



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11080.008148/2005-89  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-003.962 – 1ª Turma  
**Sessão de** 16 de janeiro de 2019  
**Matéria** NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
**Recorrente** HIDRAULICA-CAPÃO NOVO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

ABASTECIMENTO DE ÁGUA POTÁVEL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. LUCRO PRESUMIDO.

O abastecimento de água potável, por falta de previsão legal específica, é considerado prestação de serviço em geral para fins de fixação do coeficiente incidente sobre a receita bruta para apuração do lucro presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane

Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Pentead, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Livia De Carli Germano, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 819) interposto pela contribuinte acima identificada, cuja controvérsia gira em torno da alíquota do Lucro Presumido a ser adotado na atividade da Recorrente que é o de abastecimento de água potável, se de 8% ou 32%.

O acórdão nº1801-00.645 de 01/08/11 (fls.811), ora recorrido, foi assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Exercício: 2002,2003,2004,2005*

*ABASTECIMENTO DE ÁGUA POTÁVEL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. LUCRO PRESUMIDO.*

*O abastecimento de água potável, por falta de previsão legal específica, é considerado prestação de serviço em geral para fins de fixação do coeficiente incidente sobre a receita bruta para apuração do lucro presumido.*

A ora Recorrente alega em seu Recurso Especial a existência de divergência de interpretação entre o acórdão Recorrido que considerou o abastecimento de água potável como prestação de serviços em geral para fins de fixação do percentual de lucro presumido de 32% e os acórdãos paradigmas apresentados que consideraram que a atividade de fornecimento de água potável não configura prestação de serviços devendo ser aplicado, por consequência, o percentual de 8% de Lucro Presumido.

Abaixo transcrevo a ementa dos acórdãos paradigmas:

*Acórdão nº 10513.747*

*IRPJ LUCRO*

*PRESUMIDO FORNECIMENTO DE ÁGUA POTÁVEL CANALIZADA FORNECIDA A GRANEL, EM DOMICILIO, A POPULAÇÃO URBANA – PERCENTUAL APLICÁVEL*

*O fornecimento de água tratada, encanada, em domicílio, não configura prestação de serviços em geral, devendo ser tributada pelo imposto de renda de pessoa jurídica, quando eleita a modalidade de tributação pelo lucro presumido, mediante a utilização do percentual de 8% como base de cálculo.*

*Acórdão n.º CSRF/0104.938*

*IRPJ — ANO DE 1999 LUCRO PRESUMIDO — RECEITA DECORRENTE DO FORNECIMENTO DE ÁGUA POTÁVEL CANALIZADA, EM DOMICÍLIO, À POPULAÇÃO URBANA — PERCENTUAL APLICÁVEL*

*O fornecimento de água tratada, encanada, em domicílio, não configura prestação de serviços em geral, devendo ser tributado pelo imposto de renda de pessoa jurídica, quando eleita a modalidade de tributação pelo lucro presumido mediante a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta dessa atividade.*

Por meio do despacho de admissibilidade de Recurso Especial (fls. 934), o Conselheiro Plínio Rodrigues Lima deu seguimento ao recurso.

A Procuradoria apresentou contrarrazões (fls. 939) onde defende que o tema está regulamentado pela SRF no Ato Declaratório nº16/2000 que determina o percentual aplicável à empresas concessionárias de serviços públicos para fins de determinação do Lucro Presumido. Abaixo, transcrição do mencionado dispositivo:

*"O COORDENADOR GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 227, de 3 de setembro de 1998, e tendo em vista as disposições do Decreto nº 406, de 31 de dezembro de 1968, arts. 8º, §§ 1º e 2º, com as redações dadas pelas Leis Complementares nºs. 56, de 1987 e 100, de 1999, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", e da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, art. 2º, §§ 1º, 2º e 6º e art. 3º, §§ 1º e 2º, inciso IV, alínea "f",*

*Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que estão sujeitas ao percentual de 32% (trinta e dois por cento) para fins de se apurar a base de cálculo estimada do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, pelos regimes de tributação com base no lucro real ou presumido, as concessionárias ou subconcessionárias de serviços públicos que exploram as seguintes atividades:*

*I -de prestação de serviços de suprimento de água tratada e a consequente coleta e tratamento de esgotos, cobradas diretamente dos usuários dos serviços;*

*II - da exploração de rodovia mediante cobrança de preço dos usuários, envolvendo execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos*

*usuários e outros definidos em contratos, atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais.*

*CARLOS ALBERTO DE NIZA E CASTRO*

*Coordenador-Geral do Sistema de Tributação.”*

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

### **Conhecimento**

Como mencionado no relatório, a discussão do Recurso Especial ora em análise refere-se ao correto enquadramento da atividade de abastecimento de água potável desenvolvida pela Recorrente se como prestação de serviços sujeita à alíquota de 32% como decidido no acórdão recorrido ou se não configurada prestação de serviços como defende a Recorrente e os acórdãos paradigmas, sendo, portanto, aplicável a alíquota de 8%.

A análise dos acórdãos paradigmas apresentados pela Recorrente permitem verificar que o entendimento adotado fora de que a natureza da atividade de abastecimento de água potável é de mercadoria, pois, se assim não fosse, não seria alcançada pelo ICMS.

Por outro lado, o acórdão ora recorrido trouxe entendimento de que abastecimento de água potável, por falta de previsão legal específica, é considerado prestação de serviço em geral para fins de fixação do coeficiente incidente sobre a receita bruta para apuração do lucro presumido. A afirmação do acórdão recorrido de que não existe previsão legal específica parte da análise dos dispositivos do RIR/99 abaixo transcritos onde não é possível encontrar regra expressa e específica relacionada ao abastecimento de água:

*Art.518.A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7o do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, e Lei no 9.430, de 1996, arts. 1o e 25, e inciso I).*

*Art.519.Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.*

*§1ºNas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, §1o):*

*[...]*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §2º).

[...]

Art.528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, §1º).

A Procuradoria não se insurgiu quanto ao cabimento do Recurso Especial.

Me parece bem claro que o acórdão ora recorrido e os acórdãos paradigmas tratam da mesma matéria e normas aplicáveis, restando patente a necessária similitude fática.

Diante do exposto, entendo devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à matéria em debate. Além disso, os demais aspectos formais foram devidamente preenchidos. Assim, não merece qualquer reparo o despacho de admissibilidade que admitiu o recurso que agora conheço.

### **Mérito**

O Recurso Especial ora em análise fixa-se exclusivamente na defesa pela Recorrente da aplicação do percentual de 8% para fins de determinação do Lucro Presumido de sua atividade que é de abastecimento de água e segundo seu entendimento não configura prestação de serviços.

Defende a Recorrente que:

a-) o Ato Declaratório Normativo COSIT nº16/2000 e ilegal, pois, cria nova hipótese de tributação pela alíquota de 32% que não está prevista em lei;

b-) sua atividade está vinculada à obrigação de dar e não à obrigação de fazer;

c-) o Conselho de Contribuintes já decidiu que o percentual de lucro presumido aplicável à atividade de fornecimento de água é de 8% e 12% e não de 32%.

De fato, não há na legislação vigente à época qualquer menção expressa à atividade de fornecimento de água, assim, o ponto central de discussão ou de divergência não se relaciona à interpretação da legislação fiscal aplicável, não há dúvidas quanto à legislação do Lucro Presumido mas sim ao correto enquadramento da atividade da Recorrente, se obrigação de dar caracterizada pela venda de mercadoria (água) ou se prestação de serviços.

O Contrato Social da Recorrente prevê o seguinte objeto:

*TERCEIRA: A Sociedade tem por objeto a captação, tratamento e distribuição de água.*

Pois bem, em pesquisa sobre o tema, verifiquei que o STF vem debatendo tema relacionado à natureza jurídica do valor cobrado pelas empresas de abastecimento de água, tendo sido fixada jurisprudência no sentido de que a remuneração pelo fornecimento de água efetuado por concessionária de serviço público, é de tarifa ou preço público tendo assim caráter não-tributário, razão pela qual as regras aplicáveis à cobrança de taxa não lhe alcança.

Destaco aqui a decisão nos autos do Recurso Extraordinário nº607.056/RJ que fora julgado no rito de Repercussão Geral que restou assim ementada:

*Tributário. ICMS. Fornecimento de água tratada por concessionárias de serviço público. Não incidência. Ausência de fato gerador.*

*1. O fornecimento de água potável por empresas concessionárias desse serviço público não é tributável por meio do ICMS.*

*2. As águas em estado natural são bens públicos e só podem ser exploradas por particulares mediante concessão, permissão ou autorização.*

*3. O fornecimento de água tratada à população por empresas concessionárias, permissionárias ou autorizadas não caracteriza uma operação de circulação de mercadoria.*

*4. Precedentes da Corte. Tema já analisado na liminar concedida na ADI nº 567, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, e na ADI nº 2.224-5- DF, Relator o Ministro Néri da Silveira.*

*5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

Neste julgamento, o ministro Luiz Fux afirmou que “a água é um bem público estadual ou federal e, logo, como bem público, na essência, não é uma mercadoria”. “O que há na verdade é uma outorga de uso e não uma aquisição para a venda”,.

Neste mesmo julgamento fora ressaltado que a jurisprudência do Supremo é exaustiva no sentido de considerar que efetivamente o fornecimento de água canalizada não se refere a mercadoria, porquanto é preço público em razão da prestação de um serviço essencial (Ações Diretas de Inconstitucionalidade - ADIs 567 e 2224).

Neste sentido, entendo que o Ato Declaratório Cosit nº16, apesar de muito anterior, está em total alinhamento com a posição do Supremo Tribunal, ao determinar a aplicação da alíquota de 32% à atividade de suprimento de água tratada por se tratar de autêntica prestação de serviços.

De fato, é pacífico nos tribunais o entendimento que o fornecimento de água enquadra-se na classificação de um serviço essencial à população e que deve ser garantido pelo Estado de forma direta ou através de empresas concessionárias, permissionárias ou autorizadas. Veja, não se fala de venda de mercadoria essencial à população, mas de serviço essencial.

Tal enquadramento é muito comum nas milhares de discussões judiciais travadas entre as fornecedoras de água e consumidores ocasionadas por falhas ou corte no abastecimento ou em relação aos valores cobrados.

Um exemplo é a decisão do STJ no AREsp 561802/RJ:

*ADMINISTRATIVO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. SUSPENSÃO DO FORNECIMENTO DE ÁGUA. DANO MORAL CONFIGURADO. REVISÃO DO QUANTUM INDENIZATÓRIO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. CITAÇÃO.*

*1. Não se verifica a ofensa ao art. 535 do CPC, quando o Tribunal de origem dirime, fundamentadamente, as questões que lhe são submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, não se havendo falar em omissão.*

*2. A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça assevera que não é lícito à concessionária interromper o serviços de fornecimento de água por dívida pretérita, a título de recuperação de consumo, em virtude da existência de outros meios legítimos de cobrança de débitos antigos não pagos.*

*3. A Corte local, com base nos elementos probatórios da demanda, consignou estar evidenciado o dano moral experimentado pelo autor.*

*A alteração das conclusões adotadas no acórdão recorrido, tal como colocada a questão nas razões recursais, demandaria, necessariamente, o reexame de matéria fática, providência vedada em recurso especial, nos termos da Súmula 7/STJ.*

*4. A jurisprudência desta Corte admite, em caráter excepcional, a alteração do quantum arbitrado a título de danos morais, caso se mostre irrisório ou exorbitante, em clara afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, o que não ocorreu no caso concreto.*

*5. Conforme a jurisprudência do STJ, o termo inicial da fluência dos juros de mora, em casos de responsabilidade contratual, é a data da citação.*

*6. Agravo regimental a que se nega provimento.*

Diante do entendimento majoritário dos tribunais, o que inclui uma decisão do STF em sede de Repercussão Geral, no sentido que a atividade de fornecimento de água tem natureza de prestação de serviços e não de venda de mercadoria, não há qualquer espaço para dúvida quanto ao correto enquadramento para fins de definição do Lucro Presumido que é aquele aplicado à atividade de prestação de serviços em geral que implica na adoção da alíquota de 32%, tendo sido acertada a autuação fiscal e as decisões da DRJ e Turma Ordinária do CARF que confirmaram o lançamento.

Assim, não merece prosperar o Recurso Especial apresentado pela Recorrente.

### **Conclusão**

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO ESPECIAL apresentado para no MÉRITO NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator