

Av. do Contorno, 6.594/10º andar - Funcionários - 30110-044 - Belo Horizonte/MG - Brasil
Telefone: (31) 3265-1000 – FAX: (31) 3265-1100 – E-mail: gasmig@gasmig.com.br
CGC: 22.261.473/0001-85 – Inscr. Est. 062.508.832.0085

Documento Nº: DFI-CO-REL-0001/18

Data: 11/07/2018

Assunto: Tratamento contábil da rede interna de clientes do mercado urbano

1. INTRODUÇÃO

O objetivo desta nota técnica é estabelecer a correta classificação contábil dos investimentos em Redes Internas, realizados para viabilizar a distribuição de gás natural canalizado para consumidores do mercado urbano.

A denominação “Rede Interna” refere-se ao conjunto de tubos, válvulas, conexões, equipamentos em geral, bem como serviços de conversões e adaptações, realizados pela Gasmig em propriedades de terceiros, para assegurar a operação de distribuição de gás natural canalizado, e possibilitar o fornecimento às pessoas físicas ou jurídicas.

1.1. Nota Técnica SEDECTES nº 04/2017 - Metodologia de revisão tarifária da concessionária Gasmig

A Nota Técnica SEDECTES nº 04/2017, de 05 de julho de 2017, apresenta os procedimentos gerais e a metodologia que serão aplicados no cálculo do reposicionamento tarifário e da estrutura tarifária na Primeira Revisão Tarifária Periódica da GASMIG - Companhia de Gás de Minas Gerais.

A Nota Técnica estabelece a metodologia de cálculo e definição dos seguintes pontos:

- As tarifas limites ou máximas estabelecidas pelo Regulador, a serem aplicadas pela concessionária aos usuários na prestação do serviço de distribuição de gás natural canalizado.*
- As atualizações e ajustes periódicos das tarifas máximas.*

- Os indicadores, parâmetros, metodologias e demais elementos relacionados com a determinação das tarifas máximas.
- As tarifas para uso do sistema de distribuição no âmbito do Mercado Livre de Gás de Minas Gerais.
- O sistema de Revisões Extraordinárias.

A SEDECTES determinou os princípios gerais que deverão ser seguidos na proposta tarifária da Companhia:

- Remunerar a totalidade dos custos autorizados pela SEDECTES no processo de revisão tarifária;
- Eliminar o financiamento cruzado entre as atividades de distribuição de gás natural e comercialização regulada.
- Não discriminar com tratamento diferente usuários similares;
- Gerar estabilidade e previsibilidade aos usuários;
- Fomentar o desenvolvimento do serviço com preços finais concorrentes com os combustíveis alternativos;
- Considerar a disposição a pagar dos diferentes grupos de usuários.
- Enviar um sinal apropriado do custo da prestação do serviço que incentive o uso eficiente do recurso.

Para análise do tratamento contábil a ser dado para as redes internas, é importante observar os conceitos trazidos pelo Concedente, especialmente, no que diz respeito à Base de Remuneração Regulatória (BRR).

A Base de Remuneração Regulatória (BRR) é o conjunto de ativos em operação investidos de forma prudente e necessários para a prestação do serviço de distribuição e comercialização de gás canalizado.

E ainda:

Base de Remuneração Regulatória Bruta (BRRB) do serviço de distribuição é o valor bruto da Base de Capital (Base empregada para o cálculo do custo de capital) do serviço de distribuição no início do ano t . Corresponde aos ativos eficientes em operação que não estão completamente depreciados, adquiridos com fundos próprios da concessionária e/ou financiados e vinculados à prestação do serviço de distribuição.

Para determinação da Base de Remuneração Regulatória, a SEDECTES realizou uma avaliação dos investimentos históricos da concessionária, considerando o atendimento das seguintes premissas:

- *Necessários para a adequada prestação dos serviços regulados;*
- *Prudentes; e*
- *Razoáveis.*

Nas definições da Nota Técnica, a SEDECTES informou que seriam considerados como ativos inelegíveis para o cálculo da Base de Remuneração Regulatória Líquida da concessionária:

- *Os ativos vinculados a doações e obrigações especiais:*
 - *Recursos recebidos de Municípios, do Estado e da União;*
 - *Doações; e*
 - *Investimentos feitos com a participação financeira do usuário.*
- *Os ativos totalmente depreciados.*
- *Os ativos que, embora relacionados com as atividades de distribuição de gás natural, não estejam operacionais (por ruptura, desafetação, etc.).*
- *Os ativos não vinculados diretamente com o serviço regulado, ou seja, não relacionados com a atividade de distribuição de gás canalizado.*

Por entender que determinados investimentos não cumpriram algumas das premissas especificadas, a SEDECTES apresentou uma glosa à base de ativos apresentada pela Gasmig, informando que iria excluir ou reconhecer parcialmente os ativos destinados a determinados investimentos, especialmente, aos ativos de redes internas.

2. ANÁLISE

2.1. Conceitos contábeis

A Lei das S.A.s estabelece os conceitos de ativo, a saber:

“Ativo

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;

III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa;

IV – no **ativo imobilizado**: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, **inclusive os decorrentes de operações que transfirmam à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens**; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007) (**grifo nosso**)

V – (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

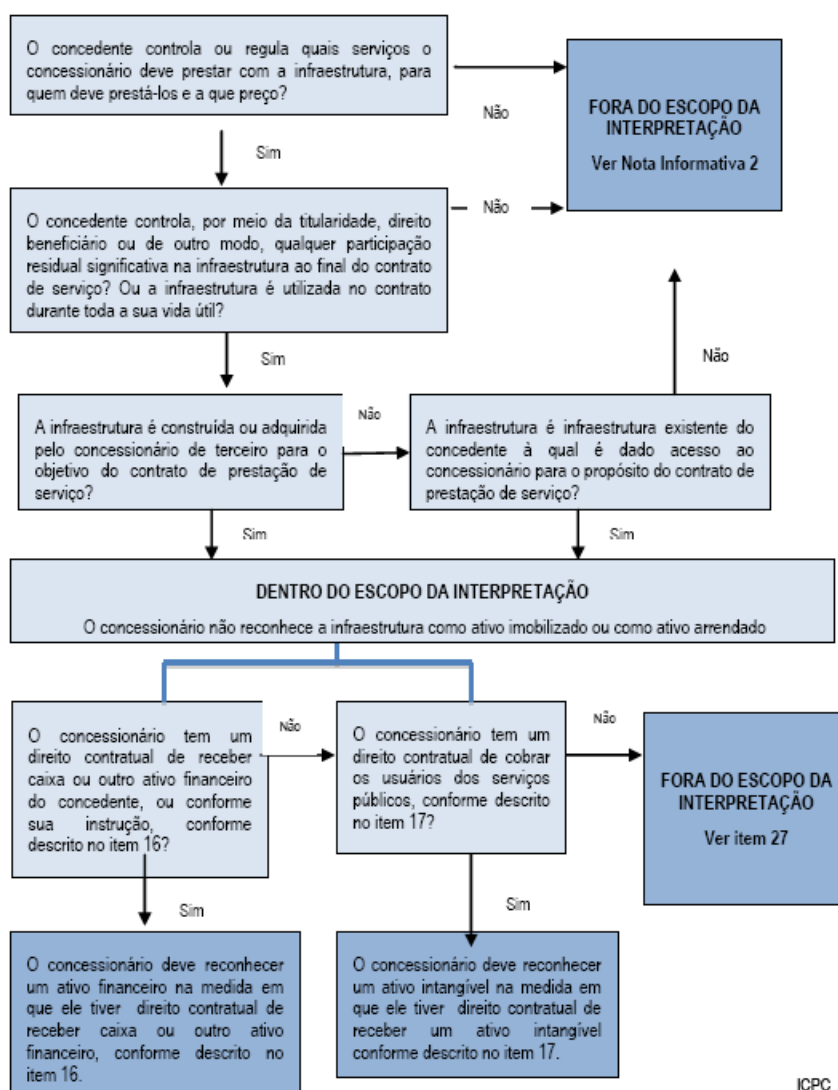
Parágrafo único. Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo”.

A Interpretação Técnica do Comitê de Pronunciamentos Contábeis 01 (ICPC-01) – Contratos de Concessão, estabelece os princípios gerais sobre o reconhecimento e a mensuração das obrigações e os respectivos direitos dos contratos de concessão. Os assuntos tratados na interpretação são os seguintes:

- (a) tratamento dos direitos do concessionário sobre a infraestrutura;
- (b) reconhecimento e mensuração do valor do contrato;
- (c) serviços de construção ou de melhoria;
- (d) serviços de operação;
- (e) custos de empréstimos;
- (f) tratamento contábil subsequente de ativo financeiro e de ativo intangível (grifo nosso); e**
- (g) itens fornecidos ao concessionário pelo concedente.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis, com o objetivo de facilitar a aplicação da ICPC 01, elaborou um diagrama que resume a contabilização de contratos de serviço estabelecida pela norma:

Estrutura contábil básica para contratos de prestação de serviço público-privado



ICPC_01_R1

De acordo com a ICPC01, atualmente, a Gasmig deve reconhecer um ativo intangível à medida em que recebe o direito (autorização) de cobrar os usuários dos serviços públicos. Esse direito não constitui direito incondicional de receber caixa porque os valores são condicionados à utilização do serviço pelo público.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC TG 47 – Receita com contrato de cliente, define que as entidades devem observar alguns princípios para apresentar informações úteis aos usuários de demonstrações contábeis sobre a natureza, o valor, a época e a incerteza de receitas e fluxos de caixa provenientes de contratos com clientes.

Segundo a norma, a entidade deve avaliar, no início da relação contratual, seja ela tácita ou explícita, os bens ou serviços estabelecidos em contrato com o cliente e deve identificar as obrigações de desempenho prometidas ao cliente, especificamente, no que tange à transferência de:

- (a) bem ou serviço (ou grupo de bens ou serviços) que seja distinto; ou
- (b) série de bens ou serviços distintos que sejam substancialmente os mesmos e que tenham o mesmo padrão de transferência para o cliente.

Conforme o item 31 da referida norma, “a entidade deve reconhecer receitas quando (ou à medida que) a entidade satisfizer à obrigação de desempenho ao transferir o bem ou o serviço (ou seja, um ativo) prometido ao cliente. O ativo é considerado transferido quando (ou à medida que) o cliente obtiver o controle desse ativo”.

No item 33, a norma esclarece o que é o controle do ativo:

“O controle do ativo refere-se à capacidade de determinar o uso do ativo e de obter substancialmente a totalidade dos benefícios restantes provenientes do ativo. O controle inclui a capacidade de evitar que outras entidades direcionem o uso do ativo e obtenham benefícios desse ativo. Os benefícios do ativo são os fluxos de caixa potenciais (entradas ou economias em saídas) que podem ser obtidos direta ou indiretamente de muitas formas, como, por exemplo:

- (a) pelo uso do ativo para produzir bens ou prestar serviços (incluindo serviços públicos);
- (b) pelo uso do ativo para aumentar o valor de outros ativos;

- (c) *pelo uso do ativo para liquidar passivos ou reduzir despesas;*
- (d) *pela venda ou troca do ativo;*
- (e) *pela caução do ativo em garantia de empréstimo; e*
- (f) *pela retenção do ativo”.*

Outro princípio estabelecido pela norma, diz respeito à transferência do controle do bem ou serviço ao longo do tempo. A entidade satisfaz às obrigações de desempenho e deve reconhecer receitas ao longo do tempo, se **um dos critérios** a seguir for atendido:

- (a) *o cliente recebe e consome simultaneamente os benefícios gerados pelo desempenho por parte da entidade à medida que a entidade efetiva o desempenho;*
- (b) *o desempenho por parte da entidade cria ou melhora o ativo (por exemplo, produtos em elaboração) que o cliente controla à medida que o ativo é criado ou melhorado; ou*
- (c) *o desempenho por parte da entidade não cria um ativo com uso alternativo para a entidade e a entidade possui direito executável (enforcement) ao pagamento pelo desempenho concluído até a data presente.*

O item 91, ao abordar o reconhecimento dos custos incrementais para obtenção de contrato com cliente, determina que a entidade deve reconhecer esses custos como ativos, na hipótese de se esperar pela recuperação dos mesmos. Na sequência, a norma define os custos incrementais para obtenção de contrato com o cliente como “os custos em que a entidade incorre para obter o contrato com o cliente que ela não teria incorrido, se o contrato não tivesse sido obtido”.

Destaca que os custos “*incorridos independentemente da obtenção do contrato devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos, a menos que esses custos sejam expressamente cobráveis do cliente, independentemente da obtenção do contrato*”.

O legislador esclarece, “*como expediente prático*”, que “a entidade pode reconhecer os custos incrementais para obtenção de contrato como despesa quando incorridos, se o período de amortização do ativo que a entidade teria de outro modo reconhecido for de um ano ou menos”.

2.2. As obrigações de desempenho e o Contrato de Concessão

O fornecimento de gás natural canalizado é uma obrigação de desempenho prevista em todos os contratos da Gasmig e consiste na efetiva transferência da propriedade do volume de combustível retirado pelo cliente. A obrigação de desempenho é satisfeita à medida que o cliente recebe e consome o gás, portanto, a Gasmig reconhece as receitas ao longo do tempo.

A disponibilização de gás natural é uma segunda obrigação de desempenho, por meio da qual a Gasmig se compromete a garantir (reservar) o volume contratual ao cliente, independentemente da efetiva retirada do combustível. A receita é reconhecida ao fim de cada ciclo de faturamento, momento em que tal obrigação é apurada e reconhecida independentemente de o cliente ter ou não consumido gás natural no período.

Em contratos para atendimento ao mercado urbano, a Gasmig assume uma terceira obrigação de desempenho, a instalação da rede interna.

A cláusula décima terceira apresenta uma responsabilidade do usuário em relação à promoção e conservação das instalações internas.

CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA - INSTALAÇÕES INTERNAS

13. *A instalação interna começa imediatamente após a válvula de bloqueio a jusante do medidor e é da responsabilidade exclusiva do usuário, que deverá promovê-la e conservá-la segundo normas e regulamentos pertinentes.*

13.1. *Quaisquer prejuízos causados por defeito das instalações internas, inclusive o custo dos vazamentos, serão da responsabilidade do usuário.*

Vale observar as definições do verbo promover, extraídas de <https://www.priberam.pt/dlpo/promover>:

pro-mo-ver |ê|

(latim *promoveo*, -ere)

verbo transitivo

1. Fazer com que se execute, que se ponha em prática alguma coisa.

2. Fomentar, desenvolver.
3. Anunciar os feitos, os valores ou as vantagens de (ex.: *promover um produto*).
4. Causar, originar.
5. Elevar a posto mais graduado ou a dignidade maior.
6. [Direito] Requerer, propor.
verbo pronominal
7. Fazer a sua própria promoção; anunciar os seus feitos ou valores.
= AUTOPROMOVER-SE

"**promover**", in Dicionário Priberam da Língua Portuguesa [em linha], 2008-2013, <https://www.priberam.pt/dlpo/promover> [consultado em 11-07-2018].

No momento da negociação contratual, quando solicita à Gasmig que instale a rede interna, o cliente está promovendo a ligação do gás natural canalizado no seu estabelecimento ou residência.

A análise das demais cláusulas do mesmo instrumento contratual apresenta definições, responsabilidades e esclarecimentos que devem ser utilizados para análise desse tema:

CLÁUSULA QUINTA - OBRIGAÇÕES DA CONCESSIONÁRIA

5. Incumbe à CONCESSIONÁRIA:

5.1 realizar os investimentos necessários à prestação do serviço concedido de forma a atender a demanda, nos prazos e quantitativos cujos estudos e viabilidade econômica justifiquem a rentabilidade dos investimentos realizados, garantindo sempre a segurança e a justa retribuição do capital investido;

5.3 prestar serviço adequado na forma prevista neste Contrato e nas normas técnicas aplicáveis;

CLÁUSULA SÉTIMA - DO INVESTIMENTO DA CONCESSIONÁRIA

7. A CONCESSIONÁRIA promoverá, a seu encargo exclusivo, todas e quaisquer obras, instalação de canalizações, redes e equipamentos, nas áreas cujos estudos de viabilidade econômica justifiquem a rentabilidade

dos investimentos realizados.

A utilização do mesmo verbo, promover, nas definições de investimento da concessionária, seguida da expressão “a seu encargo exclusivo”, demonstra a intenção do regulador em estabelecer uma responsabilidade de pagamento, não aposta nas definições das instalações internas.

CLÁUSULA OITAVA - AUTONOMIA

8. À **CONCESSIONÁRIA** é concedida plena autonomia econômica, técnica, administrativa e financeira para o regular desenvolvimento da atividade concedida.

8.1. A **CONCESSIONÁRIA** fica autorizada a praticar todos os atos necessários à instalação, manutenção e exploração dos serviços concedidos, bem como a sua atualização e adequação às necessidades dos usuários e ao fiel cumprimento das obrigações assumidas.

CLÁUSULA NONA - PATRIMÔNIO

9. Pertencerão única e exclusivamente à **CONCESSIONÁRIA** todos os bens, equipamentos, canalizações e medidores utilizados na distribuição do gás, assim como quaisquer outros bens móveis e imóveis adquiridos, por qualquer forma, inclusive veículos e máquinas, utensílios, mobiliários e linhas telefônicas, entre os quais os realizados com a contribuição de poderes públicos, entes privados ou de qualquer usuário.

CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA - MEDIDORES

12.4. A **CONCESSIONÁRIA** poderá cobrar o custo de ligação, inclusive construção de duto e ramais, de instalação dos conjuntos de regulação e medição necessários em função da demanda, das características do consumidor, e das condições de utilização. Estes conjuntos poderão compreender válvulas, filtros, reguladores, medidores de gás, instrumentos de medição de pressão e temperatura, e gás, instrumentos de medição de pressão e temperatura, e de correção de leitura em função da pressão e temperatura.

12.8. A **CONCESSIONÁRIA** poderá cobrar um aluguel mensal, juntamente com o faturamento do fornecimento, pelo conjunto de regulação e medição.

CLÁUSULA DÉCIMA QUARTA - TARIFAS, ENCARGOS, ISENÇÕES E REVISÃO

14.7 A CONCESSIONÁRIA poderá adotar, para cada segmento consumidor, descontos promocionais por prazos previamente estabelecidos nos respectivos instrumentos homologatórios, com vistas a viabilizar as necessárias adaptações nas instalações dos consumidores e acelerar a ocupação do mercado.

14.8 A CONCESSIONÁRIA poderá, no caso de grandes usuários, de utilizações específicas ou de clientes com regime de consumo especial, celebrar contratos fixando condições diferenciadas de fornecimento, de garantias, de atendimento e de preços.

A instalação da tubulação e dos equipamentos, bem como a conversão dos aparelhos dos clientes, só existe para viabilizar o consumo do gás natural canalizado. Tanto é verdade, que os clientes não podem ser ligados enquanto os aparelhos em seus estabelecimentos não estão preparados para receber o gás natural. É necessária a conversão, a construção de tubulações e instalação de equipamentos que assegurem à Gasmig que o fornecimento de gás natural canalizado seja transformado em benefícios econômicos, na forma de fluxos de caixa e receitas.

2.3. Resolução de criação da tarifa para o mercado urbano/residencial

A Resolução nº 23, de 14 de setembro de 2011, estabelece as condições gerais de fornecimento de Gás canalizado para o segmento residencial no Estado de Minas Gerais e dá outras providências.

De acordo com a Resolução:

Cliente Residencial é “toda pessoa física, jurídica ou entidade despersonalizada que adquire o Gás canalizado como destinatário final, que será identificado no Contrato de Adesão”.

Instalação Interna é o “trecho de tubulação ligada em baixa pressão, a partir da válvula de bloqueio à jusante do medidor instalado na Unidade Consumidora,

incluindo os equipamentos, que possibilitam a utilização do Gás pelo Cliente Residencial”.

A leitura de determinados artigos e seus parágrafos possibilita clara compreensão acerca do tema:

Art. 4ºA Instalação Interna começa imediatamente após a válvula de bloqueio a jusante do medidor e é de responsabilidade exclusiva do Cliente Residencial, que deverá conservá-la, promovê-la ou autorizar que a Concessionária a promova, segundo normas e regulamentos pertinentes, bem como segundo os padrões aprovados, que serão disponibilizados ao segmento residencial.

§1ºA Concessionária, a seu critério exclusivo, de forma a fomentar o segmento residencial, poderá pré-qualificar empresas prestadoras de serviços de instalação de sistemas de gás residencial, arcar com os custos das Instalações Internas ou reembolsar valores das obras realizadas, dar descontos e benefícios comerciais, em todos os casos de forma total ou parcial, custos esses que poderão ser ressarcidos pelo Cliente no Documento de Cobrança quando autorizado por ele ou por quaisquer meios legalmente admitidos.

Art. 7ºA Concessionária poderá promover, como forma de alavancar as vendas de gás, todas e quaisquer obras, elaboração de projetos, Instalação Interna e Adequação de Ambiente, além do fornecimento ou adequação de equipamentos para atendimento ao Cliente Residencial, inclusive promovendo as redes internas de edificações em construção e ainda não habitadas, nas áreas, cujos estudos de viabilidade técnico-econômica justifiquem a rentabilidade e viabilidade técnica dos gastos necessários.

§1º Na hipótese dos gastos previstos no caput serem realizados pela Concessionária, o Cliente Residencial, caso solicite desligamento antes do período de ressarcimento dos gastos previstos no Contrato de Adesão, deverá ressarcí-la, proporcionalmente, pelo valor gasto e não amortizado, ressalvados os casos de nova ligação da Unidade Consumidora ou quando o mesmo Cliente Residencial contratar a prestação dos serviços de Gás canalizado em outra Unidade Consumidora, cujos investimentos tenham sido amortizados, ambas as hipóteses concretizadas no prazo até 30 (trinta) dias.

§2º Os gastos realizados pela concessionária descritos no caput serão parte integrante dos cálculos para avaliar o equilíbrio econômico-financeiro da concessão.

3. CONCLUSÃO

Diante da revisão da legislação vigente, dos contratos e resoluções, a Gasmig deverá reconhecer todos os investimentos realizados para viabilizar a distribuição de gás natural canalizado, inclusive as redes internas dos clientes residenciais definidos na Resolução nº 23, como ativo imobilizado, uma vez que detém o controle dos ativos, que o benefício econômico desses ativos fruirá para Companhia ao longo dos anos durante os quais prestará o serviço de distribuição de gás e, principalmente, está expressamente autorizada pelo poder concedente a realizar tais investimentos com o devido reconhecimento como “*parte integrante dos cálculos para avaliar o equilíbrio econômico-financeiro da concessão*”.

Em seguida, para atendimento à Interpretação Técnica do Comitê de Pronunciamentos Contábeis 01 (ICPC-01) – Contratos de Concessão, após o reconhecimento inicial do ativo imobilizado, deverá ser feita a classificação dos bens reconhecidos pelo Poder Concedente como ativos regulatórios e a respectiva apresentação no grupo de ativos intangíveis, bens da concessão.

Daniela Infante Borges
CRC/MG 086.408/O-8