



GESTÃO ECONÔMICA E FINANCEIRA DOS ATIVOS DE SANEAMENTO AMBIENTAL

Ester Feche Guimarães de Arruda Juliano

(Universidade de São Paulo)

Ademir Fabricio Malheiros

(Universidade de São Paulo)

Resumo

A inserção dos ativos no contexto regulatório do saneamento demanda conceituação, definições e esclarecimentos de questões inerentes aos bens vinculados à prestação dos serviços públicos, em especial àqueles que são caracterizados pela essencialidade e continuidade dos serviços. O Marco Regulatório do Saneamento define um ordenamento para a gestão dos ativos que promove a universalização dos serviços de água e saneamento ambiental. Entretanto, qual o novo arranjo institucional entre poder concedente e concessionária de serviços ambientais para atender essa legislação? Nesse sentido é necessário expor o conceito regulatório dos ativos diante das definições dos bens no ordenamento jurídico brasileiro e normas internacionais e regulatórias.

Palavras-chaves: Bens de domínio público, Bens reversibilidade, Bens compartilhados, Ativos Intangíveis

1. Objetivo

O objeto do artigo é esclarecer a forma como os ativos de saneamento estão inseridos nas concessões de serviços públicos, bem como responder as questões inerentes à Regulação do setor. Inicia-se com os conceitos dos bens no ordenamento jurídico brasileiro, assim como o entendimento sobre responsabilidades sobre os bens vinculados à prestação dos serviços. As regras regulatórias não reverterem regras contábeis. Elas são requisitos complementares da gestão dos ativos, frente o novo momento do saneamento para efeito da gestão dos contratos pós-lei das concessões e marco regulatório do saneamento. Assim, o artigo contempla contratos de concessão, contratos de programa e metropolitanos.

2. Metodologia

O enfoque metodológico contemplou uma revisão bibliográfica da legislação aplicável às concessões de saneamento, o arcabouço normativo da Comissão de Valores Mobiliários e recomendações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis com interpretações pacificadas. Também, foi realizado o levantamento documental dos Contratos de Programas, Deliberações da Agência Reguladora de Saneamento e Energia de São Paulo e Agência Nacional de Energia Elétrica, no que tange à regulamentação do tratamento conferido aos ativos, base de remuneração regulatória e contabilidade regulatória.

3. Arcabouço Legal

Segundo a Lei de Saneamento, o acompanhamento e controle dos bens e direitos devem ser individuais para cada município, deve identificar bens e direitos separadamente para cada contrato de programa para que seja possível a avaliação dos ativos, o cálculo da base de remuneração regulatória e da receita requerida e identificação dos custos por sistema, conforme a *Lei 11.445/07 - Art. 18*. Os bens e direitos serão ainda auditados pela agência reguladora anualmente, inclusive com a aprovação dos documentos com as relações de bens e direitos vinculadas à prestação dos serviços, conforme a *Lei 11.445/07 - Art. 42. § 2º*. A Lei das Concessões e Permissões menciona, entre os encargos da concessionária, que incumbe à

mesma "manter em dia o inventário e o registro dos bens vinculados à concessão"; "permitir aos encarregados da fiscalização livre acesso, em qualquer época, às obras, aos equipamentos e às instalações integrantes do serviço, bem como a seus registros contábeis" e "zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço, bem como segurá-los adequadamente", respectivamente, conforme *Lei 8.987/95 - Art. 31*. Em atendimento à Lei Federal n. 11.445, a Agência fiscalizará e auditará a Base de Ativos Regulados. As normas das Agências Reguladoras, exigem que tais controles sejam feitos, sob pena de multas, estabelecem metodologia e critérios para determinação da Base de Remuneração Regulatória (BRR) da concessionária, bem como os parâmetros iniciais para as auditorias a serem realizadas, nos termos do artigo 42 da lei federal 11.445/07. Os principais pontos definidos nas deliberações são: a metodologia de valoração dos ativos por custo de reposição considerando o valor novo do ativo como base para a determinação de seu valor de mercado, utilização de taxas de depreciação a partir da data de entrada em operação do ativo para determinar o valor de mercado dos ativos, cálculo de 'índice de produtividade', que tentará capturar efetivamente a parcela do ativo em operação, incluindo o crescimento da demanda para os próximos 10 anos de cada ativo. O valor apurado por esta metodologia refletirá o investimento efetivamente necessário para a prestação dos serviços, e que deverão ser remunerados pelas tarifas, na visão da agência reguladora.

4. Definição dos bens e direitos

Na discussão dos bens vinculados à prestação dos serviços públicos é importante destacar, que os mesmos podem ser incorporados na concessão pelo poder concedente, ou adquiridos, ou construídos pela concessionária.

4.1. Quanto à origem

Medauar et al (2004 apud PESSOA 2011) define¹ Bens de Domínio Público como aqueles determinados bens que são da "essência" da prestação dos serviços concedidos, isto é, sem os ditos bens a concessionária não poderá prestar um serviço público caracterizado pela

¹ Segundo definições de Odete Medauar, Hely Lopes Meirelles, Celso Antônio Bandeira de Mello, Diogo de Figueiredo Moreira Neto e Marçal Justen Filho

continuidade, regularidade e atualidade da prestação dos serviços, como exemplos: barragens, represas, Estações de Tratamento, Reservatórios, Redes, e outros semelhantes.

Os Bens de Propriedade da Concessionária são aqueles incorporados ao patrimônio da concessionária, na própria concessão ou durante o prazo de sua vigência, mas que não são essenciais à operação. A empresa pode adquiri-los, incorporando-os ao seu patrimônio, juntamente com a concessão do serviço, destacam-se, dentre eles, como exemplos imóveis usados para finalidades administrativas pela concessionária.

4.2. Quanto ao vínculo

Os bens vinculados a prestação dos serviços são aqueles utilizados pela concessionária necessários à prestação dos serviços de saneamento. Podem ser reversíveis, para o caso dos bens necessários e essenciais, que ao final da concessão retornarão obrigatoriamente ao poder concedente, ou podem ser não reversíveis, no caso em que são necessários, mas não essenciais, assim não retornam ao poder concedente.

Os bens vinculados podem ser compartilhados por se tratar daqueles utilizados para a prestação dos serviços em diversas concessões em função das atividades operacionais, de forma a aperfeiçoar recursos ambientais e econômicos. Os bens não compartilhados são dedicados exclusivamente a uma única concessão.

Bens não vinculados não são afetos à prestação do serviço, sobre os quais a concessionária pode dispor livremente, com vistas a maximizar a sua eficiência empresarial.

4.3. Quanto à reversibilidade

Mota (2004) identifica que os bens reversíveis são todos aqueles vinculados à prestação dos serviços utilizados pela concessionária, necessários à prestação do serviço público, e que por força dos princípios da continuidade, regularidade e atualidade da prestação do serviço público deverão reverter ao poder concedente para que a prestação do serviço não sofra uma solução de continuidade.

Os bens reversíveis são espécie do gênero bens vinculados à prestação do serviço público e estão alocados como intangíveis. Os bens permanecem na posse da empresa durante toda a execução do contrato, revertendo ao poder concedente quando do término da concessão, a menos que tenham sido naturalmente substituídos por outros, em decorrência da evolução tecnológica ou outros fatores específicos. Niswonger e Fess (1973) definem ativos intangíveis como dentre outras características, são “ativos de vida longa aproveitáveis nas operações de uma empresa e que não são adquiridos para venda”.

Os bens adquiridos posteriormente à assinatura dos Contratos de Programa devem compulsoriamente ser entregues ao poder concedente ao final da concessão. Serão remunerados ao longo do período contratual por tarifas determinadas pelo Regulador. Os Bens pré-existentes ao Contrato de Programa devem retornar obrigatoriamente ao poder concedente ao término da concessão, conforme regras descritas no contrato, respeitadas as regras contábeis de depreciação, sendo que os equacionamentos do saldo poderão ocorrer por mecanismos tarifários ao longo do período da concessão ou por aditamento de prazo contratual.

4.4. Quanto à amortização prévia à reversão

Findo o prazo contratualmente estipulado, a concessionária automaticamente perderá o direito de executar o serviço, o qual retorna ao poder concedente, ocasião em que os bens vinculados à execução do objeto da concessão devam ser revertidos ao titular concedente. Os bens amortizados antes do encerramento do contrato obedecerão as regras empresarias de substituição, considerando critérios de eficiência técnica e econômica, que garantam a melhor economicidade frente à continuidade da prestação dos serviços.

5. Resultado

As empresas prestadoras de serviços de saneamento de capital aberto, por serem concessionárias de serviços, tiveram suas demonstrações financeiras afetadas, pois o ativo imobilizado efetivamente utilizado na prestação dos serviços públicos foi reclassificado, uma vez que o Poder Concedente mantém o controle dessa infraestrutura. A concessionária possui apenas o acesso aos ativos, com a finalidade de prover o serviço público em nome do poder concedente, aos usuários. Os contratos de programa estabelecem o município de atendimento,

os usuários que devem obrigatoriamente ser atendidos (características inerentes dos serviços públicos) e o preço da tarifa, que é regulado através de um mecanismo de ajuste tarifário até o momento da primeira revisão tarifária. Os ativos ligados a atividade de concessão são reversíveis no final do contrato, caso este não seja renovado.

Definido que tais concessões estão dentro do escopo das Normas do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a concessionária reconhece os bens como ativo intangível. A infraestrutura recebida ou construída é recuperada de duas maneiras: pelo Faturamento aos consumidores dos serviços de água e saneamento prestados durante o prazo da concessão; e pela Indenização ao final da concessão a ser recebida do poder concedente ou a quem ele delegar tal tarefa. Assim, se torna claro que o direito de indenização já representa um direito incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro diretamente do poder concedente ou de quem ele delegou tal função, foco na ausência de alternativa realista por parte do poder concedente. Baseado no valor contábil dos ativos da concessão, dependente das cláusulas contratuais transformado em confissão de dívida na data da assinatura do contrato de programa. O Ativo Intangível representa o valor residual, ou seja, representa a parcela da recuperação advinda do direito de cobrar os usuários. Os Ativos Intangíveis devem ser amortizados pelo método que melhor representa o padrão de consumo dos benefícios econômicos. O registro de adições e baixas no ativo Intangível deve coincidir com mecanismo tarifário.

Na atividade de saneamento no seu modelo de negócio em relação a outros setores como a transmissão e geração de energia, os investimentos substanciais não são realizados somente no início da concessão, e sim, por todo o período de concessão devido a necessidade de manutenção e melhorias na qualidade de atendimento.

Quanto a esses bens públicos, incumbe à concessionária promover sua manutenção, conservação e aperfeiçoamento. Uma vez encerrada a concessão, a posse desses bens será retomada pela entidade concedente e, se for o caso, transferida para novo concessionário. Nota-se que, concluída uma obra e cumpridas às formalidades de fiscalização de sua correção, ela se integra no domínio público (intangível). O concessionário permanece na posse do bem, sem solução de continuidade, mas a propriedade é pública.

Para a remuneração dos ativos por tarifas, os reguladores de saneamento adotaram uma Metodologia de Avaliação e cálculo da base de ativos, a Base de Remuneração Regulatória – BRR. A Avaliação dos ativos seguindo essa metodologia deve avaliar os ativos pelo Valor Novo de Mercado contemplando os Custos Adicionais, depreciar esse valor em função da vida útil do bem e período em operação resultando o Valor de Mercado em uso. Deve também permitir a remuneração somente de investimentos prudentes, ou seja, somente da parcela, cujo o Índice de Aproveitamento está autorizado pela reguladora e de cujos bens são essenciais à prestação dos serviços.

A Desvinculação é a exclusão de determinado bem da Relação de Bens Reversíveis. Após a Desvinculação, tal bem deixa de integrar a base de remuneração da concessão e deve ser pedido à Agência com motivação da desvinculação. A desvinculação tende a ser benéfica para o município na medida em que tal bem deixa de onerar a concessão.

VELTEN (2000), quanto à alienação e penhora dos bens vinculados à prestação de serviços públicos, percebe-se que o concessionário não poderá dispor plenamente de tais bens. No caso de penhora de bens vinculados, o concessionário, também, não poderá onerar os bens de sua propriedade – seja ela plena ou resolúvel, de forma a prejudicar ou pôr em risco o princípio da atualidade, regularidade e continuidade da prestação dos serviços públicos.

No caso de alienação, a concessionária também deverá observar os princípios da atualidade, regularidade e continuidade, pois é certo que jamais poderá alienar um bem em prejuízo da prestação do serviço concedido. Vale lembrar, que os bens reversíveis, por serem de propriedade resolúvel da empresa, só poderão ser alienados com autorização do poder concedente. O recurso proveniente de alienação de Bens Vinculados, já deduzidos os encargos incidentes sobre eles, devem ser aplicados na concessão. Finalmente, quanto à responsabilidade da concessionária pela manutenção, alienação e penhora dos bens vinculados à prestação dos serviços públicos, é certo que as ditas obrigações decorrem dos princípios acima mencionados, positivados na legislação em comento. Destarte, a empresa só poderá alienar ou onerar os bens de sua propriedade, quando tal procedimento não puser em risco a prestação dos serviços públicos concedidos.

Os bens doados para a Concessionária devem ser explicitamente identificados no sistema de Gestão Patrimonial e nos documentos de acompanhamento de bens de cada município

exclusivamente nos componentes efetivamente doados. Os motivos são que os ativos doados não são considerados para a remuneração da prestação dos serviços e no caso de Reversão, tais bens não devem ser contabilizados para fins de indenização. Não gerarão crédito perante o titular os investimentos feitos sem ônus para o prestador, tais como os decorrentes de exigência legal aplicável à implantação de empreendimentos imobiliários e os provenientes de subvenções ou transferências fiscais voluntárias.

Os contratos celebrados entre a concessionária e terceiros reger-se-ão pelo direito privado, não se estabelecendo qualquer relação jurídica entre os terceiros e o Poder Concedente. No entanto, entre os Bens Vinculados, estão os serviços que são contratados pela Concessionária e são indispensáveis à prestação dos serviços do contrato de programa. Os serviços desta natureza merecem atenção especial, pois no caso de reversão dos serviços, deverão ser mantidos.

Os contratos de programa assinados antes da definição das regras e trâmites relativos à reversão dos investimentos em bens e ativos vinculados ao serviço de saneamento previram o Termo de Encerramento da concessão passada, contendo a relação de bens existentes que antecederam assinatura do contrato de programa, reconhecendo o direito da empresa à remuneração destes bens e direitos. Também foi levado em consideração que todos estes investimentos foram feitos com recursos tarifários ou de empréstimo e registrados na contabilidade, sendo que a grande maioria dos contratos não gerou recursos suficientes para a sua completa amortização, conforme apontado pelos estudos de viabilidade que são anexos contratuais.

Pelo novo contexto legal, os bens pré-existentes, embora considerados de propriedade da concessionária, e estão identificados no ativo intangível, sendo amortizados pela vida contábil destes bens. Os estudos de vida útil levaram a atualização das vidas úteis contábeis de algumas concessionárias de saneamento para fins de amortização.

Segundo reza o Contrato de Programa, pelo termo de encerramento, em caso de reversão dos serviços ao Município titular, este se obriga a depositar prévia e judicialmente o valor contábil, referente aos bens e direitos pré-existentes, discriminados no Relatório de Bens e Direitos e no Laudo Econômico Financeiro em favor da concessionária.

Independentemente desse depósito e sem prejuízo da apuração e indenização por perdas e danos, assegurou-se à concessionária e poder concedente o direito à avaliação patrimonial dos bens pré-existentes para valorá-los conforme o mercado, descontando-se o valor já depositado pelo Município previamente à retomada dos serviços e reversão de bens.

Os ativos serão remunerados pelas receitas tarifárias, auferidas na vigência do contrato de programa, ou indenizados ao final pelo próprio Município, sendo que a priori, não consubstanciam qualquer expectativa de indenização, pois, sua amortização está prevista para ocorrer no prazo do contrato de programa.

A extinção da concessão pode se dar por diversos motivos. São eles: advento do termo contratual, encampação, caducidade, anulação e falência da empresa concessionária. A Reversão é o retomo ao Poder Concedente dos Bens Indispensáveis à prestação dos serviços, ao término do prazo da concessão. É o retorno ao Poder concedente de todos os bens indispensáveis à prestação de serviços, antes do término do prazo contratual, motivada ou não. A reversão se fará mediante indenização prévia das parcelas dos investimentos realizados durante a vigência do contrato de programa e ainda não amortizados (avaliação pelo fluxo de caixa do período remanescente) e também pela avaliação patrimonial dos bens e direitos realizados antes da assinatura do contrato de programa. O setor saneamento é intensivo em capital, o que significa que os investimentos necessários até a universalização dos serviços especialmente em tratamento de esgotos são vultosos. Nos estudos de viabilidade já elaborados está prevista a realização de pesados investimentos em todo o prazo contratual.

6. Conclusões

Independente da solução que se apresente para a questão de titularidade em Regiões Metropolitanas, a exemplo do Município de São Paulo, da Concessionária Sabesp e da Agência Reguladora do Estado de São Paulo ARSESP, deve-se adotar instrumentos técnicos que resistam a uma eventual mudança quanto as decisões do Supremo Tribunal de Justiça. Nesse sentido, para a rotina de desvinculação de bens, recomenda-se sua elaboração mediante laudo técnico circunstanciado com fotos e todos os documentos necessários para motivar e comprovar a necessidade técnica da desvinculação para eventual perícia documental de representante do poder concedente. O estudo indica a necessidade de pesquisa para

desenvolvimento de Metodologia para Estudo de Impacto ao Saneamento e Relatório que sustente as novas práticas do setor.

7. Bibliografia

AGENCIA NACIONAL DE TELEFONIA - ANATEL, Resolução N.º 447/06. Regulamento de Controle de Bens Reversíveis. 2006.

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA – ANEEL. Resolução Normativa N° 396/2010. Institui a Contabilidade Regulatória e aprova alterações no Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, instituído pela Resolução ANEEL n° 444, de 26 de outubro de 2001. 2010.

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA – ANEEL. Resolução Normativa N° 444/2001. Manual de Contabilidade do Setor Elétrico. 2001.

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA - ANEEL, Resolução Normativa ANEEL n. 234/06. Estabelece os conceitos gerais, as metodologias aplicáveis e os procedimentos iniciais para realização do segundo ciclo de Revisão Tarifária Periódica das concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica. Diário Oficial, de 8 nov. 2006, seção 1, p. 111. 2006.

BRASIL, Lei Federal 8.987. Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos. 1995.

BRASIL, Lei Federal 11.445. Estabelece diretrizes nacionais para o saneamento básico e dá outras providências. 2007.

BRASIL, Lei Estadual 1.025. Transforma a Comissão de Serviços Públicos de Energia - CSPE em Agência Reguladora de Saneamento e Energia do Estado de São Paulo - ARSESP. 2007.

BRASIL, Lei n.º 9.472. Lei Geral de Telecomunicações - Dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, a criação e funcionamento de um órgão regulador e outros aspectos institucionais. 1997.

BRASIL, Lei Federal n. 8.987/95. Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, e dá outras providências. Diário Oficial, de 14 fevereiro 1995, seção 1, p. 1917. 1995.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. Contratos de Concessão - Deliberação n° 611/09, de 22.12.2009 - Interpretação Técnica ICPC 01. <http://www.cvm.gov.br/port/snc/Normas.asp>.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. Ativos Intangíveis. Deliberação CVM nº 553 de 12.11.2008 - Pronunciamento Técnico CPC 04. <http://www.cvm.gov.br/port/snc/Normas.asp>.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM. Divulgações sobre Partes Relacionadas. Deliberação Nº 560/08, de 11.12.08- Pronunciamento Técnico CPC 05. <http://www.cvm.gov.br/port/snc/Normas.asp>.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM. Mudanças em Passivos por Desativação, Restauração e Outros Passivos Similares - Deliberação nº 621/09, de 22.12.2009 - Interpretação Técnica ICPC 12. <http://www.cvm.gov.br/port/snc/Normas.asp>.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - INTERPRETAÇÃO TÉCNICA ICPC 01 - Contratos de Concessão. <http://www.cpc.org.br/pdf/ICPC%2001.pdf>.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - INTERPRETAÇÃO TÉCNICA CPC 05 - Contratos de Concessão. http://www.cpc.org.br/pdf/OCPC_05.pdf.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - INTERPRETAÇÃO TÉCNICA CPC 04 - Contratos de Concessão. http://www.cpc.org.br/pdf/OCPC_04.pdf.

KOZIKOSKI, Sandro Marcelo. O compartilhamento de infra-estrutura relacionado à prestação do serviço de telefonia e a questão da remuneração pelo uso dos bens compartilhados . Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 594, 22 fev. 2005. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6327>.

NISWONGER, C. R.; FESS, P. E. Accounting principles. 11th ed. Cincinnati : South-Western, c1973.

PESSOA, Leonardo Ribeiro. As diversas origens dos bens vinculados à prestação dos serviços públicos e os seus regimes jurídicos. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 511, 30 nov. 2004. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/5988>. Acesso em: 27 dez. 2011.

SABESP. Parecer CJ 630/2011. Interpretação sobre o tratamento dispensado aos bens vinculados aos serviços públicos de saneamento básico do município de São Paulo. 2011.

VELTEN, Hermenegildo Henrique Leite. A indisponibilidade dos bens das concessionárias de energia elétrica. Jus Navigandi, Teresina, ano 5, n. 48, dez. 2000. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=444>.