



PROCESSO ADMINISTRATIVO: 8312/09  
CONTRIBUINTE: QUATTOR QUÍMICOS BÁSICOS SA  
REPRESENTANTE LEGAL: Guilherme Pacheco Brito e outros  
AUTO DE INFRAÇÃO: 10415/09  
INFRAÇÃO: Artigos 26 e 27, c/c artigo 8ª, inciso I, da Lei 3.648/03 por falta de recolhimento de imposto pela responsabilidade tributária, com multa estipulada no art. 80, inciso I da citada Lei, em decorrência dos serviços prestados pela empresa ISOLANGE INSTALAÇÕES TERMO-ISOLANTES LTDA por intermédio do pedido 30865/04.

Em sede recursal a ora Recorrente sustenta a não caracterização de serviços de construção civil e, por consequência, que não poderia ser considerada como responsável tributária, nos termos do artigo 8º, I da Lei Municipal n.º 3.648/03. Entende que a situação concreta envolve serviço de manutenção de perlita FB-20, por meio de carga e descarga e isolamento térmico, considerando que essa análise deve ser promovida em respeito a atividade-fim, ou seja, atividade preponderante na tipificação do serviço.

Postula a subsunção no subitem 14.01 e 14.05 da lista de serviços da lei municipal. Com esse entendimento ainda pretende o afastamento da competência tributária do fisco local, já que não se trata de exceção arrolada no artigo 14 da Lei n.º 3.648/03.

Insiste ainda na impossibilidade da exigência da multa, na medida em que a responsabilidade pelo tributo não implica responsabilidade pelas multas decorrentes do descumprimento de normas tributárias. Considera que houve sucessão e por força do artigo 132 do CTN seria indevida a citada exigência da Recorrente. Pondera, ademais, que a multa por seu caráter pessoal e subjetivo, somente pode ser aplicada ao autor da infração.

Consta em fls.855-864 documentos, em fls.1723-1724 Auto de Infração, em fls.2730-2742 Impugnação, em fls.3967-3974 manifestação da fiscalização e em fls.5418-5439 Recurso Voluntário.

Este é o relatório.

Passa-se a analisar o mérito do recurso, uma vez que tempestivo.



**REALIDADE DOS SERVIÇOS PRESTADOS. CONSTRUÇÃO, REFORMA e/ou REPARAÇÃO. VERIFICAÇÃO DO DEVER DE PRESTAÇÃO – DEVER PRIMÁRIO. SERVIÇO DE ISOLAMENTO TÉRMICO EM BEM IMOBILIZADO. ENQUADRAMENTO ADEQUADO PELA FISCALIZAÇÃO.**

A Recorrente foi instada a apresentar documentos em ação fiscalizatória<sup>1</sup>. No que diz respeito aos serviços prestados por **Isolenge Instalações Termo-Isolantes LTDA.**, objeto do Auto de Infração em discussão, apresentou os documentos de fls.855-864. A partir da análise da referida documentação subsumiu a fiscalização os serviços prestados **“nos Itens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviços anexa à Lei 3.648/03”**.

Na hipótese em julgamento pertinente a manutenção do enquadramento jurídico dos serviços prestados pela fiscalização nos subitens 7.02 e 7.05, **conforme trabalho irreparável encartado em fls.3967-3974**.

Faz-se necessária a análise na hipótese da “anatomia obrigacional”<sup>2</sup>, isto é, promover a subsunção no anexo da legislação de regência a partir da identificação do **dever primário de prestação**. Neste sentido:

**A dogmática contemporânea reconhece a complexidade dos vínculos obrigacionais. Essa compreensão permite clareza na análise da situação jurídica concreta. Carlos Alberto da Mota Pinto, consagrado autor português, apresenta em estudo próprio algo que se pode considerar assemelhado à anatomia obrigacional. Considera referido autor que além dos deveres de prestação, ditos primários ou principais, que são aqueles tendentes a definir ou qualificar a tipicidade contratual, há os deveres secundários com prestação autônoma e os deveres secundários acessórios da prestação principal. E, por fim, ainda se tem os deveres de conduta.**

Constata-se clara referência na documentação apresentada a **“serviços de isolamento térmico”**<sup>3</sup>.

O exame atento do **pedido de compra n.º 30.865 e demais documentos** permite a

<sup>1</sup>Processo Administrativo n.º 8312/09, fls.12-38.

<sup>2</sup> *Cessão da posição contratual*, (reimpressão) Coimbra, Almedina, pp.335-339.

<sup>3</sup> Processo Administrativo n.º 8312/09, fls. 855.



apreensão mais clara do serviço envolvido na operação econômica subjacente. O serviço prestado refere-se, como bem pontua a fiscalização em fls.3972, a **atividade de reforma do Tanque FB-20 com serviço de isolamento térmico (com uso de perlita criogênica, revestimento sobre tubos de purga com malha de poliéster, recomposição de blocos de foamglass no fundo do tanque, recolocação de mantas de lã de vidro na parte inferior do tanque interno e no costado interno do mesmo)**, o que torna correta a subsunção nos subitens 7.02 e 7.05 do anexo da Lei n.º 3.648/03, que versa sobre a construção (7.02), reparação e conservação de **edifícios e congêneres** (7.05), situação, portanto, absolutamente diversa da manutenção ou restauração de **objetos**, próprias dos subitens 14.01 e 14.05.

Ressalta-se essa clara diferença por intermédio do quadro comparativo abaixo. O serviço prestado e em discussão não se concentra na mera manutenção ou restauro de equipamento ou objeto. Envolve atividade que tem por escopo bem imobilizado, isto é, bem que foi outrora construído, instalado ou montado e por isso necessita de reparação, conservação ou reforma periódica a fim de manter suas qualidades e funcionalidades. Essas atividades e serviços são típicas da construção civil.

<b>Item 7 Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.</b>	<b>Item 14 Serviços relativos a bens de terceiros.</b>
<b>7.02 Execução</b> , por administração, empreitada ou subempreitada, <b>de obras de construção civil</b> , hidráulica ou elétrica e <b>de outras obras semelhantes</b> , inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e <b>a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos</b> (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS, e a incorporação imobiliária a preço global ou direta, viabilizadora de negócio jurídico de compra e venda sobre o qual incide o ITBI).	<b>14.01</b> Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, <b>manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto</b> (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).
	<b>14.05 Restauração</b> , recondicionamento.



<b>7.05 Reparação, conservação</b> e reforma de <b>edifícios</b> , estradas, pontes, portos e <b>congêneres</b> (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).	condicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, <b>de objetos</b> não destinados à industrialização e comercialização.
--	---

Os atos materiais praticados no serviço prestado envolvem – repita-se – **atividade de reforma do Tanque FB-20 com serviço de isolamento térmico**. O local objeto dos atos materiais praticados no serviço, isto é, FB-20 figura-se como bem imobilizado por definição legal.

Veja-se o teor do artigo 79 do Código Civil<sup>4</sup>:

**Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.**

Inclusive segundo ainda o artigo 81 do citado Código, não perde a característica de bem imóvel os materiais provisoriamente separados de um prédio para nele se reempregarem.

E mais, o Desembargador Nagib Slaib Filho, em artigo que trata especificamente acerca dos bens no vigente Código Civil, socorre-se ainda por antonímia da leitura do artigo 82 para compreensão de bem imóvel (ou imobilizado). Afirma: “*Obtém-se o conceito de coisa naturalmente imóvel por antonímia do que está no art. 82 sobre bens móveis: bem imóvel é bem insuscetível de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração de substância ou da destinação econômico-social*”<sup>5</sup>.

É certo que o local dos serviços prestados encontra-se funcionalizado e destinado a complexa atividade petroquímica, sendo que sua remoção, em sendo viável, implica necessariamente na afetação da destinação econômico-financeira, que mantém sentido específico no próprio complexo petroquímico.

4 Cite-se ainda em termos de comparação jurídica a noção de bem imobilizado presente no *Codice Civile* e no Código Civil Português: “**Art.812 Distinzione dei beni.** Sono beni immobili il suolo, le sorgenti e i corsi d’acqua, gli alberi, gli edifici e le altre costruzioni, anche se unite al suolo a scopo transitorio, e in genere tutto ciò che naturalmente o artificialmente è incorporato al suolo.” e “**Art.204 (Coisas imóveis).** 1. São coisas imóveis:[...]e) As partes integrantes dos prédios rústicos e urbanos.[...] 3. É parte integrante toda a coisa móvel ligada materialmente ao prédio com caráter de permanência”.

5 Nagib Slaib Filho, *Notas sobre os bens no novo código civil*, Revista da EMERJ, Rio de Janeiro, v.9, n.35, 2006, p.52.



Daí não ser factível o acolhimento da pretensão da Recorrente. Evidencia-se na hipótese serviço vocacionado a **construção, reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres** (= subitens 7.02 e 7.05).

A corroborar com a subsunção da atividade promovida cite-se o Cadastro Nacional de Atividades Econômicas – CNAE. As atividades relacionadas a remoção e recolocação de isolamento térmico em bens imobilizados estão inseridas na seção “construção”, na divisão “serviços especializados para construção”, **que compreende os serviços térmicos**. É o que se afere da consulta abaixo.

The screenshot shows a web browser window with the URL: <https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?view=subclasse&tipo=cnae&versao=9.1.0&subclasse=4329105&chave=notamentos>. The page displays the classification hierarchy for 'Tratamentos térmicos, acústicos ou de vibração' (4329-1/05). The hierarchy is as follows:

- Seção: E CONSTRUÇÃO
- Divisão: 43 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS PARA CONSTRUÇÃO
- Grupo: 43.2 Instalações elétricas, hidráulicas e outras instalações em construções
- Classe: 43.29-1 Obras de instalações em construções não especificadas anteriormente
- Subclasse: 4329-1/05 Tratamentos térmicos, acústicos ou de vibração

Notas Explicativas:  
Esta subclasse compreende:  
- os serviços de tratamento térmico, acústico ou de vibração

Lista de Descritores

**Assim se afigura como *dever primário* no serviço prestado a construção e reparação e/ou conservação do bem imobilizado indicado por intermédio da reforma no FB-20.**

Deste modo, os serviços prestados e documentados por intermédio do contrato e outros documentos de **fls.855-864** foram, no entender dessa Comissão julgadora, devidamente enquadrados pela fiscalização no ato de lavratura do Auto de Infração objeto de recurso **nos subitens 7.02 e 7.05.**



**MULTA. MULTA MORATÓRIA. ALEGADA SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO.  
SÚMULA 554 E.STJ. CABIMENTO.**

Não assiste razão à Recorrente no que diz respeito a pretensão ao afastamento da multa referida por punitiva incidente em razão de alegada incorporação.

Trata-se como previsto no Auto de Infração de multa moratória, nada obstante a matéria encontra entendimento assente e sumulado desde 2015 pelo Superior Tribunal de Justiça.

**Súmula 554 - Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão.**

Sendo assim, resta mantida por essa Comissão Julgadora a multa moratória prevista no Auto de Infração em face da Recorrente.

**CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, a Comissão de Julgamento de Recursos Tributários, **NEGA PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO**, decidindo pela manutenção do Auto de Infração de n.º 10415/09, por seus próprios fundamentos, devolvendo-se os autos ao Departamento competente para providências posteriores cabíveis.


Publique-se.

Mauá, 28 de junho de 2019.

  
FELIPE RAMINELLI LEONARDI  
Presidente da Comissão  
RF 37.533

  
RAFAEL MOREIRA FERREIRA  
Membro  
RF 36.829

  
MÔNICA APARECIDA MARQUES CAMPOS  
Vice-Presidente  
RF 36.043

  
LUCIANA SALLES COALHETA  
Membro  
RF 28.411