



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10340.720006/2022-13</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-012.147 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	IRMAOS PASSAURA S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à peça impugnatória.

CPRB. ART. 7, INCISO VII, DA LEI 12.546/2011. ATIVIDADE PRINCIPAL. CORRETO ENQUADRAMENTO PELO CONTRIBUINTE. INTERPRETAÇÃO SISTÊMICA DA CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS-CNAE.

Sendo a atividade principal do contribuinte a construção e montagem de instalações industriais e de estruturas metálicas e não a simples montagem e instalação de máquinas e equipamentos, o enquadramento mais condizente com o CNAE é o representados pelos códigos 4292-8/01 e 4292-8/02.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Ávila Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wilderson Botto(substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny(Presidente).

## RELATÓRIO

Tem-se na origem Auto de Infração - Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, que de acordo com a descrição dos fatos relacionados à infração decorre de Rubricas a Segurados Empregados não Oferecidas à Tributação.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 8/24), nas considerações finais:

4. Este PAF trata de informações indevidas prestadas no sistema e-social acerca da substituição de contribuições previdenciárias patronais (CPP), incidentes sobre a folha de pagamento, pelo regime substitutivo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB). A informação referente à opção pelo regime substitutivo carece de amparo legal, conforme razões ora apresentadas.

4.1 Na sistemática do e-social o contribuinte informa as bases de cálculo das contribuições previdenciárias e a substituição, integral ou parcial, dessas contribuições pela CPRB, desde que cabível.

4.2 Caso haja informação dessa substituição o sistema e-social suprime do montante devido pelo contribuinte os valores da contribuição previdenciária patronal substituída pela CPRB.

[...]

7. Com vistas a obtenção de justificativas e esclarecimentos para verificação da regularidade da opção, em razão da atividade principal do sujeito passivo, pela CPRB em substituição à CPP, foram apresentados ao contribuinte termo de início de procedimento fiscal – TIF e termos de intimação fiscal posteriores.

8. Em relação à opção pela CPRB, decorrente de sua atividade econômica, o sujeito passivo foi intimado a demonstrar, conforme Instrução Normativa RFB nº 1436/20132, artigo 17, § 1º e § 2º, a apuração efetuada pela empresa para definir sua atividade econômica principal, ou seja, a atividade de maior receita auferida, nos anos-calendário 2016 e 2017, e a partir da qual concluiu existir para si a possibilidade de optar pelo regime substitutivo da CPRB nos anos-calendário 2017 e 2018.

9. Constou das intimações a necessidade de que a demonstração contivesse a indicação das contas contábeis de registro das receitas e documentos auxiliares que indicassem a verdadeira natureza das atividades realizadas pela fiscalizada (p.

ex. pedidos de clientes, contratos de prestação de serviços etc.) e que correspondessem aos lançamentos contábeis.

11. Após a análise da documentação apresentada, verificou-se que a descrição dos objetos dos contratos e as notas fiscais que ilustram a tese do sujeito passivo permitem inferir que os serviços de montagem de estruturas metálicas efetuados pela fiscalizada correspondem a montagens mecânicas de equipamentos de produção, tubulações, isolamentos térmicos, reformas e modernizações em unidades industriais de papel e celulose das empresas Valmet Celulose, ADM do Brasil, Suzano Papel e Celulose, Bahia Specialty Cellulose, Fibria Celulose e Klabin. Tais serviços estão catalogados na CNAE 2.0 na seção Indústrias de Transformação, divisão Manutenção, Reparação e Instalação de Máquinas e Equipamentos, subclasse CNAE 33.21-0/00, instalação de máquinas e equipamentos industriais, que inclui a instalação de máquinas e equipamentos para as indústrias de celulose, papel, papelão, papel-cartão e artefatos, conforme descrito nas notas explicativas da subclasse constantes no anexo “IBGE CNAE IP”.

12. Para que o contribuinte fosse alcançado pela hipótese legal autorizadora da opção pelo regime substitutivo da CPRB seria necessário que a empresa realizasse construção de obras de infraestrutura, previstas na divisão 42 da tabela CNAE 2.0, especificamente dos grupos 421, 422, 429 e 431. A montagem e instalação de máquinas e equipamentos industriais, atividade principal da fiscalizada em vista da documentação apresentada, está explicitamente excluída do rol de atividades previstas na classificação referida pela fiscalizada (CNAE 4292-8/01), como consta no anexo “IBGE CNAE IP indevido”.

13. Essas ponderações constaram no termo de intimação fiscal n. 3 – TIF 3 em que se oportunizou ao sujeito passivo esclarecer a subsunção de sua atividade empresarial à hipótese legal, expondo os critérios fáticos e normativos que justificaram sua conclusão de que os serviços prestados, conforme os documentos apresentados, correspondem à construção de obras de infraestrutura da classe CNAE 42.92-8, ao invés de instalação de máquinas e equipamentos para as indústrias de celulose e papel da classificação CNAE 33.21-0/00.

[...]

21. Visto isso, conclui-se que a atividade econômica referente à montagem e instalação de equipamentos para indústrias de celulose e papel não está contemplada na CNAE 42.92-8, logo não está albergada pelo art. 7º, VII, da Lei nº 12.546/2011.

22. As notas fiscais e contratos apresentadas à fiscalização e consideradas pelo sujeito passivo para a apuração de sua atividade econômica principal estão anexadas e foram relacionadas nas planilhas “Contratos e NFs AC 2016 p opção CPRB em 2017” e “Contratos e NFs AC 2017 p opção CPRB em 2018”. Nessas planilhas constam os nomes e atividades econômicas dos tomadores de serviços e os objetos dos contratos de prestação de serviços executados pelo sujeito passivo. Esse conjunto de documentos demonstra que as atividades da fiscalizada

constituem-se em instalação e montagem de equipamentos para indústrias de transformação, do ramo de papel e celulose, literalmente contidas na CNAE 3321-0/00.

23. As informações cadastrais dos tomadores de serviços, demonstrando seu enquadramento na CNAE, também estão anexadas ao presente PAF.

24. Também em sentido contrário ao da tese do sujeito passivo, de que estaria inserido na seção F - Construção, em razão unicamente de efetuar montagem de estruturas metálicas, tem-se que a determinação da classificação das atividades econômicas na sistemática da CNAE dá-se primeiramente pela classe ou subclasse. A partir da classe ou subclasse define-se o grupo, deste chega-se à divisão e, por último, à seção.

26. O conjunto de informações constituído de contratos, notas fiscais, cadastros dos tomadores de serviços e as regras de classificação da CNAE denotam e corroboram que a atividade principal do sujeito passivo está contida na CNAE 3321-0/00, instalação de máquinas e equipamentos industriais. Essa atividade econômica não autoriza ao sujeito passivo optar pelo regime da CPRB.

27. Em resumo: a fiscalizada adotou premissas falsas para formalizar a opção pela CPRB para os anos-calendário 2017 e 2018. Comprovada a falta de amparo legal para opção pelo regime substitutivo da CPRB, permanece obrigada ao recolhimento das contribuições previdenciárias patronais (CPP) incidentes sobre a folha de pagamento durante todo o período de cada um desses anos-calendário. As informações de substituição prestadas no sistema e-social não têm suporte normativo. Os valores das bases de cálculo das contribuições previdenciárias apuradas no e-social compõe os lançamentos do presente PAF.

28. A conduta perpetrada pela autuada, ao reduzir contribuições previdenciárias mediante a inserção de falsa informação no sistema e-social em relação à opção pelo regime privilegiado da CPRB, configura, em tese, crime contra a ordem tributária, de acordo com o artigo 1º, inciso I da lei nº 8.137/90. Será emitida representação fiscal para fins penais.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar improcedente e manter integralmente o crédito tributário. Eis a decisão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

INTERPRETAÇÃO BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

A chamada interpretação benéfica prevista no CTN, art. 112, somente é cabível nas situações de dúvida quanto à interpretação da lei que define infrações penais tributárias.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PERÍCIA.

Pelo princípio da concentração das provas na contestação, que informa o processo administrativo fiscal, devem elas ser apresentadas com a impugnação, salvo quando fique demonstrada a ocorrência de motivo de força maior; decorram de fato ou direito superveniente, ou, ainda, destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

CNAE 42.92-8. MONTAGEM DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS E DE ESTRUTURAS METÁLICAS. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA.

Esta classe não compreende a montagem e instalação de máquinas e equipamentos industriais (33.21-0).

COMPENSAÇÃO REQUERIDA NA IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação somente pode ser efetuada mediante ato volitivo do sujeito passivo, mediante procedimento específico que contemple a retificação de GFIP.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA E VINCULADA.

Os acréscimos legais devidos por força de lei, tem aplicação obrigatória com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/08/2022 (fl. 2.678/2.679), o sujeito passivo interpôs, em 21/09/2022 (fl. 2.680), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, centrando suas alegações no cerne da questão, qual seja o enquadramento de sua atividade nos CNAE 42.92-8/01 e 42.92-8/02 (montagem – construção) e não de instalação, o que garante o direito à CPRB e torna indevidos os autos de infração.

À fl. 2.718, o sujeito passivo protocola petição solicitando a juntada e apreciação de parecer técnico (fls. 2.734/7.753), elaborado pela Fundação para o Desenvolvimento Tecnológico da Engenharia - FDTE, entidade ligada à Escola Politécnica da Universidade de São Paulo – USP.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

No que pese a petição protocolada à fl. 2.718, que pede a juntada de parecer técnico (fls. 2.734/7.753), elaborado pela Fundação para o Desenvolvimento Tecnológico da

Engenharia - FDTE, entidade ligada à Escola Politécnica da Universidade de São Paulo – USP, ter por finalidade contribuir para aclarar a matéria em debate, deixo de conhecê-la dado que protocolada a destempo.

O litígio recai sobre lançamento de contribuição previdenciária com fundamento no inciso I, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, em substituição à Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta, decorrente de verificação pela fiscalização de incorreto enquadramento do sujeito passivo no CNAE.

O recurso interposto pelo sujeito passivo centra toda a fundamentação, cerne da controvérsia, defendendo que sua atividade principal está classificada sob os CNAE 42.92-8-01 e 42.92-8-02 e que tal enquadramento autorizaria a opção realizada pela CPRB nos termos do art. 7º, inciso VII, da Lei nº 12.546/2011.

Com o objetivo de clarear a construção da fundamentação, colha-se o texto do dispositivo legal logo acima mencionado:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2024, poderão contribuir, com aplicação das alíquotas previstas no art. 7º-A, sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição total às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

(...)

VII - as empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0.

A fiscalização, analisando a documentação apresentada pelo contribuinte, especialmente a destinada a *“demonstrar, conforme Instrução Normativa RFB nº 1436/2013, artigo 17, § 1º e § 2º, a apuração efetuada pela empresa para definir sua atividade econômica principal, ou seja, a atividade de maior receita auferida, nos anos-calendário 2016 e 2017, e a partir da qual concluiu existir para si a possibilidade de optar pelo regime substitutivo da CPRB nos anos-calendário 2017 e 2018”*, entendeu que o correto enquadramento seria no CNAE 33.21-0/00.

Diz o relatório:

11. Após a análise da documentação apresentada, verificou-se que a descrição dos objetos dos contratos e as notas fiscais que ilustram a tese do sujeito passivo permitem inferir que os serviços de montagem de estruturas metálicas efetuados pela fiscalizada correspondem a montagens mecânicas de equipamentos de produção, tubulações, isolamentos térmicos, reformas e modernizações em unidades industriais de papel e celulose das empresas Valmet Celulose, ADM do Brasil, Suzano Papel e Celulose, Bahia Specialty Cellulose, Fibria Celulose e Klabin. Tais serviços estão catalogados na CNAE 2.0 na seção Indústrias de Transformação, divisão Manutenção, Reparação e Instalação de Máquinas e Equipamentos, subclasse CNAE 33.21-0/00, instalação de máquinas e equipamentos industriais, que inclui a instalação de máquinas e equipamentos

para as indústrias de celulose, papel, papelão, papel-cartão e artefatos, conforme descrito nas notas explicativas da subclasse constantes no anexo “IBGE CNAE IP”.

A partir da informação acima, em conjunto com o restante da construção do relatório fiscal, o enquadramento adotado pela fiscalização centrou-se no fato de que os serviços prestados estariam sendo prestados em unidades industriais de papel e celulose.

Detalha que nas notas explicativas do CNAE 33.21-0/00 há a informação de que a classe compreenderia a instalação de máquinas e equipamentos para as indústrias de celulose, papel, papelão, papel-cartão e artefatos e que, por sua vez, nas notas explicativas do CNAE 42.92-8 há a informação de que a classe não compreenderia a montagem e instalação de máquinas e equipamentos industriais (33.21-0).

Assim, como dito anteriormente, o ponto fulcral da controvérsia é a correta definição do enquadramento da atividade principal do sujeito passivo a partir da maior receita auferida nos anos-calendários 2016 e 2017.

Percorrendo as informações prestadas pelo contribuinte, em especial os contratos apresentados e utilizados como base para a apuração da fiscalização, entendo que assiste razão ao recorrente. Entendo que os objetos dos contratos firmados e enquadram no CNAE 42.92-8 como declarado pelo sujeito passivo.

Diz o recorrente, quando de sua impugnação, fazendo recorte dos objetos dos contratos, o seguinte:

Para melhor compreender como funcionam os serviços da Impugnante e, conseqüentemente, para poder classificar a sua atividade no CNAE, vale iniciar com os objetos dos Contratos:

Contrato – Andritz Brasil Ltda (contratante) e Irmãos Passaúra (contratada) – Fibria – Projeto Horizonte II

Considerando:

Que a CONTRATANTE foi contratada pela FIBRIA-MS CELULOSE SUL-MATOGROSSENSE LTDA (a “DONA DA OBRA”), para o fornecimento de bens e serviços, sob a modalidade EPC (*Engineering, Procurement and Construction*), relacionada à instalação da Planta de Evaporação (o “PROJETO”), parte do projeto de expansão da fábrica de celulose da DONA DA OBRA, denominado *Projeto Horizonte 2* (o “PROJETO HORIZONTE 2”) na Cidade de Três Lagoas, Estado do Mato Grosso do Sul;

Que a CONTRATANTE deseja contratar a CONTRATADA para a execução de serviços de montagem ELETROMECÂNICA, sob a modalidade preço unitário, pertinentes ao projeto básico e detalhado fornecido pela CONTRATANTE, com fornecimento de materiais pela CONTRATADA, na forma deste contrato;

Resolvem celebrar o presente Contrato de Prestação de Serviços de Montagem ELETROMECÂNICA, mediante os termos e condições estabelecidos a seguir:

Contrato – GPS-269/16 – Valmet (contratante) e Irmãos Passaúra (fornecedor)

2.1. O presente **CONTRATO** tem por objeto o fornecimento pelo **FORNECEDOR** à **CONTRATANTE**, dos **TRABALHOS** que englobam os Serviços de Montagem Mecânica, Serviços de Isolamento Térmico, Suprimentos de materiais de consumo destinados à viabilizar a montagem mecânica e Transportes interno e tubulações de Otacilio Costa/SC, prestação dos serviços especializados de montagem de campo dos equipamentos, testes pré-operacionais e operacionais, de comissionamento e “start-up”, incluindo todas as atividades necessárias para o perfeito e total atendimento do escopo e responsabilidades definidos para o **FORNECEDOR** nos tópicos deste **CONTRATO**, bem como aqueles aplicáveis constantes no anexo “Especificação Técnica de Montagem, conforme EN-ETM-702, EN-ETM-703, EN-ETM-699, EN-ETM-698, EN-ETM-701, EN-ETM-700, EN-ETM-710, EN-ETM-552, anexos do **CONTRATO**, além do que for necessário para a perfeita execução e conclusão dos **TRABALHOS**.

**Contrato – CBC Indústrias Pesadas (contratante) e Irmãos Passáúra (contratada) – Klabin Correia Pinto/SC**

2.1. O presente **CONTRATO DE MONTAGEM** tem por objeto a execução, pela **CONTRATADA**, dos serviços de montagem eletromecânica para reforma da caldeira de recuperação química da **KLABIN**, comissionamento, apoio a startup e operação assistida, fornecimento de máquinas e equipamentos auxiliares a montagem, assim como todos os materiais de consumo necessários para execução dos serviços aqui previstos, conforme **CONTRATO TURN KEY**. O **FORNECIMENTO CONTRATUAL** tem o escopo definido neste **CONTRATO DE MONTAGEM** e seus anexos, sendo também parte integrante dos serviços e da responsabilidade da **CONTRATADA** o que segue:

**Contrato – Andritz Brasil Ltda. (contratante) e Irmãos Passáúra (contratada) – Klabin – Puma Ortigueira**

- i) Que a **ANDRITZ** é vencedora da Carta Convite promovida pela Klabin S.A. (PROPRIETÁRIA), para a entrega de bens e serviços, sob a modalidade de EPC (*Engineering, Procurement And Construction*), relacionada à instalação de uma PLANTA LINHA DE FIBRAS parte do projeto de implantação de uma fábrica de celulose da PROPRIETÁRIA, denominado Projeto Puma, no município de Ortigueira - PR;
- ii) Que a **CONTRATANTE** deseja contratar a execução dos serviços e trabalhos da **CONTRATADA** para a execução dos Serviços de MONTAGEM MECÂNICA, pertinentes ao projeto básico e detalhado fornecido pela **CONTRATANTE**, até a emissão do CERTIFICADO DE ACEITAÇÃO FINAL da PLANTA DE LINHA DE FIBRAS do Projeto Puma.
- iii) Que a **CONTRATADA** é qualificada e profissionalmente competente para realizar os serviços de MONTAGEM ELETROMECÂNICA conforme as especificações técnicas e a mesma se declara conhecedora das informações de carga e geometria dos equipamentos conforme documentos fornecidos pela **CONTRATANTE** e relacionados nos ANEXOS deste instrumento.
- iv) Que a **CONTRATADA** examinou, estudou e conhece detalhadamente (i) as Especificações Técnicas; (ii) todos os documentos integrantes deste **CONTRATO**; (iii) as normas brasileiras de engenharia aplicáveis para determinar a natureza, qualidade e execução dos serviços contratados; (iv) tem experiência, habilidade e capacidade necessárias para realizar os Serviços e executar os serviços como um todo, de maneira profissional, por sua conta e risco, e utilizando princípios de engenharia em conformidade com as Normas Legais;
- v) Que as **PARTES** declaram que, para negociar e assinar o presente Contrato, tiveram acompanhamento legal e técnico adequado e qualificado, e que o seu conteúdo efetivamente constitui e representa o acordo total de **ANDRITZ** e **CONTRATADA** com relação à transação aqui contida e substitui quaisquer outros ajustes, quer orais ou verbais, previamente mantidos pelas **PARTES** com relação a esta contratação;
- vi) Que a **CONTRATANTE** é responsável pelo fornecimento dos itens/partes/peças/componentes que compõem os equipamentos a serem construídos/montados pela **CONTRATADA**.

O que se observa da essência dos contratos acima mencionados é a contratação do contribuinte para realização de serviços de montagem eletromecânica e mecânica de unidades fabris, plantas de evaporação, montagem de campos de equipamentos.

Os serviços acima mencionados têm como detalhe característico a combinação de diversas atividades, tais como engenharia elétrica e mecânica e engenharia civil com o objetivo de garantir segurança, precisão e compatibilidade entre elementos, transformando um conglomerado de sistemas para funcionarem de forma integrada.

O processo de montagem eletromecânica é a integração de componentes mecânicos, elétricos e eletrônicos para a formação de sistemas industriais completos, tornando-os funcionais e eficientes.

Em resumo, o contribuinte, de acordo com os contratos, executa serviços de obras de montagem industrial, abrangendo a montagem da estrutura de instalações industriais complexas, em que o pressuposto é a integração elétrica e mecânica em contexto industrial.

Destaque-se que a montagem de uma planta fabril não se resume à instalação de equipamentos. Toda a estrutura (base) necessária para que as máquinas e equipamentos de determinada atividade fabril possa vir a ser montada e instalada.

Tal detalhamento se enquadra com mais fidedignidade ao CNAE 42.92-8 que abrange, como detalhado nas notas explicativas, obras de instalações industriais.

Na hierarquia da Seção F, Divisão 42, consta a seguinte nota explicativa:

Esta divisão compreende as obras de infra-estrutura (auto-estradas, vias urbanas, pontes, túneis, ferrovias, metrô, pistas de aeroportos, portos e projetos de abastecimento de água, sistemas de irrigação, sistemas de esgoto, ***instalações industriais***, redes de transporte por dutos (gasodutos, minerodutos, oleodutos) e linhas de eletricidade, instalações esportivas, etc.), as reformas, manutenções correntes, complementações e alterações de obras de infra-estrutura e a construção de estruturas pré-fabricadas in loco para fins diversos, de natureza permanente ou temporária, exceto edifícios. A execução de obras por empreitada ou subempreitada.

Por sua vez, as Notas Explicativas da Seção C – Indústria de Transformação, para o que interessa ao deslinde da controvérsia, assim dispõe:

Notas Explicativas:

Esta seção compreende as atividades que envolvem a transformação física, química e biológica de materiais, substâncias e componentes com a finalidade de se obterem produtos novos. Os materiais, substâncias e componentes transformados são insumos produzidos nas atividades agrícolas, florestais, de mineração, da pesca e produtos de outras atividades industriais.

(...)

A montagem das partes componentes de produtos industriais, tanto de componentes de produção própria como de terceiros, é considerada uma atividade industrial. A montagem de componentes pré-fabricados em obras de construção é classificada na indústria se a produção e a montagem são realizadas de forma integrada pela mesma unidade. ***Se a montagem é realizada por unidade independente especializada, é classificada na atividade de construção (seção F).*** Assim, a montagem no local da construção de componentes pré-fabricados produzidos por terceiros, tais como as partes integrantes de pontes, de instalações comerciais, de elevadores e de escadas rolantes, de sistemas de

refrigeração, de redes elétricas e de telecomunicações e de todo tipo de estrutura, é classificada em construção.

Analisando o CNAE de forma integrada, não confrontando de forma direta apenas as subclasses, mas toda a hierarquia, verifica-se que o CNAE 33.21-0/00 é destinado àqueles serviços de montagem de máquinas individuais ou componentes específicos. Já o CNAE 42.92-8/02 abrange serviços mais complexos envolvendo obras civis integradas.

Por exemplo, a implantação completa de uma unidade fabril de celulose (construção da estrutura e instalação dos equipamentos) pode ser realizada em partes. Sendo a primeira parte (construção – toda a base para a instalação de máquinas e equipamentos) desempenhada por uma empresa que se enquadre no CNAE 42.92-8/02 e a instalação de uma máquina e/ou equipamento pontual das etapas de uma indústria de celulose desenvolvida por uma empresa que se enquadre no CNAE 33.21-0/00.

A atividade de instalação de máquinas e equipamentos para as indústrias de celulose, papel, papelão, papel-cartão e artefatos – CNAE 33.21-0/00 apontado pela fiscalização -, não é a mesma coisa que a construção da estrutura para a implantação de uma indústria.

Ademais, não é o fato do contribuinte possuir contratos firmados com empresas da indústria de celulose, papel, papelão, papel-cartão e artefatos que define a sua atividade principal como fez parecer a fiscalização.

Diante de tais considerações, entendo que o reenquadramento das atividades do sujeito passivo no CNAE 33.21-0/00 pela fiscalização restou equivocado.

Outro ponto abordado pelo sujeito passivo que reforça que suas atividades não se enquadram no CNAE 33.21-0/00 é uma simples consulta ao CNPJ.

**CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL**

**42.92-8-01 - Montagem de estruturas metálicas**

**CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS**

**42.92-8-02 - Obras de montagem industrial**

**77.32-2-01 - Aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador, exceto andaimes**

**33.11-2-00 - Manutenção e reparação de tanques, reservatórios metálicos e caldeiras, exceto para veículos**

**42.99-5-99 - Outras obras de engenharia civil não especificadas anteriormente**

**49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional**

**47.44-0-99 - Comércio varejista de materiais de construção em geral**

**33.14-7-10 - Manutenção e reparação de máquinas e equipamentos para uso geral não especificados anteriormente**

**46.14-1-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de máquinas, equipamentos, embarcações e aeronaves**

**46.69-9-99 - Comércio atacadista de outras máquinas e equipamentos não especificados anteriormente; partes e peças**

**77.39-0-99 - Aluguel de outras máquinas e equipamentos comerciais e industriais não especificados anteriormente, sem operador**

Veja que há no cadastro há a atividade principal (42.92-8-01 – Montagem de estruturas metálicas) e diversas atividades secundárias (dentre elas a 42.92-8-02), não estando presente a representada pelo CNAE 33.21-0/00 e nenhuma outra atrelada a atividades ligadas à indústria de celulose, papel, papelão, papel-cartão e artefatos.

Também se observa que há dentre as atividades secundárias algumas não contempladas pelo art. 7º, da Lei nº 12.546/2011.

Assim, por tais razões, entendo que a decisão recorrida merece reforma no sentido de anular o auto de infração, na medida em que, em conformidade com a documentação constante dos autos, a atividade principal do sujeito passivo enquadra-se no CNAE 4292-8/01 e 4292-8/02 (obras de montagem de instalações industriais e de estruturas metálicas), o que autoriza a adoção da Contribuição Previdenciária Substitutiva (CPRB) nos termos dos art. 7º, VII e art. 9º, §9º da Lei 12.546/2011.

**CONCLUSÃO.**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da petição e documentos protocolados a destempo, na parte conhecida dou provimento.

*Assinado Digitalmente*  
**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**