CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A lei federal normativa

CARLOS ALBERTO A. DE CARVALHO PINTO
Prof. Catedrático de Ciências das Finanças na Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo — Ex-Secretário das Finanças do Município de São Paulo

SUMÁRIO: I — *O projeto.* II — *Oportunidade.* III — *Lei superior normativa.* IV — *A competência federal.* V — *O êrro essencial do projeto.* VI — *Obras que autorizam a imposição.* VII — *Generalização instantânea.* VIII — *Bens públicos.* IX — *Obras e serviços públicos.* X — *Processo de cálculo.* XI — *Limitações e favores.* XII — *Disposições complementares.* XIII — *Conclusões.*

I — O PROJETO

1 — Com fundamento no *artigo 5.º, inciso XV, letra "b"*, da Constituição Federal vigente, que atribui à União competência para legislar sôbre "normas gerais de direito financeiro", foi apresentado à Câmara Federal, pelos srs. Aliomar Baleeiro e Fernando Nóbrega, um projeto de lei dispondo sôbre a taxa de melhoria, prevista no art. 30 da mesma Constituição como receita fiscal de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A respectiva justificação de motivos encarece a necessidade de regulamentação federal da matéria, não só com a invocação da citada competência normativa da União em direito financeiro, como também com a ponderação de que, em geral, não contam os legisladores e administradores estaduais e municipais "com experiência no trato dêsse tributo novo em nosso arsenal financeiro e nem se pode presumir que esteja suficientemente divulgada, no país, a literatura sôbre o assunto". Por outro lado, lembra ainda a exposição de motivos a

urgência em se aparelhar a própria União para a recuperação, ao menos em parte, "do que pretende inverter e vem invertendo em obras públicas, que devem trazer acréscimos de valor a imóveis particulares, em todo o território nacional".[1]

2 — Confessando se haverem inspirado nas leis paulistas que já dispuseram sôbre a contribuição de melhoria e no ante-projeto Bilac Pinto — Anhaia Melo, assinalam os ilustres autores do projeto ora em estudo, como traços distintivos do mesmo, os que a seguir procuramos resumir:

a) sentido menos analítico da lei, afim de se tornar mais flexível à regulamentação do Poder Executivo Federal (art. 87, n. I, da Constituição) e à legislação supletiva ou complementar estadual (art. 6.º da Constituição);

b) alcance mais moderado, com a instituição de "uma tarifa progressiva, ou, mais exatamente, degressiva, isto é, proporcional a partir de certas escalas (50% no caso), com abrandamentos ou mitigações para os escalões inferiores, abaixo dos quais está uma isenção de base para os imóveis cuja valorização não exceder de 1/5 de sua estimação anterior";

c) propósito de suavizar a tributação, consagrado em isenções especiais, pagamento em prestações, pagamento com apólices emitidas para financiamento da obra;

d) processo assecuratório dos direitos recíprocos do govêrno e do contribuinte, concretizado na instituição de amplo debate e fiscalização, de deduções correspondentes a benfeitorias introduzidas no curso da obra pública, de cômputo da desvalorização monetária, de juros pela imobilização do capital representado pelo terreno; no reconhecimento de supremacia da avaliação judicial sôbre a administrativa; no direito do contribuinte compelir o govêrno a comprar-lhe o imóvel pela avaliação acaso excessiva; no direito de prelação ao govêrno para adquirir o imóvel pela avaliação inescrupulosa e baixista do contribuinte, acrescida de 10%; na redução das contribuições quando ocorra simultâneo financiamento por taxas especiais, pagas por usuários; no estabelecimento de zonas para graduação da valo-

---

[1] *In Revista de Direito Municipal*, Bahia, setembro-outubro de 1947, vol. II, fascículo V, p. 294.

rização, em razão inversa da distância; no menor encargo relativamente às obras iniciadas ou ultimadas entre a data da promulgação da Constituição e da publicação da lei projetada; na preferência fiscal e no prazo qüinqüenal de prescrição do crédito oriundo da contribuição de melhoria.

Esses são, em traços gerais, os aspectos distintivos do projeto, de acôrdo com a justificação dos seus ilustres autores.[2]

II — OPORTUNIDADE

3 — A expressa reimplantação em nosso direito, da contribuição de melhoria, operada pelo art. 30 da Constituição Federal, atende a um imperativo de justiça fiscal e corresponde às necessidades de ampliação da receita das nossas entidades públicas.

Generaliza-se, hoje em dia, a aceitação do instituto, como uma das mais justas manifestações da atividade estatal, na recuperação das valorizações proporcionadas pelas obras públicas ao patrimônio dos particulares. Ociosa seria, a êste respeito, a reprodução dos ensinamentos que comprovam a legitimidade jurídica e financeira do tributo, tanto mais quando o mesmo se inscreve hoje expressamente em nossa Constituição, afastando assim as dúvidas que, acêrca de sua subsistência, se levantavam em face da omissão da Carta de 1937. As vivas discussões que êsse debatido capítulo da nossa Magna Carta suscitou na Assembléia Constituinte, ante a renitente oposição de Mário Masagão, reavivaram as razões doutrinárias ou práticas que reclamam a imposição tributária, no interêsse do fisco, do contribuinte, e da própria justiça fiscal. A objeção levantada pelo douto jurista de São Paulo, não logrou contudo convencer os seus pares, os quais, inspirados por princípios doutrinários hoje incontroversos, deram vivo apoio à restauração do tributo, como se verifica, dentre outros, nos brilhantes discursos de Agamenon Magalhães, Ivo de Aquino, Adroaldo Mesquita, Ataliba Nogueira, Prado Kelly e Aliomar Baleeiro.[3]

4 — Outra, aliás, não era de se esperar que fôsse a orientação da Constituinte, Como bem resume Tangorra.

---

[2] *In Revista de Direito Municipal*, cit., p. 294.

[3] V. Duarte, José, *A Constituição Brasileira de 1946*, Rio de Janeiro, ed. 1947, p. 539 e segs.

"Il fondamento giustificativo dei contributi di miglioria non puó mettersi in dubbio. Como allo Stato, che nell'interesse generale espropria dei fonti privati o a questi reca danni apprezzabili col,'imposizione di servitú o di oneri che ne diminuiscono l'uso o comunque ne scemano il valore, incombe l'obbligo di resarcire il pregiudizio con una conveniente indennitá, ripartendola a mezzo delle imposte su tutti i cittadini, cosí allo Stato o agli enti autarchici, che colle opere pubbliche recano un particolare vantaggio a talune proprietá private, deve esser lecito rivalersi delle spese con un contributo o concorso a carico della proprietá, affinche il danaro pubblico, derivante dalle imposte e dalle altre fonti di entrate, non venga speso col solo effetto di aumentare il patrimonio di pochi cittadini.

I contributi di miglioria, insomma, permettono che una parte del costo di un'opera pubblica veda a carico di coloro che in modo particolare risentono giovamento dalla medesima, e in proporzioni di questo giovamento, mentre é chiaro che soltanto con evidente ingiustizia la totalitá di quel costo si potrebbe far gravare sulla generalita dei cittadini. In tal modo, i contributi di miglioria pervengono ad attuare la coordinazione del'interessi particolari con quelli generali in un concetto digiustizia.

É talmente evidente il fondamento giuridico dei contribuenti di miglioria, che esse viene ricosciuto anche da scrittori, che, come Rae, Hobhouse, Argyl ed altri, oppugnano l'introduzione nella legislazione dell'istituto dei contributi, per le grandi difficoltá che si incontrano quando lo si voglia adottare".[4]

Como se vê, é mais às dificuldades práticas de sua boa execução, que se filiam hesitações ou críticas esporádicas, opostas à adoção do instituto. As razões que o inspiram, porém, são do mais puro e indiscutível fundamento ético e jurídico, motivo pelo qual chega até mesmo a conquistar uma certa popularidade, rara com relação às manifestações do poder tributário do Estado. É que o contribuinte se apercebe do sensível acréscimo de valor gerado à propriedade privada por certas obras públicas; compreende que a realização dessas obras, quando inexistente a contribuição de melhoria, tem de ser custeada com recursos gerais, extraídos, através dos impostos, de tôda a coletividade; e sente, afinal, a profunda injustiça resul-

[4] Tangorra, Vicenzo, *Trattato de Scienza della Finanza*, Milano, ed. 1915, p. 655.

tante dessa coleta genérica, que abstrai do benefício especial proporcionado pela obra, acarretando, na realidade, o enriquecimento de alguns poucos proprietários, à custa do sacrifício impôsto a todos os contribuintes. É o princípio jurídico da recuperação das valorizações, que emerge, quase expontâneamente, na consciência dos contribuintes. Princípio filiado à regra de Pompônio de que *"neminem cum alteriu detrimento et iniuria fieri locupletionem"* (Dig. 50, 17, 206) e cuja naturalidade Paulo Barbosa de Campos Filho, fixa com muita clareza, nestas palavras:

"O princípio da recuperação das valorizações — escreve Le Sourd, traz em si mesmo a sua própria justificação. Repugna, com efeito, ao mais rudimentar bom senso que determinados membros da coletividade, particularmente beneficiados pela execução da obra pública, locupletem-se, afinal, à custa de quantos, contribuindo na forma das leis para o erário, lhe tenham fornecido os recursos necessários à realização do empreendimento, de que decorre a valorização. Exige a equidade um certo equilíbrio entre os direitos dos indivíduos e os direitos da sociedade. E outra coisa se não tem em vista, com a aplicação do princípio recuperatório, senão o restabelecimento dêsse equilíbrio, quebrado a cada instante pelas valorizações procuradas a determinados proprietários, à custa dos dinheiros públicos".[5]

5 — É compreensível, portanto, que o anseio pela efetiva implantação do tributo desça dos compêndios doutrinários para as atas dos Congressos de Finanças Públicas, de Administração e de Urbanismo, para as indicações dos centros culturais ou de classe[6] e até mesmo para os próprios reclamos dos contribuintes mais vivamente onerados por obras de efeitos econômicos extensivos a outros beneficiários. É o caso, por exemplo, dos proprietários de faixas expropriadas, nos alargamentos unilaterais

---

[5] "Recuperação das Valorizações decorrentes de Obras Públicas", *in Revista Forense*, Rio de Janeiro, vol. 84, p. 287.

[6] V. Carvalho Pinto, C. A., *Discriminação de Rendas*, ed. 1941, p. 160. V. Exposição de Bilac Pinto, transcrita na revista *Engenharia*, outubro de 1947, p. 81; *Revista de Direito Administrativo*, vol. IX, p. 396. V. Anhaia Melo, Luís, *Problemas de Urbanismo*, ed. 1929, p. 164. V. "Subsídios para o melhor aproveitamento dos sistemas tributários dos Estados e Municípios", Contribuição do Estado de São Paulo à 1.ª Conferência Nacional de Legislação Tributária, ed. 1942, p. 32; V. indicação "a" da Conferência Nacional de Legislação Tributária, realizada em 1941 na Capital da República, etc.

de vias públicas, que a recente transformação urbanística de nossas maiores capitais, tão fartamente ilustrou. Enquanto os proprietários do lado inalterado se enriqueciam com o valor acrescido do logradouro transformado, os expropriados se viam forçados a restituir a valorização acarretada às áreas remanescentes, através de correspondente compensação com o preço, determinada pela legislação expropriatória.[7] Manifestação da própria forma originária do citado princípio de recuperação — como demonstra Le Sourd, invocando o exemplo bíblico da expropriação de Davi ao pastor Areuna[8] —, êsse pagamento compulsório, gravando apenas uma parte das propriedades valorizadas, destacava a revoltante inexistência de um processo capaz de estender igualmente a todos os beneficiários da obra pública, a contribuição para seu custeio. Notória se tornava assim a necessidade da contribuição de melhoria, como elemento indispensável a assegurar a justiça distributiva do poder público, e, nessas condições, não era realmente de surpreender que a invocassem os próprios contribuintes, como efetivamente aconteceu.

6 — A rememoração dessas circunstâncias, além de realçar aspectos de justiça envolvidos pela contribuição, põem em destaque a sua fácil aceitação pelos contribuintes, notadamente os das nossas maiores capitais, evidenciando assim a existência daquela atmosfera moral de que tanto depende a boa implatação das leis, muito especialmente as do direito tributário.

III — LEI SUPERIOR NORMATIVA

7 — Além da conveniência e oportunidade da efetivação do instituto, parece-nos também indiscutível a vantagem de uma lei federal traçando os princípios gerais que o deverão nortear.

---

[7] Diz o art. 27 do decreto-lei n.º 3.365, de 21 de junho de 1941: "O Juiz indicará na sentença os fatos que motivaram o seu convencimento e deverá atender, especialmente ... *à valorização ou depreciação da área remanescente, pertencente ao réu*".

[8] Le Sourd, Robert, *L'expropriation des plus-values indirects resultant des travaux publics*, Paris, ed. 1930, p. 36: "*En effet, nous lisons dans la Bible que le roi David exproprie le pasteur Areuna de son aire pour y édifier un autel. L'exproprié proposa de consentir une cession gratuite; les bénéfices interessants qu'il realiserait sur la partie restante de sa propriété par le trafic qu'allait attirer la proximité du sanctuaire, la plus-value qu'en tirerait son bien et le fait aussi qu'on ne manquerait pas de lui acheter force bétais pour les sacrifices, lui donnaient peut-être des scrupules ... Quoiqu'il en soit. David en vint à bout, car il versa en bonnes espéces une indemnité d'éviction préalable*".

Não só a inexperiência dos nossos administradores e legisladores locais, como lembram os autores do projeto, estão a indicar a conveniência dessa lei geral: o próprio interêsse de evitar disparidades de tratamento nas várias circunscrições territoriais do país exige a fixação de princípios básicos uniformes.

Já em relação às demais imposições do direito tributário fôra sentida a necessidade de uniformização dos princípios superiores, como evidenciaram, dentre outros, os estudos e conclusões da Primeira Conferência Nacional de Legislação Tributária, realizada em 1941 na Capital da República.[9]

Relativamente à contribuição de melhoria, mais se acentua essa necessidade, tanto pela sua forçosa correlação com os demais processos jurídicos de recuperação das valorizações produzidas por obras públicas, todos êles regidos pela legislação federal (expropriação marginal, compensação nas expropriações parciais, compensação nas indenizações por perdas e danos), como ainda pelo risco das regulamentações inadequadas ou abusivas, de que não se livraram os próprios norte-americanos,[10] e cujos efeitos pràticamente confiscatórios,[11] poderiam sujeitar a injustas e perigosas desigualdades regionais, o regime da propriedade imóvel, a que assegura o nosso sistema jurídico uniformidade em todo o País.

Na própria América do Norte, cujo grau de progresso ostenta cultura política e prática administrativa mais nivelada e uniforme, apontam os autores, como uma das dificuldades ou entraves à mais satisfatória aplicação do instituto, a grande diversidade das legislações regionais que o disciplinam.[12] Como observa Buehler, *The special assessments of local governments have been levied without a coordinated system of improvements and financing, with much confusion, inefficiency, and an evident lack of control.* More uniformity in the system of special assessments is desirable if haphazard

---

[9] V. Dossier apresentado à Conferência pelo Conselho Técnico de Economia e Finanças; V. "Subsídios para o melhor aproveitamento dos sistemas tributários dos Estados e Municípios", de autoria da delegação paulista à Conferência, ed. 1942; V. Carvalho Pinto, C.A., ob. cit., p. 170; V. "Sistemas Tributários", de Paulo Barbosa de Campos Filho, no *Digesto Econômico*, n.º 36 de 1947, p. 43.

[10-11] Hahne, Ernest Herman, "Special Assessments", *in Encyclopaedia of the Social Sciences*, ed. 1935, p. 278.

[12] V. Burnstam, A. R., "Special Assessment", *in Public Finance*, de Fagan & Macy, New York, 1936, p. 154.

procedure is to be eliminated *Probably such uniformity and harmonious planning will result only from state pressure on local governments, which are slow in making progress in that direction*".[13]

Aliás, como esclarece a exposição de motivos que acompanha o projeto, foi mesmo no pressuposto da oportuna regulamentação da contribuição de melhoria com base no inciso XV, letra "b", do art. 5.º, que a Constituição se restringiu aos preceitos definidores e limitativos do art. 30 e seu parágrafo único.[14]

Por todos os motivos, portanto, recomendável se torna a promulgação da lei federal regulamentadora.

IV — A COMPETÊNCIA FEDERAL

8 — Antes de entrarmos na análise mais detalhada do projeto, cumpre fixar-se a exata extensão do preceito constitucional em que se fundamenta: o art. 5.º, inciso XV, letra "b", que outorga à União competência para legislar sôbre "normas gerais de direito financeiro".

O sentido do texto não pode dar margem a dúvidas: a competência federal relativa ao direito financeiro, se restringe à simples função normativa geral, isto é, ao ditame dos princípios genéricos e superiores, cuja natureza ou estruturação sobrepaire às peculiaridades regionais. Não cabe assim à União descer ao detalhe regulamentar, ou transpôr os limites da simples orientação geral da matéria, salvo, evidentemente, quanto às obras públicas de sua autoria. Êsse sentido, que deflui claramente da peremptória restrição do texto constitucional, tem a aboná-lo ainda o seu próprio histórico. De fato, propusera Aliomar Baleeiro emenda ao ante-projeto, incluindo na competência privativa federal a legislação relativa ao direito financeiro, cuja autonomia, assim, desejava S. Excia. ver consagrada em nosso direito público. Já por essa ocasião, esclarecia o brilhante professor da Faculdade de Direito da Bahia, que, "evidentemente, essa competência não exclui a legislação subsidiária e complementar dos Estados, nem, muito menos, o direito que os Estados têm de expedir regulamentos internos de execução". Vencido nessa tentativa, renova a propositura da emenda, acompanhado por outros

---

[13] Buehler, Alfred G., *Public Finance*, New York, ed. 1940, p. 607.
[14] V. *Revista de Direito Municipal*, cit., p. 295.

representantes, por ocasião da discussão do projeto primitivo, logrando então a inserção do "direito financeiro" no inciso VI, "b", do artigo em estudo.[15] A redação vitoriosa, entretanto, restringe a amplitude da expressão: a competência outorgada à União fica limitada a "*normas gerais* de direito financeiro".

A atribuição federal só pode ter, portanto, o alcance normativo e genérico já apontado, mesmo porque entendê-la de outra forma, além de contrariar a gênese do preceito, e afrontar a categórica imposição do texto, exprimiria quebra do respeito às autonomias das entidades locais, incompatível com o regime federativo estatuído e notadamente caracterizado pelo respeito à capacidade tributária própria (arts. 19, 28, II, "a", 30, etc.). Como assinala Pontes de Miranda, o citado inciso constitucional "permite que a União dê *normas gerais* para a administração da fazenda nacional, estadual, territorial, distrital (Distrito Federal) e município, ainda relativas a receita e despesa, arrecadação, fiscalização e distribuição, desempenho das atribuições dos que guardam ou aplicam dinheiros públicos, tomada de contas, responsabilidade, direito orçamentário, pensões, etc. Obra para político de gênio, que busque a linha adequada entre o interêsse nacional e o interêsse regional, local, das finanças".[16]

V — O ÊRRO ESSENCIAL DO PROJETO

9 — Assinalando a natureza jurídica da competência federal, assim como a delicadeza da fixação de suas lindes, estamos assentando uma preliminar que, a nosso ver, desde logo afasta a possibilidade de acolhimento de vários dispositivos do projeto.

De fato, muito embora houvesse sua elaboração se inspirado num sentido "mais analítico" que o dos projetos anteriores em que se baseiou (v. exposição de motivos), na realidade êle transpõe a órbita normativa para descer a detalhes próprios da estruturação regional ou mesmo da respectiva regulamentação. Êste, a nosso ver, um vício fundamental do projeto, que, a não ser corrigido, sacrificaria decisivamente a generalização da taxa de melhoria a todo o país. São conhecidas as grandes dificuldades que a aplicação dêsse tributo

---

[15] Duarte, José, ob. cit., ps. 271, 275, 296.

[16] Pontes de Miranda, *Comentários à Constituição de 1946*, Rio de Janeiro, p. 297.

encerra, dificuldades de tal ordem que nem mesmo as maiores Capitais do País, a despeito das permissões constitucionais anteriores, conseguiram transplantá-lo para o terreno das realizações práticas. Que dizer então das demais regiões de nossa Pátria, se a adoção do tributo ficar vinculada a uma rígida padronização, exigente de rigores técnicos inacessíveis às organizações mais simples?

A nossa própria carta geográfica, como observou um grande pensador brasileiro, é um imperativo de descentralização administrativa. O legislador que se esquecer dessa realidade, e, empolgado pelo calor de suas convicções filosóficas ou jurídicas, se entregar à elaboração de leis administrativas ou financeiras, detalhadas e anelásticas, para inflexível aplicação a todo o território nacional, estará construindo textos de utilidade duvidosa, vistosos, sem dúvida, na ostentação de princípios de alta linhagem científica, mas despidos de elementares condições de sobrevivência, ante a rude e desnorteante incompatibilidade dos variados ambientes em que deverão atuar. Nunca será ocioso relembrar a prudente advertência de Duguit; Je suis le premiér à rechercher les constructions juridiques; *mais encore faut-il qu'elles soient une synthese de la realité; sinon elles sont une pure operation de l'esprit, elles ne répondent à rien, elles sont sans valeur, comme sans utilité*".[17]

Não houvesse, portanto, restrição do texto constitucional, e a própria realidade brasileira estaria a exigir, no interêsse da viabilidade do almejado tributo, a maior cautela e prudência na emissão das normas federais que o irão modelar em todo o País. Ou o Govêrno federal se restringe, nos têrmos constitucionais, à moderada orientação tributária, ou, em hipótese contrária, criará conflitos insolúveis com as peculiaridades regionais, a que uma fórmula rígida e única será incapaz de atender.

Se desejarmos, no interêsse da justiça e do progresso nacional, a produtiva disseminação da taxa de melhoria, cumpre, antes de mais nada, assegurar às entidades públicas que as irão aplicar e usufruir, uma necessária liberdade no seu tratamento regulamentar, respeitados, como é óbvio, os princípios fundamentais do tributo e as normas gerais que as conveniências econômicas, porventura hajam por bem em ditar. Na taxa de melhoria, mais do que em qualquer

[17] *Apud* Oliveira Viana, *Problemas de Política Objetiva*, ed. 1930, p. 1.

outro tributo, pela sua estreita dependência com as condições econômicas e administrativas locais, deverá o legislador central sobrepairar às peculiaridades regionais, reagindo assim contra aquêle "espírito de simetria" que Tavares Bastos já apontara como grande responsável pela inadaptação das nossas leis ou pelo inadequado provimento de nossas necessidades administrativas.[18]

10 — Êsse, a nosso ver, o êrro fundamental da orientação inspiradora do projeto, gerado, ao que parece, pelo propósito de conseguir desde logo a efetivação do tributo em todo o país.

Não escondem aliás os seus autores êsse objetivo, quando afirmam que a lei projetada "contém o suficiente para que se possa aplicar desde já e independentemente dessas disposições subsidiárias ou regulamentares", ou quando apresentam, como uma das suas justificativas, a necessidade de aparelhar a União para imediata recuperação do valor invertido em suas obras, com referências até a correspondentes consignações orçamentárias.[19]

Ora, tais finalidades transcedem, evidentemente, aos limites do fundamento jurídico invocado, isto é, do citado art. 5.º, inciso XV, letra "b", permissivo, como vimos, de simples normas gerais; a instituição e regulamentação da taxa cabem exclusivamente às entidades públicas interessadas na sua aplicação, e a sua regulamentação, para efeito das finanças federais, nunca poderia ser fundada no inciso constitucional, de objetivos puramente normativos. A cobrança da contribuição, relativamente às obras do Govêrno federal, deveria ser assim objeto de projeto autônomo, fundado no próprio art. 30 da Constituição, com caracteres inconfudíveis com os daquele que, com base no art. 5.º, só poderia almejar a fixação das normas gerais do tributo.

Essa preocupação de englobar na lei geral a regulamentação de interêsse federal, explica, em parte, o desvirtuamento sofrido pelo projeto em estudo. A noso ver, portanto, caberia desdobrá-lo, preliminarmente, em dois diplomas distintos: um, de caráter superior e normativo, fundado no art. 5.º, XV, letra "b", da Constituição, com extensão obrigatória a tôdas as entidades titulares dessa receita

---

[18] *A Província*, ed. 1937, ps. 35-36.

[19] V. a justificação, na citada *Revista de Direito Municipal*, p. 295.

fiscal, e, outro, pertinente às obras de execução federal, êste sim, mais completo e detalhado, em conformidade com as imposições gerais do primeiro e com base no citado art. 30 da Constituição.

VI — OBRAS QUE AUTORIZAM A IMPOSIÇÃO

11 — Feita esta observação inicial, passemos à análise dos principais dispositivos do projeto, frente aos quais mais precisa se poderá tornar a crítica da orientação que o inspira e dos têrmos em que a mesma se concretizou.

Dispõe o seu artigo 1.º: "*Artigo 1.º* — A cobrança da contribuição de melhoria, prevista no art. 30 e parágrafo único da Constituição, salvo lei especial, federal, que lhe permita a exigência em outros casos, cobrar-se-á quando resulte valorização de imóvel de propriedade particular em virtude de qualquer das seguintes obras realizadas pela União, Estados, Distrito Federal ou Municípios: *a*) de abertura, ou alargamento de praças, parques, campos de desporto, logradouros e vias públicas em geral, inclusive pontes, túneis e viadutos; *b*) de nivelamento, retificação, pavimentação, impermeabilização, arborização, iluminação, instalação de esgotos pluviais ou sanitários; *c*) de proteção contra as secas, inundações, erosão, ressacas e de saneamentos em geral; diques, drenagens, cais, desobstrução de barras, e portos, canais, retificação e regularização de cursos dágua, extinção de pragas prejudiciais a quaisquer atividades econômicas; *d)* de canalização de água potável e instalação de rêde elétrica telefônica, telegráfica, transportes e comunicações em geral ou de suprimento de gás, funiculares, ascensores ou instalações de comodidade pública; *e)* de aterros e realizações de embelezamento em geral, desapropriações em proveito de aspecto paisagístico; *f*) de sistemas de trânsito rápido e estações ferroviárias ou de tração elétrica, inclusive subterrâneas; *g*) de aeródromos e aeroportos."

Adotou o projeto o sistema de enumeração taxativa dos melhoramentos capazes de permitir a imposição do tributo, enumeração essa alterável apenas por outra lei federal. O propósito limitativo funda-se, certamente, no receio de práticas abusivas das entidades públicas, estendendo a cobrança da contribuição a melhoramentos cujos efeitos valorizantes possam ser duvidosos ou menos sensíveis.

A excessiva distensão das contribuições ou a realização de obras menos urgentes com o propósito de obtenção dos valiosos recursos e, sobretudo, cômodos financiamentos pelas mesmas proporcionados, têm realmente constituído um dos males na prática do sistema.[20] E' conhecido, por exemplo, o caso de Chicago, a propósito do qual observa Prestes Maia: "há abuso quando o poder público, deixando de sentir o pêso dos melhoramentos, descarregado pela taxa nos ombros do contribuinte, desmanda-se em programas exagerados. Em Chicago, o acúmulo de taxações, agravado pelo número de variedade dos critérios e das comissões autorizadas, produziram verdadeira catástrofe".[21]

E' a mesma ocorrência que, sob outro aspecto, o "Institute for training in Municipal Administration" analisa com as seguintes palavras:

"Because of the fact that special assessment charges are excluded in computing tax and debt limits, the device has frequently been used to finance projects that righfully should have been charged against a corporate fund. The special assessment device has without doubt tended to overdo the construction of local improvements. In the absence of any limiting device, real estate subdividers have put in all sorts of improvements and unloaded the resulting burden on the unwary investor. It is not difficult to find instances where as many as four or five charges in addition to property taxes are running concurrently against the same property.[22]

Daí a tendência que se observa, de adoção de várias restrições, destinadas a evitar que práticas abusivas possam comprometer a aceitação do princípio. Nos Estados Unidos, onde o "special assessment" interessa notadamente aos govêrnos locais, são êstes

---

[20] A êsse respeito observa Groves, em sua obra citada, à ps. 402-403: *"Granting that special assessments are sound in theory and assuming that can be successfully administered, they can still be abused by loading onto property more services than it needs, or at least more charges than it can pay at a given time and place"*. E mais adiante: *"Not infrequently, special assessments against property have accumulated to and above the point of confiscation. The temptation to levy excessive special assessments has been strengthened by the fact that these assessments are usually exempt from tax limitation statutes and special assessment bonds from debt limitations.*

A propósito V. ainda Rosewater, Victor, "Special Assessment", New York, ed. 1893, p. 71.

[21] "Melhoramentos da Cidade", palestra proferida no Rotary Club de São Paulo e reproduzida no seu Boletim n.º 709, de 5 de outubro de 1945.

[22] "Municipal Finance Administration", publicado pela referida entidade, em Chicago, março de 1937, p. 44.

geralmente limitados por disposições especiais constantes das constituições ou de leis estaduais próprias.[23] Não há, contudo, orientação uniforme: Estados há, onde as autorizações para a utilização local da contribuição são dadas por leis particularizadas, precedidas, às vêzes, de emendas constitucionais, como ocorre em South Carolina, por exemplo;[24] outros, como New-Jersey, preferem permissões mais amplas, com indicação dos melhoramentos justificativos da tributação, e outros, finalmente, como Massachussets, limitam-se às autorizações genéricas, extremadas apenas pelos princípios distintivos do instituto.[25]

12 — É inegável à vista do exposto a vantagem de se prevenir uma excessiva distensão do tributo, máxime, como é o nosso caso, na fase inicial de sua aplicação. Chega-se a compreender, portanto, neste ponto, a orientação do projeto, idêntica à que fôra adotada pela lei paulista de 1936 (lei n. 2.509 de 2 de janeiro de 1936), a qual, embora em extensão e detalhe menores, também estipulava as hipóteses de tributação.

Quer nos parecer, entretanto, que a enumeração taxativa, se importar no impedimento aos Estados, Municípios e Distrito Federal, de imposição do tributo, quando ocorram todos os fatôres doutrinários ou constitucionais capazes de legitimá-lo, se revestirá de caráter francamente inconstitucional, ofensivo da autonomia tributária daquelas entidades, incompatível com as únicas limitações constantes do parágrafo único do art. 30 da Constituição e finalmente inconciliáveis com a faculdade puramente normativa prevista no seu art. 5.º, XV, letra "b", faculdade cujo exercício só se pode compreender para disciplina e uniformidade dos princípios impositivos, nunca porém com alcance proibitivo de imposições tècnicamente enquadráveis nos citados preceitos constitucionais (art. 30 e seu parágrafo único).

A nosso ver, portanto, a prevenção dos abusos deve ser encontrada, não na apriorística restrição das hipóteses, mas sim na criteriosa definição dos princípios estruturais ou complementares que, sem impedir a coleta do tributo quando ocorram circunstâncias

---

[23] Grove, Harold M., *Financing Government*, New York, ed. 1946, p. 602.
[24] Buck, A. E., *Municipal Finance*, New York, ed. 1937, p. 394.
[25] Buck, ob. cit., p. 396.

capazes de justificá-la, tenham o alcance de moderar sua aplicação, conter os seus excessos e evitar enfim os desvirtuamentos do instituto. E êstes meios o próprio projeto os admite e consagra, com disposições, por exemplo, como as que figuram nos arts. 2.º e seguintes, e que, a seu tempo, serão referidas.

Não nos parece assim correta a forma taxativa da enumeração, cuja subsistência estariamos propensos a admitir, apenas em caráter exemplificativo, para maior clareza e facilidade de instituição local do tributo.

VII — GENERALIZAÇÃO INSTANTÂNEA

13 — Ainda a propósito do art. 1.º, não nos parece adequada a redação imperativa — "a cobrança da contribuição de melhoria ... cobrar-se-à quado resulte valorização", etc. Abstraindo da impropriedade de redação, o que nos parece menos acertado é a imposição de se cobrar desde logo a contribuição em tôdas as obras produtivas de valorização. Para o estágio inicial de implatação do complexo tributo, não seria certamente desejável essa instantânea generalização. A regulamentação incipiente ou inadequada, o máu aparelhamento administrativo, as dificuldades, enfim, peculiares ao tributo, agravadas pela nossa inexperiência, estariam a indicar, a nosso ver, uma determinação mais liberal da lei superior, capaz de permitir, quando não fôsse possível a simultânea adoção do tributo a todos os melhoramentos valorizantes, a cobrança ao menos relativamente àqueles mais simples, com sua gradativa extensão, de acôrdo com as disponibilidades do aparelhamento administrativo.

São unânimes os tratadistas da matéria em assinalar que sua aplicação, a se concretizar, o deve ser com tôda a segurança administrativa, após um completo e previdente aparelhamento dos órgãos respectivos. Anhaia Melo, considerado uma das maiores autoridades na matéria, assinala a delicadeza dos aspectos técnicos da instituição, lembrando que os respectivos processos, como diz Bartholomey, ou são empregados com o máximo critério *ou se destinam ao mais ruidoso fracasso e é melhor não pensar nêles*".[26]

---

[26] *Problemas de Urbanismo*, São Paulo, ed. 1929, p. 191. A êsse respeito observa Robert M. Haig, professor da Columbia University: "O êxito do sistema em muitas das nossas cidades é devido diretamente ao grau de capacidade administrativa de que é possível.

Não há dúvida que as aplicações isoladas ou parciais do instituto são profundamente injustas, pois gravam uns, enquanto excluem os outros.

Uma vez porém que se impusesse a generalidade de contribuição em relação a cada espécie de melhoramento, isto é, se obrigasse a tributação de todos os beneficiários da espécie de melhoramentos que fôsse declarada sob incidência da contribuição, já estaria assegurada a justiça fiscal, não havendo necessidade de se obrigar o poder público a sujeitar desde logo ao regime dessa tributação, todos os melhoramentos valorizantes.[27] Doutra forma, ou se levaria as administrações conscientes a sobrestar os empreendimentos até que o aparelhamento burocrático alcançasse aptidão para a regular imposição do tributo, e sensível seria o sacrifício dos serviços públicos; ou se conduziria os dirigentes menos cautelosos a uma tributação acumulada e intensiva, sem recursos materiais e técnicos para tanto, com o risco de se tumultuar a efetivação do instituto, e de comprometer, quiçá, os seus efeitos sociais, econômicos e financeiros. Tôda moderação será pouca na implatação dêsse complexo instituto. Não é êste o momento, ainda, de aludirmos às suas inúmeras dificuldades práticas; mas não será inoportuno lembrarmos que países mais adiantados que o nosso viram fracassar os esforços para sua adoção, e que nos próprios Estados Unidos, sérias são ainda as dificuldades a serem vencidas para a satisfatória administração dessa receita fiscal.

14 — Mas, a nosso ver, não são apenas razões de ordem prática que ditam a substituição da fórma imperativa do texto: é a própria Constituição Federal que a impõe, à vista da sistemática por ela adotada.

De fato, o seu art. 30 estabelece o tributo em caráter puramente facultativo. Enquadrado no capítulo atinente à renda das unidades federadas, êle não se reveste do cunho de um princípio de ordem

---

Em vários lugares foram os esforços de um só indivíduo que fizeram com que o seu emprêgo desse os melhores resultados. Onde a administração se tem mostrado incapaz, as conseqüências não têm sido lisonjeiras, e onde as condições são tais que não seja possível encontrar administradores à altura, *pode-se afirmar positivamente que o special assessment está de antemão destinado a ser um fracasso*". (*In* Anexos ao Relatório do Prefeito Firmiano Pinto, à Câmara Municipal, do ano de 1924, p. 267).

[27] "Uma vez que se cobra taxa de melhoria, ela deve ser cobrada em todos os casos análogos e pela mesma forma", diz Bilac-Pinto (ob. cit., p. 261).

econômica ou social de obrigatória execução, apresentando-se, ao contrário, em seus aspectos puramente fiscais, como recurso pôsto à disposição das entidades públicas. E não foram fruto do acaso os têrmos facultativos em que o instituiu o citado art. 30. Ao contrário, a redação anterior, consignada no ante-projeto, imprimia exatamente caráter compulsório ao tributo, nos têrmos seguintes: "Cobrar-se-à contribuição de melhoria sempre que se verificar a valorização do imóvel em virtude de obras públicas" ... A Sub-Comissão da Assembléia Constituinte, encarregada do seu estudo, assim justificava sua orientação:

"À contribuição de melhoria, a que se referiu o art. 124 da Constituição de 1934, *foi dado caráter compulsório*. Não constituirá apenas faculdade que o poder público usará ou não, segundo suas conveniências fiscais, mas dever de caráter social, pois não é moral nem justo que um grupo de proprietários se locuplete indevidamente em detrimento da massa de contribuintes que pagou a obra pública".[28]

Os têrmos do art. 30, mostram entretanto não ter vingado o princípio da aplicação obrigatória, substituída que foi a redação primitiva por uma simples designação de competência tributária.

Parece-nos assim que, de conformidade com o texto supremo e em harmonia com os interêsses da gradativa e segura implantação do instituto, se deverá eliminar do projeto o tom imperativo do seu artigo primeiro.

VIII — BENS PÚBLICOS

15 — Não nos parece procedente, também, a exclusão de todos os bens do domínio público, da incidência da contribuição, como fêz o projeto, circunscrevendo-a aos imóveis "de propriedade particular".

A disposição peca, a nosso ver, contra os princípios da justiça e os interêsses da coletividade. Com efeito, uma das grandes vantagens que se têm apontado na contribuição de melhoria, como fonte de recursos para realização das obras de interêsse coletivo, é exatamente a insubmissão do tributo às normas gerais da imunidade ou

[28] Duarte, José, ob. cit., ps. 539, 540.

da isenção. Uma vez que o seu princípio informativo é o da recuperação de uma valorização reputada injusta, onde quer que essa valorização se produza deve a tributação ir buscá-la, seja qual fôr o contribuinte.[29] Enquanto com relação aos impostos em geral, a isenção de pagamento exprime a simples dispensa de um sacrifício pecuniário, com relação à contribuição em estudo, tal isenção significaria a dispensa da devolução de uma importância, cuja retenção pelo beneficiário, o princípio informativo do tributo considera ilícita. Não há pois razão para exclusão de contribuintes, e esta circunstância, como observa Buehler, tem constituído até um dos mais vivos fatôres de interêsse pelo tributo,[30] sendo ainda, como nos mostra Hermann Hahne, um dos motivos que levaram os tribunais americanos a distinguir a contribuição de melhoria dos impostos, no objetivo de livrá-la das isenções legais.[31]

Ouçamos a êsse respeito, por exemplo, o "Institute for training in Municipal Administration":

"Tax Exempt Properties — *A particularly important aspect of the spreading process is the treatment af tax exempto properties. If such properties arre relieved of the charges of special assessments, an additional burden must be borne by other properties in the improvement area or by the city at large.* There is quite general agreement, therefore, that tax exempt properties should bear their share of special assessment levies.

The greatest amount of tax property belongs to governmental agencies. A study conducted in a large eastern city a few years ago revealed that 62.4 per cent of the tax exempt property in the city was public property, and similar studies in other cities indicate that

---

[29] A questão é claramente apreciada no "Report of Comittee on Sources of Revenue", de National Municipal League, publicado no livro "Readings in Public Finance and Taxation", de Mills and Starr, ed. 1932, a p. 244: "*It would seem that any exemption of property from special assessment, whether such property is in government or private ownership, is unsound. The benefit resulting from a public improvement inheres in the property affected, and the distribution of the cost in terms of benefit conferred should be made in that way. When national, state, or city property is affected by any particular improvement, it may be necessary to meet their share of the cost out of general fund; is any event, the adjustment necessary should be a matter of public record showing that a regular assessment had been made against the property in accordance with the benefit conferred. In the case of private schools, churches, charitable, and other institutions, there should be no exemptions from assessment*".

[30] Buehler, Alfred G., ob. cit., p. 601.

[31] Hahne, Ernest Hermann, *in Enciclopaedia of Social Sciences*, p. 277

this condition is fairly typical. For assessments against city-owned property, the city should be permitted to make charges against its general funds. It would also seem reasonable for the state to enable the city to levy assessments against state and property held by other local governments. Collecting assessments from the federal government involves legal difficulties, since such levies cannot be collected without the consent of the federal government. In a number of instances, however, arrangements have been worked out in advance whereby a fair portion of the cost of the improvement is included in a subsequent federal budgetary appropriations and paid to the municipality by the agency concerned".[32]

Desarrazoada nos parece assim a exclusão de todos os imóveis de domínio público da incidência da tributação. Tanto mais desarrazoada nos parece tal orientação, quando é a própria Constituição que tornou hoje incontroversa a exclusão das taxas dentre os tributos atingidos pela imunidade fiscal dos entes públicos (*ex-vi* do art. 31, inciso V, letra "a"). Se, em relação à própria taxa, inexiste qualquer imunidade do ente público, como permitir a êste reter uma valorização por outros produzida, e que de todos os particulares é recuperada? Injusta, profundamente injusta, seria orientação dessa ordem, além de mutilar sèriamente, em detrimento dos interêsses coletivos, a receita normal a ser proporcionada pela contribuição.

Não temos dúvida em que os bens públicos de uso comum, se excluam, realmente, dentre os abrangidos pela tributação. Mas a êsse respeito nada será preciso declarar na lei, pois se o fundamento da contribuição é a valorização, não se poderá cogitar de áreas que, estando fora do comércio (art. 69 combinado com o 67 do Código Civil), não estão sujeitas a acréscimo de valor. Já o mesmo, entretanto, não se poderia dizer dos bens públicos dominicais (alínea III do art. 66 do Código Civil) ou mesmo dos bens públicos de uso especial (alínea II do citado art. 66), uma vez que se trata de bens alienáveis, passíveis de circulação econômica, os primeiros a todo o tempo, e os últimos quando perderem a afetação do uso especial, como esclarece Clóvis Beviláqua, ao comentar o art. 67 do Código Civil.

---

[32] Ob. cit., p. 48.

A lei estadual n. 2.509, de 1936, em que se inspirou o projeto Baleeiro-Nóbrega, também não consignava a exclusão dos bens públicos.

Não encontramos assim, por tôdas as razões expostas, motivos para sua subsistência. E privada de justificação financeira ou jurídica, tal restrição imposta à capacidade tributária dos entes menores (Estado, Município, Distrito Federal) estaria mesmo inquinada, a nosso ver, do vício de inconstitucionalidade.

IX — OBRAS E SERVIÇOS PÚBLICOS

16 — Acertada foi a orientação adotada pela Constituição e remarcada pelos têrmos do artigo inicial do projeto, de circunscrever a contribuição de melhoria apenas às obras públicas, excluindo os serviços pròpriamente ditos. Êstes, como assinala Bilac Pinto, são mais adequadamente atendidos pelas taxas, e se é exato que a êles muitas vêzes se estende a contribuição noutros países, não é menos certo que reprovam os tratadistas tal extensão, como um condenável desvio aos princípios mais puros do instituto. É, como observa Bilac Pinto, a "hipertrofia do instituto, para além dos seus limites próprios", cometida pelos americanos, ou, como ocorre na Itália, "onde se usa e abusa de expressão — *contributi di miglioria*... um verdadeiro "processo de desintegração" do mesmo.[33]

Os serviços, na realidade, têm em geral um caráter de continuidade, diverso portanto da obra pública; e, embora tragam inegável benefício aos imóveis, não produzem pròpriamente uma integração de valor, adicional ao patrimônio que êles representam, pois seus benefícos efeitos geralmente subsistem apenas durante a sua prestação; sendo ainda de se considerar que o financiamento do serviço público, principalmente em face do nosso direito financeiro (art. 1.º, § 2.º, do decreto-lei n. 2.416, de 17 de julho de 1940) constitui o adequado objeto das taxas.

17 — Nos Estados Unidos, entretanto, verifica-se certa distenção dos princípios, no movimento extensivo da contribuição aos serviços públicos. São de Buehler as seguintes observações:

---

[33] Bilac Pinto, *Contribuição de Melhoria*, Rio de Janeiro, p. 136.

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
BIBLIOTECA MARIO HENRIQUE SIMONSEN

In the evolution of special assessments, however, they have been employed to finance certain services which are not of the nature of permanent public improvements and they have frequently been apportioned among property owners without a close regard for particular benefits".

E mais adiante:

"Many local governments have employed special assessments to raise revenue in order to maintain such services as street sprinkling and lighting, which would ordinarily be classed as requiring current expenditures rather than outlays on improvements. Whether this is a proper use of special assessments, or not, is a matter of opinion, but the practice is fairly common".[34]

Contudo, como reconhece Cornick, a despeito de sua opinião em contrário:

"the opinion is quite generally held that special assessments should not be levied for current expenditures, *aside from those which plainly involve reimbursements for the abatement of nuisances as in the case of snow removal from the sidewalks in front of vacant lots or the cutting of weeds on vacant lots".*[35]

Na realidade, entretanto, trata-se mais da distensão de conceito do "special assessment" americano, do que pròpriamente da contribuição de melhoria, que, nem sempre com aquêle se identifica. Contribuição especial, embora, falta-lhe geralmente, nesses casos, o fundamento característico da contribuição de melhoria — o propósito de recuperação de valorizações ocasionadas. E' o que se depreende, por exemplo, das seguintes palavras de Croves:

"In all such instances, though a case can be made for the proposition that a special benefit is provided, it is idle to seek an equivalent in an increase in land values. The fact that such levies are made under the police power removes the legal necessity to prove either an increment or a special benefit".[36]

18 — O nosso direito, porém, como vimos, não deixa margem para que se possa pleitear a extensão do instituto ao custeio dos serviços públicos, não só por fôrça do § 2.º do art. 1.º do decreto-lei

---

[34] Buehler, Alfred G., ob. cit., p. 599.
[35] Buck, A. E., ob. cit., p. 398.
[36] Groves, Harold, M., ob. cit., p. 396.

n. 2.416, de 17 de julho de 1940, que estabelece normas financeiras para os Estados e Municípios, com em face dos têrmos do próprio inciso constitucional que institui a contribuição de melhoria. Interessante, contudo, à vista da amplitude que ela vem conquistando noutros países, que se remarque na lei êsse aspecto, como procura fazer o projeto, dirimindo assim quaisquer dúvidas.

X — PROCESSO DE CÁLCULO

19 — Prosseguindo na análise do projeto, vamos focalizar de preferência os tópicos em que enquadram os princípios fundamentais do sistema instituído, reservando para referência final as disposições complementares que o integram. Dentro dêste plano, destacam-se desde logo os seguintes parágrafos do art. 3.º:

"§ 1.º — Para cobrança da contribuição de melhoria, a administração competente deverá: *a*) publicar o plano especificado da obra e o orçamento respectivo; *b*) estabelecer os limites das zonas a serem beneficiadas direta ou indiretamente; *c*) publicar o cálculo provisório da contribuição de melhoria e de sua gradual distribuição, entre contribuintes expressa em percentagens sôbre o valor atual e futuro dos imóveis a serem presumìvelmente beneficiados.

§ 2.º — Dentro do prazo não inferior a 15 dias, receberá a administração quaisquer reclamações dos interessados, redigidas em duas vias, e, se não tiverem provimento serão arquivados, dando-se aos reclamantes a 2.ª via, e despacho respectivo devidamente autenticados, para usarem delas como protesto por ocasião do lançamento definitivo.

§ 3.º — Não havendo acôrdo entre a administração e o contribuinte acêrca do valor do imóvel antes da obra, ou melhoramento, prevalecerá o último lançamento, salvo o disposto no parágrafo 7.º.

§ 4.º — Executada a obra, ou melhoramento na sua totalidade, ou em parte suficientemente para justificar a exigência da contribuição de melhoria sôbre determinados imóveis, proceder-se-á ao respectivo lançamento, depois de publicado o demonstrativo das despesas, assinando-se prazo não inferior a 15 dias para as impugnações do contribuinte que será intimado pelo correio, sob registro, com aviso e recepção, sem prejuízo da publicação de editais, onde houver imprensa diária.

§ 5.º — Se o contribuinte não concordar com o valor fixado pela administração, depois da obra e não fôr deferida a revisão pretendida, poderá exigir que lh'a compre o govêrno pelo preço que êste insistir em atribuir ao imóvel beneficiado."

Como se vê, julgou o projeto interessante fixar preceitos reguladores do cálculo, do lançamento e da cobrança da taxa. E o fêz, sem dúvida, em forma mais simplificada que a das leis em que se baseou (lei n.º 2.509, de 2 de janeiro de 1936, do Estado de São Paulo, e Ato 1.238, de 24 de março de 1937, da Prefeitura Municipal de São Paulo), mas ainda, a nosso ver, em forma incompatível com a natureza normativa e geral facultada pelo comentado art. 5.º, XV, "b", da Constituição Federal, consignando detalhes mais próprios das regulamentações regionais competentes.

Haja visto, por exemplo, a fixação de prazos para reclamações (§§ 2.º, 4.º), a fixação do número de vias dos requerimentos (§ 2.º), detalhes sôbre formalização dos despachos (§ 2.º), pormenores sôbre notificação pessoal do contribuinte (§ 4.º) e seriação dos trâmites processuais.

Adota o projeto, de acôrdo com a boa doutrina, o regime da publicidade do processo fiscal, com audiência reiterada dos contribuintes, afim de lhes assegurar a mais ampla defesa de seus interêsses.

E, relativamente ao aspecto que, no terreno prático, constitui o ponto nevrálgico do êxito da contribuição, opta pelo sistema de seu cálculo mediante verificação do valor de cada imóvel, antes e depois da obra. Não desce, na adoção dêsse critério, ao rigor seguido, por exemplo, pela citada lei paulista n. 2.509, de 1936, que exigia uma individualizada demonstração "de poder alcançar o imóvel, em operação normal de compra e venda, preço superior ao que lhe poderia ser atribuído, em operação idêntica, antes da obra ou melhoramento" (art. 2.º).

Mas, embora sem adotar uma enunciação formal, é o critério dessa dupla avaliação, antecedente e conseqüente à obra, que se vê esparsamente consagrado em seus preceitos dentre os quais os da alínea "c" do § 1.º e os dos §§ 3.º e 5.º do artigo em análise.

20 — Para quem encare a elaboração legislativa com espírito realista e sincero propósito de ver difundida em nossa Pátria essa

justa e produtiva modalidade tributária, o critério distribuidor da responsabilidade fiscal constitui realmente o mais delicado problema a ser solvido. Nêle se assentará não só a justiça da imposição, como a sua própria praticabilidade, e a dificuldade reside em que, entre êsses dois polos essenciais à sua implantação, gravitam os mais sérios obstáculos que se apresentam à efetivação do instituto. E' que quanto mais puro, racional e cauteloso o processo de sua imposição, tanto mais complexa, embaraçada e onerosa se revela a sua administração, a ponto, muitas vêzes, de pràticamente anular os seus benéficos efeitos ou de entravar perigosamente o ritmo das realizações públicas, com maiores prejuízos a coletividade.

21 — A sedução das doutrinas e o anseio pela mais perfeita justiça têm levado os legisladores, muitas vêzes, a esquecer a precariedade das condições sociais e administrativas em que suas belas criações jurídicas terão de viver. Os fracassos que a história da contribuição de melhoria nos apresenta em todo o mundo, residem, geralmente, nessa dissociação entre o esplendor das fórmulas promulgadas e a precariedade das condições de tôda a ordem, a que se condiciona sua vida prática. Daí as desilusões de muitos a respeito do instituto, o seu estado estacionário ou de franco retrocesso em alguns países, e enfim o descrédito em que críticas superficiais querem por vêzes lançar a contribuição de melhoria. O sucesso obtido nos Estados Unidos, em parte explicado pelas condições do progresso local, se deve dominantemente ao espírito prático com que foi levada a efeito a aplicação do instituto, com sacrifício embora, muitas vêzes, de maior pureza de seus lineamentos científicos, mas em proveito da sua exeqüibilidade, e no propósito de dar efetiva satisfação aos interêsses da coletividade.

Na Europa, por exemplo, meio bem mais adiantado que o nosso, não conseguiu a contribuição um desenvolvimento compatível, com seu alto sentido social e financeiro. Na própria Inglaterra, que segundo uns [37] foi o berço da contribuição, estacionária se manteve a

[37] A êsse respeito diz Rosewarter, ob. cit., p. 20: "*The effective clause of this statute was copied almost literally from the twentieth section of the English act passed 1687, and re: enacted 1670, to regulate the re-building of London after the great fire. The idea was not, as has often been erroneously supposed, indigenous upon American soil. For twenty years the substance of the plan had been enrolled upon the English statute-book. The very words and phrases used were borrowed from across the water*".

V. "Special Assessment", *in Readings in Public Finance and Taxation*", de Mill and Starr, New York, ed. 1932; V. "Municipal Finance Administration", cit. p. 43.

mesma por mais de dois séculos e tímida se revela sua contemporânea aplicação. E a causa no-la aponta Bilac Pinto — "algumas dificuldades práticas, *entre as quais ocupam lugar de destaque as relacionadas com o cálculo das contribuições*, são talvez também responsáveis pela infrequente adoção do "beterment" na Inglaterra".[38]

Não foi maior o seu sucesso na França, onde disputas intermináveis lançaram o descrédito sôbre o tributo, quando da aplicação da conhecida lei de 1807. "Por essas razões", observa o autor supracitado "e talvez por outras, em mais de um século não foi a lei aplicada senão cêrca de 30 vêzes. E só o foi quando o *plus-values* era de tal sorte vultoso que teria sido indescupável não tê-los cobrado".[39]

Na própria América do Norte, cujas condições facilitam sobremaneira a disseminação do tributo, inúmeros são os depoimentos que revelam a impossibilidade de completo domínio das respectivas dificuldades, só superadas, muitas vêzes, com o sacrifício consciente da maior perfeição do processo tributário. Mesmo assim, a despeito dessas facilidades e do generalizado uso do tributo, há cidades que não o adotam, como, por exemplo, São Francisco e outras,[40] não se podendo ainda esquecer os insucessos já ocorridos, ou a subsistência de diplomas legais que não chegaram a ter a devida aplicação.[41] De uma forma geral, porém, os processos de aplicação ainda satisfazem[42] e as suas dificuldades exigem crescente reaparelhamento administrativo. Como lembra Buehler, If special assessments are to provide more revenues, however, *the technique of administering them must be overhauled in many localities and a modernized administration must be developed*".[43]

22 — Apontando as dificuldades sentidas por paises de recursos consideràvelmente superiores ao nosso, estamos conseqüentemente

---

[38] Bilac Pinto, ob. cit., p. 36.

[39] *Idem*, p. 41.

[40] Groves, Harold M., ob. cit., p. 403.

[41] Prestes Maia, *Estudo de um plano de avenidas para a cidade de São Paulo*, ed. 1930, p. 32.

[42] Após acurada análise de sua aplicação em New York, conclui J. P. Jensen: *"The first and general conclusion is that the special assessment, systems in the 28 largest New York cities do not operate equitably, and should be sujeted to change"*. (V. *Public Finance, Selected Readings*, Fagan and Macy, p. 164).

[43] Buehler, Alfred G., ob. cit., p. 608.

insinuando os pesados obstáculos que teremos de vencer para a implantação do tributo. Aliás já tivéramos ocasião de os sentir diretamente, quando, em face de expressas autorizações legais superiores, se encontraram as nossas entidades públicas habilitadas a recorrer a êsse recurso fiscal.

Instituída, entretanto, pelo Govêrno Provisório de 1932, mediante o decreto-lei n. 21.390, de 11 de maio, sob a denominação de "taxa especial de benefício", não a puseram em prática as entidades interessadas.[44] Com a expressa previsão constante do art. 124 da Constituição de 1934,[45] novo ensejo se apresentou à sua instituição local, e nesse sentido promulgou o Govêrno de São Paulo a lei n. 1.509, de 2 de janeiro de 1936, que tanto influenciou o projeto em estudo. Entretanto, ao que sabemos, até hoje não conseguiu o próprio Estado de São Paulo dar aplicação ao tributo. Com fundamento nessa lei geral, instituiu-o também, regulamentado-o logo após, o Município da Capital paulista (Ato 1.074, de 25 de abril de 1936, e Ato 1.238, de 24 de março de 1937).[46] Pois, apesar de se tratar de cidade de crescimento extraordinário, propícia portanto à adoção do Instituto, e de dispôr de organização administrativa considerada das melhores dentre as capitais do País, não consegue também pôr em execução as leis citadas. No momento em que a expansão de seus serviços de calçamento não admitiam maior protelação do respectivo financiamento, viu-se forçada a instituir a taxa de calçamento em moldes diversos, como taxa de serviço, conseguindo, para tanto, uma restrição legal no campo de incidência das leis de melhoria então vigentes.[47] A exposição de motivos que acompanhou êsse projeto de lei, aponta as dificuldades que tornavam inexequível a imposição da taxa sob a modalidade de melhoria, adotada pela legislação vigente, obser-

---

[44] Bilac Pinto, ob. cit., p. 85.

[45] A Constituição de 1937, conquanto omissa, manteve a viabilidade do tributo. Nesse sentido, vide J. H. Meireles Teixeira, em artigo a fls. 391 do volume XLVI da *Revista do Arquivo Municipal*.

[46] Sôbre o mecanismo da lei municipal, vide artigo de Lisandro Pereira da Silva, "A Taxa de Melhoria em São Paulo", publicado no vol. XXVII da *Revista do Arquivo Municipal*.

[47] Vide a justificação de motivos da lei municipal n.º 64, de 19 de dezembro de 1940, constante de publicação da Prefeitura Municipal de São Paulo, de 1941, p. 16, apresentada pelo Prefeito Prestes Maia.

Essa fuga ao regime legal da contribuição de melhoria, verificada em geral no Brasil, levou o Prof. Juan Carlos Luqui a dizer que em nossa terra as contribuições eram assemelhadas às taxas. (Vide "A Contribuição de Melhoria na República Argentina", *in Revista do Serviço Público*, vol. II, de 1947, p. 41).

vando a propósito: A prática tem demonstrado a necessidade de simplificação na imposição de melhoria, exigindo a eliminação dos requintes e excessos que, pelas irremovíveis dificuldades práticas, possam prejudicar a justiça ou eficiência dos seus objetivos". E mais adiante: "*A taxa de serviço ou de melhoria, exatamente proporcional* ao serviço prestado ou à *valorização do imóvel, traria complicações inextricáveis de avaliação e lançamento*, máximè se a quiséssemos enquadrar completamente nos têrmos das leis gerais de melhoria estadual e municipal, onde a preocupação das garantias dificulta a exequibilidade do processo".[48]

Remanesce, assim, também a lei municipal de melhoria, sem qualquer aplicação. Até que, em 1945, julgou mais acertado a administração confessar lealmente a sua inaptidão para o processamento da contribuição de melhoria, promulgando o decreto-lei n. 319, de 15 de dezembro, que declarou suspensa a aplicação dos citados Atos anteriores. Os "consideranda" respectivos são bastante ilustrativos, motivo pelo qual não podemos deixar de reproduzí-los em parte: "considerando que, em conseqüência de dificuldades de várias espécies e notadamente de inexistência de aparelhamento adequado, tanto estatístico como fiscal e técnico, não tem sido ainda possível à Prefeitura dar aplicação à taxa de melhoria, instituída e regulamentada no Município na forma dos Atos ns. 1.074, de 25 de abril de 1936, e 1.238, de 24 de março de 1947; considerando, por outro lado, que a *regulamentação do tributo em nosso Município, pela complexidade de suas exigências, não corresponde às condições e possibilidades do meio a que se destina*, justificando-se assim uma revisão tendente a imprimir maior simplicidade e eficiência aos seus dispositivos, em benefício da Administração e em garantia dos próprios contribuintes"; etc.

23 — Como se vê, frustraram em nosso País, até o presente, tôdas as tentativas de implatação do instituto, ante as dificuldades trazidas pelo critério de avaliação, que obrigava a verificação individualizada do acréscimo de valor trazido a cada uma das propriedades beneficiadas. O que sejam tais dificuldades, diz, por exemplo, com conhecimento direto e grande autoridade, o ex-Prefeito e notável

---

[48] *Idem*, ps. 19 e 21.

urbanista Prestes Maia, em conferência pronunciada no Rotary Club de São Paulo, de que transcrevemos os tópicos seguintes:

"Pode-se dizer que cada lançamento é quase tão difícil como uma expropriação, principalmente se os atingidos entenderem contestá-lo. Taxa muito mais simples, meio têrmo entre a melhoria e o rateio, a taxa de calçamento vigente, tem-nos dado imenso trabalho e saído com grande atraso. Entretanto, esta só envolve dados aritméticos e geométricos elementares e, para o seu manuseio, dispomos de repartições técnicas numerosas. Introduzir o fator "valor", como sucede com a taxa de benefício, é o mesmo que passar da geometria a 2 à geometria a 3 dimensões: o preparo técnico e moral dos funcionários dará um salto, e a sua formação deve ser especial.

No Município de São Paulo, tais dificuldades, ponderadas com critério realista e amplo, capaz de visionar em seu conjunto todos os interêsses da administração, por fórma a que o atendimento de alguns não importasse no sacrifício de outros não menos respeitáveis, *levariam mesmo à conclusão de sua impraticabilidade imediata, com o caráter geral de que se deveria revestir*".

. . . . . .

"Mas não há só dificuldade formal ou de processo, como também a *dificuldade substantiva do critério avaliador.*

Realmente, a base da taxa é a valorização especial efetivamente recebida em virtude da obra pública. Ora, duas grandes dificuldades logo se manifestam: precisar o momento da efetividade da melhoria, e determiná-la com certa exatidão dentro da acumulação emaranhada de tôdas as valorizações possíveis, reais ou aparentes. Há a melhoria particular à obra considerada, há outras melhorias produzidas por outras obras vizinhas, há a valorização geral da cidade, há as valorizações e desvalorizações artificiais ou passageiras das crises econômicas, há as valorizações ou desvalorizações por vêzes enormes, originadas nas variações monetárias. *Elas somam-se ou subtraem-se* (e nem sempre aritmèticamente) *emaranham-se, mascaram-se de modo enextricável*".[49]

O deputado Barbosa Lima, ao dar parecer sôbre o projeto ora em estudo, na Comissão de Finanças da Câmara federal, embora

---

[49] *In Boletim do Rotary Club de São Paulo*, cit., p. 54.

confiante na aptidão administrativa dos nossos municípios, não escondeu os seus receios ante a complexidade dessa avaliação especial de cada um dos imóveis beneficiados. Analisando caso semelhante, depois de historiar o tremendo insucesso experimentado pela Inglaterra com o *"increment value duty,* o *revision duty* e o *underveloped land duty,* afinal abandonados em 1920, com restituição de tôdas as importâncias recebidas desde a sua instituição, faz as seguintes ponderações:

"Qual a razão dêsse fracasso? Segundo Roger Lefebvre," *as avaliações ordenadas pelo Finance Act e que constituíam a base do lançamento dos novos impostos eram quase impraticáveis".* Não obstante o aumento considerável do funcionalismo incumbido das avaliações, não foi possível vencer as dificuldades do empreendimento. Em julho de 1914, já estavam feitas avaliações correspondentes a 79% da superfície total da Grã-Bretanha, mas dessas avaliações 130.000 estavam em suspenso, por motivo de decisões legais contraditórias, aguardando uma lei que harmonizasse interpretações divergentes, segundo ainda o sr. Roger Lefebvre. Em 1919, Austin Chamberlains, como chanceler do Tribunal do Tesouro, comunicou aos Comuns que o *increment value duty* e o *reversion* dêstes eram inaplicáveis, mas que, como não conviesse naquele momento suprimí-los, aconselhava a sua suspensão.

Por tudo isso se verifica que a grande dificuldade, na aplicação dêsses tributos estabelecidos sôbre a valorização da propriedade particular, resulta da impossibilidade de avaliações perfeitas, tanto mais quando se precisa conhecer dois valores, o anterior e o posterior à comprovação do benefício recebido".[50]

Farta seria a documentação que a êsse respeito poderíamos trazer para ilustrar a matéria, não fôsse o receio de alongar desmedidamente êste estudo. Limitamo-nos, por isso, a fazer remissão, dentre os que focalizaram tais dificuldades em estudos locais, aos discursos de Mário Masagão na Asembléia Constituinte,[51] onde assinala a precariedade de medição das valorizações, e ao trabalho do professor Stuart S. Roberts, da Universidade de Manchester, exatamente à propósito do projeto convertido na citada lei paulista, no

---

[50] *In Diário do Congresso Nacional,* de 17 de outubro de 1946, p. 327.
[51] Duarte, José, ob. cit., p. 542.

qual, insistindo no mesmo ponto, confessa "francamente, que não existe nenhum princípio científico sôbre o qual se possa basear a aplicação desta taxa. A base é essencialmente empírica e por esta mesma razão deve-se ter a maior cautela em tal aplicação".[52]

24 — Com a exposição anterior, o quanto possível isenta de preconceitos pessoais, pois se funda no testemunho de insuspeitas e abalizadas autoridades e em fatos de nossa recente história administrativa, queremos assinalar, com realismo, êste penoso mas inevitável dilema que se nos oferece na adoção do instituto: ou o simplificamos por forma a torná-lo exequível pelas nossas rudimentares organizações administrativas, ainda que com algum sacrifício à justa proporção na distribuição dos encargos, ou o formulamos na conformidade dos mais avançados modelos doutrinários, por amor a uma inatingível perfeição de justiça distributiva. Na primeira hipótese, talvez estejamos diminuindo, em certos casos, não pròpriamente a justiça da contribuição individualizada, mas sim a rigorosa igualdade na apropriação do gravame entre os vários contribuintes; em compensação, praticável se tornará a contribuição, e o progresso social se verá aparelhado com preciosos recursos financeiros, ao mesmo passo que se eliminará a revoltante injustiça do enriquecimento de alguns, à custa do sacrifício de todos. Na segunda hipótese, alcançaremos, sem dúvida, uma fórmula aparatosa e elegante, apta, em tese, a dar maior aproximação ao càlculo das valorizações, mas incapaz ainda de eliminar as imperfeições que são inatas em todos os processos de avaliação humana, e, ao mesmo tempo, geradora de extrema complexidade burocrática, cujas exigências técnicas, efeitos obstrutivos e custo elevado, serão de molde a aniquilar a vida real da instituição, reduzindo-a à letra morta das leis inadaptáveis, em tôrno da qual se tecerá o jôgo floral das dissertações acadêmicas, enquanto o progresso de nossas cidades remanescerá contido pela insuficiência de recursos e o injusto enriquecimento dos beneficiários de obras públicas contíguas continuará a se processar à custa de tôda a coletividade.

De nossa parte, não temos a menor dúvida em renunciar à sedutora fórmula do critério avaliativo mais evoluído. Entre a injustiça,

---

[52] *In Revista do Arquivo Municipal*, São Paulo, vol. XXII, 1936, p. 358.

porventura decorrente de uma menos perfeita distribuição dos encargos — que são todos êles isoladamente justos — e a injustiça muito maior e muito mais danosa, de continuar o nosso Poder Público pràticamente desaparelhado para recolher tôda a valorização extraordinária levada ao patrimônio de alguns pelo esfôrço de todos, preferimos a primeira das contingências.

Eis porque, sem avançar ainda observações mais detalhadas, nos parece que o critério de fixação das contribuições individuais, acolhido pelo projeto ora em estudo e que reproduz a orientação das leis anteriores inaplicadas, conquanto seja tècnicamente o menos imperfeito, não é o mais conveniente às realidades nacionais, pelo menos sob a forma genérica de que se revestirá a lei normativa, obrigatòriamente aplicável, a todo o País.

(Continua)