



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2179978 - SP (2024/0411987-1)

RELATOR : MINISTRO PAULO SÉRGIO DOMINGUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : ETSE - EMPRESA DE TRANSMISSÃO SERRANA S.A
ADVOGADOS : MARCELO BAETA IPPOLITO - SP111361
DANIEL LUIZ FERNANDES - SP209032
RAFAEL CASTRO DE OLIVEIRA - SP257103

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 282 DO STF. INCIDÊNCIA. EMPRESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ALÍQUOTAS DE IRPJ E CSLL. APLICAÇÃO DE PERCENTUAIS DE 8% E 12%. RECURSO CONHECIDO EM PARTE E, NESSA PARTE, NEGADO PROVIMENTO.

1. Inexiste a alegada violação ao art. 1.022 do Código de Processo Civil (CPC) porque a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, é o que se depreende da análise do acórdão recorrido. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o julgado de erro material, omissão, contradição ou obscuridade. Julgamento diverso do pretendido não implica ofensa ao dispositivo de lei invocado.

2. Não há violação do art. 1.022 do CPC quando a matéria somente é ventilada nos embargos de declaração, pois, nessa hipótese, ocorre manifesta inovação recursal.

3. A ausência de enfrentamento no acórdão recorrido da matéria impugnada, objeto do recurso, impede o acesso à instância especial por faltar o requisito constitucional do prequestionamento. Incidência, por analogia, da Súmula 282 do Supremo Tribunal Federal (STF).

4. O fato de o contrato de concessão de serviço público determinar ser de responsabilidade da concessionária a construção, a operação e a manutenção das instalações da rede básica, para fins de prestação do serviço de transmissão de energia elétrica, não a caracteriza como empresa de construção, porque essa incumbência se apresenta como meio necessário para a realização da atividade-fim.

5. A parte recorrida não é empresa prestadora de serviços de construção civil e sua receita não advém dessa espécie de atividade empresarial. Ao contrário, é remunerada (receita anual permitida – RAP) pelo fornecimento de energia elétrica.

6. Não merece prosperar a alegação da parte recorrente de que a concessionária de serviço público de energia elétrica tem natureza de empresa de

construção civil apenas porque ela desempenha obras de engenharia de modo incidental, necessárias à satisfação do objeto contratual.

7. A tributação sobre as receitas dos serviços prestados não pode ser de 32%, uma vez que a autora não exerce serviço de construção civil como atividade principal.

8. O art. 15, III, e, da Lei 9.249/1995 tem destinatário claro, qual seja, a empresa cujo objeto empresarial é a *"prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público"*, o que não é o caso da própria concessionária que necessitar promover tais obras para prestar corretamente o objeto da concessão.

9. As receitas decorrentes da transmissão de energia elétrica (RAP) possuem a natureza jurídica de remuneração por serviços de transporte de carga, levando-se em consideração que a energia elétrica é um bem móvel, de maneira que os percentuais de presunção de lucro para fins de apuração das estimativas de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) são de 8% e 12%, respectivamente, tanto para as estimativas mensais devidas no regime de lucro real quanto para os pagamentos trimestrais referentes ao regime e ao lucro presumido.

10. Recurso especial de que se conhece parcialmente e, nessa extensão, a ele se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina (Presidente), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 06 de maio de 2025.

MINISTRO PAULO SÉRGIO DOMINGUES

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2179978 - SP (2024/0411987-1)

RELATOR : MINISTRO PAULO SÉRGIO DOMINGUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : ETSE - EMPRESA DE TRANSMISSÃO SERRANA S.A
ADVOGADOS : MARCELO BAETA IPPOLITO - SP111361
DANIEL LUIZ FERNANDES - SP209032
RAFAEL CASTRO DE OLIVEIRA - SP257103

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 282 DO STF. INCIDÊNCIA. EMPRESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ALÍQUOTAS DE IRPJ E CSLL. APLICAÇÃO DE PERCENTUAIS DE 8% E 12%. RECURSO CONHECIDO EM PARTE E, NESSA PARTE, NEGADO PROVIMENTO.

1. Inexiste a alegada violação ao art. 1.022 do Código de Processo Civil (CPC) porque a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, é o que se depreende da análise do acórdão recorrido. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o julgado de erro material, omissão, contradição ou obscuridade. Julgamento diverso do pretendido não implica ofensa ao dispositivo de lei invocado.

2. Não há violação do art. 1.022 do CPC quando a matéria somente é ventilada nos embargos de declaração, pois, nessa hipótese, ocorre manifesta inovação recursal.

3. A ausência de enfrentamento no acórdão recorrido da matéria impugnada, objeto do recurso, impede o acesso à instância especial por faltar o requisito constitucional do prequestionamento. Incidência, por analogia, da Súmula 282 do Supremo Tribunal Federal (STF).

4. O fato de o contrato de concessão de serviço público determinar ser de responsabilidade da concessionária a construção, a operação e a manutenção das instalações da rede básica, para fins de prestação do serviço de transmissão de energia elétrica, não a caracteriza como empresa de construção, porque essa incumbência se apresenta como meio necessário para a realização da atividade-fim.

5. A parte recorrida não é empresa prestadora de serviços de construção civil e sua receita não advém dessa espécie de atividade empresarial. Ao contrário, é remunerada (receita anual permitida – RAP) pelo fornecimento de energia elétrica.

6. Não merece prosperar a alegação da parte recorrente de que a concessionária de serviço público de energia elétrica tem natureza de empresa de

construção civil apenas porque ela desempenha obras de engenharia de modo incidental, necessárias à satisfação do objeto contratual.

7. A tributação sobre as receitas dos serviços prestados não pode ser de 32%, uma vez que a autora não exerce serviço de construção civil como atividade principal.

8. O art. 15, III, e, da Lei 9.249/1995 tem destinatário claro, qual seja, a empresa cujo objeto empresarial é a *"prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público"*, o que não é o caso da própria concessionária que necessitar promover tais obras para prestar corretamente o objeto da concessão.

9. As receitas decorrentes da transmissão de energia elétrica (RAP) possuem a natureza jurídica de remuneração por serviços de transporte de carga, levando-se em consideração que a energia elétrica é um bem móvel, de maneira que os percentuais de presunção de lucro para fins de apuração das estimativas de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) são de 8% e 12%, respectivamente, tanto para as estimativas mensais devidas no regime de lucro real quanto para os pagamentos trimestrais referentes ao regime e ao lucro presumido.

10. Recurso especial de que se conhece parcialmente e, nessa extensão, a ele se nega provimento.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento no art. 105, inciso III, alínea *a*, da Constituição Federal, no qual se insurge contra o acórdão do TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO assim ementado (fls. 3.608/3.609):

DIREITO TRIBUTÁRIO. REGIME DE ESTIMATIVA MENSAL DE IRPJ E CSLL. TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. RECEITA DECORRENTE DE CONSTRUÇÃO. ALÍQUOTA DE 32%. DESCABIMENTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SENTENÇA ILÍQUIDA.

1. A apelada, como concessionária de serviços de transmissão de energia elétrica, através do firmado contrato de concessão, recolhe o IRPJ e CSLL nos termos dos artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249 /95.

2. A autora celebrou o contrato de concessão nº 006/2012-ANEEL (ID 17065997), cujo objeto é o serviço público de transmissão de energia elétrica, que compreende a construção, operação e manutenção das instalações de transmissão.

3. A realização de serviços de construção, para atingimento de sua atividade fim, na hipótese, de prestação de serviço público de transmissão de energia elétrica, pelo qual auferе receitas, não desvirtua o objeto do contrato de concessão firmado pela recorrente, a ponto de classificá-la como empresa de construção civil. Precedentes desta Corte.

3. Escorreita a sentença na parte que declarou, em relação “ao Contrato de Concessão nº 006/2012-ANEEL, a inexistência de prestação de serviço de construção e, por consequência, de recebimento de receitas a

este título, independentemente de sua classificação contábil, declarando, em relação às receitas decorrentes de tal contrato, a incidência do percentual de presunção de 8% e 12%, para fins de cálculo, respectivamente, dos pagamentos trimestrais de IRPJ e CSLL, quando a Autora estiver submetida ao regime do Lucro Presumido, e para fins de cálculo, respectivamente, das estimativas mensais, de IRPJ e da CSLL, quando a Autora estiver submetida ao regime do Lucro Real”.

4. Segundo compreensão formada pelo Superior Tribunal de Justiça, “a leitura do caput e parágrafos do art. 85 do CPC/2015 revela que, atualmente, nas causas envolvendo a Fazenda Pública, o órgão julgador arbitrará a verba honorária atento às seguintes circunstâncias: a) liquidez ou não da sentença: na primeira hipótese, passará o juízo a fixar, imediatamente, os honorários conforme os critérios do art. 85, § 3º, do CPC/2015; caso ilíquida, a definição do percentual a ser aplicado somente ocorrerá após a liquidação de sentença; b) a base de cálculo dos honorários é o valor da condenação ou o proveito econômico obtido pela parte vencedora; em caráter residual, isto é, quando inexistente condenação ou não for possível identificar o proveito econômico, a base de cálculo corresponderá ao valor atualizado da causa; c) segundo disposição expressa no § 6º, os limites e critérios do § 3º serão observados independentemente do conteúdo da decisão judicial (podem ser aplicados até nos casos de sentença sem resolução de mérito ou de improcedência); e d) o juízo puramente equitativo para arbitramento da verba honorária - ou seja, desvinculado dos critérios acima - , teria ficado reservado para situações de caráter excepcionalíssimo, quando "inestimável" ou "irrisório" o proveito econômico, ou quando o valor da causa se revelar "muito baixo" (STJ, REsp 1789913/DF, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/02/2019, DJe 11/03/2019).

5. Em relação à base de cálculo da verba honorária, observa-se que o proveito econômico, no caso em análise, é plenamente aferível, consubstanciado na diferença entre o valor exigido pelo FISCO e as alíquotas definidas no decisor. Logo, não se justifica a utilização do valor atribuído à causa como base de cálculo para o arbitramento de honorários advocatícios, como procedido na sentença.

6. Tratando-se de sentença ilíquida, a definição do percentual a ser aplicado somente ocorrerá após a liquidação de sentença, conforme obediência ao disposto no art. 85, § 4º, II, do CPC.

7. Apelação da União desprovida. Remessa necessária parcialmente provida.

Os embargos de declaração opostos foram rejeitados (fls. 3.686/3.693 e 3.735/3.740).

A parte recorrente alega o seguinte:

(1) o art. 1.022, II, do Código de Processo Civil (CPC) foi violado devido à omissão referente a estas questões (fl. 3.762):

- agressão à cláusula de reserva de plenário, pois o órgão julgador, a pretexto de interpretar a alínea “e” do inciso III do § 1º do art. 15 e o art. 20 da Lei nº 9.249/95, afastou a aplicação desses dispositivos para o caso da autora, concessionária responsável por construir a infraestrutura vinculada à concessão do serviço público,

não apontando, no entanto, qual seria o destinatário das normas. Com essa conduta, esvaziou por completo a eficácia das regras, o que, para o Supremo Tribunal Federal, caracteriza afronta ao art. 97 da CF e à Súmula Vinculante nº 10;

- falta de interesse processual no que respeita à parcela da demanda, uma vez que tenciona declaração de direito sobre situação hipotética, em tese (para quando e se a autora se submeter à sistemática de apuração de IRPJ e CSLL pelo lucro real anual – estimativas mensais).

(2) o art. 1.022, I, do CPC também foi violado pois "o pedido autoral se baseia no argumento de que a construção não integra os objetivos do contrato de concessão (seria apenas meio), logo não poderia ela receber receita pelo desempenho da atividade, em que pese a contabilidade exigir que registre a receita percebida ao longo da fase de construção das linhas transmissoras; a União, por seu turno, entre as suas teses de defesa, levanta uma que exprime que, em todo e qualquer contrato de concessão de serviço público precedida da execução de obra pública, há dois objetos contratuais fundamentais: a obra e o serviço em si" (fl. 3.764);

(3) omissões de "questões fático-normativas colocam em xeque as alegações absolutamente genéricas que sustentam o pronunciamento judicial omissivo, pelo que precisam ser enfrentadas" (fls. 3.764/3.767);

(4) a violação aos arts. 17 e 485, VI, do CPC por falta de interesse de agir da parte recorrida quanto ao segundo pedido de sua exordial (fl. 3.771);

(5) foram violados os arts. 948 e 949 e seguintes CPC porque, "quando do afastamento provém o completo esvaziamento do âmbito de aplicação do preceito normativo, retirando-lhe a eficácia, o Pretório Excelso tem por violada a cláusula de reserva de plenário (art. 97 da CF), que determina que a declaração incidental de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo se dê pela maioria absoluta do pleno do tribunal ou, quando existente, do seu órgão especial; vedando, assim, o decreto de inconstitucionalidade por órgão fracionário da Corte" (fl. 3.774); e

(6) o acórdão recorrido igualmente violou os arts. 15, § 1º, III, e, e 20 da Lei 9.249/1995, 2º, III, da Lei 8.987/1995, 36 da Lei 12.973/2014 e 15 da Lei 12.783/2013 visto que "a interpretação da alínea 'e' do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249/95, com o texto conferido pela Lei nº 12.973/14, e do art. 20, I, do mesmo diploma legal no sentido de que a hipótese de incidência (suporte fático) dessas regras jurídicas é formada justamente pelo fato da concessão de serviço público precedida de obra pública, no contexto da qual a concessionária é obrigada a registrar contabilmente em apartado a receita de construção da infraestrutura, receita esta sobre a qual a legislação tributária fez incidir a alíquota de 32% para fins de determinação da base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL" (fl. 3.759), e "[o] art. 36 da Lei nº 12.973/14, que reza expressa e inequivocamente que, em contrato de concessão de serviço público, se aufera receita pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, e o lucro dela decorrente é tributado à medida que for sendo recebida [...]" (fl. 3.787).

Requer o provimento de seu recurso.

A parte adversa apresentou contrarrazões (fls. 3.845/3.887).

O recurso foi admitido na origem (fls. 3.889/3.894).

É o relatório.

VOTO

O ponto central da controvérsia é o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta da parte recorrida para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) a incidir sobre as atividades de construção de instalações de transmissão realizadas pela parte recorrida oriundas do Contrato de Concessão ANEEL 6/2012.

A parte recorrente opôs os primeiros embargos de declaração na origem com estes argumentos (fls. 3.629/3.630):

No acórdão embargado, deixaram de ser apreciadas questões suscitadas pela ré imprescindíveis à resolução da demanda, a saber:

1) matéria de fato: há cláusulas dos contratos de concessão que, expressamente, asseveram que a construção, melhoria e reforma da infraestrutura para a transmissão de energia elétrica constituem obrigações contratuais, inteirando, ao lado das atividades de operação e manutenção das instalações de transmissão, o próprio objeto contratual;

2) matéria de fato e de direito: a Receita Anual Permitida (RAP), de acordo com a sua fórmula de cálculo prevista no instrumento contratual, compreende também e principalmente a remuneração (amortização) devida à concessionária pelas construções e melhorias realizadas durante a execução do contrato, a indicar, igualmente, que tal atividade está inserida em seu objeto. Essa previsão alinha-se com o comando do art. 15 da Lei nº 12.783/13.

3) matéria de direito: o inciso III do art. 2º da Lei nº 8.987/95 é claro ao reza que os investimentos efetuados pela concessionária na concessão de serviço público precedida da execução de obra pública devem ser devidamente remunerados e amortizados durante a exploração. Mais um indicativo de que a RAP remunera as obras, porque é traço distintivo dessa espécie de concessão a duplicidade do seu objeto (obra + serviço);

4) matéria de direito: o art. 36 da Lei nº 12.973/14 preceitua que, na hipótese de concessão de serviço público precedida de obra pública, o lucro decorrente da receita reconhecida pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura é passível de tributação à medida que se dá o recebimento. Vale dizer, recebe-se receita pela construção.

5) matéria de direito: a hipótese da alínea “e” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249/95 diz respeito justamente à concessão de serviço público precedida de obra pública. Ao afastar tal interpretação, não explicou a colenda Turma qual seria, então, a hipótese de incidência da norma;

Ao apreciar o recurso integrativo, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região decidiu o seguinte, citando trechos da sentença proferida pela Juíza Federal Ana Lucia Petri Betto (fls. 3.690/3.691):

Analizando o v. acórdão embargado inexistiu qualquer vício a ser sanado, o tema levantado foi integralmente abordado em seu inteiro teor, com as fundamentações ali esposadas, com o devido respaldo jurisprudencial colacionado.

Confira-se, a propósito, seguintes excertos do decisum, que é bastante fundamentado e claro quanto à impossibilidade de o Fisco considerar a concessionária de serviço público de energia elétrica com a natureza de empresa de construção civil - apenas porque a mesma deve desempenhar obras de engenharia de modo incidental necessário ao objeto contratual - para fins de tributá-la de modo mais gravoso, quanto ao IRPJ e CSLL, senão vejamos:

"A apelada, como concessionária de serviços de transmissão de energia elétrica, através do firmado contrato de concessão, recolhe o IRPJ e CSLL nos termos dos artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249 /95, que dispõem, in verbis:

(...)

No caso concreto, a autora celebrou o contrato de concessão nº 006/2012-ANEEL (ID 17065997), cujo objeto é o serviço público de transmissão de energia elétrica, que compreende a construção, operação e manutenção das instalações de transmissão (cláusula segunda).

Como bem destacado na sentença, "da leitura atenta do instrumento contratual (ID 17065997), não se vislumbra a cindibilidade da pactuação, uma vez que as obras de infraestrutura caracterizam o meio para consecução do serviço de transmissão de energia, não sendo obrigação autônoma. (...) a autora é remunerada pelo poder concedente apenas por meio da "receita do serviço de transmissão" (RAP - cláusula sexta). Quer dizer, a remuneração pela execução do objeto contratado é uma, "a ser auferida a partir da data de disponibilidade para operação comercial das instalações de transmissão". Evidencia-se, com isso, que a instalação de transmissão de rede básica não implica em uma prestação autônoma do contrato, sendo meio para a consecução da atividade pactuada. Assim, tratando-se de contrato de concessão cujo objeto é a prestação de serviço público de transmissão de energia elétrica, a realização de serviços de construção da infraestrutura necessária para tanto não descaracteriza o objeto do contrato, tampouco tem o condão de reclassificar a empresa como de construção civil".

Ressalte-se que a realização de serviços de construção, para atingimento de sua atividade fim, na hipótese, de prestação de serviço público de transmissão de energia elétrica, pelo qual auferem receitas, não desvirtua o objeto do contrato de concessão firmado pela recorrente, a ponto de classificá-la como empresa de construção civil.

Interpretação diversa, a propósito, como aquela aplicada pela Receita Federal, quando da Consulta da contribuinte, consistiria em tributar receita decorrente de instauração de infraestrutura necessária para a consecução de sua atividade fim, não podendo ser segregadas.

Nesse mesmo sentido, confirmam-se os seguintes precedentes desta Corte:

(...)

Logo, escoreita a sentença que declarou, em relação "ao Contrato de Concessão nº 006/2012-ANEEL, a inexistência de prestação de serviço de construção e, por consequência, de recebimento de receitas a este título, independentemente de sua classificação contábil, declarando, em relação às receitas decorrentes de tal contrato, a incidência do percentual de presunção de 8% e 12%, para fins de cálculo, respectivamente, dos pagamentos trimestrais de IRPJ e CSLL, quando a Autora estiver submetida ao regime do Lucro Presumido, e para fins de cálculo, respectivamente, das estimativas mensais, de IRPJ e da CSLL, quando a Autora estiver submetida ao regime do Lucro Real".

Registre-se, outrossim, que o raciocínio constante do v. acórdão derivou de fundamentação jurídica robusta e da jurisprudência deste TRF, não havendo, portanto, que se falar em omissão.

Conquanto tenha sido aplicado entendimento diverso ao pretendido pela parte embargante na solução do litígio, não é o magistrado obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos por ele trazidos, bastando que enfrente a demanda observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução, o que de fato ocorreu.

Nos segundos embargos de declaração opostos, a parte recorrente requereu (fl. 3.707):

Pelo exposto, requer a União o conhecimento e provimento dos presentes embargos de declaração para que a colenda Terceira Turma, suprimindo as omissões apontadas nos tópicos 2.2 e 2.4 dos embargos de declaração de id. nº 252156064, responda se: a) houve negativa de vigência à alínea "e" do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249/95, com inobservância da SV nº 10; b) há interesse de agir no que respeita ao pedido de aplicação das alíquotas de 8% e 12% na determinação das estimativas mensais, quando hipoteticamente sujeita a autora ao recolhimento de IRPJ e CSLL pelo regime do lucro real anual.

Sobre os pontos, assim decidiu o Tribunal Regional Federal da 3ª Região (fls. 3.742/3.743):

No caso concreto, com razão a União ao sustentar que o acórdão ID 267594552 foi omisso em relação aos tópicos 2.2 e 2.4 dos embargos de declaração ID 252156064, haja vista que, de fato, não foram objeto de apreciação por este Órgão Colegiado.

Neste ponto, portanto, há necessidade de integração daquele julgado.

Da análise dos aludidos tópicos, verifica-se que as alegações pertinentes a ausência de interesse de agir quanto à parcela da demanda e violação à Súmula Vinculante n. 10 não foram levantadas em sede de apelação, tampouco apreciadas no julgado atacado, de modo que constituem inovação recursal.

Desta feita, não tendo a matéria sido discutida anteriormente, sua arguição apenas na estreita via dos embargos de declaração, constitui-se de

indevida inovação em sede recursal, o que conduz ao não conhecimento do recurso, no ponto.

[...]

Dessa forma, os embargos de declaração ID 252156064 devem ser conhecidos apenas em parte.

Em consequência, no dispositivo do voto ID 261509426, onde se lê: "Ante o exposto, rejeito os embargos de declaração", leia-se: "Ante o exposto, conheço parcialmente dos embargos de declaração e, nesta parte, rejeito-os".

Já na ementa ID 261509427, item 5, onde se lê: "Embargos de declaração rejeitados", leia-se: "Embargos de declaração parcialmente conhecidos e, nesta parte, rejeitados". Ante o exposto, acolho, em parte, os embargos de declaração do contribuinte para sanar a apontada omissão, nos termos da fundamentação supra.

Vê-se que inexistente a alegada violação do art. 1.022 do Código de Processo Civil (CPC), pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, consoante se depreende da análise do acórdão recorrido. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o julgado de erro material, omissão, contradição ou obscuridade.

É importante destacar que julgamento diverso do pretendido, como neste caso, não implica ofensa ao dispositivo de lei invocado.

Em seu recurso, a parte recorrente apontou como violados os arts. 17 e 485, VI, do CPC, arguindo a falta de interesse de agir da parte recorrida na demanda.

O acórdão recorrido, entretanto, não decidiu a causa por meio da aplicação dos dispositivos legais tidos por violados e apontou que somente foram arguidos em embargos de declaração, configurando inovação recursal. Essa circunstância revela a ausência de prequestionamento, a impedir o conhecimento do recurso especial nos termos da Súmula 282 do Supremo Tribunal Federal (STF), aplicada por analogia.

Os arts. 948 e 949 do CPC tratam do incidente de arguição de inconstitucionalidade que não foi instaurado nos autos, sendo objeto da ação não a constitucionalidade dos dispositivos legais atinentes à matéria mas sim qual seria o percentual aplicável para a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a serem pagos pela parte recorrida. O Tribunal *a quo*, em nenhum momento, abordou essa matéria, que somente foi aventada nos embargos de declaração, tratando-se de inovação recursal, como efetivamente concluído pela Corte de origem. Assim, considerando-se que a questão não foi devolvida ao Tribunal *a quo*, não ocorreu o prequestionamento. A propósito:

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. EXECUÇÃO DE SENTENÇA. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. ACÓRDÃO EM CONFORMIDADE COM A

JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

[...]

IV - O Tribunal a quo, em nenhum momento, abordou a matéria atinente à suspensão da prescrição ante o falecimento de alguns exequentes, que somente foi aventada em inovação recursal pelos embargos de declaração, como efetivamente concluído pela Corte de origem. Assim, considerando-se que a matéria não foi devolvida ao Tribunal a quo, não ocorreu o prequestionamento.

[...]

VII - Agravo interno improvido.

(AglInt no REsp n. 2.124.696/MG, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 12/8/2024, DJe de 15/8/2024 – sem destaques no original.)

PROCESSUAL CIVIL E AMBIENTAL. RECURSO ESPECIAL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. MARGEM DE CURSO D'ÁGUA. DESVIO ARTIFICIAL (CANAL). ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. PROTEÇÃO. NECESSIDADE. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. INVIABILIDADE. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PREQUESTIONAMENTO. EXIGÊNCIA.

1. Não há violação do art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem aprecia fundamentadamente a controvérsia, apontando as razões de seu convencimento, ainda que de forma contrária aos interesses da parte, e **quando a matéria somente é ventilada nos embargos de declaração, pois, nessa hipótese, ocorre manifesta inovação recursal.**

[...]

4. É indispensável o atendimento do requisito do prequestionamento, inclusive para matérias de ordem pública. Precedentes.

5. Agravo interno desprovido.

(AglInt no AREsp n. 1.919.226/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 12/8/2024, DJe de 16/8/2024 – sem destaques no original.)

O art. 15 da Lei 12.783/2013 e o art. 36 da Lei 12.973/2014 também não foram prequestionados pelo Tribunal de origem, não cabendo sua apreciação por esta Corte.

Antes de adentrar a questão de mérito tributária, é importante analisar a legislação que rege a concessão do serviço público de transmissão de energia elétrica, no que interessa ao caso em análise, embora não mencionada nos autos.

A Lei 9.074/1995, que disciplinou o mercado de energia elétrica, estabelece, em seu art. 17, que as instalações podem ser consideradas parte integrante do contrato de concessão:

Art. 17. O poder concedente deverá definir, dentre as instalações de transmissão, as que se destinam à formação da rede básica dos sistemas

interligados, as de âmbito próprio do concessionário de distribuição, as de interesse exclusivo das centrais de geração e as destinadas a interligações internacionais. (Redação dada pela Lei nº 12.111, de 2009)

§ 1º As instalações de transmissão de energia elétrica componentes da rede básica do Sistema Interligado Nacional - SIN serão objeto de concessão, mediante licitação, na modalidade de concorrência ou de leilão e funcionarão integradas ao sistema elétrico, com regras operativas aprovadas pela Aneel, de forma a assegurar a otimização dos recursos eletroenergéticos existentes ou futuros. (Redação dada pela Lei nº 11.943, de 2009)

§ 2º As instalações de transmissão de âmbito próprio do concessionário de distribuição poderão ser consideradas pelo poder concedente parte integrante da concessão de distribuição.

§ 3º As instalações de transmissão de interesse restrito das centrais de geração poderão ser consideradas integrantes das respectivas concessões, permissões ou autorizações. (Redação dada pela Lei nº 9.648, de 1998)

§ 4º As instalações de transmissão, existentes na data de publicação desta Lei, serão classificadas pelo poder concedente, para efeito de prorrogação, de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 5º As instalações de transmissão, classificadas como integrantes da rede básica, poderão ter suas concessões prorrogadas, segundo os critérios estabelecidos nos arts. 19 e 22, no que couber. (Vide arts. 6º e 15, § 2º da Medida Provisória nº 579, de 2012)

§ 6º As instalações de transmissão de energia elétrica destinadas a interligações internacionais outorgadas a partir de 1 de janeiro de 2011 e conectadas à rede básica serão objeto de concessão de serviço público de transmissão, mediante licitação na modalidade de concorrência ou leilão, devendo ser precedidas de Tratado Internacional. (Incluído pela Lei nº 12.111, de 2009)

§ 7º As instalações de transmissão necessárias aos intercâmbios internacionais de energia elétrica outorgadas até 31 de dezembro de 2010 poderão ser equiparadas, para efeitos técnicos e comerciais, aos concessionários de serviço público de transmissão de que trata o § 6 conforme regulação da Aneel, que definirá, em especial, a receita do agente, as tarifas de que tratam os incisos XVIII e XX do art. 3 da Lei nº 9.427, de 26 de dezembro de 1996, e a forma de ajuste dos contratos atuais de importação e exportação de energia. [\(Incluído pela Lei nº 12.111, de 2009\)](#)

§ 8º Fica vedada a celebração de novos contratos de importação ou exportação de energia elétrica pelo agente que for equiparado ao concessionário de serviço público de transmissão de que trata o § 7 (Incluído pela Lei nº 12.111, de 2009)

A responsabilização pelo reforço das instalações é da concessionária, conforme estabelece o Decreto 2.655/1998 em seu art. 6º:

Art. 6º Ressalvados os casos indicados na legislação específica, a atividade de transmissão de energia elétrica será exercida mediante concessão, precedida de licitação, observado o disposto no art. 3º deste regulamento.

§ 1º Os reforços das instalações existentes serão de responsabilidade da concessionária, mediante autorização da [...].

Os arts. 9º e 12 do Decreto 1.717/1995 demonstram que as instalações integram a concessão e que as concessionárias devem ampliar as instalações caso necessário:

Art. 9º As instalações de transmissão de interesse restrito das centrais de geração e aquelas associadas aos sistemas de distribuição, respeitada a classificação definida para a rede básica dos sistemas interligados, passam a integrar as respectivas concessões ou direitos reconhecidos de geração ou de distribuição, inclusive para fins de prorrogação.

Art. 12. Os titulares de concessão ou de direito reconhecido de exploração de serviço público de geração, transmissão (rede básica) e distribuição de energia elétrica, de que trata o art. 1º deste Decreto, deverão promover as necessárias ampliações de suas instalações para atendimento do crescimento de seu mercado, a fim de manter o serviço adequado e o pleno atendimento aos consumidores, observado o disposto nos regulamentos e normas do poder concedente.

O art. 2º, III, da Lei 8.987/1995, na redação vigente à época do ajuizamento da ação, prevê a realização de obra pública antes da concessão:

Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:
[...]

III - concessão de serviço público precedida da execução de obra pública: a construção, total ou parcial, conservação, reforma, ampliação ou melhoramento de quaisquer obras de interesse público, delegada pelo poder concedente, mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para a sua realização, por sua conta e risco, de forma que o investimento da concessionária seja remunerado e amortizado mediante a exploração do serviço ou da obra por prazo determinado;

O Contrato de Concessão ANEEL 6/2012 tem por objeto (fl. 400):

CLÁUSULA SEGUNDA – OBJETO

Este CONTRATO regula a concessão do SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSMISSÃO [...] para construção, operação e manutenção das INSTALAÇÕES DE TRANSMISSÃO [...].

É incontroverso que a atividade econômica principal da parte recorrida indica é a "*transmissão de energia elétrica*".

Também não se disputa o objeto da concessão (fls. 403/404):

CLÁUSULA QUARTA – OBRIGAÇÕES E ENCARGOS DA TRANSMISSORA

[...]

Oitava Subcláusula – A TRANSMISSORA deverá executar REFORÇOS e MELHORIAS nas INSTALAÇÕES DE TRANSMISSÃO DA

REDE BÁSICA objeto deste CONTRATO, nos termos da regulamentação específica, auferindo as correspondentes receitas, tendo em vista a adequada prestação do SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSMISSÃO de que é titular, receitas essas que serão regidas pelas disposições deste CONTRATO e pelos PROCEDIMENTOS DE REDE.

[...]

Décima Subcláusula – A TRANSMISSORA deverá construir, operar e manter as INSTALAÇÕES DE TRANSMISSÃO, observadas a legislação e os requisitos ambientais aplicáveis, adotando todas as providências necessárias junto ao órgão responsável pelos licenciamentos, por sua conta e risco, e cumprindo todas as suas exigências.

A receita anual permitida (RAP) é a remuneração que as empresas transmissoras recebem pela prestação do serviço público de transmissão de eletricidade aos usuários e essa receita ou faturamento não advém da construção civil, pois a construção realizada na concessão de serviço público precedida de execução de obra pública não é o serviço público licitado. Além disso, a autora é uma empresa prestadora de serviços de transmissão de energia elétrica, sendo essa a natureza jurídica de suas receitas (fls. 408/409):

CLÁUSULA SEXTA – RECEITA DO SERVIÇO DE TRANSMISSÃO A TRANSMISSORA receberá pela prestação do SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSMISSÃO o pagamento da RECEITA ANUAL PERMITIDA (RAP) de R\$ 14.423.616,00 (quatorze milhões, quatrocentos e vinte e três mil, seiscentos e dezesseis reais), salvo o montante necessário à cobertura das contribuições sociais recuperáveis, relativas aos Programas de Integração Social - PIS e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP e à Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS -, a ser auferida a partir da data de disponibilidade para OPERAÇÃO COMERCIAL das INSTALAÇÕES DE TRANSMISSÃO, nos termos desta Cláusula.

[...]

Segunda Subcláusula – A TRANSMISSORA reconhece que a RECEITA ANUAL PERMITIDA definida no caput em conjunto com as regras de reajuste e de revisão constantes desta Cláusula e da Clausula Sétima, respectivamente, são suficientes, nesta data, para manter o equilíbrio econômico e financeiro da concessão do serviço público objeto deste CONTRATO.

O fato de o contrato de concessão de serviço público determinar ser de responsabilidade da concessionária a construção, a operação e a manutenção das instalações da rede básica, para fins de prestação do serviço de transmissão de energia elétrica, não a caracteriza como empresa de construção, porque tal incumbência se apresenta como meio necessário para a realização da atividade-fim.

Sobre a atividade-fim das empresas de energia elétrica, nesse mesmo sentido já decidiu a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS ADQUIRIDOS INDISPENSÁVEIS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. POSSIBILIDADE. REVISÃO FÁTICO-PROBATÓRIA. DESNECESSIDADE.

1. A Lei Complementar n. 87/1996 permite o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social (atividade-fim) do estabelecimento empresarial. Precedentes.

2. Hipótese em que a Corte local decidiu que o combustível adquirido para utilização na frota de veículos destinados à manutenção da rede de transmissão de energia elétrica não geraria crédito de ICMS à prestadora de serviço de transmissão de energia, conclusão em desalinho com o entendimento deste Tribunal Superior, uma vez que **a manutenção das torres de transmissão constitui condição indispensável à atividade-fim da contribuinte.**

[...]

4. Agravo interno não provido.

(AgInt nos EDcl no AREsp n. 1.394.400/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 25/10/2021, DJe de 8/11/2021 – sem destaque no original.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. CREDITAMENTO. COMBUSTÍVEL UTILIZADO NA MANUTENÇÃO DAS LINHAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. CONDIÇÃO NECESSÁRIA À REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA. DESNECESSIDADE DE REEXAME DE PROVAS.

[...]

3. **Na espécie, a instalação e manutenção adequada das linhas de transmissão é condição necessária para a prestação da atividade de transmissão de energia, motivo pelo qual o combustível consumido nos veículos da frota destinada à instalação e à manutenção deve ser considerado como bem diretamente utilizado na atividade econômica do contribuinte e no seu processo produtivo.** Logo, cabível o creditamento de ICMS pretendido.

4. Agravo interno não provido.

(AgInt nos EDcl no AREsp n. 1.554.169/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 6/12/2021, DJe de 9/12/2021 – sem destaque no original.)

Os arts. 15 e 20 da Lei 9.249/1995 assim dispõem, na redação vigente à época do ajuizamento da ação, sobre os percentuais aplicáveis para a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei n, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos

incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

[...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

[...]

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

[...]

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei n, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei n, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento). (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

O art. 15, III, e, da Lei federal 9.249/1995 tem destinatário claro: a empresa cujo objeto empresarial é a "*prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público*", o que não é o caso da concessionária que necessita promover tais obras para prestar corretamente o objeto da concessão.

O artigo 83, I do Código Civil dispõe que:

Art. 83. Consideram-se móveis para os efeitos legais:

I - as energias que tenham valor econômico;

(...)

A própria Receita Federal (SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/8ª RF/DISIT Nº 94, de 30 de março de 2004) já considerou que a transmissão de energia elétrica, como é conhecido o serviço de transporte de energia elétrica, "encaixa-se" (sic) no conceito jurídico de transporte de coisa, eis que a eletricidade tem a natureza de coisa móvel conforme o art. 83 do Código Civil. Sucede que, para a legislação do imposto de renda, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta, na determinação do lucro presumido, para a atividade de transporte é de 8%, aquele destinado ao transporte de coisas (para o transporte de pessoas seria de 16%).

Assim, as receitas decorrentes da transmissão de energia elétrica (RAP) possuem a natureza jurídica de remuneração por serviços de transporte de carga, levando-se em consideração que a energia elétrica é um bem móvel, de maneira que os percentuais de presunção de lucro para fins de apuração das estimativas de IRPJ e CSLL são de 8% e 12%, tanto para as estimativas mensais devidas no regime de lucro real, quanto para os pagamentos trimestrais referentes ao regime e lucro presumido.

Considerando que a parte recorrida não é empresa prestadora de serviços de construção civil e que sua receita não advém dessa espécie de atividade empresarial – ao contrário, é remunerada (receita anual permitida – RAP) pelo fornecimento de energia elétrica –, não merece prosperar a alegação da parte recorrente de que é de construção civil a natureza da concessionária de serviço público de energia pelo fato de ela realizar obras de engenharia de modo incidental, necessárias ao objeto contratual. É evidente que as obras são, portanto, pressupostos para se prestar o serviço contratado.

Não ignoro o fato que a decisão equiparando a transmissão de energia elétrica ao transporte de carga foi proferida por Divisão de Tributação da Receita Federal nem desconheço o entendimento da Receita Federal do Brasil na recente Solução de Consulta 250/2024 da COSIT que *"A construção da infraestrutura é etapa diversa e autônoma, remunerada com receita a ser paga com ativo financeiro, sendo a concessionária tida por prestadora de tal serviço, não imiscuída à fase de operação do empreendimento (que será remunerada pelos serviços de operação)"*.

Porém, não pode o fisco pretender dividir em dois o objeto contratual, se o ente concedente não o fez.

O Tribunal de origem assim se manifestou sobre a aplicação do percentual de presunção de 8% e 12%, para fins de cálculo, respectivamente, das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL, quando sujeita a parte autora ao regime do lucro real e para fins de cálculo, respectivamente, dos pagamentos trimestrais, de IRPJ e da CSLL, quando sujeita a lucro presumido (fl. 3.591):

No caso concreto, a autora celebrou o contrato de concessão nº 006 /2012-ANEEL (ID 17065997), cujo objeto é o serviço público de transmissão de energia elétrica, que compreende a construção, operação e manutenção das instalações de transmissão (cláusula segunda).

Como bem destacado na sentença, *"da leitura atenta do instrumento contratual (ID 17065997), não se vislumbra a cindibilidade da pactuação, uma vez que as obras de infraestrutura caracterizam o meio para consecução do serviço de transmissão de energia, não sendo obrigação autônoma. (...) a autora é remunerada pelo poder concedente apenas por meio da "receita do serviço de transmissão" (RAP - cláusula sexta). Quer dizer, a remuneração pela execução do objeto contratado é una, "a ser auferida a partir da data de disponibilidade para operação comercial das instalações de transmissão". Evidencia-se, com isso, que a instalação de*

transmissão de rede básica não implica em uma prestação autônoma do contrato, sendo meio para a consecução da atividade pactuada. Assim, tratando-se de contrato de concessão cujo objeto é a prestação de serviço público de transmissão de energia elétrica, a realização de serviços de construção da infraestrutura necessária para tanto não descaracteriza o objeto do contrato, tampouco tem o condão de reclassificar a empresa como de construção civil".

Ressalte-se que a realização de serviços de construção, para atingimento de sua atividade fim, na hipótese, de prestação de serviço público de transmissão de energia elétrica, pelo qual auferir receitas, não desvirtua o objeto do contrato de concessão firmado pela recorrente, a ponto de classificá-la como empresa de construção civil.

Interpretação diversa, a propósito, como aquela aplicada pela Receita Federal, quando da Consulta da contribuinte, consistiria em tributar receita decorrente de instauração de infraestrutura necessária para a consecução de sua atividade fim, não podendo ser segregadas.

No mesmo sentido, decisão monocrática da Ministra Regina Helena Costa, transitada em julgado em 08/01/2018:

"[...]

Ademais, ainda que a construção da infraestrutura seja necessária à prestação do serviço público de transmissão de energia elétrica - tratando-se de um encargo necessariamente assumido pela empresa contratante -, resulta do contrato celebrado entre as partes que o serviço a ser desempenhado pela concessionária (autora) é, tão-somente, o de transmissão de energia elétrica.

É, por conseguinte, deste fato que resultará a receita por ela auferida.

Logo, consoante bem destacado pelo julgador sentenciante, não há contratação de um serviço de construção. A infraestrutura necessária à prestação do serviço público de transmissão é considerada uma condição que se traduz em uma obrigação de construí-la por parte da empresa autora, tendo em vista não preexistir.

Contudo, não se caracteriza como um serviço específico e individualizado de construção, relativamente ao qual a contratante seria remunerada.

Portanto, a autora presta serviços de transmissão de energia, não sendo cabível enquadrar a sua atividade na hipótese tributária prevista no artigo 15, § 1º, inciso III, alínea 'e' da Lei nº 9.249/95. Mostra-se, ainda, pertinente, fazer a diferenciação entre custo e preço de serviço.

O custo do serviço refere-se aos valores incorridos pelo prestador e que, certamente, serão por ele computados para a definição do preço a ser cobrado pelo serviço efetivamente prestado que, no presente caso, é o de transmissão de energia.

Dentro do custo do serviço existem diversas dispêndios incorridos pelo prestador. Especificamente no caso da autora, compõem o custo da prestação do seu serviço, dentre outros dispêndios, os gastos com a implantação da infraestrutura, da manutenção, da folha de pagamentos, dos encargos sobre referida folha e, inclusive, dos tributos.

Por outro lado, ainda que o custo relativo à construção da infraestrutura necessária à prestação do serviço de transmissão de energia esteja contemplado na formação do preço deste último, o fato é que se trata de um dos aspectos formadores do preço; porém, efetivamente, não o único.

Assim, conceber que os gastos incorridos na construção da infraestrutura, por comporem o preço do serviço de transmissão de energia, caracterizariam o serviço em tela como de construção, - conforme pretende a recorrente -, seria admitir que a autora exerceria a atividade de locação de mão de obra, por incluir os custos de sua folha na prestação de serviço por ela efetivamente prestado.

Dessa maneira, a circunstância de determinado fator compor o custo que, por sua vez, será componente do preço do serviço, não pode ser considerado isoladamente para fins de definição do fato gerador do tributo, como pretende a recorrente. O que releva para o caso, portanto, assim como se encontra na definição legal da base de incidência, é o serviço prestado pela empresa demandante" (REsp n. 1.700.427, Ministra Regina Helena Costa, DJEN de DJe 18/10/2017.)

A tributação sobre as receitas dos serviços prestados não pode ser de 32%, uma vez que a parte recorrida não presta serviço de construção civil como objeto principal de sua atividade. É evidente que as obras são, portanto, pressupostos para se realizar o serviço contratado, não merecendo reforma o acórdão recorrido.

Ante o exposto, conheço em parte do recurso especial e, nessa parte, a ele nego provimento.

Majoro em 10% (dez por cento), em desfavor da parte recorrente, o valor de honorários sucumbenciais já arbitrado, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil, observados, se aplicáveis, os limites percentuais previstos nos §§ 2º e 3º desse mesmo dispositivo.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2024/0411987-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.179.978 / SP

Números Origem: 00239699620164036100 239699620164036100

PAUTA: 06/05/2025

JULGADO: 06/05/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **PAULO SÉRGIO DOMINGUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : ETSE - EMPRESA DE TRANSMISSAO SERRANA S.A
ADVOGADOS : MARCELO BAETA IPPOLITO - SP111361
DANIEL LUIZ FERNANDES - SP209032
RAFAEL CASTRO DE OLIVEIRA - SP257103

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - Retido na fonte

SUSTENTAÇÃO ORAL

Assistiu ao julgamento o Dr. MARCELO BAETA IPPOLITO, pela parte RECORRIDA: ETSE - EMPRESA DE TRANSMISSAO SERRANA S.A

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A PRIMEIRA TURMA, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso especial e, nessa parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina (Presidente), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator.