



PROCESSO N. 000041/2014 – TC

INTERESSADO: Jaime Calado Pereira dos Santos

ASSUNTO: Natureza jurídica da remuneração dos serviços de água e de esgoto prestados por concessionária pública.

EMENTA: CONSULTA. LEGITIMIDADE E REGULARIDADE FORMAL ATENDIDAS. CONHECIMENTO. TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. REVISÃO DE SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 1.566/2005-TCE/RN. ART. 105 DA LCE Nº 464/2012 E ART. 321 DO REGIMENTO INTERNO DO TCE/RN. NATUREZA JURÍDICA DA REMUNERAÇÃO DOS SERVIÇOS DE ÁGUA E ESGOTO. PREÇO PÚBLICO OU TARIFA. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO STF E STJ. RECEITA NÃO TRIBUTÁRIA. NÃO INTEGRA BASE DE CÁLCULO PARA O REPASSE FINANCEIRO DO DUODÉCIMO DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL À CÂMARA MUNICIPAL. ART. 29-A DA CF/88. A LEI ORÇAMENTÁRIA MUNICIPAL NÃO DEVERÁ DISCRIMINAR OS RECURSOS PROVENIENTES DOS SERVIÇOS DE FORNECIMENTO DE ÁGUA E ESGOTO COMO ESPÉCIE TRIBUTÁRIA. APLICA-SE, POR FORÇA DO ART. 1º, I, § 3º, “A”, DA RESOLUÇÃO Nº 009/2013-TCE/RN, OS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS ORÇAMENTÁRIOS DO MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO-MCASP AO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – QUE ABRANGE OS ÓRGÃOS E ENTIDADES DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA E INDIRETA, INCLUSIVE AS EMPRESAS PÚBLICAS E AS SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA INTEGRANTES DO ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL. FIXAÇÃO DO ENQUADRAMENTO DAS RECEITAS DE SERVIÇOS NOS CÓDIGOS Nº 1600.41.00 – PARA SERVIÇOS DE CAPTAÇÃO, ADUÇÃO, TRATAMENTO, RESERVA E DISTRIBUIÇÃO DE ÁGUA – E Nº 1600.42.00 – PARA SERVIÇOS DE COLETA, TRANSPORTE, TRATAMENTO E



DESTINO FINAL DE ESGOTOS. SE A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE ÁGUA E ESGOTO FOR REALIZADA POR CONCESSIONÁRIA OU PERMISSONÁRIA, O MUNICÍPIO PODERÁ REGISTRAR OS VALORES RECEBIDOS RESULTANTES DESSA CONCESSÃO/PERMISSÃO EM RECEITA PATRIMONIAL, SOB O CÓDIGO Nº 1330.00.00, O QUAL REGISTRA O VALOR TOTAL DA ARRECAÇÃO DE RECEITAS ADVINDAS DOS SERVIÇOS PÚBLICOS CONCEDIDOS OU PERMITIDOS AO PARTICULAR.

I - RELATÓRIO

1. Cuida-se de consulta formulada pelo Prefeito do Município de São Gonçalo do Amarante/RN, o Senhor Jaime Calado Pereira dos Santos, por meio da qual indaga:

2

“I) O recolhimento financeiro proveniente da arrecadação, cobrado por Concessionária pública municipal pela contraprestação dos serviços de água e esgoto municipais, compõe a denominada “receita tributária” estatuída pela art. 29-A, caput, da Constituição Federal?”

II) A receita oriunda da arrecadação mencionada deve integrar a base de cálculo para o repasse financeiro do duodécimo à Câmara Municipal, no molde do referido art. 29-A da CF?”

III) A Lei orçamentária Municipal deverá discriminar os recursos angariados com esta espécie financeira, como espécie tributária nos termos dos arts. 3º, 56 e 57, todos da Lei Federal nº 4.320/64 e do art. 165, § 5º, I, e §6º, da Constituição da República?”.

2. O consulente acostou, aos autos, documentos relativos à sua legitimidade (fls. 13/17); voto e Decisão nº 1.566/2005-

2

TCE/RN (que refletem o posicionamento desta Corte de Contas adotado no Processo nº 008346/2005-TC, que versa sobre o mesmo objeto desta consulta), às fls. 18/23; precedentes do STJ (fls. 23/36); julgado do TJRN (fls. 37/44) e Resolução de Consulta nº 40/2010 do TCE-MT (Processo nº 21.506-6/2009), às fls. 50/52.

3. Instada a se manifestar sobre o assunto, a Consultoria Jurídica, por intermédio de Nota (fls. 54/56), sugeriu – dada a possibilidade de mudança de entendimento deste Tribunal¹ sobre a matéria ventilada, com repercussão orçamentária e financeira para a Câmara Municipal de São Gonçalo do Amarante, assim como para todos os entes municipais do Estado do Rio Grande do Norte – a audiência, como *amicus curiae*, da Federação dos Municípios do RN – FEMURN, e, em sucessivo, da referida Câmara Municipal de São Gonçalo do Amarante e da Federação das Câmaras Municipais do RN – FECAM/RN.

4. Este Presidente, acatando esta sugestão da CONJUR, determinou que a Diretoria de Atos e Execuções – DAE procedesse à intimação dos mencionados órgãos (fls. 57/58).

5. Vieram aos autos as manifestações da Federação das Câmaras Municipais do RN – FECAM/RN (fls. 66/95) e da Câmara Municipal de São Gonçalo do Amarante (fl. 99), que, em síntese, se posicionaram no sentido da manutenção do entendimento desta Corte de Contas exarado no Processo nº 8346/2005-TC, Decisão nº 1.566/2005-TCE/RN, qual seja, de que o “(1) recolhimento financeiro proveniente da taxa, cobrada pela disponibilização legal e obrigatória dos serviços de água e esgoto municipais, compõe a denominada receita tributária estatuída pelo art. 29-A, *caput*, da Constituição Federal, seguindo-se a classificação adotada pelo art. 11, §4º, da Lei Nacional nº 4.320/64; (2) A receita oriunda da arrecadação da taxa deve

¹Processo nº 8346/2005-TC, Decisão nº 1.566/2005-TCE/RN.



integrar a base de cálculo para o repasse financeiro do duodécimo à Câmara Municipal, no molde do referido art. 29-A da CF; e (3) A Lei Orçamentária Municipal deverá discriminar os recursos angariados com esta espécie tributária, nos termos dos arts. 3º, 56 e 57, todos da Lei Nacional nº 4.320/64 e do art. 165, §5º, I, e §6º, da Carta Magna”.

6. Apesar de devidamente intimada (conforme atesta certidão da DAE de fl. 64), a Federação dos Municípios do RN – FEMURN não se manifestou nos presentes autos (fls. 102/103).

7. Os autos retornaram para **CONJUR** que, às fls. 104/127, ofereceu Parecer opinando pelo conhecimento do pleito consultivo e, no mérito, pela resposta nos termos adiante expostos:

“a) O recolhimento financeiro proveniente da arrecadação cobrado por Concessionária pública municipal pela contraprestação dos serviços de água e esgoto municipais, compõe a denominada “ receita tributária” estatuída pelo art. 29-A, caput, da Constituição Federal?”

4

Não. Considerando a jurisprudência pacificada no Supremo Tribunal Federal e no Superior Tribunal de Justiça no sentido de considerar a natureza jurídica da referida remuneração como preço público, este não compõe a denominada receita tributária.

b) A receita oriunda da arrecadação mencionada deve integrar a base de cálculo para o repasse financeiro do duodécimo à Câmara Municipal, no molde do referido art. 29-A da CF?

Não. A base de cálculo para o repasse financeiro do duodécimo à Câmara Municipal não contempla as receitas provenientes dos serviços de fornecimento de água e esgoto, diante da ausência de seu caráter tributário.

c) A Lei orçamentária Municipal deverá discriminar os recursos angariados com esta espécie financeira, como



espécie tributária nos termos dos arts. 3º, 56 e 57, todos da Lei Federal nº 4.320/64 e do art. 165, §5º, I, e §6º, da Constituição da República?

Não, a lei orçamentária municipal não deverá discriminar os recursos em discussão como espécie tributária, mas os mesmos devem compor o orçamento na receita específica, a depender do prestador do serviço, respeitadas as normas citadas no presente parecer”.

8. **Manifestou-se, ainda, a Consultoria Jurídica pela revisão do entendimento adotado por esta Corte de Contas²**, de que o recolhimento financeiro cobrado pela disponibilização legal e obrigatória dos serviços de água e esgoto municipais possui natureza tributária de taxa, para fins de, doravante, adequá-lo ao atual entendimento dos Tribunais Superiores, os quais firmaram no sentido de que a natureza jurídica da remuneração dos serviços de água e esgoto, prestados por concessionária de serviço público, é de preço público ou tarifa:

5

“Opino, ainda, pela revisão da Decisão nº 1.566/2005-TCE (Processo nº 8346/2005-TC; Interessado: Câmara Municipal de São Gonçalo do Amarante), que considerou o recolhimento financeiro cobrado pela disponibilização legal e obrigatória dos serviços de água e esgoto municipais, como sendo taxa, pertencente à receita tributária, para adequá-la à jurisprudência dos tribunais superiores, com fundamento no art. 105 da Lei Complementar nº 464/2012 e no art. 321 do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, devendo ser dado ciência da decisão à Câmara Municipal de São Gonçalo do Amarante, Federação dos Municípios do Rio Grande do Norte, Federação das Câmaras Municipais do Rio Grande do Norte e veiculação no sítio eletrônico do TCE/RN, sem prejuízo da publicação no Diário Eletrônico desta Corte de Contas”.

²Entendimento este adotado no âmbito do Processo nº 8346/2005-TC, Decisão nº 1.566/2005-TCE/RN.



9. O Ministério Público de Contas (MPC), por intermédio de Parecer (fls. 130/140), pronunciou-se pelo conhecimento da Consulta e, no mérito, pela resposta nos seguintes termos:

- 1) *“Por ostentar natureza de tarifa, e não de taxa, os valores pagos a concessionárias de serviços públicos municipais como contraprestação aos serviços de água e esgotos não devem compor a base de cálculo dos duodécimos, eis que afastam da noção da receita tributária, prevista no caput do art. 29-A do texto constitucional;*
- 2) *Não sendo espécie tributária, a Lei Orçamentária Municipal não deverá discriminar os recursos auferidos com tais tarifas”.*

10. Opinou, por derradeiro, **o Parquet de Contas pela revisão dos termos da Decisão nº 1.566/2005 – TCE, proferida nos autos do Processo nº 8346/2005 – TC**, com arrimo no art. 105, da Lei Orgânica desta Corte.

6

11. É o relatório. Passo a decidir.

II – FUNDAMENTAÇÃO

II.1 – DA ADMISSIBILIDADE

12. A Lei Complementar Estadual n. 464/12, no seu art. 103, incisos I a III, regra essa reproduzida no art. 317, incisos I a III, do Regimento Interno desta Corte de Contas³, **listou, taxativamente, os legitimados para formular consulta**. São eles: (i) os **Chefes dos Poderes** do Estado e **dos Municípios**; (ii) os Secretários de Estado e de Municípios ou autoridades de nível hierárquico equivalente; e, (iii) os dirigentes de entidades da Administração Indireta do Estado e dos Municípios.

³Resolução n. 009/2012.



13. Na hipótese dos autos, sendo o requerente então Prefeito Municipal de São Gonçalo do Amarante/RN, portanto, Chefe do Poder Executivo Municipal, tem-se por inconteste a sua legitimidade.

14. Além disso, o presente requerimento de consulta preenche os demais requisitos exigidos pelos diplomas normativos regentes (LCE/RN n. 464/12, art. 102 e 103, parágrafo único, c/c art. 316 e 317, parágrafo único, do RITCE-RN), visto que foi elaborado com **clareza e objetividade, em forma de quesitos, revelando situação hipotética no tocante à interpretação de disposições relativas ao controle externo.**

15. Em sendo assim, **conheço** da consulta e passo ao mérito.

II.2 – DO MÉRITO

16. No mérito, a consulta diz respeito à natureza jurídica do recolhimento financeiro advindo da remuneração dos serviços de água e esgoto prestados por concessionária de serviço público ou por autarquia pública municipal – se taxa ou preço público – para fins de perquirir se esse recolhimento compõe ou não a base de cálculo do duodécimo a ser repassado pelo Poder Executivo Municipal ao Legislativo Municipal.

17. *Prima facie*, saliento que este Tribunal de Contas já teve a oportunidade de se manifestar sobre o mesmo objeto questionado nesta Consulta, oportunidade na qual fixou o seguinte entendimento, no âmbito do Processo nº 8346/2005-TC, Decisão nº 1.566/2005-TCE/RN:

“(1) recolhimento financeiro proveniente da taxa, cobrada pela disponibilização legal e obrigatória dos serviços de água e esgoto municipais, compõe a denominada ‘receita tributária’ estatuída pelo art. 29-A, *caput*, da



Constituição Federal, seguindo-se a classificação adotada pelo art. 11, §4º, da Lei Nacional nº 4.320/64;

(2) A receita oriunda da arrecadação da taxa deve integrar a base de cálculo para o repasse financeiro do duodécimo à Câmara Municipal, no molde do referido art. 29-A da CF; e

(3) A Lei Orçamentária Municipal deverá discriminar os recursos angariados com esta espécie tributária, nos termos dos arts. 3º, 56 e 57, todos da Lei Nacional nº 4.320/64 e do art. 165, §5º, I, e §6º, da Carta Magna”.

18. No entanto, vejo que o mencionado posicionamento desta Corte de Contas⁴ não mais se sustenta diante da mudança no cenário jurídico nacional, inclusive com jurisprudência consolidada no âmbito dos Tribunais Superiores⁵ em sentido oposto ao quanto outrora consignado por este Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte.

19. Por tal motivo, e com fulcro nos permissivos legais contidos no art. 105⁶ da Lei Complementar Estadual nº 464/2012 e do art. 321⁷ do Regimento Interno desta Corte, entendo que deve haver a revisão desse atual entendimento, para fins de alinhá-lo ao prevalecente hodiernamente nos âmbitos da jurisprudência e doutrina pátrias, o que desde já proponho, como passarei a discorrer, acolhendo, assim, os Pareceres do Órgão Consultivo deste Tribunal e do *Parquet* Especial de Contas.

8

⁴À época embasado no REsp.nº 665.738/SC (STJ - REsp: 665738 SC 2004/0091298-0, Relator: Ministro JOSÉ DELGADO, Data de Julgamento: 04/11/2004, T1 - PRIMEIRA TURMA, DJ 21/02/2005 p. 114) e na Lei Federal nº 2.312/1954, revogada pela Lei nº 8.080/1990.

⁵REsp nº 1.117.903/RS; REsp nº 1.113.403/RJ; RE nº 447536 ED.

⁶Art. 105. É lícito ao Tribunal, a qualquer tempo, por iniciativa do Conselheiro ou do Ministério Público junto ao Tribunal, rever a interpretação adotada na solução de consulta, especialmente se justificada pela ocorrência de norma conflitante com o parecer ou pela superveniência de interpretação divergente de outro Tribunal de Contas ou de Tribunal Judiciário. Parágrafo único. A mudança de interpretação jurídica, no caso deste artigo, não acarreta a revisão ou anulação dos atos praticados de acordo com a interpretação anterior.

⁷Redação idêntica a do transcrito art. 105 da LCE nº 464/2012.



20. Pois bem. O Código Tributário Nacional traz, em seu art. 3º, o conceito legal de tributo:

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

21. À evidência, para uma dada exação se enquadrar no conceito de tributo acima mencionado, deve se amoldar a todos os enunciados nele contidos. E tal não ocorre em relação ao valor decorrente da remuneração da prestação dos serviços de água e esgoto prestados por concessionária ou mesmo por entidade autárquica. Vejamos.

22. É clássica a distinção entre taxa e preço público ou tarifa⁸. As taxas⁹ são espécies de tributo, instituídas pelos entes de direito público interno (União, Estados, DF e Municípios), caracterizadas por apresentar, em sua hipótese normativa, a descrição de fato que evidencia certa ação estatal, específica e diretamente voltada ao contribuinte. Elas decorrem de uma prestação estatal dirigida ao contribuinte, sendo regidas pelo direito público.

9

⁸Paulo de Barros Carvalho afirma que o uso já consagrou a equiparação dos termos "preço público" e "tarifa". Ressalve-se, somente, que "tarifa", na tradição do Direito Financeiro, significa a tabela de preços e não os preços em si. (*In Direito Tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009 – 3ª edição. P. 404).

⁹**Art. 145, da CF:** A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

Art. 77, do CTN: As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

23. De lado outro, o preço público, conforme Paulo de Barros Carvalho¹⁰, consiste “na remuneração decorrente da prestação de serviço de interesse público, ou do fornecimento ou locação de bens públicos, efetivada em regime contratual e não imposta compulsoriamente às pessoas”.

24. Assim, o preço público ou tarifa remunera o serviço público prestado, sob regime de direito privado, por intermédio de empresas concessionárias. Em se analisando sob a ótica daquele a quem onera, consiste no valor pecuniário que os usuários devem pagar à empresa concessionária toda vez que fizerem uso do serviço prestado; vista sob o ângulo de quem desempenha, a tarifa é a remuneração que a empresa concessionária está legitimada a cobrar, dos usuários, em virtude dos serviços públicos efetivamente prestados.

25. A cobrança do preço público almeja, entre outras finalidades, garantir o custeio da prestação dos serviços concedidos; remunerar, de forma justa, o capital investido pelas concessionárias; e melhorar e expandir os serviços, assegurando o equilíbrio econômico do contrato¹¹.

10

26. Tanto na taxa quanto no preço público existe vantagem mensurável para o indivíduo. Entrementes, enquanto na taxa há a obrigatoriedade do serviço mensurável; no preço público¹² o que

¹⁰ *Direito Tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009 – 3ª edição.

¹¹ Neste sentido é a lição do Professor Paulo de Barros Carvalho, In *Direito Tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009 – 3ª edição.

¹² Veja-se a posição do então Ministro do STF Moreira Alves, acerca do preço público (“Taxa e preço público”, in *Caderno de Pesquisa Tributária* n. 10, São Paulo, Resenha Tributária, 1985, p. 174): “Preço público é o preço contratual, que constitui contra-prestação de serviços de natureza comercial ou industrial - e que, por isso mesmo, podem ser objeto de concessão para particulares -, serviços esses prestados por meio de contrato de adesão. Para haver preço público é necessário existir contrato, ainda que tacitamente celebrado, e o contrato ainda que de adesão, dá a quem pretende celebrá-lo, se aderir às condições dele, a liberdade de não contratar, atendendo a sua necessidade por outro meio lícito. Quem não quiser tomar ônibus, e aderir, portanto, ao contrato de transporte, poderá ir, licitamente, por outros meios, ao lugar de destino. O que não tem sentido é pretender-se a existência de contrato quando o que deve aderir não tem sequer a liberdade de não contratar, porque, licitamente, não tem meio algum para obter o resultado de que necessita” (RTJ/ STF n. 98).



existe é facultatividade dos serviços mensuráveis. Acrescente-se, nesse viés, que a taxa está jungida à atividade legislativa, isto é, *conditio sine qua non* para sua instituição é a edição de lei; já em se tratando de preço público não subsiste tal exigência.

27. Nessa linha, enquanto as taxas regem-se pelo regime jurídico de direito público, as tarifas estão circunscritas ao regime contratual privado, ou seja, **o preço público visa remunerar o serviço público prestado, via de regra, por empresas concessionárias, sob regime de direito privado. Tarifa, portanto, não é tributo, é apenas uma contraprestação que decorre do consumo, pelas pessoas, de bens ou serviços públicos.**

28. Finalizando as distinções entre taxa e tarifa, tem-se o seguinte: **na taxa, o sujeito ativo é uma pessoa jurídica de direito público, ao passo em que no preço público pode ser tanto pessoa jurídica de direito público ou de direito privado;** a taxa pode ser cobrada em virtude de utilização efetiva ou potencial de serviço público, já quanto ao preço público apenas haverá a sua cobrança se houver efetiva utilização do serviço; na taxa, a receita arrecadada é derivada, ao tempo em que na tarifa a receita é originária; finalmente, em virtude de ser tributo, a taxa se sujeita aos princípios tributários (legalidade, anterioridade, noventena e outros), o que não se verifica com o preço público/tarifa.

11

29. Nessa perspectiva, o STF tem clássica súmula em que distingue o preço público da taxa com base no critério da facultatividade/compulsoriedade. São estes os termos da súmula 545 do STF¹³:

Súm. 545, STF: Preços de serviços públicos e **taxas** não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles,

¹³Registre-se que, em decorrência de o princípio da anualidade não ser mais aplicável na seara tributária, tem-se por prejudicada a parte final do enunciado da Súmula nº 545 do STF, devendo ser desconsiderada a exigência de prévia autorização orçamentária para a cobrança de taxas, não sendo este último, portanto, critério distintivo entre os institutos.



são **compulsórias** e tem sua cobrança condicionada a prévia autorização orçamentária, em relação a lei que as instituiu.

30. Avancemos. Correlato à temática da distinção entre taxa e preço público, veja-se a expressão *receita tributária*, acerca da qual a Constituição Federal prescreve, no art. 29-A, o seguinte:

Art. 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior: (...)

31. Nos termos do art. 175 da CF/88¹⁴, cabe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre por meio de licitação, a prestação de serviços públicos, devendo a lei dispor sobre a política tarifária.

12

32. Regulamentando tal dispositivo constitucional, a Lei Federal nº 8.987/95, em seu art. 9º, e parágrafos, dispendo sobre a referida política tarifária, apregoa o seguinte:

Art. 9º A tarifa do serviço público concedido será fixada pelo preço da proposta vencedora da licitação e preservada pelas regras de revisão previstas nesta Lei, no edital e no contrato.

§ 1º A tarifa não será subordinada à legislação específica anterior e somente nos casos expressamente previstos em

¹⁴Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.

Parágrafo único. A lei disporá sobre:

I - o regime das empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, o caráter especial de seu contrato e de sua prorrogação, bem como as condições de caducidade, fiscalização e rescisão da concessão ou permissão;

II - os direitos dos usuários;

III - política tarifária;

IV - a obrigação de manter serviço adequado.



lei, sua cobrança poderá ser condicionada à existência de serviço público alternativo e gratuito para o usuário.

§ 2º Os contratos poderão prever mecanismos de revisão das tarifas, a fim de manter-se o equilíbrio econômico-financeiro.

§ 3º Ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a apresentação da proposta, quando comprovado seu impacto, implicará a revisão da tarifa, para mais ou para menos, conforme o caso.

§ 4º Em havendo alteração unilateral do contrato que afete o seu inicial equilíbrio econômico-financeiro, o poder concedente deverá restabelecê-lo, concomitantemente à alteração.

33. Imprescindível, neste ponto, observar o quanto prescrito pela **Lei Federal nº 11.445/07**, Diploma Normativo esse que traça as diretrizes nacionais para o saneamento básico, prescrevendo que, **preferencialmente, os serviços de abastecimento de água e esgotamento sanitário serão remunerados por meio de tarifas ou preços públicos**. A propósito, veja-se redação do seu art. 29, I, *litteris*:

13

Art. 29. Os serviços públicos de saneamento básico terão a sustentabilidade econômico-financeira assegurada, sempre que possível, mediante **remuneração** pela cobrança dos serviços:

I - de abastecimento de água e esgotamento sanitário: preferencialmente na forma de tarifas e outros preços públicos, que poderão ser estabelecidos para cada um dos serviços ou para ambos conjuntamente;

34. Diante desse arcabouço normativo, a primeira conclusão a que se chega é a de que **a natureza jurídica do recolhimento financeiro proveniente da arrecadação cobrada por concessionária de serviço público ou por autarquia pública municipal que preste serviços de fornecimento de água e esgoto é a de preço público, não compondo, assim, a receita**



tributária prevista no art. 29-A, caput, da Constituição Federal.

35. **É justamente nesse sentido que hoje está pacificada a jurisprudência dos Tribunais Superiores.** O STJ, em sede de recurso repetitivo, assim decidiu:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO NÃO-TRIBUTÁRIO. **FORNECIMENTO DE SERVIÇO DE ÁGUA E ESGOTO. TARIFA/PREÇO PÚBLICO.** PRAZO PRESCRICIONAL. CÓDIGO CIVIL. APLICAÇÃO. **1. A natureza jurídica da remuneração dos serviços de água e esgoto, prestados por concessionária de serviço público, é de tarifa ou preço público, consubstanciando, assim, contraprestação de caráter não-tributário, razão pela qual não se subsume ao regime jurídico tributário estabelecido para as taxas** (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: RE 447.536 ED, Rel. Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, julgado em 28.06.2005, DJ 26.08.2005; AI 516402 AgR, Rel. Ministro Gilmar Mendes, Segunda Turma, julgado em 30.09.2008, DJe-222 DIVULG 20.11.2008 PUBLIC 21.11.2008; e RE 544289 AgR, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 26.05.2009, DJe-113 DIVULG 18.06.2009 PUBLIC 19.06.2009. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça: EREsp 690.609/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; REsp 928.267/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 12.08.2009, DJe 21.08.2009; e EREsp 1.018.060/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 09.09.2009, DJe 18.09.2009). **2. A execução fiscal constitui procedimento judicial satisfativo servil à cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública, na qual se compreendem os créditos de natureza tributária e não tributária (artigos 1º e 2º, da Lei 6.830/80). 3. Os créditos oriundos do inadimplemento de tarifa ou preço público integram a Dívida Ativa não tributária (artigo 39, § 2º, da Lei 4.320/64), não lhes sendo aplicáveis as disposições constantes do Código**



Tributário Nacional, máxime por força do conceito de tributo previsto no artigo 3º, do CTN. 4. Consequentemente, o prazo prescricional da execução fiscal em que se pretende a cobrança de tarifa por prestação de serviços de água e esgoto rege-se pelo disposto no Código Civil, revelando-se inaplicável o Decreto 20.910/32, uma vez que: "... considerando que o critério a ser adotado, para efeito da prescrição, é o da natureza tarifária da prestação, é irrelevante a condição autárquica do concessionário do serviço público. O tratamento isonômico atribuído aos concessionários (pessoas de direito público ou de direito privado) tem por suporte, em tais casos, a idêntica natureza da exação de que são credores. Não há razão, portanto, para aplicar ao caso o art. 1º do Decreto 20.910/32, norma que fixa prescrição em relação às dívidas das pessoas de direito público, não aos seus créditos." (REsp 928.267/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 12.08.2009, DJe 21.08.2009) 5. O Código Civil de 1916 (Lei 3.071) preceituava que: Art. 177. As ações pessoais prescrevem, ordinariamente, em 20 (vinte) anos, as reais em 10 (dez), entre presentes, e entre ausentes, em 15 (quinze), contados da data em que poderiam ter sido propostas. (...) Art. 179. Os casos de prescrição não previstos neste Código serão regulados, quanto ao prazo, pelo art. 177." 6. O novel Código Civil (Lei 10.406/2002, cuja entrada em vigor se deu em 12.01.2003), por seu turno, determina que: "Art. 205. A prescrição ocorre em dez anos, quando a lei não lhe haja fixado prazo menor. (...) Art. 2.028. Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada." 7. Consequentemente, é vintenário o prazo prescricional da pretensão executiva atinente à tarifa por prestação de serviços de água e esgoto, cujo vencimento, na data da entrada em vigor do Código Civil de 2002, era superior a dez anos. Ao revés, cuidar-se-á de prazo prescricional decenal. 8. *In casu*, os créditos considerados prescritos referem-se ao período de 1999 a dezembro de 2003, revelando-se decenal o prazo prescricional, razão pela qual merece reforma o acórdão regional. 9. Recurso especial provido, determinando-se o retorno dos autos à



origem, para prosseguimento da execução fiscal, uma vez decenal o prazo prescricional pertinente. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ - REsp: 1117903 RS 2009/0074053-9, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 09/12/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 01/02/2010)

36. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se na mesma direção, senão vejamos:

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. **COBRANÇA PELO SERVIÇO DE ESGOTO SANITÁRIO. NATUREZA JURÍDICA. TARIFA.** ALEGAÇÃO DE INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. OFENSA REFLEXA. SÚMULA STF 636. A cobrança pelos serviços de água e esgoto não consubstancia tributo. Trata-se de preço público. Precedentes. O exame da acenada violação do princípio da legalidade somente se viabilizaria com análise de âmbito infraconstitucional – inviável em sede de recurso extraordinário (Súmula 636/STF). Agravo regimental conhecido e não provido.

16

(AI 784175 AgR, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 05/02/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-037 DIVULG 25-02-2013 PUBLIC 26-02-2013)

EMENTA Agravo regimental nos embargos de declaração no recurso extraordinário. Constitucional. **Serviços de água e esgoto. Natureza jurídica. Tarifa. Precedentes.** 1. A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que o valor cobrado dos usuários pelos serviços de água e esgoto têm natureza jurídica de preço público, não de taxa. 2. Os fundamentos da agravante, insuficientes para modificar a decisão ora agravada, demonstram apenas inconformismo e resistência em pôr termo ao processo, em detrimento da eficiente prestação jurisdicional (RE nº 408.537-AgR, Relator o Ministro Cezar Peluso, DJ 6/3/08). 3. Agravo regimental não provido.

16



(RE 581085 ED-AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 25/09/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-201 DIVULG 11-10-2012 PUBLIC 15-10-2012)

EMENTA Agravo regimental no agravo regimental no recurso extraordinário. Inovação recursal. Impossibilidade. **Serviços de esgoto. Natureza jurídica. Tarifa. Precedentes.** 1. Não se admite, no agravo regimental, a inovação de fundamentos. 2. A jurisprudência da Corte firmou-se no sentido de que o valor cobrado dos usuários pelos serviços de esgoto tem natureza jurídica de preço público, não de taxa. 3. Agravo regimental não provido.

(RE 600237 AgR-AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 17/03/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-066 DIVULG 08-04-2015 PUBLIC 09-04-2015)

37. Desta feita, conforme supramencionado, tanto o STJ quanto o STF entendem que o valor pago pelos serviços de água e esgoto prestados por concessionária de serviço público não possui caráter tributário, mas sim tem natureza jurídica de tarifa ou preço público.

38. **Não por outra razão, aliás, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 412 afirmando que “a ação de repetição de indébito de tarifas de água e esgoto sujeita-se ao prazo prescricional estabelecido no Código Civil”. Disso conclui-se que, **se se tratasse de tributo, a prescrição seria regida pelo Código Tributário Nacional.** Mencione-se, ainda, a **Súmula 407 deste mesmo Tribunal Superior: “É legítima a cobrança da tarifa de água, fixada de acordo com as categorias de usuários e as faixas de consumo”.****

39. Passo a examinar o segundo ponto da consulta, que indaga se a receita oriunda da referida arrecadação integra a base



de cálculo para o repasse financeiro do duodécimo ao Legislativo Municipal, nos moldes do art. 29-A da *Lex Mater*.

40. Esta Corte de Contas já teve a oportunidade de definir, nos autos da Consulta nº 4841/2013-TC, conforme bem observado pelo MPC, as receitas que compõem o duodécimo. A resposta a esta Consulta foi dada por meio da Decisão nº 282/2013 – TC, nos seguintes termos:

“Devem compor a base de cálculo das transferências previstas no art. 29-A da Constituição Federal:

1) todos os impostos municipais: IPTU (Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – CF, art. 156, I); ITBI ou ITIV (imposto sobre transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como a cessão de direitos e sua aquisição – CF, art. 156, II); ISSQN (imposto sobre serviços de qualquer natureza – CF, art. 156, III);

2) todas as taxas municipais, em razão do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição (CF, art. 145, II e CTN, art. 77 e ss.);

3) todas as contribuições de melhoria instituídas e cobradas pelo Município, que, inobstante seu “nomen jûris”, não é espécie de contribuição social, mas espécie tributária autônoma, com previsão no art. 145, III da CF, bem como nos arts. 81 e ss. do Código Tributário Nacional;

4) Contribuição Sobre Iluminação Pública - COSIP (art. 149-A da Constituição da República);

5) contribuições, cobradas dos servidores públicos municipais, e destinadas a regime próprio de previdência, na forma do art. 149, § 1º, bem como suas verbas tributárias, quando cobradas após inscrição em dívida ativa;

6) quota-parte da CIDE-Combustível; quota-parte do IOF devido sobre o ouro quando definidos em lei como ativo



financeiro ou instrumento cambial; produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte (IRRF), sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos Municípios, suas autarquias e fundações que instituïrem e mantiverem; quota-parte do ITR ou a totalidade da arrecadação deste imposto, caso o Município opte por fiscalizar e cobrar o tributo; quota-parte do IPVA; quota-parte do ICMS; quota-parte do IPI-exportação; quota-parte do Fundo de Participação dos Municípios.

Não podem compor a base de cálculo das transferências previstas no art. 29-A da Constituição Federal: 1) as contribuições previdenciárias descontadas dos servidores sujeitos a regime próprio, se geridas por ente jurídico integrante da Administração Indireta do Município (vg., uma autarquia); 2) a arrecadação de contribuições previdenciárias de servidores públicos sujeitos ao regime geral de previdência social; 3) a quota patronal das contribuições previdenciárias, recolhida pelo ente municipal empregador, tanto para regime próprio, quanto para o regime geral de previdência; 4) a receita oriunda do FUNDEB; 5) as indenizações; 6) as multas de trânsito; 7) as receitas de valores imobiliários e restituições em geral (...)"

19

41. Como se vê, os preços públicos não estão elencados dentre as receitas que compõe o duodécimo a ser repassado do Poder Executivo ao Legislativo Municipal.

42. Diante da resposta ao primeiro questionamento do consulente, já posta anteriormente, chega-se a segunda conclusão sem maiores dilações, vale dizer, **a base de cálculo para o repasse financeiro do duodécimo à Câmara Municipal não engloba as receitas provenientes dos serviços de fornecimento de água e esgoto, tendo em conta que essas não possuem natureza tributária de taxa.**

43. **Portanto, a remuneração decorrente da prestação dos serviços públicos de água e esgoto por concessionária pública ou por autarquia, por não estar inserida na receita**



tributária do art. 29-A da CF, não compõe a base de cálculo para fins do repasse do duodécimo à Câmara Municipal.

44. Passo, por fim, ao último questionamento objeto da presente consulta.

45. Nos termos do art. 165, §5º, da CF/88, a lei orçamentária anual deve compreender:

Art. 165, §5º (...):

I - o **orçamento fiscal** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e **entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;**

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

20

46. Nessa perspectiva, à vista do dispositivo constitucional supra (art. 165, §5º, I), que reflete o princípio da universalidade (previsto também no art. 3º da Lei nº 4320/64)¹⁵, a LOA de cada ente compreende todas as despesas e receitas de todos os poderes, órgãos, fundos e entidades das administrações direta e indireta, incluindo fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

47. Já o princípio da unidade, mencionado no art. 2º da Lei Federal nº 4320/64¹⁶, apregoa que deve haver apenas um orçamento para cada ente da federação em cada exercício financeiro.

¹⁵Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

¹⁶Art. 2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de **unidade**, universalidade e anualidade.



48. Por seu turno, dispõem os arts. 56 e 57 do mesmo Diploma Legislativo:

Art. 56. **O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade** de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.

Art. 57. Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 3º desta lei **serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas**, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no Orçamento.

49. Conforme bem aduzido pela Consultoria Jurídica, a contabilização dos recursos arrecadados vai depender da natureza do órgão prestador dos serviços.

50. Assim, se executado o serviço de água e esgoto pelo ente Municipal (diretamente ou de forma descentralizada, por intermédio de autarquia), os recursos serão contabilizados no Orçamento Fiscal, como sendo Receita de Serviços; já se houver a delegação do serviço para concessionária ou permissionária¹⁷ de serviço público, o valor decorrente dessa concessão pode ser registrado no Orçamento Fiscal em Receita Patrimonial, consoante veremos de modo pormenorizado adiante.

21

51. Portanto, no caso dos autos, **o Poder Executivo Municipal há de incluir os valores angariados com a prestação do serviço de água e esgoto (serviços esses prestados pela Autarquia Municipal - SAAE) no seu Orçamento Fiscal, registrado como Receita de Serviços.**

¹⁷Art. 175, CF/88. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.



52. Nesse ponto, frise-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00)¹⁸ incide sobre os entes federativos, compreendendo, nestes, os Poderes Executivo, Legislativo (abrangendo os Tribunais de Contas), o Judiciário e o Ministério Público; se aplica e obriga também as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes.

53. O art. 2º, incisos II e III, da referida LRF define empresa estatal dependente e controlada, *verbis*:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I - ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

II - empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

III - empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

22

54. Muito bem. **De acordo com o disposto na Resolução nº 009/2013-TCE deste Tribunal de Contas, em seu art. 1º, I, § 3º, “a”¹⁹, aplica-se ao Poder Executivo Municipal – que**

¹⁸Art. 1º (...)§ 2ºAs disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

¹⁹Art. 1º. **Determinar aos Poderes e órgãos da Administração Pública Direta e Indireta do Estado e dos Municípios do Rio Grande do Norte a adoção obrigatória:**

I - dos Procedimentos Contábeis Orçamentários do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP; (...)



abrange os órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social – **os procedimentos Contábeis Orçamentários do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP.**

55. Consoante pontuado pela CONJUR, o mencionado Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP²⁰ fixa, em seu Ementário de Receita, o enquadramento das **Receitas de Serviços** nos códigos n° 1600.41.00 – para serviços de captação, adução, tratamento, reserva e distribuição de água – e n° 1600.42.00 – para serviços de coleta, transporte, tratamento e destino final de esgotos.

56. De outra banda, em sendo a prestação dos serviços de água e esgoto realizada por concessionária ou permissionária, o ente Municipal poderá registrar os valores recebidos resultantes da concessão/permissão em **Receita Patrimonial**, sob o código n° 1330.00.00, o qual registra o valor total da arrecadação de receitas advindas dos serviços públicos concedidos/permitidos ao particular.

23

III. DA CONCLUSÃO

57. Pelo exposto, **em consonância com o parecer da CONJUR e do MPC, conheço da consulta e, no mérito, VOTO pela concessão da seguinte resposta ao consulente:**

§ 3º. O "Cronograma de Implementação" deverá ser individualizado para cada Poder ou órgão a seguir descrito:

a. Poder Executivo - Estadual ou municipal, abrangendo os órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social;

²⁰Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 6ª Edição - 2014 Portaria STN n° 700, de 10 de dezembro de 2014. Válido a partir do exercício de 2015. Portaria Conjunta STN/SOF n° 1, de 10 de dezembro de 2014.



- I) **Por ostentar natureza de tarifa/preço público, e não de taxa, os valores pagos a concessionárias de serviços públicos municipais (ou a autarquias municipais) como contraprestação aos serviços de água e esgotos não devem compor a base de cálculo dos duodécimos, eis que se afastam da noção da receita tributária, prevista no caput do art. 29-A do texto constitucional;**
- II) **A base de cálculo para o repasse financeiro do duodécimo à Câmara Municipal não contempla as receitas provenientes dos serviços de fornecimento de água e esgoto, diante da ausência de seu caráter tributário;**
- III) **A Lei Orçamentária Municipal não deverá discriminar os recursos provenientes dos serviços de fornecimento de água e esgoto como espécie tributária;**

24

III.1) Aplica-se, por força do art. 1º, I, § 3º, “a”, da Resolução nº 009/2013-TCE deste Tribunal de Contas, ao Poder Executivo Municipal – que abrange os órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social – os procedimentos Contábeis Orçamentários do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP. Assim, o referido Manual fixa o enquadramento das Receitas de Serviços nos códigos nº 1600.41.00 – para serviços



de captação, adução, tratamento, reserva e distribuição de água – e nº 1600.42.00 – para serviços de coleta, transporte, tratamento e destino final de esgotos.

III.2) Em sendo a prestação dos serviços de água e esgoto realizada por concessionária ou permissionária, o ente Municipal poderá registrar os valores recebidos resultantes dessa concessão/permissão em Receita Patrimonial, sob o código nº 1330.00.00, o qual registra o valor total da arrecadação de receitas advindas dos serviços públicos concedidos/permitidos ao particular.

58. Por fim, nos termos das respostas retro, proponho a mudança do entendimento adotado na Decisão nº 1.566/2005 – TCE, proferida por esta Corte de Contas no âmbito do Processo nº 8346/2005 – TCE, para alinhamento com o disposto pela jurisprudência da Suprema Corte e do Superior Tribunal de Justiça, em respeito ao sistema jurídico pátrio.

25

É como voto.

Apense-se aos presentes autos o Processo de Consulta nº 8346/2005-TC, em virtude da revisão do entendimento desta Corte de Contas.

Sala das Sessões do Pleno, ____/____/2016.

CARLOS THOMPSON COSTA FERNANDES
Conselheiro Presidente