



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10875.900004/2014-68 |
| ACÓRDÃO | 3201-013.096 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 16 de março de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | SANDVIK MGS S.A. |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

ÔNUS DA PROVA.

Por se tratar de pedido de ressarcimento, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. Também é dever do interessado instruir sua contestação com os documentos destinados a provar suas alegações.

FATO GERADOR. INDUSTRIALIZAÇÃO. MONTAGEM.

Na operação de montagem de máquinas e equipamentos fora do estabelecimento do industrializador, no local onde serão utilizados esses bens, o fato gerador do IPI ocorre quando a industrialização estiver concluída, considerando-se tal conclusão: 1 - na data da entrega do produto final objeto da montagem adquirente; 2 - ou na data em que se iniciar a utilização do bem, caso anterior à operação da entrega.

No que concerne à ocorrência do fato gerador do IPI, entende-se ainda que a entrega estará efetivada, independente de qualquer outra condição pactuada entre industrializador e adquirente, uma vez integradas todas as peças, partes e componentes do bem objeto da montagem, conferindo-lhe, conseqüentemente, condições de operações e utilização.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-013.092, de 16 de março de 2026, prolatado no julgamento do processo 10875.900009/2014-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que julgou o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao suposto crédito de IPI.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

ÔNUS DA PROVA.

Por se tratar de pedido de ressarcimento, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. Também é dever do interessado instruir sua contestação com os documentos destinados a provar suas alegações.

FATO GERADOR. INDUSTRIALIZAÇÃO. MONTAGEM.

Na operação de montagem de máquinas e equipamentos fora do estabelecimento do industrializador, no local onde serão utilizados esses bens, o fato gerador do IPI ocorre quando a industrialização estiver concluída, considerando-se tal conclusão: na data da entrega do produto final objeto da montagem adquirente, ou na data em que se iniciar a utilização do bem, caso anterior à operação da entrega.

No que concerne à ocorrência do fato gerador do IPI, entende-se ainda que a entrega estará efetivada, independente de qualquer outra condição pactuada entre industrializador e adquirente, uma vez integradas todas as peças, partes e componentes do bem objeto da montagem, conferindo-lhe, conseqüentemente, condições de operações e utilização.

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo em síntese os mesmos argumentos apresentados na Impugnação. Requer a Recorrente seja conhecido e provido o presente recurso voluntário, para que seja reformado o acórdão ora recorrido, com a consequente homologação da compensação declarada e a extinção do débito fiscal nela compensado, até o limite do crédito demonstrado.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

No presente caso, a controvérsia cinge-se à possibilidade de manutenção e ressarcimento de créditos de IPI relativos a insumos empregados pela Recorrente na montagem de equipamentos realizada nas instalações do adquirente, quando os materiais utilizados são previamente vendidos ao próprio contratante, consumidor final, ao longo da execução do projeto.

A Recorrente sustenta, em síntese, que sua atividade pressupõe obrigação de dar produto industrializado, sendo a entrega do equipamento montado o verdadeiro objeto dos contratos, razão pela qual as etapas anteriores, inclusive a venda parcial de componentes, não teriam relevância jurídica para fins de incidência do IPI e para o direito ao crédito do imposto.

Para deslinde da controvérsia, necessário se faz detida análise da legislação de regência da matéria. Nesse sentido, destaque-se:

Decreto n. 7212, de 15 de junho de 2010 – Regulamento do IPI - RIPI

Da Industrialização Características e Modalidades

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal(montagem); (Corresponde ao art. 4º do Decreto n. 4544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002)

[...]

Do Fato Gerador Hipóteses de Ocorrência

Art. 35. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou

II - a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

(Corresponde ao art. 34 do Decreto n. 4544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002)

Art. 36. Considera-se ocorrido o fato gerador:

[...]

VII - no momento em que ficar concluída a operação industrial, quando a industrialização se der no próprio local de consumo ou de utilização do produto, fora do estabelecimento industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, § 1º);

(Corresponde ao art. 35º, VII, do Decreto n. 4544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002)

Da Suspensão do Imposto

Art. 40. Somente será permitida a saída ou o desembaraço de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas deste Regulamento e as medidas de controle expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(Corresponde ao art. 39 do Decreto n. 4544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002)

[...]

Dos Casos de Suspensão

Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

[...]

VI - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados sejam enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

[...]

VIII - as matérias-primas ou os produtos intermediários remetidos por estabelecimento industrial, para emprego em operação industrial realizada fora

desse estabelecimento, quando o executor da industrialização for o próprio contribuinte remetente daqueles insumos;(gn)

(Corresponde ao art. 42, VI, VIII do Decreto n. 4544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002)

Art. 254. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-Lei n o 34, de 1966, art. 2 o , alteração 8 a , Lei n o 7.798, de 1989, art. 12 , e Lei n o 9.779, de 1999, art. 11) :

(...)

f) vendidos a pessoas que não sejam industriais ou revendedores;

Dito isto, em que pese os argumentos apresentados pela Recorrente, da análise da legislação supracitada e dos documentos acostados ao presente processo, constata-se razão não lhe assistir.

Inicialmente, cumpre destacar que a legislação do IPI define montagem como modalidade de industrialização que resulta na reunião de peças ou partes para formação de nova unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal, conforme dispõe o art. 4º, III, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 7.212/2010. Nessa hipótese, quando o fabricante remete partes e peças de sua propriedade para montagem fora do estabelecimento industrial, o fato gerador do imposto pode ocorrer no momento da conclusão da operação industrial no local de consumo ou utilização do produto, nos termos do art. 36, VII, do mesmo regulamento.

Todavia, a situação fática examinada nos autos revela realidade distinta. Conforme demonstrado pela própria Recorrente e pelos documentos constantes do processo, os insumos e componentes utilizados na montagem dos equipamentos eram vendidos ao contratante à medida que empregados no projeto, mediante emissão de notas fiscais de venda parcial. Desse modo, no momento da utilização desses materiais na montagem, já não pertenciam ao estabelecimento executor da atividade, mas sim ao adquirente, consumidor final.

Essa circunstância é juridicamente relevante e descaracteriza a hipótese de industrialização na modalidade de montagem para fins de incidência do IPI.

Acerca da matéria, destaque-se itens do Parecer Normativo CST nº 526/1971 que trata da suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na remessa de matérias-primas ou produtos intermediários para montagem fora do estabelecimento industrial:

PARECER NORMATIVO CST Nº 526, DE 10 DE AGOSTO DE 1971

5. Não se considera montagem a simples colocação no local de sua utilização de esquadrias metálicas ou de madeira, saídos do estabelecimento industrial já prontas e acabadas, inclusive montadas; se houver montagem ou qualquer tipo de

industrialização no local, caracterizado estará o fato gerador mencionado no referido art. 7º, parágrafo único, IV, com as implicações decorrentes; essa última hipótese se aplica à instalação, rio local, de balcões frigoríficos, sorveteiras, vitrinas, esquadrias, boxes, guindastes, tanques, moinhos, anúncios luminosos, armários divisórios, portas divisórias e janelas, de vidro ou de madeira, lambris, etc. - sendo devido o imposto pelo estabelecimento executor da operação, mesmo que os produtos, peças ou partes sejam por ele adquiridos de terceiros.

6. Mas, se o executor da operação fornecer apenas o seu próprio trabalho, realizando a industrialização com materiais de propriedade de terceiro encomendante, para uso deste, no próprio local da industrialização, não haverá o fato gerador referido no dispositivo mencionado no item 5, supra, já que ali é pressuposto o fornecimento das peças, partes e produtos (no todo ou em parte) pelo executor da industrialização. Aliás, a industrialização sob encomenda (inclusive montagem), nos seus* vários aspectos, já foi examinada no Parecer Normativo CST-nº 202, de 1970.

Com efeito, conforme assentado no Parecer Normativo CST nº 526/1971, quando o executor da operação realiza apenas a prestação de serviço de montagem utilizando materiais de propriedade do encomendante, inexistente operação industrial tributável pelo IPI, pois o executor limita-se a fornecer mão de obra, não havendo produto industrializado de sua titularidade a ser objeto de saída tributada.

Assim, não se configura, no caso concreto, o fato gerador previsto no art. 36, VII, do Regulamento do IPI, uma vez que a industrialização fora do estabelecimento pressupõe que o produto resultante seja de titularidade do industrial que executa a operação, o que não ocorre quando todos os componentes já foram alienados ao contratante antes de sua utilização.

Em consequência lógica, não sendo a Recorrente contribuinte do IPI na operação final de montagem por inexistir saída de produto industrializado de sua titularidade, não há que se falar em direito à manutenção ou ressarcimento de créditos do imposto relativos aos insumos empregados.

Ainda que assim não fosse, como bem destacado pela fiscalização, a própria legislação do imposto estabelece hipótese expressa de anulação do crédito, nos termos do art. 254, I, "f", do Regulamento do IPI, segundo o qual deverá ser estornado o crédito relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem quando tais bens forem vendidos a pessoas que não sejam industriais ou revendedoras.

No caso dos autos, restou incontroverso que os componentes utilizados nos projetos são vendidos diretamente aos contratantes, que os destinam à integração em seus ativos imobilizados, caracterizando-se, portanto, como consumidores finais, e não como estabelecimentos industriais ou revendedores. Nessas circunstâncias, a legislação determina expressamente o estorno do crédito anteriormente apropriado.

Observa-se, ademais, que as notas fiscais emitidas pela Recorrente, relativas às vendas parciais dos insumos, contemplam não apenas o valor das mercadorias adquiridas de terceiros, mas também a mão de obra, o valor agregado e a margem da empresa pela execução da montagem, evidenciando que a sistemática adotada pela contribuinte consiste na venda gradual dos componentes ao adquirente, acompanhada da prestação do serviço de montagem com materiais que já não integram seu patrimônio.

Portanto, a tese defensiva de que haveria obrigação de dar produto industrializado ao final do contrato não se sustenta diante da realidade documental dos autos. A própria dinâmica operacional adotada pela Recorrente, consistente na alienação prévia e progressiva dos componentes, demonstra que o produto final não é fabricado com materiais de sua propriedade, mas sim com bens já transferidos ao contratante, restando ao sujeito passivo apenas a execução da montagem.

Desse modo, a caracterização da atividade como simples prestação de serviços com materiais de terceiros afasta a ocorrência de operação industrial tributada pelo IPI e, por conseguinte, impede o aproveitamento ou ressarcimento dos créditos relativos aos insumos utilizados.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator