artigo 48, do Decreto-Lei nº 32, de 18.11.66;

V - Oleodutos, gasodutos, minerodutos, troncos coletores e emissários de esgotos sanitários;

VI - Linhas de transmissão de energia elétrica, acima de 230kV;

VII - Obras hidráulicas para exploração de recursos hídricos, tais como: barragem para fins hidrelétricos, acima de 10MW, de saneamento ou de irrigação, abertura de canais para navegação, drenagem e irrigação, retificação de cursos d'água, abertura de barras e embocaduras, transposição de bacias, diques;

VIII - Extração de combustível fóssil (petróleo, xisto, carvão);

IX - Extração de minério, inclusive os da classe II, definidas no Código de Mineração;

X - Aterros sanitários, processamento e destino final de resíduos tóxicos ou perigosos;

XI - Usinas de geração de eletricidade, qualquer que seja a fonte de energia primária, acima de 10MW;

XII - Complexo e unidades industriais e agroindustriais (petroquímicos, siderúrgicos, cloroquímicos, destilarias de álcool, hulha, extração e cultivo de recursos hídricos);

- XIII - Distritos industriais e zonas estritamente industriais - ZEI;
- XIV - Exploração econômica de madeira ou de lenha, em áreas acima de 100 hectares ou menores, quando atingir áreas significativas em termos percentuais ou de importância do ponto de vista ambiental;
- XV - Projetos urbanísticos, acima de 100ha ou em áreas consideradas de relevante interesse ambiental a critério da SEMA e dos órgãos municipais e estaduais competentes;
- XVI - Qualquer atividade que utilize carvão vegetal, em quantidade superior a dez toneladas por dia.

Concluído o projeto, os orçamentos e as estimativas de custos para a execução da obra, a relação de desenhos e os demais documentos gráficos deverão ser encaminhados ao órgão licitante para exame e aprovação, sempre acompanhados de memória de cálculo e justificativas. A exigência do projeto básico, nos termos da explicação inscrita no artigo 6º, evidencia-se na prática para que a obra contratada seja perfeitamente executada, atendendo com plenitude aos objetivos da Administração contratante, evitando gastos não previstos, serviços de qualidade inferior e atrasos na execução da obra, que causam prejuízos aos cofres públicos e à sociedade. A maior parte dos problemas existentes nas obras públicas que são divulgados amplamente, causando aos cidadãos descrença e revolta, tem sua origem em projetos básicos mal feitos ou inexistentes.

2.2.1.3 Projeto Executivo

O projeto executivo deve ser elaborado logo após o projeto básico e antes do início da obra. Porém, em situações excepcionais e mediante autorização expressa da Administração, este projeto pode ser desenvolvido concomitantemente à realização do empreendimento. Através do projeto executivo, o governo recebe todo o detalhamento técnico da obra, desde o sistema construtivo, passando pelas especificações dos materiais e equipamentos a serem utilizados, por um cronograma, até um orçamento-base rigoroso.

A jurisprudência do Tribunal de Contas da União assim versa:

Abstenha-se de deixar para o projeto executivo o papel de identificar os elementos necessários e suficientes da especificação dos serviços da obra que sejam materialmente relevantes, tais como: construção de estruturas (vigas, pilares e fundações) e das instalações de água, esgoto, para-raios, telefone, contra incêndio e elétrica, especificando-os, de modo a que fiquem suficientemente caracterizados, por meio de um projeto básico adequado. Abstenha-se de exigir projeto executivo dos licitantes, em atendimento ao

disposto no art. 9, § 2º, da Lei no 8.666/1993. (Acórdão 80/2010 Plenário)

O projeto executivo, além dos itens constantes no projeto básico, especifica como deve se dar a operacionalização e utilização dos itens de obra, serviços e equipamentos que estão descritos no projeto básico. Soluções técnicas adotadas no projeto básico deverão estar suficientemente detalhadas, de forma a minimizar a necessidade de serem reformuladas durante a fase de elaboração do projeto executivo.

Art. 6º Para os fins desta Lei, considera-se:

[...]

X - Projeto Executivo - o conjunto dos elementos necessários e suficientes à execução completa da obra, de acordo com as normas pertinentes da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT;

O art. 12 da mesma Lei complementa o rol de exigências quanto ao projeto básico e do projeto executivo:

Art. 12 Nos projetos básicos e projetos executivos de obras e serviços, serão considerados principalmente os seguintes requisitos:

I – segurança;

II – funcionalidade e adequação ao interesse público;

III – economia na execução, conservação e operação;

IV – possibilidade de emprego de mão de obra, materiais, tecnologia e matérias-primas existentes no local para execução, conservação e operação;

V – facilidade na execução, conservação e operação, sem prejuízo da durabilidade da obra ou do serviço;

Este projeto deve conter todos os elementos necessários à realização do empreendimento com nível máximo de detalhamento de suas etapas. Para a execução desse projeto, deve-se conhecer profundamente o local de execução da obra e todos os fatores específicos necessários à sua construção. O projeto executivo bem elaborado auxilia a Administração no conhecimento perfeito da obra a ser realizada e permite-lhe obter o valor do custo real do empreendimento com grande precisão.

2.2.1.4 Memorial Descritivo

Descrição detalhada do objeto projetado, na forma de texto, na qual são apresentadas as soluções técnicas adotadas, bem como suas justificativas necessárias ao pleno entendimento do projeto, complementando as informações

contidas nos desenhos referenciados nos projetos básico e executivo. Dentre inúmeros tópicos, o memorial pode conter: conceituação do projeto; normas adotadas para a realização dos cálculos; premissas básicas adotadas durante o projeto; objetivos do projeto; detalhamento de materiais empregados na obra ou no produto; demais detalhes que podem ser importantes para o entendimento completo do projeto.

Ávila, Librelotto e Lopes definem o que é o memorial descritivo e qual é a sua atribuição principal:

O memorial descritivo consubstancia a relação dos materiais, insumos e equipamentos que irão constituir cada parte da obra, devendo dele constar todos os detalhes que possam interessar a gestão eficiente ao empreendimento.

Estas informações são primordiais para um orçamento de obra e a realização físico-financeira do empreendimento, já que estabelecem, primordialmente, a qualidade dos insumos ou equipamentos a serem aplicados. (2003, p.10)

Os memoriais descritivos devem ser realizados entre o término do projeto e o início da obra. A função do memorial será então auxiliar toda a compreensão do projeto para todos aqueles que irão se beneficiar com a obra pública realizada. Os interessados são basicamente a Administração Pública, o contratado que irá realizar a obra, a sociedade e todas as pessoas envolvidas durante todo o processo de desenvolvimento. O memorial descritivo também tem o poder de alinhar todo conhecimento e informação entre os envolvidos no projeto.

2.2.1.5 Orçamentos

Orçar é quantificar insumos, mão de obra ou equipamentos necessários à realização de uma obra ou um serviço bem como os custos e o tempo de duração desses. O orçamento pode ser elaborado visando definir o custo e o preço de bens e serviços, tais como: orçamento de serviços e mão de obra; orçamento de construção ou empreitada; orçamento de canteiro e obras ou obras complementares, etc.

O orçamento é a expressão quantitativa, expressa em unidades físicas e valores monetários, referidos a uma unidade de tempo, a respeito dos planos elaborados para os períodos constitutivos da obra. A realização do orçamento pode seguir, basicamente, por dois procedimentos: por avaliação e estimativa e por composição de custos unitários. Dentro do orçamento de uma obra existem dois tipos: o orçamento da obra e o orçamento detalhado.

2.2.1.5.1 Orçamento de Obra

É identificação, descrição, quantificação, análise e valoração de mão de obra, equipamentos, materiais, custos financeiros, impostos, riscos e margem de lucro desejada para adequada previsão do preço final de um empreendimento. A previsão dos custos e preços dependerá muito do grau de conhecimento que o orçamentista tem do projeto da obra, ficando o sucesso de um empreendimento, entre outros fatores, dependente do acerto entre o que foi previsto e o que irá ocorrer na prática. O orçamento é um dos elementos para a tomada de decisões, junto com o cronograma físico-financeiro.

Em geral, para se elaborar um orçamento de obra que seja efetivamente viável do ponto de vista técnico, é necessário levantar e conhecer com profundidade o consumo de materiais em cada um dos serviços a serem realizados, a quantidade de mão de obra, a incidência das leis trabalhistas sobre o custo da mão de obra, o tempo de uso dos equipamentos necessários aos serviços, os custos financeiros decorrentes, os custos administrativos (indiretos), a carga tributária que irá pesar sobre os serviços. Além disso, o profissional orçamentista deve ser conhecedor a realidade do mercado, das condicionantes regionais e locais, o tipo de gerenciamento que se pretende empregar na execução da obra, os métodos construtivos, a possibilidade de ocorrência de fenômenos climáticos que venham a interferir nos custos da obra, etc.

Nos processos de licitação de obras e serviços, é necessário fazer constar orçamento detalhado em planilhas que expressem a composição de todos os seus custos unitários, conforme prescrito no art. 7º, § 2º, inciso II, da Lei 8.666/93:

Art. 7º As licitações para a execução de obras e para a prestação de serviços obedecerão ao disposto neste artigo e, em particular, à seguinte sequência:

[...]

§ 2º As obras e os serviços somente poderão ser licitados quando:

I - houver projeto básico aprovado pela autoridade competente e disponível para exame dos interessados em participar do processo licitatório;

II - existir orçamento detalhado em planilhas que expressem a composição de todos os seus custos unitários;

III - houver previsão de recursos orçamentários que assegurem o pagamento das obrigações decorrentes de obras ou serviços a serem executadas no exercício financeiro em curso, de acordo com o respectivo cronograma;

IV - o produto dela esperado estiver contemplado nas metas estabelecidas no Plano Plurianual de que trata o art. 165 da Constituição Federal, quando for o caso. (grifo nosso)

O orçamento de obra serve, basicamente, para: auxiliar na apresentação de projetos e soluções de obras; colaborar com o planejamento executivo; ajudar na definição da planilha orçamentária do contrato; apoiar a contratação de mão de obra própria e de serviços terceirizados; avaliar distorções de preço em relação às previsões iniciais de orçamento, a tempo de serem ainda corrigidas; e permitir auditar o estágio atual de execução da obra.

2.2.1.5.1.2 Orçamento Detalhado

É a planilha orçamentária do custo global da obra, fundamentado em quantitativos de serviços, discriminando, com o maior grau de detalhamento possível, os preços unitários, quantidades, preços totais e encargos sociais. O orçamento detalhado é parte integrante do projeto básico e compõe-se de orçamento sintético e orçamento analítico com as composições de todos os custos unitários dos serviços. O orçamento-base da licitação tem como central objetivo servir de parâmetro para a Administração definir os critérios de aceitabilidade de preços unitários e global no edital. Dessa forma, este orçamento é a principal referência para a análise das propostas das empresas participantes na fase externa da licitação.

A determinação do orçamento detalhado de uma obra exige o conhecimento dos serviços necessários para sua perfeita execução, o levantamento preciso dos quantitativos desses serviços e o cálculo do custo unitário dos serviços, do custo direto da obra e a estimativa dos custos indiretos e do lucro da construtora. O preço final estimado da obra é dado pela soma dos custos diretos com a Taxa de Benefício e Despesas Indiretas (BDI), que engloba os custos indiretos e o lucro. Qualquer falha ou ausência em alguma destas parcelas pode conduzir a um desequilíbrio financeiro do contrato, seja pelo desperdício de recursos públicos, seja pela queda da remuneração esperada pela empresa contratada.

Segundo Nunes, Machado Filho e Silva, as principais etapas de elaboração de orçamentos de obras públicas são:

Custo unitário de um serviço – O cálculo do custo unitário de um serviço exige que se conheça sua composição analítica, ou seja, os

insumos necessários para sua realização e os coeficientes de consumo de materiais, de produtividade da mão de obra e o consumo horário dos equipamentos utilizados na sua execução.

Custo direto da obra – É dado pelo somatório dos produtos quantitativo x custo unitário de cada serviço necessário para a execução do empreendimento. Logo, é indispensável que o cálculo dos quantitativos e dos custos unitários seja bastante preciso, pois a majoração ou a minoração de qualquer destes fatores pode causar graves erros no custo total orçado.

Taxa de benefício e despesas indiretas – Para se chegar ao preço final estimado para o empreendimento, deve-se aplicar sobre o custo direto total da obra a taxa de Benefício e Despesas Indiretas (BDI), calculada pela fórmula subsequente, que contempla o lucro da empresa e seus custos indiretos (garantia, risco e seguros, despesas financeiras, administração central e tributos). O valor desta taxa deve ser avaliado para cada caso, pois seus componentes variam em função do local, do tipo de obra e da própria composição.

Orçamento sintético global – É a planilha em que constará, basicamente, a discriminação dos itens de serviços a serem executados, com suas devidas unidades de medida, os quantitativos, custos unitários e totais, além do BDI e da totalização do preço final. É importante destacar que, no orçamento-base de uma licitação não devem ser utilizadas unidades genéricas como verba, conjunto, ponto, etc. (2011, p. 24-26)

Os custos diretos e a taxa de Benefício e Despesas Indiretas (BDI), a qual engloba os custos indiretos e o lucro, compõem o preço final estimado para a obra. O BDI é o percentual relativo às despesas indiretas que incidirá sobre as composições dos custos diretos, que pode ser inserido tanto na composição dos custos unitários como no final do orçamento sobre o custo total. Seu valor é avaliado para cada caso específico, pois depende das variações do local, tipo de obra e impostos gerais. Consta deste valor, ainda, o resultado ou lucro esperado pelo construtor.

A ausência ou o cálculo incorreto de um deles poderá reduzir a remuneração esperada pela empresa que vier a ser contratada ou levar ao desperdício de recursos públicos. O subtotal representa a multiplicação das quantidades pelos preços unitários respectivos ou, quando se trata de serviço expresso por verba, o valor da verba correspondente. O preço total ou custo total é a soma de todas as parcelas correspondentes aos valores dos subtotais ou subitens de cada serviço.

2.2.2 Fase Externa da Licitação

Licitação, na chamada fase externa, tem continuidade com a divulgação do ato convocatório, o edital. Estende-se à contratação do fornecimento do bem, execução da obra ou prestação do serviço. Nas modalidades concorrência, tomada de preços e convite, essa etapa da licitação submete-se principalmente a vários procedimentos sequenciais, em que a realização de determinado ato depende da conclusão do antecedente. Portanto, esta fase se inicia após a publicação do edital e termina com a assinatura do contrato para execução da obra.

De acordo com Motta, a fase externa possui características essenciais:

[...] a fase externa (leia-se procedimento), enquanto sequência de atos que se interligam, tem início com a publicação do Aviso, ato inaugural e público destinado a efetivar a isonomia do conhecimento. A publicidade, assegurando a difusão igualitária das condições editalícias, permite a participação de todos os interessados que preenchem as condições de habilitação. (2008, p. 44)

O Manual de Licitações e Contratos do Tribunal de Contas da União (TCU) declara que, com a publicação de aviso na imprensa oficial e em jornal diário de grande circulação, dá-se a convocação de interessados para participar de licitações promovidas pelo Poder Público. Deve o aviso conter informações fundamentais acerca do certame. Por exemplo: data, horário, objeto, especificação, quantidade e local onde poderá ser lido o ato convocatório. A depender da modalidade e do valor estimado da contratação, os avisos com os resumos dos editais, à disposição do público nas repartições, serão publicados. (2010, p. 279)

Não havendo impugnação ao edital ou depois de tomada de decisão sobre a essa, é realizada a sessão pública para recebimento dos documentos de habilitação e proposta. Em seguida, a Comissão passa à abertura do envelope de documentação, no qual deve constar toda a documentação exigida no edital.

Esta etapa externa se inicia com a publicação do ato convocatório, abrangendo a seguinte ordenação: fase de divulgação na qual se designa a dar ciência aos terceiros da existência da licitação; a fase de proposição que é destinada à formulação de propostas pelos interessados em participar da licitação; fase de habilitação – esta determina à Administração verificar se os interessados possuem condições de satisfazer as obrigações que pretendam assumir; fase de julgamento – propõe a seleção da proposta mais vantajosa; e, por fim, fase de deliberação

aplicada à revisão dos atos praticados e avaliação da conveniência e legalidade do resultado.

2.2.2.1 Publicação do Edital

Ato convocatório, edital ou convite têm por finalidade fixar as condições necessárias à participação dos licitantes, ao desenvolvimento da licitação e à futura contratação, além de estabelecer determinado elo entre a Administração e os licitantes. Deve ser claro, preciso e fácil de ser consultado. Em observância ao princípio da vinculação ao instrumento convocatório, as exigências editalícias devem ser cumpridas integralmente, ressalvadas aquelas consideradas ilegais. Não é demais afirmar que o sucesso da licitação depende de atos convocatórios e anexos bem elaborados.

Para atender ao princípio da publicidade e com o objetivo de alcançar o maior número de licitantes, a Lei das Licitações estabelece a necessidade de publicação de avisos com o resumo dos editais das concorrências, tomadas de preços, concursos e leilões, com antecedência, no local do órgão interessado e, pelo menos, por uma vez.

Nas palavras de Adilson Abreu Dallari, encontra-se a definição de edital, em sentido amplo: instrumento pelo qual se faz pública, pela imprensa ou por meios apropriados das repartições, certas notícias, fato ou ordenança, às pessoas nele referidas e outras que possam ter interesse a respeito do assunto que ele contém. E, em sentido estrito, Hely Lopes Meirelles, com a clareza que lhe é peculiar, afirma que o edital é instrumento pelo qual a administração leva ao conhecimento público sua intenção de realizar uma licitação e fixa as condições de realização dessa licitação. (1992. p. 90)

O artigo 21 da Lei de Licitações descreve como deve ser feito o edital:

Art. 21. Os avisos contendo os resumos dos editais das concorrências, das tomadas de preços, dos concursos e dos leilões, embora realizados no local da repartição interessada, deverão ser publicados com antecedência, no mínimo, por uma vez:

I - no Diário Oficial da União, quando se tratar de licitação feita por órgão ou entidade da Administração Pública Federal e, ainda, quando se tratar de obras financiadas parcial ou totalmente com recursos federais ou garantidas por instituições federais;

II - no Diário Oficial do Estado ou do Distrito Federal, quando se tratar, respectivamente, de licitação feita por órgão ou entidade da Administração Pública Estadual ou Municipal, ou do Distrito Federal;

III - em jornal diário de grande circulação no Estado e também, se houver, em jornal de circulação no Município ou na região onde será realizada a obra, prestado o serviço, fornecido, alienado ou alugado o bem, podendo ainda a Administração, conforme o vulto da licitação, utilizar-se de outros meios de divulgação para ampliar a área de competição.

§ 1º O aviso publicado conterà a indicação do local em que os interessados poderão ler e obter o texto integral do edital e todas as informações sobre a licitação.

[...]

O edital será nulo sempre que for omissivo em pontos importantes ou que contenha disposições discricionárias ou preferenciais, e isto ocorre quando o objeto da licitação é descrito de forma tendenciosa, sob a aparência de uma convocação igualitária. A divulgação do edital será obrigatoriamente feita pela imprensa oficial e particular, sendo exigida por lei a notícia de abertura da licitação, ou seja, o aviso resumido do edital e não o seu texto completo. Em se tratando da modalidade Pregão, determina a lei que a divulgação seja feita por meio de aviso e que seja publicado em diário oficial do ente federado ou em jornal de circulação local. É facultativa ainda a divulgação feita por meios eletrônicos.

Os seguintes acórdãos do Tribunal de Contas da União versam sobre a importância da publicação do Edital no processo licitatório:

Incorpore, mediante republicação do instrumento convocatório, eventuais alterações nas especificações técnicas constantes do edital ou dos anexos.

(TCU, Acórdão 188/2010)

Obedeça aos prazos para publicação de editais de licitação, em especial ao disposto no art. 21, § 2º, II, a e § 3º, da Lei no 8.666/1993.

(TCU, Acórdão 1745/2009)

A elaboração do edital ou ato convocatório é atividade de extrema importância e deverá possuir amplo caráter de legalidade. É nele que serão estipuladas as regras que se aplicarão à disputa, desde critérios de habilitação e classificação, preço, pagamento, sanções, demais regras procedimentais, até a minuta do contrato administrativo, que será firmado com o vencedor. Os licitantes precisam de um prazo para elaborar as propostas e analisar as condições da licitação, um tempo mínimo para se preparar. Os prazos variam de acordo com o tipo da licitação, sendo maior para as mais complexas e menor para as mais simples. Os prazos estabelecidos em lei são prazos mínimos, o que não impede que a administração adote prazos maiores se assim julgar necessário.

Art. 41. A Administração não pode descumprir as normas e condições do edital, ao qual se acha estritamente vinculada.

§ 1º Qualquer cidadão é parte legítima para impugnar edital de licitação por irregularidade na aplicação desta Lei, devendo protocolar o pedido até 5 (cinco) dias úteis antes da data fixada para a abertura dos envelopes de habilitação, devendo a Administração julgar e responder à impugnação em até 3 (três) dias úteis, sem prejuízo da faculdade prevista no § 1º do art. 113.

§ 2º Decairá do direito de impugnar os termos do edital de licitação perante a administração o licitante que não o fizer até o segundo dia útil que anteceder a abertura dos envelopes de habilitação em concorrência, a abertura dos envelopes com as propostas em convite, tomada de preços ou concurso, ou a realização de leilão, as falhas ou irregularidades que viciariam esse edital, hipótese em que tal comunicação não terá efeito de recurso.

§ 3º A impugnação feita tempestivamente pelo licitante não o impedirá de participar do processo licitatório até o trânsito em julgado da decisão a ela pertinente.

§ 4º A inabilitação do licitante importa preclusão do seu direito de participar das fases subsequentes.

O art. 41 da Lei nº 8.666/93 prevê que qualquer cidadão é parte legítima para impugnar edital de licitação por irregularidade na aplicação da Lei. Os licitantes se submeterão às cláusulas do edital, que estipulará os requisitos para habilitação e qualificação no certame, bem como a minuta de contrato. Daí a importância de este estar revestido de legalidade, só assim garantirá o tratamento igualitário entre os interessados, afastando cláusulas que restrinjam ou venham a ferir o princípio da competitividade.

O edital deverá ser impugnado em até cinco dias úteis antes da data da abertura dos envelopes de habilitação, quando for efetuada por qualquer cidadão e, em até dois dias úteis, quando apresentada por licitante. A impugnação administrativa deverá ser feita mediante petição autônoma ao subscritor do edital. Além de ser possível impugnar o edital, qualquer licitante poderá representar ao tribunal de contas ou órgãos integrantes do sistema de controle interno, contra irregularidades na aplicação da lei de licitações, com o fim de controle das despesas dos contratos.

2.2.2.2 Habilitação dos Licitantes

A habilitação das propostas consiste na avaliação da observância dos requisitos do edital pelos licitantes. No exame dessa documentação, a Comissão de Licitação deve atentar para a validade das certidões apresentadas e para a existência de indícios de fraudes ou pré-ajustamento entre as empresas. Exigências

habilitatórias não podem ultrapassar os limites da razoabilidade, além de não ser permitido o estabelecimento de cláusulas desnecessárias e restritivas ao caráter competitivo. Devem restringir-se apenas ao necessário para o cumprimento do objeto licitado.

A habilitação dos licitantes consiste substancialmente na verificação da documentação e dos requisitos pessoais dos licitantes. Tem como objetivo a garantia de que o licitante, sendo o vencedor do certame, tenha condições técnicas e financeiras para cumprir o contrato de forma adequada. Para garantir uma maior competitividade à disputa, a lei 8.666/93 proíbe qualquer exigência que seja dispensável, pois exigências desnecessárias indicariam direcionamento da licitação em favor de alguém ou de algum grupo.

O licitante não habilitado não poderá participar dos atos subsequentes da licitação, sendo assim excluído do certame. Em todas as modalidades de licitação, a habilitação consistirá no reconhecimento da habilitação jurídica, da regularidade fiscal, da qualificação técnica e da qualificação econômico-financeira, considerando-se ainda a real disponibilidade financeira e a real capacidade operativa dos proponentes.

A Lei 8.666/93, em seu artigo 27, versa sobre a habilitação e sobre qual a documentação necessária para tal:

Art. 27. Para a habilitação nas licitações, exigir-se-á dos interessados, exclusivamente, documentação relativa a:

- I - habilitação jurídica;
- II - qualificação técnica;
- III - qualificação econômico-financeira;
- IV – regularidade fiscal e trabalhista;
- V – cumprimento do disposto no inciso XXXIII, do art. 7º, da Constituição Federal.

A habilitação jurídica consiste em demonstrar a existência legal da empresa, legitimidade de sua representação e aptidão para assumir obrigações com a Administração. No exame da documentação, devem ser observadas as normas que regulam e legitimam a atividade de pessoas físicas ou jurídicas. A documentação exigida consistirá em: cédula de identidade; registro comercial, no caso de empresa individual; ato constitutivo, estatuto ou contrato social em vigor, devidamente registrado; e estatuto social das sociedades por ações, regidas pela Lei no 6.404/1976. Deve estar acompanhada dos documentos de eleição de seus administradores, para ser considerada em vigor, deve observar as exigências

previstas em lei, dentre as quais constam cumulativamente: registro na junta comercial; publicação na imprensa oficial da União, ou do Estado, ou do Distrito Federal, conforme o lugar em que esteja situada a sede da companhia; publicação em jornal de grande circulação editado na localidade em que está situada a sede da companhia; inscrição do ato constitutivo; em se tratando de sociedades civis, acompanhamento de prova de diretoria em exercício; decreto de autorização, quando se tratar de empresa ou sociedade estrangeira em funcionamento no País, e ato de registro ou autorização para funcionamento expedido pelo órgão competente, quando a atividade assim o exigir.

A qualificação técnica é o documento em que licitante demonstra que reúne condições profissionais e operacionais para executar satisfatoriamente o objeto da licitação. Assim como na habilitação jurídica, existem requisitos nessa fase que devem ser obedecidos, tais como: registro ou inscrição na entidade profissional competente; prova de atendimento de requisitos prevista em lei especial, quando for o caso; comprovação de aptidão para desempenho de atividade pertinente compatível em características, quantidades e prazos com o objeto da licitação, e indicação das instalações, do aparelhamento e do pessoal técnico adequado e disponível para a realização do objeto da licitação, bem como da qualificação de cada um dos membros da equipe técnica que se responsabilizará pelos trabalhos; comprovação, fornecida pelo órgão licitante, de que recebeu os documentos, e, quando exigido, de que tomou conhecimento de todas as informações e condições locais para o cumprimento das obrigações objeto da licitação.

Além da qualificação técnica, há a qualificação econômico-financeira, por meio da qual o licitante demonstra que possui capacidade para suportar os encargos econômicos e financeiros que decorrem do contrato. Neste momento da habilitação, é verificada a saúde econômico-financeira do licitante através da análise de alguns documentos, sendo eles: balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício social, já exigíveis e apresentados na forma da lei, que comprovem a boa situação financeira da empresa, vedada a sua substituição por balancetes ou balanços provisórios, podendo ser atualizados por índices oficiais, quando encerrados há mais de 3 (três) meses da data apresentação da proposta; certidão negativa da falência ou concordata expedida pelo distribuidor da sede pessoa jurídica, ou de execução patrimonial, expedida no domicílio da pessoa física;

garantia, nas mesmas modalidades e critérios previstos no *caput* e § 1º, do art. 56 desta Lei, limitada a 1% (um por cento) do valor estimado do objeto da contratação.

Por fim, na regularização fiscal e trabalhista, o licitante interessado, seja ele pessoa física, seja pessoa jurídica, deverá comprovar ausência de débito para com o Fisco Federal, Estadual e Municipal, e também que está em situação regular com relação à Seguridade Social, tendo em vista que as pessoas jurídicas não poderão contratar com o Poder Público. As pessoas jurídicas deverão observar mais uma exigência a elas inerente, qual seja, a demonstração de situação regular quando do cumprimento dos encargos sociais junto ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS).

2.2.2.3 Análise das propostas

Na análise das propostas de preços, devem ser avaliados o preço total e os preços unitários ofertados pelos licitantes. Devem ser desclassificadas propostas com valor global superior ao limite estabelecido, com preço total manifestamente inexequível ou com preços unitários de serviços superiores aos definidos no critério de aceitabilidade de preços unitários máximos que constam do edital.

Art. 44. No julgamento das propostas, a Comissão levará em consideração os critérios objetivos definidos no edital ou convite, os quais não devem contrariar as normas e os princípios estabelecidos por esta Lei.

§ 1º É vedada a utilização de qualquer elemento, critério ou fator sigiloso, secreto, subjetivo ou reservado que possa ainda que indiretamente elidir o princípio da igualdade entre os licitantes.

§ 2º Não se considerará qualquer oferta de vantagem não prevista no edital ou no convite, inclusive financiamentos subsidiados ou a fundo perdido, nem preço ou vantagem baseada nas ofertas dos demais licitantes.

§ 3º Não se admitirá proposta que apresente preços global ou unitários simbólicos, irrisórios ou de valor zero, incompatíveis com os preços dos insumos e salários de mercado, acrescidos dos respectivos encargos, ainda que o ato convocatório da licitação não tenha estabelecido limites mínimos, exceto quando se referirem a materiais e instalações de propriedade do próprio licitante, para os quais ele renuncie a parcela ou à totalidade da remuneração.

§ 4º O disposto no parágrafo anterior aplica-se também às propostas que incluam mão de obra estrangeira ou importações de qualquer natureza.

A análise seria o confronto das propostas e ofertas e determinação do vencedor, que deverá ser objeto da licitação. Sempre deverá ser observado o critério

de julgamento do edital. Em regra, o julgamento é efetuado pela comissão de licitação. As fases desse julgamento são duas. Após a verificação de não conformidade as propostas poderão ser desclassificadas. Só após essa fase, é que se pode estabelecer a classificação das propostas.

2.2.2.4 Homologação e Adjudicação

Homologação é o ato pelo qual é ratificado todo o procedimento licitatório e é conferida aos atos licitatórios aprovação para que produzam os efeitos jurídicos necessários. Regularmente, utilizam-se as homologações dos processos licitatórios para divulgar as empresas declaradas habilitadas ou inabilitadas, no caso da fase de documentação, e, na fase de julgamento das propostas, as empresas declaradas vencedoras. Em ambos os casos, a partir das homologações, abre-se a contagem de prazo para interpor recursos administrativos.

Art. 43. A licitação será processada e julgada com observância dos seguintes procedimentos:

[...]

VI - deliberação da autoridade competente quanto à homologação e adjudicação do objeto da licitação;

A autoridade administrativa terá três alternativas: poderá confirmar o julgamento, homologando-o; determinar a retificação da classificação no todo ou em parte, se observar irregularidade que seja corrigível no julgamento; ou anular o julgamento ou até mesmo todo o processo licitatório, se houver irregularidade insanável e que venha a prejudicar todo o certame em qualquer fase da licitação.

Como se depreende da lição de Marçal Justen Filho (1998, p.406):

Concluindo pela validade dos atos integrantes do procedimento licitatório, a autoridade superior efetivará juízo de conveniência acerca da licitação (...). A homologação possui eficácia declaratória enquanto confirma a validade de todos os atos praticados no curso da licitação. Possui eficácia constitutiva enquanto proclama a conveniência da licitação e exaure a competência discricionária sobre esse tema.

Carvalho Filho doutrina que a autoridade competente superior pode, após receber o processo de licitação encaminhado pela Comissão: (i) determinar o retorno dos autos para a correção de irregularidades, se estas forem supríveis; (ii) invalidar o procedimento, no todo ou em parte, se estiver inquinado de vício insanável; (iii) revogar a licitação por razão de ordem administrativa, observadas as

condições do art. 49 do Estatuto; (iv) homologar o ato de resultado final da Comissão, considerando implicitamente a legalidade da licitação. (2014, p.298)

Já a adjudicação é o ato pelo qual a Administração atribui ao licitante vencedor o objeto da licitação. Também pode ser usado para descrever a última fase do processo de licitação, que nada mais é do que o ato que dá a perspectiva de direito ao vencedor da licitação, ficando a Administração obrigada a contratar exclusivamente com aquele adjudicado. Entretanto, mesmo a empresa sendo adjudicada vencedora, não existe obrigatoriedade de contratação ou compra por parte da administração. A adjudicação produz efeitos jurídicos desde o momento em que o julgamento for homologado.

Cabe ressaltar que a adjudicação é o ato final do procedimento e constitui-se no direito do licitante a contratar com a Administração, quando esta se dispuser a firmar o ajuste. Após a convocação para assinar o contrato, este deverá ser feito em 60 dias da data de entrega das propostas e, ultrapassando este prazo, ficam os licitantes liberados dos compromissos assumidos.

.Meirelles leciona quais são os efeitos advindos da adjudicação:

São efeitos jurídicos da adjudicação: a) a aquisição do direito de contratar com a Administração nos termos em que o adjudicatário venceu a licitação; b) a vinculação do adjudicatário a todos os encargos estabelecidos no edital e aos prometidos na sua proposta; c) a sujeição do adjudicatário às penalidades previstas no edital e à perda de eventuais garantias oferecidas, se não assinar o contrato no prazo e condições estabelecidos; d) o impedimento de a Administração contratar o objeto licitado com qualquer outro que não seja o adjudicatário; e) a liberação dos licitantes vencidos dos encargos da licitação. (2009, p. 174)

Para Bandeira de Mello (2013, p. 617), o conceito de adjudicação firma-se como "ato pelo qual a Administração, em vista do eventual contrato a ser travado, proclama satisfatória a proposta classificada em primeiro lugar". Embora não seja uma fase obrigatória da licitação, uma vez que a supremacia do interesse público e o poder discricionário de que dispõe a Administração permitem-lhe adjudicar ou não o objeto da licitação, o meio pelo qual a Administração atinge as finalidades de todo o processo é justamente exercitado pelo ato de adjudicar, pela indicação do vitorioso do certame com o qual existe a pretensão de se efetivar um contrato.

Nos órgãos ou entidades em que os responsáveis pela licitação, ou outro servidor designado para esse fim, têm competência para adjudicar, ocorre primeiro a adjudicação. Nesse caso, a homologação pela autoridade superior acontece

posteriormente. Nos órgãos ou entidades em que a autoridade superior homologa e adjudica, a homologação ocorre primeiro e a adjudicação depois. Adjudicação e homologação não conferem ao licitante vencedor direito à execução do objeto. Esses atos geram apenas expectativa de direito, que somente serão confirmados com assinatura do contrato.

Depois de homologada a licitação pela autoridade competente e de adjudicado o objeto ao licitante vencedor, o adjudicatário será convocado para assinar o contrato, no prazo estabelecido no ato convocatório. Transcorrido o prazo para o recurso, a adjudicação encerra o procedimento licitatório e torna definitivos e imutáveis todos os atos e todas as decisões decorrentes desse procedimento. Nesse caso, acontece a preclusão administrativa, que impede a alteração da situação jurídica estabelecida entre a Administração e aqueles que participaram da licitação, salvo se for comprovada alguma ilegalidade no julgamento. A adjudicação é o ato final do procedimento da licitação.

ADMINISTRATIVO. LICITAÇÃO. REVOGAÇÃO APÓS ADJUDICAÇÃO. 1. No procedimento licitatório, a homologação é o ato declaratório pelo qual a Administração diz que o melhor concorrente foi o indicado em primeiro lugar, constituindo-se a adjudicação na certeza de que será contratado aquele indicado na homologação. 2. Após a adjudicação, o compromisso da Administração pode ser rompido pela ocorrência de fatos supervenientes, anulando o certame se descobertas ilicitudes ou revogando-o por razões de conveniência e oportunidade. 3. Na anulação não há direito algum para o ganhador da licitação; na revogação, diferentemente, pode ser a Administração condenada a ressarcir o primeiro colocado pelas despesas realizadas. 4. Mandado de segurança denegado. (STJ - MS: 12047 DF 2006/0149949-4, Relator: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 28/03/2007, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJ 16/04/2007 p. 154)

2.3 CONTRATO DE OBRA PÚBLICA

Contratos de obra pública são aqueles ajustes da Administração direta e indireta que tenham por objeto realizações materiais em imóveis, destinadas ao uso comum do povo, à fruição de determinados grupos ou à utilização das próprias repartições administrativas. No contrato de obra, a Administração visa à entrega do objeto, logo, ao estipular prazo para a entrega da obra, tal cláusula não pertence à essência do contrato. Trata-se de mecanismo que se dirige à contratada. Eventual

atraso será tratado como infração contratual e acarretará a aplicação de sanções à contratada em mora.

O contrato de obra pública é espécie do gênero contrato administrativo, possui como características gerais ser bilateral, consensual, formal, oneroso, comutativo, ser realizado *intuitu personae* e normalmente precedido de licitação. Diferente do que ocorre nos contratos cujo objeto visa à prestação de determinado serviço por determinado tempo, o prazo de vigência é essencial ao contrato, de modo que, expirado o prazo de vigência, a avença não subsiste. Nesse contexto, não havendo motivo para a extinção do contrato que tenha por objeto uma modalidade de obra, a extinção do mesmo não se opera em virtude do decurso do prazo, mas apenas com a conclusão do objeto e o recebimento pela Administração.

O regime de execução retrata a forma de apuração da remuneração devida ao contratado. A empreitada, no que é relativo ao modo de pagamento, pode ser por preço global e por preço unitário. A por preço global é aquela em que a Administração ajusta a remuneração do empreiteiro à obra concluída em sua totalidade. A empreitada por preço unitário remunera certas frações ou partes da obra. Quanto ao modo de execução, a empreitada pode ser de material ou de labor. A empreitada de material é a modalidade na qual o empreiteiro assume os riscos integrais pela execução da obra. Já a empreitada de labor é aquela na qual o empreiteiro apresenta apenas sua mão de obra, recebendo os materiais do dono da obra.

Art. 10. As obras e serviços poderão ser executados nas seguintes formas:

I - execução direta;

II - execução indireta, nos seguintes regimes:

a) empreitada por preço global;

b) empreitada por preço unitário;

c) (Vetado).

d) tarefa;

e) empreitada integral.

Parágrafo único. (Vetado).

O regime de tarefa é aquele no qual a Administração demanda particulares para executar pequenas obras ou partes de uma obra maior, por preço certo, unitário ou global, seja por simples ordem de serviço ou ajuste precário. O pagamento é efetuado periodicamente, esse regime só é aceito em casos nos quais o valor da obra ou de suas partes não exigirem qualquer modalidade de licitação.

Nesse regime a Administração tem o poder discricionário de suspender os trabalhos a qualquer momento, sem incorrer em violação contratual.

Os acréscimos ou as reduções de quantidades são normais nas empreitadas de obra pública, até os limites previstos na legislação pertinente (art. 65, §1º), sendo formalizados por simples termos de aditamento ao contrato original. A Lei 8.666/93, com a redação que lhe deu a Lei 8.666 de 1994, estabelece, no §2º do art. 65, que nenhum acréscimo ou supressão poderá exceder os limites estabelecidos no §1º. (Meirelles, 2009, p. 284)

2.3.1 Responsabilidade Civil decorrente da Obra Pública

A execução da obra pública, além das responsabilidades fixadas no contrato, pode vir a acarretar outras para o construtor, o autor do projeto, o consultor ou até mesmo para a própria Administração contratante. São responsabilidades consideradas como extracontratuais de ordem pública, impostas pela lei ou pela ética profissional, e devido a isso independem de convenção das partes.

Segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

A responsabilidade extracontratual do Estado corresponde à obrigação de reparar danos causados a terceiros em decorrência de comportamentos comissivos ou omissivos, materiais ou jurídicos, lícitos ou ilícitos, imputáveis aos agentes públicos. (2014, p. 716)

Não se admite que as obras do Poder Público causem danos a alguém e exima-se de indenizar. Quando a obra é executada diretamente pela Administração Pública centralizada ou descentralizada, a responsabilidade civil fixa-se e se esgota na entidade que realiza, porém, quando a obra é confiada ao construtor particular, esse problema de composição dos danos complica-se. Porém deve-se observar a responsabilidade tanto da Administração Pública quanto do particular executor.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

[...]

§ 6º - As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa.

Até mesmo nas obras públicas empreitadas com empresas particulares, prevalece a regra constitucional da responsabilidade objetiva da Administração pelo

só fato da obra, porque, ainda aqui, o dano provém de uma atividade administrativa ordenada pelo Poder Público no interesse da comunidade, colocando-se o executor da obra na posição de preposto da Administração, equiparável, portanto aos seus agentes.

José Cretella Júnior traça a seguinte distinção:

O dano causado ao particular empenha a responsabilidade do Estado ou do empreiteiro? Embora confiada a empreiteiros particulares, a obra pública gera a responsabilidade objetiva do Estado, sempre que ocasione danos aos administrados, em virtude de demora, abalos, ruídos, interrupção do trânsito. Responderá, entretanto, o empreiteiro particular por atos danosos derivados de culpa, ou seja negligência, imprudência ou imperícia, na execução dos trabalhos. Em suma, o dano ou é oriundo da obra, caso em que empenha a responsabilidade da Administração, ou derivado da culpa do empreiteiro, caso em que este, causa do prejuízo, responderá perante os lesados. (1998, pág. 318)

O que acontece quando as obras públicas, como obras de urbanização, construções de pontes ou viadutos acabam ensejando desvalorização de imóveis que estão localizados próximos a elas? Tal prejuízo certamente ocasionará indenização. De acordo com Rui Stoco: não se pode exigir do particular excepcional sacrifício que refoge da sua razoabilidade. Até porque é contraditório que um melhoramento venha causar prejuízo em lugar de vantagem. (2013, p. 329)

Hugo de Brito Machado, corroborando o pensamento, afirma que o problema ensejado pela desvalorização imobiliária decorrente de obra pública é um problema de responsabilidade civil do Estado, afirma:

Se um imóvel perde valor em decorrência de uma obra pública o seu proprietário tem, sim, direito à indenização correspondente. Isto, porém, nada tem a ver com a contribuição de melhoria, nem é um assunto do direito tributário. O direito à indenização, no caso, decorre simplesmente do fato de haver um prejuízo de qualquer natureza que causa aos particulares. Não é uma questão tributária, mas uma questão de responsabilidade civil do Estado. (2013, p.456)

No caso de desvalorização, a responsabilidade da Administração será de forma objetiva. Os danos dos particulares seguem as regras comuns das indenizações civis, abrangendo o que o lesado efetivamente perdeu (dano emergente) e o que razoavelmente deixou de ganhar (lucro cessante) em razão do evento lesivo, sendo devido acrescentar à condenação os juros e a correção monetária.

Amiúde a Administração inclui, em contratos de empreitada de obra pública, cláusula excludente de responsabilidade por danos a vizinho e a terceiros, porém tal cláusula não tem efeito liberatório, pois como afirma a Constituição Federal, no artigo supracitado, essa responsabilidade é de ordem pública, sendo essa intransacionável pelos contratantes. O que a Administração pode fazer é reforçar a responsabilidade solidária com o empreiteiro, porém nunca pode reduzi-la ou eximir-se da obrigação de indenizar.

2.4 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2001, outras exigências foram impostas ao gestor público na condução de processos de licitação, em especial quando houver criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa. Nesse caso, são condições necessárias para a realização do procedimento licitatório e emissão de nota de empenho a existência de: estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor a despesa e nos dois subsequentes; e a declaração do ordenador de despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual, além de compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

Estimativa da despesa e do seu impacto orçamentário-financeiro é peça fundamental dos procedimentos de licitação. Essa deve estar acompanhada das premissas e da metodologia de cálculo utilizadas para determiná-la. A estimativa do impacto orçamentário-financeiro e a declaração do ordenador de despesa, tratadas na Lei de Responsabilidade Fiscal, constituem condição previa tanto para o empenho da despesa quanto para a licitação destinada ao fornecimento de bens, execução de obras ou prestação de serviços. Ressalvam-se dessas exigências, nos termos da LRF, apenas as despesas consideradas irrelevantes, definidas pela lei de diretrizes orçamentárias.

A novidade da Lei de Responsabilidade Fiscal está no fato de responsabilizar o administrador público especificamente na gestão financeira, partindo de um acompanhamento sistemático do desempenho de seu governo, seja mensal, trimestral, anual ou plurianual. A autoridade pública que administra e usufrui do ente estatal como se seu fosse passou a ter problemas sérios com o advento

desta lei complementar. Dessa forma, o objetivo principal da referida lei foi impor normas de conduta, de forma organizada, para os gestores públicos dos entes federativos, seja da União, dos Estados, dos Distrito Federal ou dos Municípios, não somente aos gestores das administrações diretas, como também de toda a administração pública indireta.

A Lei Complementar n.º 101/01 traz exigências para o equilíbrio de receitas e despesas públicas, permitindo que o saneamento financeiro resultante proporcione uma atuação mais eficaz do Estado em benefício dos interesses sociais. Assim, como a maior parte dos processos de licitação terá, ao seu fim, uma despesa, e a decisão de seguir ou não com o certame se dá ainda na fase interna, esta deverá adequar-se a algumas normas da LRF. O artigo 16, §4º, inciso I, menciona expressamente que todos os ditames contidos no *caput* constituem condições prévias para o empenho e a licitação de serviços, fornecimentos de bens ou execução de obras.

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

[...]

§ 4º As normas do *caput* constituem condição prévia para:

I - empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras;

Não se subordinam aos ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal sequer as sociedades de economia mistas ou as empresas controladas pelo Poder Público que se mantêm por recursos próprios. Embora responsabilidade fiscal se exija de todos os envolvidos com a gerência da coisa pública, a Lei de Responsabilidade Fiscal só afeta aquelas sociedades de economia mista e demais empresas controladas pelo poder público que dependem de recursos públicos para o pagamento de suas despesas. As empresas controladas que conseguem se manter estão livres dos rigores da Lei de Responsabilidade Fiscal, conquanto ainda tenham que realizar licitação pública.

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

[...]

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

§ 4º A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente.

Em conformidade com as Diretrizes Orçamentárias, Lei nº 12.017, de 12 de agosto de 2009 (art. 125, inciso II), consideram-se despesas irrelevantes aquelas cujo valor não ultrapasse, para bens e serviços, os limites dos incisos I e II do art. 24 da Lei no 8.666/1993, ou seja, até R\$ 15.000,00, para obras e serviços de engenharia, e até R\$ 8.000,00, para compras e outros serviços, respectivamente. Quando a contratação for efetuada por consórcio público, sociedade de economia mista, empresa pública, autarquia e fundação qualificada, na forma da lei, como agência executiva, mencionados valores serão de até R\$ 30.000,00, para obras e serviços de engenharia, e de até R\$ 16.000,00, para compras e outros serviços.

A lei de diretrizes orçamentárias deverá dispor sobre a uniformização do procedimento entre as instituições oficiais de crédito da União e as entidades que cuidam do desenvolvimento regional. Tal pretensão objetiva compatibilizar as funções empreendidas pelas instituições públicas e privadas. A política creditícia almeja, portanto, estabelecer parâmetros idênticos para as empresas públicas e privadas e as sociedades de economia mista.

O caminho utilizado pelo governo foi o endividamento, sobretudo interno, para equacionar os problemas de déficits que começaram a

surgir. Assim, o governo, ao invés de mudar sua estrutura de receitas e gastos, optou por utilizar empréstimos, sobretudo com títulos públicos, mantendo sua estrutura deficitária. Esse processo foi continuado e hoje a dívida pública se constitui num dos principais obstáculos do governo para equacionar suas problemáticas financeiras. (Riani,1997, p. 201)

Quando as receitas públicas não guardam compatibilidade com as despesas, portanto, em descompasso com o crescimento dos gastos, as finanças públicas revelam disfunções em suas estruturas, evidenciando decréscimo em sua taxa de crescimento. Isso ajuda a construção de estrutura deficitária, levando o País a um endividamento continuado, tanto mais porque optou por empréstimos na tentativa de equacionar tal problemática.

3 DECRETO-LEI 195/67, A LEI DO ESTADO DO CEARÁ E ANÁLISE DE JULGADOS

O Decreto-lei 195/67 foi editado antes da entrada em vigor da Constituição Federal de 1967, conseqüentemente, ainda sob a égide da Constituição de 1946, a qual versava sobre a competência da União para legislar sobre normas gerais concernentes à contribuição de melhoria, que se inserem na esfera das normas gerais de direito tributário, para as quais as Constituições de 67 e de 88 passaram a exigir lei complementar.

Este Decreto-Lei foi editado com fulcro no art. 9º, §2º, do Ato Institucional nº 4, de 7 de dezembro de 1966, que outorgou competência ao Presidente da República, para, no recesso do Congresso Nacional, 'expedir decretos com força de lei sobre matéria administrativa e financeira'. Apesar da edição deste Decreto-lei (24 de fevereiro) ser posterior à promulgação da Carta de 1967 (24 de janeiro), como esta entrou em vigor, apenas, em 15 de março de 1967, por força do disposto em seu art. 189, aquele nasceu, ainda sob o império da Constituição de 1946. (Leonetti, 2000, p. 95)

3.1 ASPECTOS RELEVANTES DO DECRETO-LEI 195/67

Desse modo, como a recepção da legislação vigente pelos novos textos constitucionais diz respeito à adequação material, sendo o Decreto-Lei 195/67 com as supracitadas constituições compatível, continuou em vigor, não tendo sido revogado. Assim, e considerando que, atualmente, só lei complementar pode cuidar da matéria, o DL 195/67 assumiu nível de lei complementar, pois não poderá ser revogado nem alterado por lei complementar, pois esta seria inválida. Não obstante, o Superior Tribunal de Justiça não considera revogados os artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional, desta forma CTN e o Decreto-lei 195/67 têm sido aplicados de modo complementar.

A despeito do assunto, o Supremo Tribunal Federal sumulou a constitucionalidade do Decreto-Lei:

Súmula 496 - São válidos, porque salvaguardados pelas disposições constitucionais transitórias da Constituição Federal de 67, os Decretos-leis expedidos entre 24 de janeiro e 15 de março de 1967.

Em conformidade com tal entendimento, o art. 2º do Decreto-Lei nº 195/67 aponta um rol de obras públicas, sobre as quais será devida a cobrança do tributo em comento, havendo valorização imobiliária na propriedade de particular. Por ser tratar de um tributo, vige o princípio da tipicidade fechada, assim sendo, a lista é considerada taxativa. As obras públicas que constituem fato gerador da contribuição de melhoria são as descritas no supracitado artigo, cuja enumeração abrange praticamente todas as obras que o poder público possa executar. Em conclusão, o que caracteriza a obra pública é a corporificação da atuação estatal, ou seja, a produção de um bem público.

Art 2º Será devida a Contribuição de Melhoria, no caso de valorização de imóveis de propriedade privada, em virtude de qualquer das seguintes obras públicas:

I - abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas;

II - construção e ampliação de parques, campos de desportos, pontes, túneis e viadutos;

III - construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido inclusive todas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema;

IV - serviços e obras de abastecimento de água potável, esgotos, instalações de redes elétricas, telefônicas, transportes e comunicações em geral ou de suprimento de gás, funiculares, ascensores e instalações de comodidade pública;

V - proteção contra secas, inundações, erosão, ressacas, e de saneamento de drenagem em geral, diques, cais, desobstrução de barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos d'água e irrigação;

VI - construção de estradas de ferro e construção, pavimentação e melhoramento de estradas de rodagem;

VII - construção de aeródromos e aeroportos e seus acessos;

VIII - aterros e realizações de embelezamento em geral, inclusive desapropriações em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico.

É possível notar que várias das obras podem vir a acarretar depreciação imobiliária, porém, haverá também aquelas que efetivamente resultarão em valorização imobiliária, tornando evidente que os municípios serão, em tese, os maiores instituidores dessa arrecadação. Importante ressaltar que a lei deve preexistir à obra, e que a obrigação tributária somente surgirá com a sua realização.

Importante citar que não é necessário que o bem imóvel seja limite com a obra pública, bastando que se encontre na sua zona de influência, o que demonstra que o critério adotado pelo legislador não é o da contiguidade, mas o da proximidade. Vejamos:

Art 3º A Contribuição de Melhoria a ser exigida pela União, Estado, Distrito Federal e Municípios para fazer face ao custo das obras públicas, será cobrada pela Unidade Administrativa que as realizar, adotando-se como critério o benefício resultante da obra, calculado através de índices cadastrais das respectivas zonas de influência, a serem fixados em regulamentação deste Decreto-lei.

§ 1º A apuração, dependendo da natureza das obras, far-se-á levando em conta a situação do imóvel na zona de influência, sua testada, área, finalidade de exploração econômica e outros elementos a serem considerados, isolada ou conjuntamente.

§ 2º A determinação da Contribuição de Melhoria far-se-á rateando, proporcionalmente, o custo parcial ou total das obras, entre todos os imóveis incluídos nas respectivas zonas de influência.

§ 3º A Contribuição de Melhoria será cobrada dos proprietários de imóveis do domínio privado, situados nas áreas direta e indiretamente beneficiadas pela obra.

§ 4º Reputam-se feitas pela União as obras executadas pelos Territórios.

Abrangendo a execução de obra de pavimentação, relevante exemplo nos dá Hélio de Caires e José Carlos Pellegrino:

Ora, é sabido que quando ocorre uma obra de pavimentação numa determinada via pública, os imóveis nela situados recebem diretamente o benefício; porém as ruas transversais e próximas das mesmas também sofrem uma influência e de certo modo uma valorização que, nos dias que correm, não são levadas em conta e nem admitidas pelo poder público como tributáveis para fins de cobrança de contribuição de melhoria. (1975, p. 271)

A situação em destaque vem sendo tributada pela via da taxa de pavimentação, cobrando-a exclusivamente dos proprietários dos imóveis localizados no logradouro que recebeu a atividade administrativa, rateando-se seu custo total. Observa-se no § 2º, do artigo 3º, que é imprescindível frisar que a determinação da contribuição de melhoria não se faz pelo custo da obra, mais sim pelo *quantum* da valorização, sob este prisma, o mesmo viola frontalmente o art. 81 do CTN. Em contrapartida, o § 3º do sobredito artigo dispõe sobre a possibilidade de cobrança quando a valorização for apenas indireta, não obstante, deve ficar comprovado o nexo de causalidade entre a obra e a valorização, ou seja, o caráter indireto do benefício não pode ser obscuro a ponto de, concluída a obra, não ser possível a sua constatação.

No tocante ao artigo 4º, *caput*, este regula critérios relativos ao custo da obra abordando o aspecto quantitativo da contribuição de melhoria, no sentido de que tem de considerar a valorização do imóvel, não podendo ser determinado exclusivamente com base no custo. O que parece interessante no § 2º do referido

artigo, no qual, apesar da redação confusa, se intencionou denotar a faculdade ao sujeito ativo em ressarcir apenas parte do custo da obra, por meio da cobrança da contribuição de melhoria, estando essa norma em magistral consonância com o art. 82, inciso I, alínea c, do CTN, deste modo, o legislador pode determinar que 50% do custo da obra será financiada pela contribuição de melhoria.

Art 4º A cobrança da Contribuição de Melhoria terá como limite o custo das obras, computadas as despesas de estudos, projetos, fiscalização, desapropriações, administração, execução e financiamento, inclusive prêmios de reembolso e outras de praxe em financiamento ou empréstimos e terá a sua expressão monetária atualizada na época do lançamento mediante aplicação de coeficientes de correção monetária.

§ 1º Serão incluídos nos orçamentos de custo das obras, todos investimentos necessários para que os benefícios delas decorrentes sejam integralmente alcançados pelos imóveis situados nas respectivas zonas de influência.

§ 2º A percentagem do custo real a ser cobrada mediante Contribuição de Melhoria será fixada tendo em vista a natureza da obra, os benefícios para os usuários, as atividades econômicas predominantes e o nível de desenvolvimento da região.

O artigo 5º elenca, em seus quatro incisos, a necessidade da publicação do edital pela Administração que irá realizar a obra pública. Embora não se refira à “publicação prévia”, tal como fazia o art. 82 do CTN, nada mudou, pois a necessidade de que a publicação do edital seja prévia decorre, como visto, da análise do fato gerador do tributo e da necessidade de observância da irretroatividade (Paulsen, 2014, p. 1453). Oportuno ressaltar o parágrafo único do artigo aludido o qual autoriza à Administração Pública que publique o edital de cobrança por obras públicas em execução, constantes de projetos ainda não concluídos, não obstante, deve ser feita a ressalva de que apenas é possível a publicação do edital, uma vez que tanto o lançamento quanto a cobrança efetiva do tributo só podem ocorrer após a conclusão da obra.

Art 5º Para cobrança da Contribuição de Melhoria, a Administração competente deverá publicar o Edital, contendo, entre outros, os seguintes elementos:

- I - Delimitação das áreas direta e indiretamente beneficiadas e a relação dos imóveis nelas compreendidos;
- II - memorial descritivo do projeto;
- III - orçamento total ou parcial do custo das obras;
- IV - determinação da parcela do custo das obras a ser ressarcida pela contribuição, com o correspondente plano de rateio entre os imóveis beneficiados.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, também, aos casos de cobrança da Contribuição de Melhoria por obras públicas em execução, constantes de projetos ainda não concluídos.

Faz-se mister observar decisão do Tribunal de Justiça do Paraná acerca da publicação do edital:

NECESSÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. AUSÊNCIA DE PUBLICAÇÃO DO EDITAL DE CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. IPTU COBRADO. PAGAMENTO REALIZADO ANTERIORMENTE. EMBARGOS ACOLHIDOS. REEXAME NECESSÁRIO DESPROVIDO. "O descumprimento das formalidades legais atinentes ao lançamento de contribuição de melhoria, qual seja, a ausência de publicação do respectivo edital, implica a ausência de liquidez e certeza da Certidão de Dívida Ativa que embasou a execução." "Não há como se proceder à execução fiscal de valores lançados a título de IPTU havendo comprovação de que os mesmos já foram quitados". (TJ-PR - REEX: 1853330 PR Reexame Necessário - 0185333-0, Relator: Maria José de Toledo Marcondes Teixeira, Data de Julgamento: 19/08/2002, Sexta Câmara Cível (extinto TA), Data de Publicação: 06/09/2002 DJ: 6202)

O edital pode ser publicado em órgão de imprensa oficial ou, onde inexistir tal meio, deverá ser afixado no pátio ou em local costumeiro, em que sejam publicados os avisos do prédio do poder público tributante. O poder tributante é responsável e deve dar conhecimento ao contribuinte que se está dispondo cobrar contribuição de melhoria, já que a partir da publicação do edital se inicia o prazo para impugnação de qualquer dos elementos existentes nos incisos do referenciado artigo. O artigo 6º dispõe do prazo no qual o edital poderá ser impugnado, ultrapassado o prazo de trinta dias, não mais poderá o contribuinte opor-se administrativamente aos requisitos fixados no edital. Os artigos 7º e 8º do Decreto-Lei regulam os procedimentos necessários à impugnação dos elementos constantes do edital de cobrança e normas de responsabilidade tributária.

O artigo 9º analisa que o lançamento e a efetiva cobrança só podem ser feitos após a conclusão da obra, uma vez que, executada a obra, o sujeito ativo tem o prazo decadencial de cinco anos para realizar o lançamento de ofício, deste modo, o prazo prescricional para cobrança é contado a partir da formação definitiva do lançamento, no entanto, havendo impugnação do sujeito passivo, o lançamento só se constituirá definitivamente após os prazos administrativos se esgotarem, não havendo mais o questionamento da cobrança, conforme art. 10 e art. 11 do Decreto-Lei nº 195/67.

Art 9º Executada a obra de melhoramento na sua totalidade ou em parte suficiente para beneficiar determinados imóveis, de modo a justificar o início da cobrança da Contribuição de Melhoria, proceder-se-á ao lançamento referente a esses imóveis depois de publicado o respectivo demonstrativo de custos.

Art 10. O órgão encarregado do lançamento deverá escriturar, em registro próprio, o débito da Contribuição de Melhoria correspondente a cada imóvel, notificando o proprietário, diretamente ou por edital, do:

- I - valor da Contribuição de Melhoria lançada;
- II - prazo para o seu pagamento, suas prestações e vencimentos;
- III - prazo para a impugnação;
- IV - local do pagamento.

Parágrafo único. Dentro do prazo que lhe for concedido na notificação do lançamento, que não será inferior a 30 (trinta) dias, a contribuinte poderá reclamar, ao órgão lançador, contra:

- I - o erro na localização e dimensões do imóvel;
- II - o cálculo dos índices atribuídos;
- III - o valor da contribuição;
- IV - o número de prestações.

Art 11. Os requerimentos de impugnação de reclamação, como também quaisquer recursos administrativos não suspendem o início ou prosseguimento das obras e nem terão efeito de obstar a administração a prática dos atos necessários ao lançamento e cobrança da contribuição de melhoria.

O artigo 12 disciplina a respeito do pagamento da contribuição de melhoria, no que tange a: forma de pagamento, montante da parcela anual, correção das prestações, multa de mora, pagamento através de títulos da dívida pública. O *caput* do artigo estabelece que a parcela anual não deve exceder a três por cento do maior valor fiscal do imóvel, devidamente atualizado por ocasião da cobrança. Entende-se que, se a cobrança exceder esse limite, será ilegal porque viola o direito do contribuinte de não ser impelido a um adimplemento maior do que o previsto no texto legislado.

Em seu § 3º, fixou-se a multa de mora de 12% ao ano, aplicável ao contribuinte que atrasar o pagamento das prestações indicadas. O § 4º do mencionado artigo, permite ao contribuinte liquidar a contribuição de melhoria com títulos da dívida pública, desde que a emissão tenha sido realizada especialmente para financiar a obra pela qual houve lançamento. Ressalva a disposição que o pagamento será feito pelo valor nominal do título, caso o preço de mercado seja inferior. Certamente, se o preço de mercado for superior ao valor nominal do título, observar-se-á esse valor. (Tourinho, 1988, p. 182)

Art 12. A Contribuição de Melhoria será paga pelo contribuinte da forma que a sua parcela anual não exceda a 3% (três por cento) do maior valor fiscal do seu imóvel, atualizado à época da cobrança.

§ 1º O ato da autoridade que determinar o lançamento poderá fixar descontos para o pagamento à vista, ou em prazos menores que o lançado.

§ 2º As prestações da Contribuição de Melhoria serão corrigidos monetariamente, de acordo com os coeficientes aplicáveis na correção dos débitos fiscais.

§ 3º O atraso no pagamento das prestações fixadas no lançamento sujeitará o contribuinte à multa de mora de 12% (doze por cento), ao ano.

§ 4º É lícito ao contribuinte, liquidar a Contribuição de Melhoria com títulos da dívida pública, emitidos especialmente para financiamento da obra pela qual foi lançado; neste caso, o pagamento será feito pelo valor nominal do título, se o preço do mercado for inferior.

§ 5º No caso do serviço público concedido, o poder concedente poderá lançar e arrecadar a contribuição.

§ 6º Mediante convênio, a União poderá legar aos Estados e Municípios, ou ao Distrito Federal, o lançamento e a arrecadação da Contribuição de Melhoria devida por obra pública federal, fixando a percentagem na receita, que caberá ao Estado ou Município que arrecadar a Contribuição.

§ 7º Nas obras federais, quando, por circunstâncias de a área ser lançada ou da natureza da obra, o montante previsto na arrecadação da Contribuição de Melhoria não compensar o lançamento pela União, ou por seus órgãos, o lançamento poderá ser delegado aos municípios interessados e neste caso:

- a) caberão aos Municípios o lançamento, a arrecadação e as receitas apuradas; e
- b) o órgão federal delegante se limitará a fixar os índices e critérios para o lançamento.

Observam-se nos §§ 6º e 7º do sobredito artigo algumas disposições específicas sobre a União como o ente tributante da contribuição de melhoria. O § 6º autoriza à União delegar aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal o lançamento e a arrecadação do tributo em virtude de realização de obra pública federal. Porém, impõe-se à União a obrigação de realizar convênio com as entidades nas quais será efetivada a delegação. O § 7º atenta-se à matéria conexa com a do parágrafo anterior, todavia, não se trata de transmitir o lançamento e a arrecadação do tributo, mas, sim, de legar aos Municípios o lançamento da contribuição de melhoria em relação a obras públicas federais.

Art. 13. A cobrança da Contribuição de Melhorias, resultante de obras executadas pela União, situadas em áreas urbanas de um único Município, poderá ser efetuada pelo órgão arrecadador municipal, em convênio com o órgão federal que houver realizado as referidas obras.

Art. 14. A conservação, a operação e a manutenção das obras referidas no artigo anterior, depois de concluídas constituem encargos do Município em que estiverem situadas.

Art. 15. Os encargos de conservação, operação e manutenção das obras de drenagem e irrigação, não abrangidas pelo art. 13 e implantadas através da Contribuição de Melhorias, serão custeados pelos seus usuários.

Art. 16. Do produto de arrecadação de Contribuição de Melhorias, nas áreas prioritárias para a Reforma Agrária, cobrado pela União e prevista como integrante do Fundo Nacional de Reforma Agrária (art. 28, I, da Lei nº 4.504, de 30-11-64), o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária, destinará importância idêntica à recolhida, para ser aplicada em novas obras e projetos de Reforma Agrária pelo mesmo órgão que realizou as obras públicas do que decorreu a contribuição.

Como pode ser observado acima, o art. 13 é explícito ao facultar à União a realização de convênio com o município, onde a obra federal está sendo construída, objetivando, desta forma, a cobrança do tributo pelo órgão arrecadador municipal. O disposto seguinte complementa no tocante a que o município deve ficar com o encargo de conservar, operar e manter as obras levantadas pela União. O art. 15 é por si só autoexplicativo e complementa-se aos referenciados artigos 13 e 14. O artigo 16 detém-se em vincular o produto da arrecadação do tributo a obras de implantação da reforma agrária. Consoante com esse artigo, nas áreas prioritárias para a reforma agrária, havendo obra pública a qual venha a acarretar a cobrança da contribuição de melhoria do produto dessa arrecadação, deverá ser recolhida uma importância idêntica à recolhida em obras e projetos para a realização de reforma agrária.

Art. 17. Para efeito do imposto sobre a renda, devido sobre a valorização imobiliária resultante de obra pública, deduzir-se-á a importância que o contribuinte houver pago, o título de Contribuição de Melhorias.

Destaca-se a norma do art. 17, por meio da qual é possível ao contribuinte deduzir do imposto de renda a importância paga a título de contribuição de melhoria, visa-se justamente evitar que os valores pagos pelo contribuinte sejam duplamente tributados, como contribuição de melhoria e como renda. Ou seja, do imposto de renda incidente sobre a valorização imobiliária, resultante de obra pública, será deduzida a importância que o contribuinte houver pago a título de contribuição de melhoria, desse modo, no cálculo do imposto de renda que será

pago pelo contribuinte deverá ser abatido o valor da contribuição de melhoria que fora cobrado pelo ente tributante.

Art. 18. A dívida fiscal oriunda da Contribuição de Melhoria terá preferência sobre outras dívidas fiscais quanto ao imóvel beneficiado.

Art. 19. Fica revogada a Lei número 854, de 10 de outubro de 1949, e demais disposições legais em contrário.

Art. 20. Dentro de 90 (noventa) dias o Poder Executivo baixará decreto regulamentando o presente decreto-lei, que entra em vigor na data de sua publicação.

Resta clara no art. 18 a preferência da dívida da Contribuição de melhoria sobre outras dívidas fiscais quanto ao imóvel estabelecido. Deste modo, se o contribuinte é devedor de contribuição de melhoria e de impostos e houver apenas um imóvel para a satisfação destes débitos, a dívida fiscal relativa à contribuição de melhoria deverá ter propensão sobre as demais dívidas fiscais. A preferência é legítima, pois o bem valorizado pela obra pública deve, inicialmente, na hipótese de inadimplência do contribuinte, satisfazer ao débito da contribuição de melhoria. Afinal, se o bem foi valorizado, deve-se isso à obra pública realizada pelo ente tributante. Não seria interessante, então, que outra dívida fiscal concorresse no mesmo nível da contribuição de melhoria.

O artigo 19 enuncia a revogação da Lei 854/49, a qual tratava da Contribuição de Melhoria na vigência da Constituição de 1946. A referida lei foi o primeiro instrumento jurídico efetivo o qual procurou complementar a disposição constitucional acerca do tributo. Em linhas gerais, a referida lei limitava em 50% da valorização do imóvel a respectiva contribuição individual, além de incluir o aspecto de progressividade e de permitir a complexidade dos cálculos. A confusão doutrinária que essa lei causou a fê-la ser “abandonada” e posteriormente revogada pelo Decreto-Lei 195/67.

O artigo 20 versa acerca do prazo de 90 dias para a regulamentação do Decreto-lei pelo Poder Executivo, porém tem-se conhecimento que este prazo transcorreu *in albis*. Diante disso, muitos passaram a sustentar a tese de que, inexistente a produção regulamentar, o decreto-lei não poderia ter eficácia, descabendo às entidades tributantes o poder impositivo de contribuição de melhoria (Tourinho, 1988, p. 156). Porém, colocando fim à contenda, o Supremo Tribunal Federal decidiu que os Estados e Municípios não estavam obrigados a aguardar a

regulamentação do sobredito decreto-lei, para que pudessem exigir a cobrança do tributo.

Por fim, é pertinente ressaltar que o Decreto-Lei 195/67, ao estabelecer normas gerais sobre a contribuição de melhoria, tem a mesma natureza de lei complementar. Deste modo, não é inconstitucional, pois este passou a ser considerado lei complementar por esforço e construção jurídicos. Assim, entende-se que o referenciado Decreto-lei atende perfeitamente às necessidades da praticabilidade da contribuição de melhoria, sempre atuando dentro de suas realidades.

3.2 A LEI 15.484/13 E SUAS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS

No Estado do Ceará, a contribuição de melhoria é regulamentada pela primeira vez por meio da lei nº 11.528/88, publicada poucos meses depois da promulgação da Constituição Federal atual. Onze anos depois, em 1999, foi publicada no Diário Oficial do Estado a Lei nº 12.995/99, revogando a lei anterior e instituindo mais uma vez o tributo no estado. Esta lei trouxe algumas inovações, como a previsão de isenção para imóveis de valores delimitados, assim como para contribuintes que auferiam determinados valores. No dia 21 de novembro de 2013, o Executivo cearense apresentou mensagem (em anexo) do então governador do estado, Cid Gomes, à Assembleia Legislativa, no sentido de atualizar a Lei de 1999, trazendo mudanças significativas para a definitiva instituição da Contribuição de Melhoria no Estado do Ceará.

Em 16 de dezembro de 2014, no D.O.E, a Contribuição de Melhoria foi regulamentada através do decreto nº 31.645/14 e ficou sendo um dos últimos atos de Cid Gomes como governador do Ceará, deixando para a próxima gestão o dever de começar a sua cobrança. Esta cobrança da contribuição de melhoria é pautada como só podendo ser cobrada no caso de um imóvel particular ter sofrido uma valorização imobiliária em razão de uma obra pública decorrente de investimento público, tendo, por teto da cobrança, o limite da valorização alcançada e, por teto da arrecadação, o custo global da obra.

Levando em consideração os demais tributos de competência estadual, essa espécie tributária não repercuta de forma significativa na arrecadação do Estado do Ceará. A omissão, até então, na cobrança da contribuição de melhoria

torna a lei estadual instituidora do tributo uma letra morta, desconsiderando o trabalho da Casa Legislativa. Pode ser classificada como omissão injustificada, pois, se a lei existe, esta deve ser cumprida. A ausência da taxaçoão pode ser considerada de ordem política a despeito da sua importância para as receitas de um Estado como o Ceará.

Foi querendo desmistificar essa ideia que a Casa Legislativa deu nova roupagem à lei instituidora e a transformou, de modo que ficasse mais contemporânea, para que também atendesse à atual demanda de obras que estão surgindo no Estado. Considerou-se inicialmente que a cobrança do tributo iria incidir sobre obras relativas à Copa do Mundo de 2014, porém alguns doutrinadores entendem que a contribuição de melhoria só possa ser cobrada após a conclusão da obra, o que pode ter sido empecilho à sua utilização efetiva nas obras para o evento futebolístico. Imprescindível nesse ponto fazermos um apanhado sobre a Lei Estadual, suas semelhanças e suas discrepâncias com o Decreto-Lei instituidor do tributo no Brasil.²

Art. 2º A Contribuição de Melhoria será cobrada em decorrência de valorização imobiliária, devidamente comprovada, motivada por obras públicas realizadas pelo Estado do Ceará ou conjuntamente com outras pessoas jurídicas de direito público ou privado. Parágrafo único. Nos casos em que a obra pública for executada em conjunto com outras pessoas jurídicas de direito público ou privado, o valor da Contribuição de Melhoria será proporcional à participação financeira do Estado do Ceará na execução da obra.

Art. 3º A Contribuição de Melhoria tem como hipótese de incidência a valorização de bem imóvel, decorrente da execução, pelo Estado, das seguintes obras, observado o disposto no art. 2º deste Decreto:

I – abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas;

II – construções e ampliação de parques, campos de desportos, pontes, túneis e viadutos;

III – construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido, inclusive todas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema;

IV – serviços e obras de abastecimento de água potável, esgotos, instalações de redes elétricas, telefônicas, transportes e comunicação em geral ou de suprimento de gás, funiculares, ascensores e instalações de comodidade pública;

V – proteção contra secas, inundações, erosão, ressacas e de saneamento e drenagem em geral, diques, cais, desobstrução de

² Artigos extraídos do decreto nº 31.645, publicado no Diário Oficial do Estado em 16 de dezembro de 2014.

barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos d'água e irrigação;

VI – construção de estradas de ferro e construção, pavimentação e melhoramento de estradas de rodagem;

VII – construção de aeródromos, aeroportos e seus acessos; VIII – aterros e realizações de embelezamento em geral, inclusive desapropriações em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico;

IX – construção de reservatórios, canais de transposição, adutoras e quaisquer outros sistemas de armazenamento ou transporte de recursos hídricos;

Art. 4º A Contribuição de Melhoria será exigida uma única vez por cada obra pública realizada, para fazer face a seus custos, adotando-se como critério a valorização imobiliária resultante da obra pública, calculada através de índices cadastrais das respectivas áreas de influência, nos termos definidos neste Decreto, levando em consideração a manifestação da comissão de que tratam os arts. 27 e 28 deste Decreto.

§ 1º A apuração da valorização, dependendo da natureza da obra pública, far-se-á levando em conta a situação do imóvel na zona de influência, sua testada, área, finalidade da exploração econômica e outros elementos a serem considerados, de forma isolada ou conjuntamente.

§ 2º A apuração da Contribuição de Melhoria far-se-á rateando, proporcionalmente, o custo parcial ou total das obras, entre todos os imóveis incluídos nas respectivas zonas de influência.

§ 3º A Contribuição de Melhoria será cobrada dos proprietários, do titular do domínio útil ou do possuidor ou detentor a qualquer título de imóveis de natureza privada, situados nas áreas direta ou indiretamente beneficiadas pela obra pública.

Observa-se, no artigo 2º, o conceito de contribuição de melhoria, contudo é interessante observar o disposto em seu parágrafo único, que versa sobre a participação de entes privados em obras públicas. O parágrafo deixa claro que, caso haja essa possibilidade, o tributo só será cobrado da parte que for financiada pelo Estado. O artigo 3º demonstra a hipótese de incidência do supramencionado tributo, que é a valorização imobiliária, e, em seus incisos, detalha quais obras poderão ensejar a cobrança da contribuição de melhoria. O inciso IX, do artigo 3º, versa sobre “construção de reservatórios, canais de transposição, adutoras e quaisquer outros sistemas de armazenamentos ou transporte de recursos hídricos”, uma inovação na Lei Estadual, inexistente no Decreto-Lei. Acredita-se que este inciso tenha sido colocado pelas condições climáticas de nosso Estado e também pelo custo elevado que esse tipo de obra exige.

Nota-se, no artigo 4º, especificação a respeito da cobrança da contribuição de melhoria. Esta será feita uma única vez a cada obra realizada.

Relevante atentar-se à referência aos artigos 27 e 28, os quais tratam sobre a “Comissão Avaliadora da Contribuição de Melhoria”. Nesses artigos, ficam definidos quais órgãos farão parte desta comissão e de que modo eles irão avaliar a aplicação do tributo. Os parágrafos 1º e 2º do referido artigo em nada se diferem dos §§ 1º e 2º, do artigo 3º, do Decreto-Lei 195/67. Na Lei Estadual, tanto o proprietário de domínio útil como também o possuidor ou detentor de qualquer título de imóveis de natureza privada podem ser levados a pagar a exação.

Art. 5º Para os fins deste Decreto, considera-se zona de influência a área de situação do imóvel cuja valorização decorreu da realização de obra pública, ainda que indiretamente.

§1º Considera-se valorização indireta do imóvel aquela auferida pelo imóvel não contíguo e nem limeiro relativo à localização da obra pública.

§2º A comissão avaliadora de que tratam os arts. 27 e 28 deverá comprovar a valorização indireta dos imóveis.

Art. 6º A Contribuição de Melhoria terá como limite total o valor da despesa realizada e, como limite individual, o acréscimo do valor do imóvel resultante da realização da obra pública, observado o disposto no art. 21 deste Decreto.

No artigo 5º da Lei Estadual, tem-se que a cobrança será feita considerando-se os seguintes percentuais sobre a chamada zona de influência da contribuição de melhoria: 100% do valor do tributo para imóveis situados até um quilômetro da zona de influência; 80% para aqueles localizados a mais de um e até dois quilômetros; 60% para os que ficarem a mais de dois e até três quilômetros; e 40% do valor da contribuição de melhoria para os imóveis situados a mais de três e até quatro quilômetros. Conceitua-se zona de influência como a área circular que rodeia uma cidade, deste modo, será embasada a cobrança do tributo através de uma “divisão” da cidade nestas zonas. O artigo 6º trata dos limites total e individual. O total terá como parâmetro o dispêndio da obra realizada, e o limite individual será constituído pelo acréscimo do valor da edificação, o qual será equivalente a 10% da efetiva valorização, limitado a 5% do valor venal do imóvel beneficiado, incluindo-se neste a respectiva valorização imobiliária, percentuais estes definidos no artigo 21 da Lei.

Art.10. A Contribuição de Melhoria não incide sobre os imóveis de propriedade:

I – da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; II – das fundações e autarquias instituídas e mantidas pelo Poder Público;

III – dos templos de qualquer culto;

IV – dos partidos políticos, inclusive suas fundações;

V – das entidades sindicais dos trabalhadores;

VI – das instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos.

§1º A não incidência prevista nos incisos III a VI do *caput* deste artigo aplica-se exclusivamente aos imóveis vinculados às finalidades essenciais das entidades neles referidas ou às delas decorrentes.

§2º As entidades referidas nos incisos IV a VI do *caput* deste artigo, para a fruição da não incidência, deverão observar o seguinte:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§3º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, o titular do órgão da circunscrição fiscal do imóvel deverá desconsiderar a não incidência e notificar a entidade infratora a recolher o tributo devido ou apresentar recurso, no prazo de até 30 (trinta) dias, ao coordenador da Coordenadoria da Execução Tributária – COREX, da estrutura organizacional da Secretaria da Fazenda.

Ocorre a não incidência de um tributo quando ocorre a ausência de tipicidade entre o fato praticado pelo sujeito passivo e o tipo tributário. Na não incidência, a lei não pretende tributar determinados fatos, por isso se omite, deixando-os fora da tributação. Desta forma, o artigo 10 da Lei nos traz um rol de entes os quais “preferiu” excluir da cobrança do tributo. Esse rol é bem semelhante ao do artigo 150, VI, alíneas *a*, *b* e *c*, da Constituição Federal, que trata de imunidades. Interessante perceber que a lei estadual não trata como imunidade, e sim como não incidência, pois o *caput* do artigo 150, da Constituição, é bem específico e expressa claramente que a imunidade constitucional só acontece para impostos, e não para as outras espécies de tributos.

Art.12. Fica isento da Contribuição de Melhoria:

I - o imóvel rural ou urbano cujo valor de mercado não ultrapasse 50.000 (cinquenta mil) Unidades Fiscais de Referência do Estado do Ceará – UFIRCEs, instituídas pela Lei nº13.083, de 29 de novembro de 2000;

II – o imóvel rural ou urbano cujo proprietário, titular do domínio útil ou detentor ou possuidor a qualquer título possua renda mensal de até 550 (quinhentos e cinquenta) UFIRCEs;

III – o proprietário, o titular do domínio útil ou detentor ou possuidor a qualquer título que tenha apenas um único bem imóvel residencial.

§1º Para fins de fruição da isenção prevista no inciso I do *caput* deste artigo, será considerado o valor do imóvel antes de eventual valorização decorrente da realização de obra pública.

§2º A isenção prevista no inciso II do *caput* deste artigo aplica-se aos rendimentos auferidos exclusivamente pelo proprietário, pelo titular do domínio útil ou pelo detentor ou possuidor a qualquer título do imóvel.

§3º A isenção prevista no inciso III do *caput* deste aplica-se tão somente aos proprietários, aos titulares do domínio útil ou aos detentores ou possuidores a qualquer título de um único imóvel residencial, excluindo-se os imóveis de outra natureza.

Art.13. A concessão da isenção da Contribuição de Melhoria dependerá de requerimento expresso do interessado ou de seu procurador, legalmente constituído.

Parágrafo único. Conforme o caso, o interessado deverá apresentar requerimento expresso ao órgão da circunscrição fiscal onde esteja localizado o imóvel, munido dos seguintes documentos:

I – comprovatório da propriedade do imóvel, do seu domínio útil, de sua detenção ou posse;

II – laudo de avaliação do valor do imóvel, expedido por corretor de imóveis, registrado regularmente no Conselho Regional de Corretores de Imóveis – CRECI, para a hipótese do inciso I do *caput* do art.12 deste Decreto;

III – comprovatório dos rendimentos auferidos mensalmente, para a hipótese do inciso II do *caput* do art.12 deste Decreto;

IV – comprovatório de inexistência de um outro imóvel residencial, para a hipótese do inciso III do *caput* do art.12 deste Decreto.

A isenção é um desincargo tributário decorrente do exercício da competência tributária do ente político por meio de lei específica. Mais conhecida como uma “dispensa legal do pagamento do tributo”, a isenção é concedida de forma geral ou específica, mediante lei, afastando a tributação que seria exigida do sujeito passivo, seu efeito principal é impedir o nascimento da obrigação tributária. Os incisos I e II do artigo 12 garantem as isenções utilizando a Unidade Fiscal de Referência do Estado do Ceará, um indexador usado como parâmetro de atualização do saldo devedor dos tributos e de valores relativos a multas e penalidades de qualquer natureza. Destarte, ficam isentos da Contribuição de Melhoria imóveis de área rural ou urbana com valor de até 50.000 UfirCEs, equivalente a R\$ 152 mil, ou cujo proprietário tenha renda mensal de até 550 UfirCEs ou R\$ 1.650 mil. Já o inciso III dá garantia da isenção para aquele que possuir apenas um “único bem imóvel residencial.” O artigo 13 demonstra como as pessoas que se enquadram nos incisos do supracitado artigo 12 devem agir para assegurar seu direito à isenção através da comprovação de uma série de documentos nos quais devem ser apresentados à entidade tributante.

Art. 29. A notificação relativa ao lançamento e à cobrança da Contribuição de Melhoria, expedida pelo órgão da circunscrição fiscal do imóvel beneficiado, deverá constar os seguintes elementos:

I – o valor da Contribuição de Melhoria;

II – o prazo e a forma de pagamento;

III – o prazo para impugnação, nunca inferior a 30 (trinta) dias.

Art. 30. A impugnação, sempre em nome do sujeito passivo, deverá ser dirigida ao órgão expedidor da notificação, a quem cabe a sua análise, formalizando-se o respectivo processo administrativo.

§1º O titular do órgão expedidor da notificação deverá indicar servidor fazendário para análise da impugnação de que trata o *caput* deste artigo, manifestando-se pela sua procedência ou improcedência.

§2º A manifestação do servidor fazendário de que trata o §1º deste artigo deverá ser homologada pelo seu superior hierárquico.

Art. 31. Da decisão de improcedência da impugnação apresentada pelo sujeito passivo cabe recurso, no prazo de até 20 (vinte) dias, contados da ciência da manifestação, ao coordenador da COREX.

O artigo 29 define os requisitos básicos que a notificação da cobrança da contribuição de melhoria deve conter. Relativo à impugnação, o artigo 30 é bem conciso, ressaltando que as impugnações devem ser dirigidas ao ente que ficar encarregado de cobrar o tributo. Vale acentuar que as impugnações, assim como quaisquer recursos administrativos, não suspendem o início ou prosseguimento da obra pública e nem terão efeito de impedir que a administração pratique os atos necessários ao lançamento e cobrança da contribuição de melhoria. O artigo 31 ainda apresenta um prazo de 20 dias para que, caso haja improcedência da impugnação feita pelo sujeito passivo, este possa recorrer ao coordenador da Coordenadoria de Execução Tributária.

Após essa breve explanação de alguns dos principais artigos da Lei Estadual 15.484/13, o que se pode definir é que, se aplicada corretamente e nos moldes do Decreto-Lei 195/67, a contribuição de melhoria tem tudo para ser considerado o tributo mais justo que já fora aplicado, porém, houve certa comoção no Estado quando foi anunciado que iria ocorrer a efetiva cobrança da contribuição de melhoria, pois, de acordo com o pensamento de muitos, seria mais um tributo a ser pago do qual não se veria o “retorno” do dinheiro empregado. Como efetivamente ainda não houve a cobrança do tributo, o que se pode fazer é aguardar a aplicação da lei cearense no caso concreto.

3.3 ANÁLISE DOS JULGADOS DOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA

Ressalta-se neste ponto o entendimento dos Tribunais acerca da contribuição de melhoria, ou seja, se os entes políticos com competência e capacidade tributária, especialmente os Municípios, estão de fato obtendo êxito ao instituírem e cobrarem o tributo. Destacam-se os julgados dos Tribunais de Justiça do Paraná, Santa Catarina e do Superior Tribunal de Justiça, já que é consolidado o entendimento do STJ acerca da constitucionalidade dos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional e do Decreto-Lei nº 195/67.

3.3.1 Tribunal de Justiça do Paraná

Nota-se uma constância nos julgados analisados do ano de 2007 até o presente ano, no Estado do Paraná. O Tribunal de Justiça do referido Estado, nos casos que serão demonstrados, negou em totalidade aos apelos dos municípios instituidores do tributo por um único motivo: a inobservância do fato gerador da Contribuição de Melhoria, a valorização imobiliária.

TRIBUTÁRIO. ANULATÓRIA DE LANÇAMENTOS. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA E TAXAS. IMPOSSIBILIDADE. REALIZAÇÃO DE OBRA PÚBLICA. ARTIGO 82 DO CTN. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA PELO MUNICÍPIO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REDUÇÃO. DESNECESSIDADE. NÃO PROVIMENTO DA APELAÇÃO. SENTENÇA MANTIDA. - É ilegal a cobrança de contribuição de melhoria quando não atendidas as disposições do art. 82 do CTN. (TJ-PR - AC: 3530349 PR 0353034-9, Relator: Paulo Habith, Data de Julgamento: 02/10/2007, 3ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 7479)

Como é sabido, para cada obra pública a que couber cobrança da Contribuição de Melhoria, o ente tributante precisará especificar, através de edital e de sua lei municipal, os aspectos mínimos para a arrecadação do tributo. No caso da jurisprudência apresentada, tanto não foram seguidos os requisitos mínimos do artigo 82 do Código Tributário Nacional, quanto muito menos foi observado se haveria de fato uma valorização imobiliária da região onde a obra pública iria ser feita.

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA DE NULIDADE DE LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA POR SERVIÇO EXECUTADO PELA PREFEITURA. PAVIMENTAÇÃO ASFÁLTICA. COBRANÇA INDEVIDA POR AUSÊNCIA DE VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA. PRESCRIÇÃO.

INOCORRÊNCIA. SÚMULA 383, DO STF. PRELIMINAR AFASTADA. RECURSO PROVIDO. "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 os dois momentos: o anterior e o posterior à obra pública, vale dizer, o *quantum* da valorização imobiliária. Precedentes do STF: RE 115.863/SP e 116.147/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, em 30.09.04."

(TJ-PR - AC: 6123015 PR 0612301-5, Relator: Dulce Maria Cecconi, Data de Julgamento: 25/05/2010, 1ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 404)

Mais uma vez é demonstrada a inobservância do requisito da valorização imobiliária outrora já demonstrada no julgado anterior. É válido ressaltar que a obra utilizada para a cobrança do tributo está em perfeita consonância com o inciso VI do artigo 2º, do Decreto-Lei 195/67.

APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL C/C RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA PELA PAVIMENTAÇÃO ASFÁLTICA - PEDIDOS JULGADOS PROCEDENTES. RECURSO - PRELIMINAR ARGUIDA EM CONTRARRAZÕES - OFENSA AO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE - REJEIÇÃO -MÉRITO - ALEGAÇÃO DE INEQUÍVOCA VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL A JUSTIFICAR O LANÇAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA E AFASTAR - INOCORRÊNCIA - NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO AUMENTO DO VALOR DO IMÓVEL BENEFICIADO COM A OBRA PÚBLICA, CONSOANTE PREVEEM OS ARTS. 81 E 82, AMBOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E ART. 1º DO DECRETO-LEI Nº 195/67 - COMPROVAÇÃO NÃO VISLUMBRADA - SENTENÇA MANTIDA. O apelo deve ser conhecido quando, devidamente fundamentado, insurge-se efetivamente contra a r. sentença, como se denota no caso em espécie. É cediço que o fato gerador da contribuição de melhoria consiste na realização de uma obra pública pelo Estado, que decorra valorização dos imóveis pertencentes aos contribuintes, sendo que a quantificação máxima do tributo não poderá ultrapassar a diferença entre o montante do bem antes e depois da conclusão da empreitada pública. A jurisprudência sedimentada no Supremo Tribunal Federal, no Colendo Superior Tribunal de Justiça e também neste Tribunal de Justiça, entende que o custo total da obra pública não pode servir de base de cálculo da contribuição de melhoria, mas sim a valorização imobiliária, que consiste em requisito indispensável à configuração do fato gerador deste tributo. Configura ônus do Ente Público a prova da ocorrência do fato gerador da contribuição de melhoria, ou seja, a realização de uma obra pública e o efetivo aumento do valor do imóvel beneficiado com ela para que seja lavrado o respectivo lançamento tributário. RECURSO DESPROVIDO.

(TJ-PR - AC: 6672611 PR 0667261-1, Relator: Idevan Lopes, Data de Julgamento: 15/02/2011, 1ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 582)

Faz-se notório o aludido julgado, pois reafirma-se que o fato gerador da Contribuição de Melhoria é a valorização do imóvel que lhe acarreta real benefício, não servindo como base de cálculo, tão somente o custo da obra pública realizada. Interessante observar ainda que fica a cargo do ente público realizador da obra a prova de que realmente houve o efetivo benefício valorativo ao imóvel. Por fim, considera-se oportuno expor uma decisão recente do mês de março deste ano, na qual, mais uma vez, o ente tributante equivoca-se sobre a valorização imobiliária e não apresenta o laudo de avaliação dos imóveis que sofrerão a cobrança do tributo.

DECISÃO: ACORDAM os Desembargadores integrantes da Terceira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. EMENTA: Apelação Cível. Contribuição de melhoria. Pavimentação asfáltica. Fato gerador. Valorização dos imóveis. Cálculo baseado em diretriz equivocada. Lançamento nulo. Sentença mantida. Honorários advocatícios. Verba escorreitamente valorada. Sentença mantida. Recurso não provido. 1. (...) a base de cálculo é a diferença entre dois momentos: o primeiro, o valor do imóvel antes de a obra ser iniciada; o segundo, o valor do imóvel após a conclusão da obra (...). (STJ. 1ª T. REsp nº 615/495-RS. Rel. José Delgado. DJ.17/05/2004). 2. O Laudo de Avaliação apresentado pelo Município para comprovar a valorização do imóvel dos autores não se presta para tal fim, vez que não demonstra o valor dos imóveis antes e depois da realização da obra. 3. Para a realização do cálculo de valorização dos imóveis, o fisco utilizou-se de diretriz equivocada, vez que teria considerado a aplicação direta da formulação do custo rateado multiplicado pela superfície atribuída a cada contribuinte, ou seja, não foi levada em conta uma suposta valorização do imóvel para o cálculo, cuja comprovação é necessária já que é o fato gerador do tributo. 4. É de se confirmar a condenação honorária fixada singularmente, adequada e proporcional à realidade do caso, eis que não se revela excessiva ou ínfima a merecer revisão pelo Tribunal. (TJPR - 3ª C.Cível - AC - 1322740-0 - Toledo - Rel.: Hélio Henrique Lopes Fernandes Lima - Unânime - - J. 17.03.2015) (TJ-PR - APL: 13227400 PR 1322740-0 (Acórdão), Relator: Hélio Henrique Lopes Fernandes Lima, Data de Julgamento: 17/03/2015, 3ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 1531 23/03/2015)

3.3.2 Tribunal de Justiça de Santa Catarina

Os julgados do Estado de Santa Catarina em muito não se diferem dos julgados suscitados no ponto anterior. Porém, será demonstrado que houve sucesso na cobrança do tributo em municípios do referido Estado.

AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. EDITAL QUE NÃO PREENCHE OS REQUISITOS NECESSÁRIOS À INSTITUIÇÃO DO TRIBUTO. FALTA DE ESPECIFICAÇÃO DO FATOR INDIVIDUAL DE VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL. INEXISTÊNCIA, ADEMAIS, DE LEI

ESPECÍFICA. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. INEXIGIBILIDADE. "O custo da obra, por si só, não é competente a gerar o fato de incidência da contribuição de melhoria. É preciso que da obra pública decorra valorização do imóvel circunvizinho, o que deve estar previamente explicitado no edital, com as indicações do fator individual de valorização. Para a instituição de contribuição de melhoria, é necessária a existência prévia de legislação específica, não suprimindo a omissão a publicação de edital ou o fato de o Código Tributário Municipal fazer menção genérica às normas fixadas no artigo 82 do CTN (Ap.Cív. n. , de São Miguel do Oeste, rel. Des. Anselmo Cerello, j. 24.10.2003)" (Apelação Cível n. , de Timbó, rel. Des. Pedro Manoel Abreu, j. em 14-4-2009). RECURSO E REEXAME DESPROVIDOS.

(TJ-SC - AC: 444584 SC 2009.044458-4, Relator: Vanderlei Romer, Data de Julgamento: 16/11/2009, Primeira Câmara de Direito Público, Data de Publicação: Apelação Cível n. , de Araranguá)

Mais uma vez, ressalta-se a falta de cuidado dos municípios ao elaborarem suas leis específicas para a Contribuição de Melhoria. Para o Supremo Tribunal Federal está pacificado o entendimento de que a valorização imobiliária é indispensável para a caracterização da contribuição de melhoria, sem a mesma não há que se falar no tributo em explanação, pois, para que haja a incidência desse, é necessária a realização de uma obra pública da qual decorra a valorização imobiliária.

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA – PAVIMENTAÇÃO ASFÁLTICA – EDITAL – REGULARIDADE – FATO GERADOR – BASE DE CÁLCULO 1 O Município está legitimado a instituir a Contribuição de Melhoria em razão da previsível e inquestionável valorização que a obra de pavimentação asfáltica acarreta. Basta que o Poder Público expeça edital com as especificações definidas em lei. 2 “A partir do D.L. 195/67, a publicação do edital é necessária para cobrança da Contribuição de Melhoria, mas não para a realização da obra pública” (REsp n. 143996/SP, Min. Francisco Peçanha Martins). 3 O fato gerador da Contribuição de Melhoria é o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas afetadas direta ou indiretamente pela obra pública. É legal e preenche os requisitos estabelecidos no Decreto-lei n. 195/67, a fórmula adotada pela municipalidade para a cobrança do referido tributo que prevê o rateio proporcional do custo parcial da obra entre todos os imóveis incluídos na respectiva zona de influência (art. 3º, § 2º) e tem como parâmetro a valorização das obras realizadas. Uma vez respeitadas essas diretrizes, é lícito que, na individualização do cálculo do tributo, também seja utilizada como critério a metragem da testada do bem. (Agravo de Instrumento n. 2008.041148-9, de Joaçaba, rel. Luiz Cezar Medeiros, julgado pela Terceira Câmara de Direito Público em 25-9-2008).

APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. OBRAS DE RECUPERAÇÃO DA ORLA MARÍTIMA. LEGISLAÇÃO INSTITUIDORA DO TRIBUTO.

PUBLICAÇÃO EM QUADRO DE EDITAIS. FINALIDADE DA PUBLICIDADE ALCANÇADA. CÁLCULO DO TRIBUTO. ACRÉSCIMO DE VALOR AO IMÓVEL BENEFICIADO. LEGALIDADE. RECURSO DESPROVIDO.

"1. A instituição de contribuição de melhoria está condicionada à prévia edição de norma legislativa. Não há necessidade de que a cada obra seja editada uma nova lei. O que se exige é a existência de um diploma legal disciplinador do tributo, contendo pelo menos os requisitos específicos delineados no Código Tributário Nacional e no Decreto-lei n. 195/67. Todos os demais atos, principalmente o edital com as especificações técnicas, devem se pautar na referida norma.

2. Cumpridas as formalidades disciplinadas na Lei Orgânica Municipal para a publicação da Lei instituidora e do Decreto que a regulamentou, é legítima a cobrança da contribuição de melhoria, ainda mais quando demonstrado nos autos que a finalidade da exigência formal restou plenamente satisfeita.

2. O fato gerador da contribuição de melhoria é o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas afetadas direta ou indiretamente pela obra pública. Havendo valorização de todos os imóveis localizados no perímetro urbano do Município, a Administração Pública está legitimada a efetuar a cobrança do tributo de todos os contribuintes beneficiados.

3. "A partir do D.L. 195/67, a publicação do edital é necessária para cobrança da contribuição de melhoria, mas não para a realização da obra pública"(Resp n. 143996/SP, Min. Francisco Peçanha Martins).

4. A comprovada entrega ao contribuinte do carnê ou boleto bancário contendo os dados necessários à identificação do tributo aperfeiçoa a notificação do lançamento da contribuição de melhoria. É da data do recebimento desse documento que se computa o prazo para a interposição de eventual recurso na esfera administrativa" (Apelação cível em mandado de segurança n.º 2000.0128000-7, de Piçarras, Rel. Des. Luiz César Medeiros)(Ap. Cív. n. 2006.005771-5, de Balneário Piçarras, rel. Ricardo Roesler, julgado pela Segunda Câmara de Direito Público em 4-3-2008).

Observa-se, no primeiro julgado, que o tribunal de justiça do estado acatou a cobrança do tributo abalizado em alguns requisitos do Decreto-Lei 195/67, como a testada do bem e o custo da obra, os quais serviram como base para o cálculo do *quantum* que seria devido por cada contribuinte. No segundo julgado, um pequeno município editou sua própria lei regulamentadora da contribuição de melhoria, consoante ao Código Tributário Nacional e ao Decreto-Lei n. 195/67, e, tendo realizado obra pública, da qual decorreu valorização imobiliária, editais foram expedidos, e, desta maneira, o tributo foi cobrado recebendo a chancela do Poder Judiciário Catarinense.

3.4 JURISPRUDÊNCIAS DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

De acordo com o Superior Tribunal de Justiça, corte a qual possui a palavra final a respeito da interpretação da lei infraconstitucional, identifica-se, do mesmo modo, vários julgados nos quais os preceitos legais para a cobrança da contribuição de melhoria não foram observados.

Tributário. Contribuição de melhoria. Fato gerador. Base de cálculo. Requisitos da valorização ou de específico benefício. Art. 18, II, CF/67 [c/c EC nº 01/69] (Emenda 23/83). Art. 145, II, CF/88 [rectius: art. 145, III, CF/88]. Arts. 81 e 82, CTN. Decreto-lei 195/67 (arts. 1º, 2º e 3º). 1. Recapeamento de via pública, com o custo coberto por um 'plano de rateio entre todos os beneficiados', afronta exigências legais (arts. 81 e 82, CTN; Decreto-lei 195/67, arts. 1º e 2º). 2. Ilegalidade do lançamento de contribuição de melhoria baseado no custo, sem a demonstração dos pressupostos de valorização ou específico benefício, conseqüente da obra pública realizada no local de situação do imóvel. 3. Precedentes da jurisprudência. 4. Recurso provido (STJ, 1ª T., REsp 634/SP, rel. Min. Milton Luiz Pereira, j. 09.03.1994, DJU 18.04.1994).

Tributário. Contribuição de melhoria. A publicação prévia do edital é necessária para cobrança da contribuição e não para realização da obra. Precedentes o STF (STJ, 2ª T., REsp 8.417/SP, rel. Min. Américo Luz, j. 17.05.1995, DJU 05.06.1995).

Em conformidade com o primeiro julgado e com o já versado em julgados anteriores, a base de cálculo não pode ser fixada única e exclusivamente com base no custo, pois esta deve ter em conta a valorização do imóvel do contribuinte, não sendo suficiente uma estimativa global de valorização que pode vir a não se confirmar. A segunda jurisprudência aborda a questão da publicação do edital, o qual deve preceder a obra, porém, a publicação deste é indispensável para a cobrança do tributo e não para a execução da obra pública.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. A instituição da contribuição de melhoria depende de lei prévia e específica, bem como da valorização imobiliária decorrente da obra pública, cabendo à Administração Pública a respectiva prova. Recurso especial conhecido, mas desprovido.

(STJ - REsp: 1326502 RS 2012/0112060-4, Relator: Ministro ARI PARGENDLER, Data de Julgamento: 18/04/2013, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 25/04/2013)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. BASE DE CÁLCULO. VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA. ÔNUS DA PROVA. ENTE TRIBUTANTE. SÚMULA 83/STJ. 1. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que a contribuição de melhoria é tributo, cujo fato imponível decorre da valorização

imobiliária causada pela realização de uma obra pública, cabendo ao ente público o ônus da sua comprovação, a fim de justificar o tributo estipulado. Precedentes: AgRg no AREsp 417.697/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 18/12/2013; REsp 1.326.502/RS, Rel. Min. Ari Pargendler, DJe 25/04/2013; AgRg no REsp 1.304.925/RS, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 20/04/2012; AgRg no Ag 1.237.654/SP, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe 13/10/2011; AgRg no Ag 1.159.433/RS, deste Relator, DJe 05/11/2010. 2. Agravo regimental não provido.

(STJ - AgRg no AREsp: 406324 PR 2013/0332193-8, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES, Data de Julgamento: 27/03/2014, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 09/04/2014)

Novamente, quis o ente tributante considerar como a base de cálculo apenas o custo da obra, não se atentando aos preceitos legais. Note-se que os próprios julgados citados remetem a outros precedentes da Corte, deduzindo-se, portanto, a ocorrência dos mesmos problemas nos sobreditos Tribunais de Justiça do Estado do Paraná e de Santa Catarina. Isto posto, resta verificado quais são os obstáculos enfrentados, atualmente, para a cobrança da contribuição de melhoria, tanto na esfera dos tribunais estaduais como também na do Superior Tribunal de Justiça.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de todo o exposto, tem-se que, dentre todos os tributos existentes em nosso Sistema Tributário Nacional, a Contribuição de Melhoria pode ser considerada como o mais justo. Ela está fixamente prevista no ordenamento jurídico brasileiro desde 1934, mas muito raramente é executada e cobrada. Dentre os inúmeros obstáculos encontrados para a sua implementação pelos entes da Federação, está a complexidade existente na verificação da valorização imobiliária e, também, na sua mensuração de maneira apropriada.

Sem sombra de dúvidas, a Contribuição de Melhoria poderia ser, efetivamente, uma grande fonte financiadora de desenvolvimento urbano no Brasil, se fosse instituída, ou, quando o fosse, se fossem observados os parâmetros legais solidificados nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional e no Decreto-Lei nº 195/67.

A maioria dos municípios e até mesmo dos estados brasileiros não mantêm em seus registros dados suficientes acerca dos valores dos imóveis antes e depois das obras para fundamentar a cobrança do tributo, então muitos optam simplesmente pela sua não instituição. O tributo não visa ao lucro por parte do Estado e também não predispõe um ganho imobiliário sem contraprestação por parte dos contribuintes.

E é para promover essa justiça social que surge a contribuição de melhoria. O papel dessa espécie tributária vai bem além da arrecadação de recursos para custeio das obras públicas, ela exerce a importantíssima função de retirar dos proprietários de imóveis o incremento de valor que recebem em decorrência da obra pública.

O tributo, como visto no capítulo inicial desta monografia, possui uma hipótese de incidência mista: é necessário ocorrer a valorização imobiliária de imóveis particulares em razão da obra pública. A base de cálculo deste deve ter em conta os elementos do seu fato gerador, no caso a valorização imobiliária associada à obra pública, devendo a alíquota criada por lei complementar incidir sobre o valor que traduza a valorização imobiliária, expressão a ser alcançada através da comparação do valor do bem antes e depois da execução da obra.

Dada a imprevisibilidade do gasto com a Contribuição de Melhoria é de se esperar que muitos contribuintes, especialmente os médios e pequenos

proprietários, reajam negativamente num momento inicial. Entrementes, essa postura poderá ser alterada quando lhe for demonstrada a comparação entre o custo do tributo e o benefício da obra. É notório que o recolhimento do tributo seja parcelado no tempo, conforme o ritmo dos desembolsos com a obra.

Na prática, o que realmente parece impedir a efetiva aplicação dessa exação é o desconhecimento de suas características, objetivos e vantagens, tanto pelo Poder Público como pelos contribuintes. Os Municípios e Estados brasileiros devem estar atentos à possibilidade da ampla utilização desse tributo, de modo a propiciar um maior desenvolvimento urbanístico de forma justa e isonômica no que diz respeito à distribuição dos ônus e bônus.

Entre os prováveis motivos para o impedimento da aplicação da Contribuição de Melhoria estariam o poder de pressão dos proprietários beneficiados e a ineficiência do setor público para administrar seus recursos, que concorreram para o abandono e esquecimento do tributo. Não se sabe, ao certo, em quais obras públicas o Estado do Ceará pretende aplicar o tributo, espera-se, contudo, que este seja aplicado de forma idônea e correta.

A partir dos argumentos narrados no presente trabalho, pretende-se demonstrar que utilização da Contribuição de Melhoria só é possível com um gestor público íntegro, que deverá adotar total transparência com as obras realizadas e assumir comprometimento com o tributo arrecadado, sendo este um dos maiores motivos para a não utilização do tributo. Deste modo, interessante se daria a aplicação do tributo, pois, seria benéfico para ambos os sujeitos, tanto para a Administração Pública quanto para o dono do imóvel, havendo a transparência necessária na execução da obra pública, para que o sujeito passivo dê a sua contribuição sem que haja nenhuma dúvida acerca do valor que está sendo pago.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. **Natureza Jurídica da Contribuição de Melhoria**. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

AVILA, LIBRELOTTO E LOPES; **Orçamento de Obras**. Florianópolis: UNISUL, 2003.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 30ª Ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**, 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 19 abr. 2014.

_____, Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: DF, Senado, 1988.

_____, **Decreto-Lei n. 195, de 24 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a cobrança da contribuição de melhoria. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0195.htm> Acesso em: 19 abr. 2014.

_____. **Dicionário virtual Priberam**. Disponível em: <<http://www.priberam.pt/dlpo/>> Acesso em: 19 abr. 2014.

_____. **LEI Nº 8.666, DE 21 DE JUNHO DE 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8.666cons.htm> Acesso em: 24 nov. 2014

_____. **LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em: 01 dez. 2014

_____. **RESOLUÇÃO CONAMA Nº 001** <<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res86/res0186.html>> acesso em: 24 nov. 2014.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Nº 1.326.502- Bento Gonçalves- Rio Grande do Sul. Recorrente: Município de Bento Gonçalves. Recorrido: Olvino Pedro Casagrande. Relator: Ministro Ari Pargendler. Brasília, 18 de abril de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&seq_uencial=1227604&num_registro=201201120604&data=20130425&formato=PDF>. Acesso em: 26 abr. 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo em Recurso Especial Nº 406.324.- Cascavel- Paraná. Agravante: Município de Cascavel. Agravado: Antônio Campos Cardozo e outros. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Brasília, 27 de março de 2014. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1309278&num_registro=201303321938&data=20140409&formato=PDF>. Acesso em: 26 abr. 2015.

_____. TCU. Informativo de Jurisprudência nº 98 de 2012.

_____. Tribunal de Contas da União. **Licitações e contratos: orientações e jurisprudência do TCU**. – 4. ed. rev., atual. E ampl. – Brasília: TCU, Secretaria-Geral da Presidência: Senado Federal, Secretaria Especial de Editoração e Publicações, 2010.

CAIRES, Hélio de e PELLEGRINO, José Carlos. **Alguns Enfoques sobre a Contribuição de Melhoria**. Revista dos Tribunais nº 471, jan./1975.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 20ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2010.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 27. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo :Atlas, 2014.

CEARÁ. Decreto Nº 31.645 de 12 de dezembro de 2014. Regulamenta a lei nº 15.484 de 20 de dezembro de 2013 que dispõe sobre a contribuição de melhoria. **Diário Oficial do Estado Do Ceará**. Fortaleza, CE, série 3, Ano VI, nº 236, 16 dez. 2014. Seção I, p. 6-8. Disponível em: <<http://imagens.seplag.ce.gov.br/PDF/20141216/do20141216p01.pdf>>. Acesso em: 08 abr. 2015.

CRETELLA JUNIOR, José. **O Estado e a Obrigação de Indenizar**. São Paulo: Forense, 1998.

CUNHA, Bruno Santos; CARVALHO, Thiago Mesquita Teles de. **Súmulas do TCU: organizadas por assunto, anotadas e comentadas**. Salvador: JusPODIVM, 2012

DALLARI, Adilson Abreu. **Aspectos jurídicos da licitação**. São Paulo: Saraiva, 1992.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos**. 11. ed. São Paulo: Dialética, 2005.

LEONETTI, Carlos Araújo. **A contribuição de melhoria na constituição de 1988**. Florianópolis, Diploma Legal, 2000.

LIMA, Robson Luiz Rosa. **Contribuição de melhoria**. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 775, 17 ago. 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/7138>>. Acesso em: 29 set. 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 34^a ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

MARQUES, Carlos Roberto. **Contornos e Fundamentos da Constituição de Melhoria**. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979

MOREIRA, João Baptista. **Contribuição de melhoria**. In: ____ Tratado de direito tributário. Coord. Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1981, v.8

MOTTA, Carlos Pinto Coelho, in Eficácia nas Licitações e Contratos: Estudos e Comentários sobre as Leis nº 8.666/93 e 8.987/95, a nova modalidade do pregão e do pregão eletrônico; impactos da lei de responsabilidade fiscal, legislação, doutrina e jurisprudência, 9. ed., revista., atualizada. e ampliada., Belo Horizonte, Del Rey, 2008.

NUNES, Jonathan Madeira de Barros; MACHADO FILHO, Edgar Carneiro; SILVA, Gilberto Gomes da. **Manual de Orientações Para Execução e Fiscalização de Obras Públicas**. Piauí: Controladoria Geral do Estado, 2011.

PARANÁ (Estado). Tribunal de Justiça do Paraná. Apelação Cível nº 0353034-9-Francisco Beltrão- Paraná. Apelante: Município de Francisco Beltrão. Apelado: Pedro Tavares de Lima (JG) e outros. Relator: Desembargador Paulo Habith. Curitiba, 02 de outubro de 2007. Disponível em: <<http://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6269304/apelacao-civel-ac-3530349-pr-0353034-9>>. Acesso em: 06 abr. 2015.

_____. Tribunal de Justiça do Paraná. Apelação Cível nº 612.301-5- Maringá-Paraná. Apelante: Maria Anastácia do Nascimento. Apelada: Fazenda Pública do Município de Maringá. Relatora: Desembargadora Dulce Maria Cecconi. Curitiba, 25 de maio de 2010. Disponível em: <<http://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19488792/apelacao-civel-ac-6123015-pr-0612301-5>>. Acesso em: 07 abr. 2015.

_____. Tribunal de Justiça do Paraná. Apelação Cível nº 667.261-1- Francisco Beltrão - Paraná. Apelante: Município de Marmeleiro. Apelado: José Leoni Spolti e outra. Relator: Desembargador Idevan Lopes. Curitiba, 15 de fevereiro de 2011. Disponível em: <<http://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19404157/apelacao-civel-ac-6672611-pr-0667261-1>>. Acesso em: 06 abr. 2015.

_____. Tribunal de Justiça do Paraná. Apelação Cível nº 1.322.740-0 – Toledo - Paraná. Apelante: Município de Toledo. Apelado: Devanir Pereira Silva. Relator: Desembargador Hélio Henrique Lopes Fernandes Lima. Curitiba, 17 de Março de 2015. Disponível em: <<http://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/176000939/apelacao-apl-13227400-pr-1322740-0-acordao>>. Acesso em: 07 abr. 2015.

_____. Tribunal de Justiça do Paraná. Reexame Necessário nº 185.333-0 - Laranjeiras do Sul - Paraná. Autor: Evaldo Mendes. Réu: Fazenda Pública do

Município de Laranjeiras do Sul. Relator: Maria José de Toledo Marcondes Teixeira. Curitiba, 19 de agosto de 2002. Disponível em: <<http://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4660421/reexame-necessario-reex-1853330>>. Acesso em: 06 abr. 2015.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código tributário nacional à luz da doutrina e da jurisprudência**. 15ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, Ed. Esmafe, 2013.

_____. **Curso de direito tributário**: completo. 4. ed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. 2ª ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

RIANI, FLÁVIO. **Economia do setor público: uma abordagem introdutória**, 3ª ed., São Paulo: Atlas, 1997.

RODRIGUES, Priscilla Figueiredo. **Contribuição de Melhoria**. São Paulo: Malheiros. 2002.

SARAIVA, Aline Luciana de Andrade; CARUSO, Maurinho Luiz dos Ferreira; SANTOS, Patrícia Aurélia Del Nero. **Contribuição de Melhoria: o desuso de um tributo justo para os municípios**. Revista de Informação Legislativa, Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, Brasília, ano 36, nº 142, abril/junho, 1999.

SANTA CATARINA (Estado). Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Apelação Cível nº 444584 – Araranguá - Santa Catarina - Apelante: Município de Balneário Arroio do Silva. Apelado: Espólio de Heitor José Fortunato. Relator: Desembargador Vanderlei Romer. Florianópolis, 7 de outubro de 2009. Disponível em: <<http://tj-sc.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6859485/apelacao-civel-ac-444584-sc-2009044458-4>>. Acesso em: 03 abr. 2015.

_____. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Apelação Cível nº 20120570913 – Pinhalzinho - Santa Catarina. Apelante: Município de Pinhalzinho. Apelado: José Hilário Cornélius. Relator: Desembargador Luiz César Medeiros. Florianópolis, 21 de agosto de 2013. Disponível em: <<http://tj-sc.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24055833/apelacao-civel-ac-20120570913-sc-2012057091-3-acordao-tjsc>>. Acesso em: 03 abr. 2015.

_____. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Apelação Cível em Mandado de Segurança nº 57715 - Balneário Piçarras - Santa Catarina. Apelante: Wanda Fernandes. Apelado: Prefeito Municipal de Piçarras e outro. Relator: Desembargador Ricardo Roesler. Florianópolis, 04 de março de 2008. Disponível em: <<http://tj-sc.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6345129/apelacao-civel-em-mandado-de-seguranca-ms-57715-sc-2006005771-5>> Acesso em: 03 abr. 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 2ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVA, Edgar Neves da. **Contribuição de melhoria**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva [coord.], Curso de direito tributário, 12. ed., São Paulo: Saraiva, 2010.

SPIAZZI, Ilza Maria Barros. **Comentário acerca do procedimento licitatório**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, II, n. 7, nov. 2001. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=5620>. Acesso em 28 nov. 2014.

STOCO, Rui. **Tratado de Responsabilidade Civil: Doutrina e Jurisprudência**. Tomo II. 9ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

TAKAKI, Mayhumi Laís. **Contribuição de Melhoria: Aspectos Gerais e Breve Análise de um Tributo que nunca foi**. 62 p. Monografia (Bacharelado em Direito) Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2012.

TOURINHO, Arx da Costa. **Tributos Municipais: ISS, IPTU e Contribuição de Melhoria**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

ANEXO



ESTADO DO CEARÁ

AO DEPTO. LEGISLATIVO PARA LEITURA NO EXPEDIENTE 21.11.2013 DEPUTADO JOSÉ ALBUQUERQUE PRESIDENTE
--

MENSAGEM N.º 7.546, DE 20 DE NOVEMBRO DE 2013

Senhor Presidente,

Exercendo a competência a mim deferida pelo art. 60, inciso II, da Constituição Estadual de 1989, encaminho à augusta Assembleia Legislativa, por intermédio de Vossa Excelência, o anexo **Projeto de Lei**, que dispõe acerca da Contribuição de Melhoria, cobrada em razão da valorização imobiliária decorrente da realização de obras públicas, revogando-se a atual Lei, de nº 12.995, de 30 de dezembro de 1999.

Considerando a atual Lei está com certa defasagem, bem como a necessidade de substanciais alterações no seu conteúdo, achamos por bem elaborar um novo projeto de lei, revogando a atual.

O objetivo do anexo projeto de lei é o de viabilizar a efetiva cobrança da Contribuição de Melhoria, a uma, para ressarcir os cofres estaduais de eventuais indenizações decorrentes de desapropriações de imóveis, precisamente para a realização de obras públicas, em especial estradas e abrigens.

A duas, em consideração à Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina que o gestor público não pode prescindir de cobrar os tributos de sua competência.

Ressalte-se que não se busca, aqui, reaver todo os recursos públicos dispendidos na realização das obras, porém sim, de recuperar os valores pagos em razão de desapropriações de imóveis.

PALÁCIO DO GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ, em Fortaleza, aos _____ de _____ de 2013.

Cid Ferreira Gomes

GOVERNADOR DO ESTADO DO CEARÁ

Ao Excelentíssimo Senhor
Deputado Zezinho Albuquerque
Digníssimo Presidente da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará
NESTA

NP. 3235/2013