

A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA NO CENÁRIO TRIBUTÁRIO CONTEMPORÂNEO

Eduardo Buzzi¹²⁶

Resumo: Este artigo analisa a contribuição de melhoria no cenário contemporâneo, isto é, pós-reforma tributária, como um instrumento eficiente para financiar o desenvolvimento dos municípios. O estudo aborda a natureza da contribuição de melhoria, destacando o seu fato gerador – a valorização imobiliária decorrente de obra pública – e a necessidade de comprovação do nexo causal. Por meio da análise da legislação (CTN e Decreto-Lei nº 195/67) e da jurisprudência consolidada (STJ e TJSP), o trabalho detalha os requisitos formais de instituição, como o duplo limite (global e individual) e o limite anual de cobrança (3% do valor fiscal do imóvel). O artigo conclui que a correta aplicação e a observância rigorosa das exigências legais e jurisprudenciais garantem a validade da cobrança e fortalecem a cidadania fiscal, pois demonstram a legitimidade do tributo ao vincular o investimento público ao benefício real obtido pelo contribuinte.

Abstract: This article analyzes the Special Assessment Tax in the contemporary scenario, specifically post-tax reform, as an efficient instrument for financing municipal development. The study addresses the nature of the tax, highlighting its generating event – the real estate appreciation resulting from a public work – and the need to prove the causal link. Through the analysis of legislation (National Tax Code – CTN and Decree-Law

¹²⁶ Procurador do Município de Joinville, SC. Pós-graduado em Direito Tributário pela Universidade Cândido Mendes (2025). Pós-graduado em Administração Pública pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Graduado em Direito pela Faculdade de Direito de Joinville. Ex-Procurador-Geral do Município de Joinville (2013-2020). E-mail: eduardob@joinville.sc.gov.br
Lattes: <https://lattes.cnpq.br/6196743690482081>

nº 195/67) and consolidated jurisprudence (Superior Court of Justice – STJ and São Paulo Court of Justice – TJSP), the work details the formal requirements for its institution, such as the double limit (global and individual) and the annual collection limit (3% of the property's fiscal value). The article concludes that the correct application and strict observance of legal and jurisprudential requirements guarantee the validity of the collection and strengthen fiscal citizenship, as they demonstrate the legitimacy of the tax by linking public investment to the real benefit obtained by the taxpayer.

Palavras-Chave: Contribuição de Melhoria. Reforma Tributária. Autonomia Fiscal. Valorização Imobiliária. Justiça Fiscal.

Keywords: Special Assessment Tax. Tax Reform. Fiscal Autonomy. Real Estate Appreciation. Fiscal Justice.

Sumário: 1. Introdução; 2. O Novo Cenário Fiscal dos Municípios; 3. Betterment Taxes (Taxas de Melhoria); 4. A Contribuição de Melhoria: um conceito legal; 5. A Contribuição de melhoria como instrumento de justiça fiscal; 6. Os requisitos para instituição e cobrança da contribuição de melhoria; 7. A forma de cálculo; 8. A contribuição de melhoria sob a ótica do Tribunal de Contas; 9. Conclusão. Referências Bibliográficas.

1. INTRODUÇÃO

A recente reforma tributária, ao unificar tributos, impõe aos municípios o desafio de fortalecer sua autonomia fiscal, essencialmente em relação à capacidade de gerar receitas próprias e desvinculadas de um sistema centralizado de repartição.

Nesse contexto, a contribuição de melhoria reaparece como um instrumento para a geração de receitas próprias, vinculada a uma atuação estatal específica para a realização de obra pública que resulte em valorização dos imóveis localizados na área de influência dessa obra.

Embora a contribuição de melhoria seja pouco utilizada devido a desafios que dificultam a sua plena aplicação, este artigo analisa a sua relação com a consciência tributária e a cidadania fiscal na forma como o tributo é instituído e cobrado.

A contribuição de melhoria é um dos tributos em que o ideal de justiça fiscal é mais perceptível, pois sua cobrança está diretamente relacionada a um benefício gerado ao contribuinte.

2. O NOVO CENÁRIO FISCAL DOS MUNICÍPIOS

A reforma tributária foi instituída pela Emenda Constitucional n. 132, promulgada pelo Congresso Nacional em 20 de dezembro de 2023/2023, com o objetivo de simplificar o sistema tributário nacional a partir da substituição do PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS, pelo Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) dual, que é composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), que substitui os tributos federais PIS, COFINS e IPI, e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que unifica o imposto estadual ICMS e o imposto municipal ISS.

A unificação do ISS e do ICMS no novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) implicará uma gestão centralizada, que ficará a cargo do Comitê Gestor do IBS.

Com essa mudança, estados e municípios perdem a autonomia para legislar sobre elementos essenciais do tributo, como a definição de bases de cálculo e hipóteses de incidência. Leis dessa natureza acabaram se tornando muito comuns para atrair investimentos e fomentar o desenvolvimento econômico de acordo com suas características locais.

Embora a Reforma Tributária vise à simplificação dos tributos nela abarcados, a centralização da arrecadação do IBS representa um desafio à autonomia fiscal dos municípios. A perda da gestão sobre o tributo que substitui o ISS exigirá dos municípios uma gestão mais eficiente dos tributos sob sua responsabilidade direta.

Nesse novo cenário, os municípios deverão direcionar sua atenção para a otimização da arrecadação dos tributos sobre o patrimônio, como o IPTU e o ITBI, além de passar a utilizar de forma mais eficiente a contribuição de melhoria.

3. BETTERMENT TAXES (TAXAS DE MELHORIA)

A contribuição de melhoria nasceu na Inglaterra, no ano de 1605, em virtude da realização de obra no Rio Tâmsa, da qual resultou a valorização dos imóveis situados nas proximidades das áreas ribeirinhas. Esses imóveis que antes estavam sujeitos a alagamentos, passaram por grande valorização a partir da conclusão da obra.

Considerando os benefícios obtidos pelos proprietários decorrentes da valorização de seus imóveis, foi criado um tributo denominado de Betterment Tax, a ser pago pelos proprietários beneficiados e limitado ao montante da valorização individual de cada imóvel (ALEXANDRE, 2023, p. 82). Esse tributo foi o embrião da contribuição de melhoria.

4. A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: CONCEITO LEGAL

A contribuição de melhoria é um tributo de competência comum da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, conforme dispõe o art. 145, III, da Constituição Federal¹²⁷.

De acordo com o art. 81 do Código Tributário Nacional¹²⁸, o fato gerador deste tributo é a valorização imobiliária decorrente de obra pública. Trata-se de um tributo que tem por finalidade recuperar o custo da obra, a partir da cobrança da contribuição de melhoria dos proprietários beneficiados pela obra. O contribuinte, portanto, é o proprietário do imóvel valorizado pela obra pública realizada.

Diferentemente dos impostos, a contribuição de melhoria possui uma natureza retributiva, porque é cobrada como contraprestação de uma valorização que o proprietário obtém em seu imóvel em virtude da obra pública realizada. Diz-se, também, que é vinculada, porque está relacionada a uma atividade estatal específica que, no caso, é uma obra pública. Sendo assim, a sua finalidade é recuperar, total ou parcialmente, o custo da obra pública, fazendo com que esse ônus seja repartido entre aqueles que foram beneficiados com a realização da obra.

As normas gerais da contribuição de melhoria estão disciplinadas no Decreto-Lei nº 195/1967, diploma este que foi recepcionado pela Constituição de 1988 com força de lei complementar para regular a matéria em âmbito nacional.

5. A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA FISCAL

Diante do novo cenário, instrumentos até então subutilizados merecerão maior atenção, principalmente pelos municípios que, em relação aos demais entes federativos, são a porta de entrada das demandas por serviços relacionados à saúde, à educação e à infraestrutura. Assim, no setor de

¹²⁷ Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: [...] III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

¹²⁸ 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.

infraestrutura, a contribuição de melhoria pode emergir como uma possibilidade de geração de receita, pois o seu fundamento consiste no princípio da recuperação da mais-valia, ou seja, a instituição do tributo decorre da valorização do imóvel em virtude da realização de uma obra pública.

Assim, o tributo é instituído com o objetivo de que o beneficiário da obra pública efetue a restituição de uma parte da parcela do investimento que gerou o seu ganho privado, mediante o pagamento da contribuição de melhoria.

Nesse contexto, o olhar estratégico dos municípios para a geração de receitas que antes da instituição da reforma administrativa se voltava prioritariamente para os impostos sobre a propriedade e para o imposto sobre os serviços, agora tende a enxergar tributos pouco utilizados como a contribuição de melhoria de uma forma diferente e, especialmente, como um instrumento de justiça fiscal, por considerar que os recursos investidos numa nova obra sejam recuperados através da valorização que ela gera.

Compreender a complexidade técnica e operacional da contribuição de melhoria é um grande desafio. A exigência legal de comprovar o nexo causal entre a obra e a efetiva valorização de cada imóvel pode significar uma grande dificuldade para muitos municípios. Essa dificuldade tem sido um forte desestímulo à sua aplicação. Por outro lado, a superação desses obstáculos pode ser de grande valia, por representar uma fonte de receita autônoma, capaz de auxiliar no financiamento do desenvolvimento urbano de cada cidade.

6. BENEFÍCIO REAL

A contribuição de melhoria incidirá somente quando ocorrer a valorização do imóvel em virtude da realização de obra pública. Isto significa que não basta a presunção de que em consequência da realização da obra ocorrerá uma valorização. Pelo contrário, deverá existir a prova da efetiva valorização imobiliária, capaz de gerar um benefício real ao contribuinte.

Nesse sentido, não é possível ao Poder Público presumir a valorização do imóvel para a instituição do tributo, conforme o entendimento jurisprudencial:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. ARTIGO 1º DO DECRETO N. 20.910/32. RESP 947.206/RJ JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-S DO CPC. TERMO A QUO. NOTIFICAÇÃO. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO. TERMO INICIAL. VENCIMENTO.

POSSIBILIDADE. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL. NÃO COMPROVAÇÃO. NECES-SIDADE DE ANÁLISE DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMU-LA 7/STJ. 1. O STJ fixou entendimento, sob o rito do art. 543-C do CPC (REsp 947206/RJ, Rel. Min. Luiz Fux), segundo o qual a ação declaratória de nulidade de lançamento submete-se à incidência da prescrição quinquenal, nos termos do art. 1º do Decreto n. 20.910/32, cujo termo a quo é a notificação fiscal do lançamento. 2. A Corte de origem tomou como termo a quo para a contagem do prazo pres-cricional para a propositura da presente ação anulatória de débito fiscal o vencimento do tributo, uma vez que “não havendo nos autos qualquer demonstração da data em que houve tal notificação, pre-sume-se que esta tenha ocorrido na data de vencimento do boleto, o qual ocorreu em 10/04/2008, conforme documento de fl. 12.” (fls. 12, e-STJ). 3. Irrepreensível o entendimento fixado na origem, porquanto, conforme se extrai dos autos, sendo o vencimento do tributo datado de 10.4.2008 e a ação tendo sido proposta em novembro de 2011, três anos após o vencimento, não há como cogitar que a notificação tenha se dado há mais de dois anos da data do vencimento. Portanto, ainda que se considerasse a data da constituição do crédito, a pretensão autoral não estaria prescrita. 4. Entendimento contrário ao da Corte estadual acerca da ausência de notificação do contribuinte demandaria a incursão no contexto fático dos autos, impossível nesta Corte, ante o óbice da Súmula 7/STJ. 5. A Corte a quo não analisou, ainda que implicitamente, o disposto no art. 21, caput, do CPC. Incidência das Súmulas 282 e 356/STF. 6. É entendimento do STJ no sentido de que o valor a ser pago a título de contribuição de melhoria deve corresponder à valorização do imóvel, decorrente da obra realizada, observados os limites estabelecidos no art. 81 do CTN. O custo da obra será considerado, segundo a doutrina e jurisprudência majo-ritárias, para limitar o valor global a ser pago pelos beneficiários. 7. Não havendo prova da efetiva valorização imobiliária decorrente de obra pública, e levando-se em conta que a valorização não pode ser presumida, não cabe a cobrança da contribuição de melhoria. Inci-dência da Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido¹²⁹.

¹²⁹ STJ. AgRg no AREsp: 538554 PR 2014/0155796-0, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 16/09/2014, T2 – SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 23/09/2014.

Como já visto anteriormente, considerando que a hipótese de incidência da contribuição de melhoria pressupõe a valorização do imóvel, compete ao ente tributante demonstrar o nexo de causalidade entre a obra e a valorização do imóvel. O contribuinte, no caso, não tem o dever de provar que seu imóvel não valorizou.

Outro ponto relevante é a base de cálculo da contribuição de melhoria. Ela deverá obedecer a um duplo limite. O primeiro é o limite global, isto é, o valor total arrecadado não poderá exceder o custo total da obra. Já o segundo é o limite individual, que impõe, justamente, que o valor cobrado de cada contribuinte não pode ser superior à valorização individual que a obra gerou para o seu imóvel.

Dessa forma, a apuração baseada unicamente no rateio do custo da obra não está correta, pois a base de cálculo deve corresponder ao benefício patrimonial efetivamente obtido por cada proprietário, não podendo o total arrecadado ultrapassar o custo total da obra, de acordo com o entendimento jurisprudencial:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO IMPEDE A DISCUSSÃO JUDICIAL SOBRE A LEGALIDADE DO TRIBUTO. PAVIMENTAÇÃO DE VIA PÚBLICA. ILEGALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO FUNDADA APENAS NO CUSTO DA OBRA PÚBLICA, SEM LEVAR EM CONSIDERAÇÃO A RESPECTIVA VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA. 1. “A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos” (REsp 1.133.027/SP, 1ª Seção, Rel. p/ acórdão Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 16.3.2011 – recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC). 2. A jurisprudência Corte pacificou-se no sentido de que “o fato gerador da contribuição da melhoria é a valorização do imóvel, não cabendo sua fixação meramente sobre o valor da obra realizada” (REsp 651.790/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.4.2006), ou seja, “a contribuição de melhoria tem como fato gerador a valorização do imóvel que lhe acarreta real benefício, não servindo como base de cálculo tão-só o custo da obra pública realizada” (REsp 280.248/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 28.10.2002). 3. Assim, a cobrança da contribuição de melhoria deve levar em consideração o acréscimo do valor do imóvel, decorrente da realização de obra pública, não sendo possível estabelecer a sua cobrança

com base no custo total da obra dividido pelo número de unidades existentes na área beneficiada. 4. Agravo regimental não provido¹³⁰.

A exata compreensão dessa relação de causalidade — na qual a cobrança da contribuição de melhoria decorre da valorização imobiliária do bem, e não apenas da execução da obra pública — é condição indispensável para incutir no contribuinte a consciência da legitimidade do tributo.

Para a implementação da cobrança da contribuição de melhoria após a conclusão da obra, o Poder Público deve observar formalidades prévias. A seguir, serão detalhados os requisitos para a instituição da contribuição de melhoria.

7. OS REQUISITOS PARA A INSTITUIÇÃO E COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

O Art. 82 do Código Tributário Nacional define os requisitos que a lei específica para cada obra pública deverá observar para a instituição da contribuição de melhoria:

- a) Memorial descritivo do projeto: Detalhamento técnico da obra pública a ser realizada, incluindo suas características, objetivos e abrangência.
- b) Orçamento do custo da obra: Apresentação clara e detalhada dos custos totais da obra, que servirá como limite máximo para a arrecadação da contribuição.
- c) Determinação da parcela do custo a ser financiada pela contribuição: Indicação de qual percentual ou valor do custo total da obra será coberto pela contribuição de melhoria.
- d) Delimitação da zona beneficiada: Definição precisa da área geográfica cujos imóveis serão beneficiados pela obra e, consequentemente, sujeitos à cobrança da contribuição.
- e) Determinação do fator de absorção do benefício da valorização: Estabelecimento de critérios para mensurar o acréscimo de valor

¹³⁰ STJ. AgRg no AgRg no REsp: 1018797 RS 2007/0306805-2, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 17/04/2012, T2 – SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 26/04/2012.

que a obra trará a cada imóvel, seja para toda a zona ou para áreas diferenciadas dentro dela.

- f)** Fixação de prazo, não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados de qualquer dos elementos acima.
- g)** Regulamentação do processo administrativo de impugnação, no que couber.

O Decreto-Lei nº 195/67, recepcionado pela Constituição de 1988 com força de lei complementar, regulamenta a instituição e a cobrança da contribuição de melhoria. No art. 2º ele detalha as obras públicas que podem ensejar a cobrança desse tributo, como abertura, alargamento e pavimentação de vias, construção de parques, sistemas de transporte, obras de saneamento, dentre outras. Em seu art. 3º também define que a apuração da contribuição deve levar em conta o benefício resultante da obra, calculado por meio de índices cadastrais das zonas de influência, considerando a situação do imóvel, sua testada, área e finalidade de exploração econômica. O art. 4º define que a cobrança terá como limite os custos da obra e as despesas consideradas para efeito de custo. E o art. 5º do Decreto-Lei, além de estabelecer basicamente os mesmos requisitos definidos no art. 82 do CTN, reforça a necessidade de publicação dessas exigências em edital (ALEXANDRE, 2023, p.86). Assim, os requisitos mínimos que deverão constar do edital serão praticamente os mesmos da lei, porém ele complementa os requisitos da lei e tornará públicos os dados concretos para o lançamento e a cobrança da contribuição de melhoria.

Questão importante está relacionada ao momento da publicação da lei específica de instituição da contribuição de melhoria, como também o do edital, isto é, se devem ser anteriores ou posteriores à realização da obra.

Segundo leciona Alexandre (2023, p. 86), levando em conta que o fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização do imóvel, uma lei posterior não poderá autorizar a cobrança retroativa de um tributo. logo, com fundamento no princípio da irretroatividade, a edição da lei instituidora do tributo deve ser antes da obra. Por outro lado, com relação à exigência contida no art. 82, I, do CTN de que a publicação dos requisitos seja prévia, esta deve ser compreendida como prévia à cobrança (lançamento) do tributo e não necessariamente à realização da obra.

Quanto ao momento da publicação do edital, há divergência na jurisprudência. Como exemplo, cita-se o acórdão do Tribunal de Justiça de São

Paulo (TJSP) no qual o tribunal destacou que o edital deve ser publicado antes da obra, a fim de garantir o direito de fiscalização inerente à cidadania:

Apelação. Ação anulatória de lançamento tributário. Contribuição de melhoria. Recurso do município. Pretensão à reforma. Impossibilidade. Contribuição de melhoria que somente pode ser instituída por lei específica. Edital (art. 5º do Decreto-Lei n. 195/1967) que a fim de garantir o direito de fiscalização inerente à cidadania deve ser publicado antes da obra, e não após a sua execução. Base de cálculo do tributo que é a efetiva valorização imobiliária, comprovada pelo ente tributante em cada caso, com base na diferença apurada entre o valor do imóvel tributado antes do início e depois da conclusão da obra. Ausência de critério claro no caso concreto a demonstrar a valorização decorrente da obra pública. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. Recurso não provido. Nada a se alterar com fundamento no reexame necessário¹³¹.

O entendimento que tem predominado, no entanto, inclusive nos tribunais superiores, tem sido no sentido de que a publicação do edital deve ser prévia à cobrança. Esta cobrança, no entanto, pode ser realizada após a conclusão da obra.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem precedente quanto à possibilidade de publicação do edital que antecede a cobrança do tributo ocorrer após a conclusão da obra:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. EDITAL.O ARTIGO 82 DA LEI 5 .172 DE 1966, FOI REVOGADO PELO ARTIGO 5 DO DECRETO-LEI NUM. 195, DE 1967, PORQUE A ÉPOCA AS NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO AINDA NÃO TINHAM O STATUS OU A FORÇA DE LEI COMPLEMENTAR (EMENDA CONSTITUCIONAL 1/1969, ART. 18, PAR.1); NO NOVO REGIME, O EDITAL QUE ANTECEDE A COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA PODE SER PUBLICADO DEPOIS DA REALIZAÇÃO DA OBRA PÚBLICA. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E IMPROVIDO¹³².

¹³¹ TJ-SP. APL: 10008743320148260048 SP 1000874-33.2014.8.26.0048, Relator: Ricardo Chimenti, Data de Julgamento: 18/02/2016, 18ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 23/02/2016.

¹³² STJ. REsp: 89791 SP 1996/0014352-8, Relator: Ministro ARI PARGENDLER, Data de Julgamento: 02/06/1998, T2 – SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 29/06/1998 p. 139.

Segundo o Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE-SC), o edital previsto no artigo 5º do Decreto-Lei nº 195/67 pode ser posterior à realização da obra pública. A cobrança do tributo deve se dar após a conclusão da obra que tenha gerado valorização imobiliária, situação esta que caracteriza a ocorrência do fato gerador do tributo. Este é o entendimento que se extrai do Parecer Técnico n. COG-97/09, da Auditoria Fiscal de Controle Externo, emitido nos autos do processo CON – 09/00064102¹³³:

O ente tributante também deverá observar o Decreto-Lei nº 195/1967 que dispõe sobre a cobrança da contribuição de melhoria e estabelece em seu artigo 5º a necessidade de edital, que deve conter os seguintes elementos: 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. Com relação ao Decreto-Lei nº 195/1967, importante observar que o edital previsto no artigo 5º, anteriormente citado, segundo o STJ, pode ser realizado após a conclusão da obra, porém deve ser anterior à cobrança da contribuição de melhoria, conforme demonstra a seguinte decisão: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. EDITAL. 1. “A partir do D.L. 195/67, a publicação do edital é necessária para cobrança da contribuição de melhoria. Pode, entretanto, ser posterior à realização da obra pública” (REsp 84.417, Rel. Min. Américo Luz). Precedentes da 1ª e 2ª Turma. 2. Recurso especial improvido (REsp 739342/ RS, 04/04/2006). Portanto, a previsão contida no Código Tributário Municipal juntado às fs. 3/11, não é suficiente para dar amparo

¹³³ SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. Consultoria Geral. Parecer n. COG-97/09, Processo CON – 09/00064102. Assunto: Contribuição de melhoria. Cobrança. Relatora: Valéria Rocha Lacerda Gruenfeld. Florianópolis – SC, 2 mar. 2009. Disponível em: https://servicos.tce.sc.gov.br/endpoints-processo/pecas_processo/RelatorioTecnico/3134203.HTM. Acesso em: 02 dez. 2025.

legal à cobrança da contribuição de melhoria, pois este diploma legal definiu o tributo, estabeleceu seu fato gerador, sua base de cálculo, seus contribuintes, contudo, não o instituiu de acordo com o que determina o Código Tributário Nacional. Acrescenta-se ainda, a título de orientação, que a cobrança da contribuição de melhoria deve se dar após a conclusão da obra que tenha gerado valorização imobiliária, situação esta que caracteriza a ocorrência do fato gerador do tributo. Nesse sentido, Leandro Paulsen: Aspecto temporal. O aspecto temporal diz com o momento em que se deve considerar ocorrido o fato gerador da obrigação tributária. 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. E ainda o STJ: TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. OBRA INACABADA. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA E FATO GERADOR DA EXAÇÃO. OBRA PÚBLICA EFETIVADA. VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL. NEXO DE CAUSALIDADE. INOCORRÊNCIA. DIREITO À RESTITUIÇÃO. 1. Controvérsia que gravita sobre se a obra pública não finalizada dá ensejo à cobrança de contribuição de melhoria. [...] 3. A base de cálculo da contribuição de melhoria é a diferença entre o valor do imóvel antes da obra ser iniciada e após a sua conclusão (Precedentes do STJ: RESP n.º 615495/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 17.05.2004; RESP 143996 / SP ; Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 06.12.1999) 4. Isto porque a hipótese de incidência da contribuição de melhoria pressupõe o binômio valorização do imóvel e realização da obra pública sendo indispensável o nexo de causalidade entre os dois para sua instituição e cobrança. 5. Consectariamente, o fato gerador de contribuição de melhoria se perfaz somente após a conclusão a obra que lhe deu origem e quando for possível aferir a valorização do bem imóvel beneficiado pelo empreendimento estatal. 6. É cediço em doutrina que: “(...) Só depois de pronta a obra e verificada a existência da valorização imobiliária que ela provocou é que se torna admissível a tributação por via de contribuição de melhoria.” (Roque Antonio Carrazza, in “Curso de Direito Constitucional Tributário”, Malheiros, 2002, p. 499) 7. Revela-se, portanto, evidente o direito de a empresa que pagou indevidamente a contribuição de melhoria, uma vez que incontroversa a

não efetivação da valorização do imóvel, haja vista que a obra pública que deu origem à exação não foi concluída, obter, nos termos do art. 165, do CTN, a repetição do indébito tributário. 8. Precedentes: RESP 615495/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 17.05.2004; RESP 143996/SP, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 06.12.1999. 9. Recurso Especial provido. (REsp 647134 / SP, 10/10/2006). Por fim, ressalta-se que a valorização imobiliária decorrente de obra pública é imprescindível para a cobrança da contribuição de melhoria, conforme pacífica jurisprudência do STJ, da qual destaca-se a seguinte decisão: AÇÃO DE ANULAÇÃO DE LANÇAMENTO C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE DE VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FIXAÇÃO. I – A contribuição de melhoria é tributo cujo fato impositivo decorre de valorização imobiliária causada pela realização de uma obra pública. Nesse passo, sua exigibilidade está expressamente condicionada à existência de uma situação fática que promova a referida valorização. Este é o seu requisito ínsito, um fato específico do qual decorra incremento no sentido de valorizar o patrimônio imobiliário de quem eventualmente possa figurar no pólo passivo da obrigação tributária. Precedentes: REsp nº 766.107/PR, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 28/04/08; REsp nº 629.471/RS, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 05/03/07; REsp nº 647.134/SP, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 01/02/07 e REsp nº 615.495/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 17/05/04. II – Importante destacar que, tanto os arts. 81 e 82 do CTN, quanto os dispositivos do Decreto-lei nº 195/67, ainda continuam em vigor, os quais exigem a valorização do imóvel para a cobrança da contribuição de melhoria.[...] AgRg no REsp 1079924 / RS, 04/11/2008 E o Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC): O art. 145, III, da Constituição Federal autoriza à União, aos Estados e aos Municípios instituírem, mediante lei específica, contribuição de melhoria decorrente de obra pública, desde que o fato gerador do referido tributo seja a efetiva valorização imobiliária do imóvel, limitada ao custo da obra, conforme entendimento manifestado pela Supremo Tribunal Federal. Processo: CON-04/04803059 Parecer: COG-327/04 Decisão: 3344/2004 Origem: Prefeitura Municipal de São Domingos Relator: Conselheiro Otávio Gilson dos Santos Data da Sessão: 27/10/2004 Data do Diário Oficial: 18/01/2005 2. Há possibilidade de editar uma Lei específica, disciplinando a Contribuição de Melhoria e a

autorização para publicar todos os editais respectivos? Conforme dito acima, a instituição da contribuição de melhoria deve ser feita por lei específica que contenha os requisitos previstos no artigo 82, do CTN e a cobrança deve ser antecedida do edital previsto no Decreto-Lei nº 195/1967. Em resumo, para a instituição e cobrança da contribuição de melhoria, o Município deverá: a) Editar lei específica instituindo o tributo, de acordo com o disposto nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional, bem como observar as disposições contidas no Decreto-Lei nº 195/1967; b) Publicar o edital referido no artigo 5º, do Decreto-Lei nº 195/1967 antes da cobrança do tributo; c) Cobrar a contribuição de melhoria somente após a conclusão da obra e desde que haja efetiva valorização imobiliária.

É importante ressaltar que a observância rigorosa desses requisitos legais é fundamental para a validade da cobrança da contribuição de melhoria. A inobservância de qualquer um deles pode levar à anulação do lançamento do tributo.

8. A FORMA DE CÁLCULO

O art. 12 do Decreto-Lei nº 195/1967 estabelece um teto para o valor que poderá ser cobrado anualmente de cada contribuinte, que não pode ser superior a 3% do maior valor fiscal do imóvel, atualizado à época da cobrança¹³⁴.

Por maior valor fiscal do imóvel, deve ser compreendido o valor do imóvel após a valorização, visto que a base de cálculo do tributo é o acréscimo de valor ao imóvel em decorrência da obra pública realizada, em consonância com o entendimento jurisprudencial:

TRIBUTÁRIO. PAVIMENTAÇÃO DE VIA PÚBLICA. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. BASE DE CÁLCULO. VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL. ÔNUS DA PROVA. ENTIDADE TRIBUTANTE. 1. A base de cálculo da contribuição de melhoria é a efetiva valorização imobiliária, a qual é aferida mediante a diferença entre o

¹³⁴ 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.

valor do imóvel antes da obra ser iniciada e após a sua conclusão, inadmitindo-se a sua cobrança com base tão-somente no custo da obra realizada. (Precedentes: REsp 1075101/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/03/2009, DJe 02/04/2009; REsp 1137794/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2009, DJe 15/10/2009; REsp 671.560/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/05/2007, DJ 11/06/2007; AgRg no REsp 1079924/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/11/2008, DJe 12/11/2008; AgRg no REsp 613.244/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/05/2008, DJe 02/06/2008; REsp 629.471/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/02/2007, DJ 05/03/2007; REsp 647.134/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/10/2006, DJ 01/02/2007; REsp 280.248/SP, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2002, DJ 28/10/2002) 2. “A entidade tributante, ao exigir o pagamento de contribuição de melhoria, tem de demonstrar o amparo das seguintes circunstâncias: a) a exigência fiscal decorre de despesas decorrentes de obra pública realizada; b) a obra pública provocou a valorização do imóvel; c) a base de cálculo é a diferença entre dois momentos: o primeiro, o valor do imóvel antes da obra ser iniciada; o segundo, o valor do imóvel após a conclusão da obra.” (Precedente: REsp 615.495/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/04/2004, DJ 17/05/2004) 3. In casu, a cobrança da contribuição de melhoria, instituída em decorrência da pavimentação asfáltica de via pública, levou em conta, tão-somente o valor total da obra, calculado à proporção da área beneficiada, sem atentar para a valorização imobiliária, consoante consignado no voto vencido do Relator, in verbis: “No caso concreto, a cobrança da contribuição de melhoria, instituída em decorrência da pavimentação asfáltica da Rua Espumoso, levou em conta, tão-somente, de acordo com o Edital n. 038/2001 (fls. 14-16), o valor total da obra, (deduzida a participação da municipalidade conforme item V do Edital) calculado à proporção da área beneficiada, sem atentar para a valorização imobiliária, que, conforme assentado pela Primeira Turma deste Tribunal, no julgamento do Incidente de Uniformização de Jurisprudência n. 70017418146, não se presume.” 4. Deveras, o contribuinte, acaso discorde da base de

cálculo indicada pela Municipalidade, tem o ônus de comprovar que o valor da valorização imobiliária é diverso, ou que a mesma não ocorreu. Não obstante, cabe ao Município, prioritariamente, demonstrá-la nos moldes legais, dando azo à eventual impugnação por parte do proprietário. 5. Recurso especial provido¹³⁵.

Por outro lado, esse limite visa a proteger a capacidade contributiva do proprietário, evitando que a cobrança se torne excessivamente onerosa em um único ano. Nesse sentido, o Tribunal de Justiça de São Paulo considerou o tributo indevido por inobservância do limite máximo de 3% do valor fiscal do imóvel, declarando a nulidade do lançamento:

CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. Ação anulatória c.c. repetição de indébito – Serviços de pavimentação de vias públicas – Municipalidade de Itanhaém – Rateio do custo total da obra proporcional às testadas dos imóveis – Inexigibilidade – Hipótese de incidência que exige valorização do imóvel em decorrência da obra pública a ele adjacente – Exigência não abolida pela atual Constituição Federal – Critério não observado – Inobservância, ademais, do limite anual da contribuição de melhoria fixado pelo artigo 12 do Decreto-lei 195/67 – Nulidade do lançamento – Jurisprudência do STJ e desta E. Corte – Ação parcialmente procedente – Sentença mantida – Recurso da Municipalidade desprovido¹³⁶.

A definição do prazo para pagamento fica a cargo da legislação específica do ente federativo que instituiu a contribuição de melhoria, observado o limite anual para cobrança de 3% do valor fiscal do imóvel.

Um exemplo comum da contribuição de melhoria é a realização de obras de pavimentação asfáltica em vias urbanas. Ao promover a pavimentação, gera-se a valorização dos imóveis lindeiros, permitindo que o ente público cobre o tributo dos proprietários beneficiados, respeitando-se o custo da obra (limite global) e a valorização individual (limite individual), conforme a regra estabelecida nos arts. 81 e 82 do Código Tributário Nacional.

¹³⁵ STJ. REsp: 1076948 RS 2008/0163605-5, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 04/11/2010, T1 – PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 18/11/2010.

¹³⁶ TJ-SP. APL: 00060077420098260266 SP 0006007-74.2009.8.26.0266, Relator: Rodolfo César Milano, Data de Julgamento: 04/04/2013, 14ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 11/04/2013.

Assim, partindo do pressuposto que um município realizou uma obra de pavimentação asfáltica em uma rua com 100 imóveis residenciais, temos o seguinte cenário de custos e valorização para exemplificação:

Dados da Obra e dos Imóveis:

Item	Descrição	Valor / Detalhe
Custo Total da Obra	Limite Global de Arrecadação	R\$ 1.000.000,00
Número de Imóveis Beneficiados	Base para o Rateio	100 Imóveis
Lei Municipal	Prazo Máximo de Parcelamento	24 parcelas mensais

Tabela 3. Dados da Obra e dos Imóveis. Caso Hipotético.

Elaborada pelo autor, BUZZI, 2026.

Neste exemplo, o valor fiscal e a valorização correspondente a cada tipo de imóvel será de:

Imóvel	Posição/Descrição	Valor Fiscal (R\$)	Valorização (R\$)
“A”	Meio de Quadra	200.000,00	10.000,00
“B”	Lote Intermediário	250.000,00	13.500,00
“C”	Esquina/Maior Testada	500.000,00	30.000,00

Tabela 4. Valor Fiscal e valorização correspondente. Caso Hipotético.

Elaborada pelo autor, BUZZI, 2026.

A Valorização Imobiliária Total, no caso a soma da valorização dos imóveis beneficiados com a obra será de R\$ 1.500.000,00.

O primeiro passo é identificar qual é o limite global de arrecadação que, no caso, de acordo com o art. 81 do CTN é a despesa realizada com a obra (Custo da Obra): O valor total que o município poderá arrecadar com todos os 100 proprietários é de R\$ 1.000.000,00.

O segundo passo é definir o valor da contribuição de melhoria de cada imóvel. O montante a ser cobrado de cada proprietário é baseado na proporção da valorização individual em relação à valorização total de todos os imóveis, multiplicado pelo custo a ser financiado pela contribuição (ALEXANDRE, 2023, p. 88) que, no caso, é o valor total da obra. A fórmula deverá considerar a proporção da valorização individual como também o custo total da obra:

CM = [Valorização Individual / Soma da Valorização dos Imóveis Beneficiados] x Custo Total da Obra

Cálculo para o Imóvel A:

Valorização de R\$ 10.000,00.

Contribuição de Melhoria do Imóvel A = $\frac{\text{R\$ 10.000,00}}{\text{R\$ 1.500.000,00}} \times \text{R\$ 1.000.000,00} = \text{R\$ 6.666,67}$

- Limite Individual: R\$ 10.000,00.

- Cobrança Devida: R\$ 6.666,67 (menor)

Cálculo para o imóvel B:

Valorização de 13.500,00

Contribuição de Melhoria do Imóvel B = $\frac{\text{R\$ 13.500,00}}{\text{R\$ 1.500.000,00}} \times \text{R\$ 1.000.000,00} = \text{R\$ 9.000,00}$

- Limite Individual: R\$ 13.500,00.

- Cobrança Devida: R\$ 9.000,00 (menor)

Cálculo para o imóvel C:

Valorização de 30.000,00

Contribuição de Melhoria do Imóvel B = $\frac{\text{R\$ 30.000,00}}{\text{R\$ 1.500.000,00}} \times \text{R\$ 1.000.000,00} = \text{R\$ 20.000,00}$

- Limite Individual: R\$ 30.000,00.

- Cobrança Devida: R\$ 20.000,00 (menor)

O resultado obtido dos três exemplos pode ser mais bem visualizado na tabela abaixo, referente ao cálculo da contribuição de melhoria por imóvel:

Imóvel	Valorização Individual (Limite Individual)	Parcela de Rateio do Custo da Obra (CM Base)	CM Devida (Valor Final a Pagar – O Menor)
A	R\$ 10.000,00	R\$ 6.666,67	R\$ 6.666,67
B	R\$ 13.500,00	R\$ 9.000,00	R\$ 9.000,00
C	R\$ 30.000,00	R\$ 20.000,00	R\$ 20.000,00

Tabela 5. Exemplificação do Cálculo da Contribuição de Melhoria. Caso Hipotético. Elaborada pelo autor, BUZZI, 2026.

No presente exemplo, a lei municipal autorizou o pagamento da contribuição de melhoria em 24 parcelas. Logo, para a instituição da cobrança, deve ser verificado se o valor parcelado respeita o limite anual de 3% do maior valor fiscal do imóvel.

Nesse cenário, segue abaixo o limite máximo de pagamento que cada contribuinte pode ter por mês:

Imóvel	Valor Fiscal (R\$)	CM Devida (R\$)	Limite Anual (3% V.F.)	Limite Mensal (R\$)	Parcela Proposta (R\$/24 meses)
A	200.000,00	6.666,67	$200.000 \times 3\% = 6.000,00$	$6.000,00 / 12 = 500,00$	$6.666,67 / 24 = 277,78$
B	250.000,00	9.000,00	$250.000 \times 3\% = 7.500,00$	$7.500,00 / 12 = 625,00$	$9.000,00 / 24 = 375,00$
C	500.000,00	20.000,00	$500.000 \times 3\% = 15.000,00$	$15.000,00 / 12 = 1.250,00$	$20.000,00 / 24 = 833,33$

Tabela 6. Limite máximo de pagamento para cada contribuinte. Caso hipotético. Elaborada pelo autor. BUZZI, 2026.

Nesses exemplos acima, o valor mensal das parcelas referentes à contribuição de melhoria decorrente da valorização imobiliária advinda da obra pública, respeitou o limite de 3% do maior valor fiscal de cada imóvel, conforme estabelece o art. 12 do Decreto-Lei 195/67.

9. A CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA SOB A ÓTICA DO TRIBUNAL DE CONTAS

Conforme analisado nos capítulos anteriores, a instituição da contribuição de melhoria submete-se a um rigoroso sistema de controle.

Neste contexto, há o controle do Poder Legislativo local, uma vez que a sua instituição está condicionada à autorização mediante lei específica para cada obra.

Além do controle legislativo, a contribuição de melhoria está sujeita à fiscalização do Poder Judiciário, quando é acionado para exercer o controle da legalidade da cobrança do tributo, conforme amplamente comentado nas referências jurisprudenciais acerca da matéria.

O controle externo também é exercido pelo Tribunal de Contas. Nesta esfera de fiscalização, contudo, a atuação do Tribunal pode ocorrer sob o viés da proteção do erário, notadamente no dever do gestor público de instituir e cobrar o tributo. O foco do controle externo, nesta hipótese, recai sobre a responsabilidade fiscal, verificando se a omissão na cobrança, diante de obras que comprovadamente geraram valorização imobiliária, pode configurar renúncia de receita.

Nesse sentido é o Parecer Técnico n. COG-53/09, da Auditoria Fiscal de Controle Externo do TCE-SC, emitido no processo CON – 09/00004711¹³⁷:

8. Acaso não seja realizado o lançamento da contribuição de melhoria decorrente da obra pública, e, não sendo editada lei que isente os beneficiados do pagamento do tributo, o ex-Prefeito, bem como o seu sucessor, terão incorrido em renúncia de receita? Conforme orientação contida no item 2 do prejulgado 1177, não sendo o caso de isenção legalmente instituída, a contribuição de melhoria deve ser cobrada por exigência do artigo 11 da LRF, bem como do artigo 2º, inciso XI, da Lei Federal nº 10.257/01, a seguir transcritos: Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. [...] Art. 2º A política urbana tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, mediante as seguintes diretrizes gerais: [...] XI – recuperação dos investimentos do Poder Público de que tenha resultado a valorização de imóveis urbanos; [...] Eis o Prejulgado em comento: 1177 [...] 2. Salvo os casos de isenção previstos em lei local, instituídas em consonância com o Código Tributário Nacional e arts. 14 e 16 da Lei Complementar nº 101/00, caso o Município venha a suportar valores devidos por proprietários particulares, deverá instituir e cobrar contribuição de melhoria, por exigência dos arts. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal e 2º, XI, da Lei nº 10.257/01, tributo que tem como fato gerador a valorização dos imóveis, limitado ao custo da obra, observados os requisitos do art. 150 da Constituição

¹³⁷ SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. Consultoria Geral. Parecer n. COG-53/09, Processo CON – 09/00004711. Assunto: Contribuição de melhoria. Cobrança. Relator: Cesar Filomeno Fontes. Florianópolis – SC, 2 mar. 2009. Disponível em: <https://consulta.tce.sc.gov.br/relatoriosdecisao/relatoriotecnico/3129323.HTM>. Acesso em: 02 dez. 2025.

Federal e as normas do Código Tributário Nacional. É vedada a instituição de contribuição ou taxa de pavimentação ou qualquer outra denominação, por falta de amparo legal, pois a recuperação dos investimentos em tais obras somente pode se dar mediante contribuição de melhoria. [...] (Processo: CON-01/02064261 Parecer: COG – 600/01 Decisão: 1266/2002 Origem: Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina Relator: Evângelo Spyros Diamantaras Data da Sessão: 06/02/2002 Data do Diário Oficial: 22/08/2002).

Deste modo, no exercício do controle externo, o Tribunal de Contas pode inclusive apurar se a omissão na cobrança da contribuição de melhoria, diante de obras que comprovadamente geraram valorização imobiliária, configura renúncia de receita, caracterizando um ato de gestão fiscal em desacordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal.

10. CONCLUSÃO

A análise da contribuição de melhoria no contexto do novo cenário tributário brasileiro revela a sua importância e o seu potencial até então subutilizado pelos municípios.

Com a centralização da gestão do Imposto sobre Serviços, os municípios serão compelidos a otimizar a arrecadação de seus tributos diretos. Nesse panorama, a contribuição de melhoria não deve ser vista apenas como uma fonte de receita, mas como um instrumento de Justiça Fiscal, uma vez que a sua cobrança está diretamente relacionada ao benefício gerado ao contribuinte.

O rigor das regras de instituição — que exigem a comprovação da valorização imobiliária e o respeito ao duplo limite (global e individual), conforme o CTN — assegura que a cobrança seja justa, vinculada ao benefício real obtido pelo contribuinte. Os exemplos práticos demonstram que, mesmo observando o estrito limite de 3% do valor fiscal do imóvel para fins de parcelamento anual, a contribuição de melhoria pode ser cobrada de forma legítima e eficiente.

Portanto, a correta observância dos requisitos de publicidade, cálculo e limitação, conforme o Código Tributário Nacional, o Decreto-Lei nº 195/67 e a jurisprudência consolidada do STJ, não apenas garante a legalidade do tributo, mas também fortalece a cidadania fiscal. Quando o contribuinte compreende o nexo causal entre o investimento público,

a valorização de seu patrimônio e a cobrança justa, a legitimidade do tributo é reforçada, visto que a contribuição de melhoria proporciona ao contribuinte o retorno direto de seu tributo em virtude do acréscimo de valor ao imóvel.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 17. ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: JusPodivm, 2023.

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

BRASIL. **Decreto-Lei n. 195, de 24 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a contribuição de melhoria. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 24 fev. 1967.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Código Tributário Nacional (CTN). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no AgRg no REsp n. 1.018.797/RS**. Relator: Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 17 abr. 2012, DJe 26 abr. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no AREsp n. 538.554/PR**. Relator: Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16 set. 2014, DJe 23 set. 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp n. 89.791/SP**. Relator: Min. Ari Par-gendler, Segunda Turma, julgado em 2 jun. 1998, DJ 29 jun. 1998, p. 139.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp n. 1.076.948/RS**. Relator: Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 4 nov. 2010, DJe 18 nov. 2010.

SÃO PAULO (Estado). Tribunal de Justiça. **Apelação n. 0006007-74.2009.8.26.0266**. Comarca: Itanhaém. Relator: Des. Rodolfo César Milano, 14. Câmara de Direito Público, julgado em 4 abr. 2013, DJe 11 abr. 2013.

SÃO PAULO (Estado). Tribunal de Justiça. **Apelação n. 1000874-33.2014.8.26.0048**. Comarca: Atibaia. Relator: Des. Ricardo Chimenti, 18. Câmara de Direito Público, julgado em 18 fev. 2016, DJe 23 fev. 2016.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. Consultoria Geral. **Parecer n. COG-97/09, Processo CON – 09/00064102**. Assunto: Contribuição de melhoria. Cobrança. Relatora: Valéria Rocha Lacerda Gruenfeld. Florianópolis – SC, 2 mar. 2009. Disponível em: https://servicos.tce.sc.gov.br/endpointsprocesso/pecas_processo/RelatorioTecnico/3134203.HTM. Acesso em: 02 dez. 2025.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. Consultoria Geral. **Parecer n. COG-53/09, Processo CON – 09/00004711.** Assunto: Contribuição de melhoria. Cobrança. Relator: Cesar Filomeno Fontes. Florianópolis – SC, 2 mar. 2009. Disponível em: <https://consulta.tce.sc.gov.br/relatoriosdecisao/relatoriotecnico/3129323>. HTM. Acesso em: 02 dez. 2025.

Enviado em 02.12.2025.

Aprovado em 10.12.2025.



Este trabalho está licenciado sob uma licença Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.