



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10875.900009/2014-91
ACÓRDÃO	3201-013.092 – 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: 01/10/2011 a 31/12/2011

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

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

RELATÓRIO

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.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE apresentada pela requerente ante Despacho Eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil que INDEFERIU o ressarcimento solicitado, no montante de R\$ 2.272.691,43, referente ao PER/DCOMP nº 01059.56639.240112.1.1.01-9633 e NÃO homologou as compensações declaradas na DCOMP nº 27748.13784.240112.1.3.01-6357, gerando a cobrança do montante de R\$ 2.272.691,43 (valor original) em débitos da contribuinte, que ora se contesta.

De acordo com referido despacho, o crédito não foi reconhecido em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Conforme Termo de Verificação Fiscal, o procedimento fiscal junto ao contribuinte foi instaurado face aos Pedidos de Ressarcimento de crédito básico de IPI, relativos a vários períodos de apuração, baseados no artigo 11 da Lei nº 9.779/99, no qual restou verificado que todo o material utilizado para a montagem dos equipamentos - os quais geraram os créditos de IPI que se pleiteia via ressarcimento – eram vendidos, mediante a emissão de nota fiscal de venda, à medida que eram utilizados no processo de montagem, a pedido e ordem da contratada, com suspensão de IPI.

O Fisco argumentou que, no caso de industrialização com materiais de propriedade de terceiro encomendante, para uso deste, no próprio local da industrialização, não se configura a modalidade de industrialização denominada montagem. Em não ocorrendo o fato gerador do IPI o sujeito passivo não seria contribuinte do imposto, não fazendo jus aos créditos de insumos.

Regularmente cientificada do indeferimento de seu pleito, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, aduzindo em sua defesa as razões sumariamente expostas a seguir:

A Manifestante, especificamente, tem como atividade o desenvolvimento e fornecimento de sistemas customizados de manuseios de granéis, principalmente para a indústria de mineração, de acordo com as necessidades de cada cliente. Para tanto, elabora projetos segundo as especificidades da demanda, adquirindo peças e componentes de terceiros (fábricas parceiras) e procedendo à industrialização de um novo sistema, com nova finalidade - o que, em razão das grandes dimensões das máquinas e equipamentos e da consequente impossibilidade de transporte da estrutura pronta, é sempre realizado no estabelecimento do adquirente.

A etapa de montagem constitui apenas uma das que integram o processo industrial da Manifestante, que envolve, previamente, o desenvolvimento dos produtos para atender às demandas específicas de seus clientes, nele inseridos o projeto, o planejamento, a coordenação, a aquisição (por conta e responsabilidade da Manifestante) e o transporte dos materiais e insumos até o local de execução e, aí sim, a montagem ou a supervisão da montagem (já que essa etapa pode ser feita também por terceiros com os insumos e projeto fornecidos pela Manifestante, a exemplo do contrato K8114 anexo, doc. n.º 04). Por fim, são realizados testes de funcionamento para garantia da entrega do produto em perfeitas condições (vide demais contratos anexos, doc.nº 04, cit).

São desenvolvidos pela Manifestante, por exemplo, os carregadores de navio e transportadores de correia no Porto de Itaguaí/RJ, com capacidade de 17.600 toneladas por hora, cujas gigantescas proporções podem ser verificadas nas fotos anexas (doc. n.º 09). Indubitável, inclusive por ser fato notório, tratar-se de equipamento industrial.

De fato, a natureza industrial das atividades da Manifestante é reconhecida pelo BNDES, que a financia por meio do programa FINAME - Financia mento de Máquinas e Equipamentos. Como é sabido, o FINAME beneficia tão somente compradores, produtores e vendedores de bens de capital, não incluindo os simples prestadores de serviços. Outrossim, o FINAME exige o prévio credenciamento dos equipamentos envolvidos, requisito atendido, por óbvio, pela Manifestante na condição de indústria responsável (doc. n.º 07).

Em razão da sazonalidade, da especificidade e diversidade dos projetos envolvidos e das gigantescas proporções dos produtos industrializados acabados que, de modo geral, tornam o transporte fábrica-cliente inviável - a Manifestante não

possui fábrica própria. Sua função é a de projetar o equipamento, adquirir partes e peças por ela encomendadas de terceiros e, finalmente, montá-las no estabelecimento do cliente, criando o produto final, efetivo objeto da contratação, sobre cujo funcionamento regular a Manifestante assume total responsabilidade.

Para tanto, a Manifestante celebra contratos com seus clientes cujo objeto consiste na entrega de complexos sistemas industriais, em perfeito funcionamento, no estabelecimento do contratante. É ver, a título de exemplo, o contrato K9128 (escolhido, dentre todos os outros, por já ter se encerrado, doe. n° 04, cit.).

Para que todo o processo produtivo da Manifestante seja ultimado de forma juridicamente idônea, há, além da celebração dos contratos, toda uma dinâmica envolvendo a emissão de documentos fiscais obrigatórios para atender à legislação estadual relativa ao ICMS.

No início da execução do contrato, é emitida uma nota fiscal global de venda para entrega futura do equipamento, sem que na ocasião seja cobrado qualquer valor nem destacado o valor do ICMS, tendo em vista que os insumos são remetidos em partes, ao longo do período do contrato (que, em geral, varia entre 12 e 48 meses) para o local da industrialização.

Na medida em que as remessas fracionadas de insumos são feitas, são emitidas novas notas fiscais, desta vez com o destaque do imposto estadual. Tal dinâmica de emissão de notas fiscais tem como objetivo atender ao que dispõe o art. 569 do Anexo IX do Decreto n° 43.080/2002, que institui o Regulamento do ICMS de Minas Gerais.

A entrega futura a que a nota global se refere somente ocorre com o Termo de Recebimento Definitivo (doc. n° 08) firmado pelo contratante ao término do processo de industrialização. É somente neste momento que o sistema passa a pertencer à contratante.

Logo, o valor cobrado ao longo do demorado processo de industrialização (tendo em vista a complexidade dos projetos) é fracionado de acordo com a demanda dos insumos. Não obstante, é importante frisar que o que é faturado quando da emissão das notas-fiscais fracionadas não é somente o valor da mercadoria, mas também dos valores proporcionais de mão de obra, valor agregado e margem da empresa para montagem dos equipamentos (vide fls. 6 do TVF, doc. n° 03, cit). Tal forma de pagamento decorre tanto do modo de pagamento por medição adotado nos contratos, quanto da exigência dos contratantes de que o pagamento seja feito mediante comprovação da emissão do documento fiscal respectivo (doe. n° 04, cit).

Em razão da emissão da nota fiscal global e das notas fiscais fracionadas, que expressam os valores faturados ao longo do contrato, ao final da execução da obra não é emitida nova nota fiscal, mas sim um termo de aceite provisório e,

depois de um período de testes, um termo de aceitação definitivo que é assinado pelo contratante, dando quitação em relação à obrigação de entrega do produto final (doc. n° 08, cit).

Observa-se, portanto, que, embora a dinâmica de pagamentos e emissão de notas fiscais seja fracionada, o objeto do contrato é sempre um só, consistente na entrega de um determinado produto industrializado in loco, que só é aceito pela contratante quando o produto é finalizado e testado. Veja-se, no contrato paradigmático reproduzido acima, a responsabilidade assumida integralmente pela Manifestante sobre o produto acabado.

Como já ressaltado, a Manifestante credita-se regularmente do IPI incidente sobre os insumos adquiridos e empregados na industrialização de seus produtos. No entanto, os produtos finais industrializados, por constituírem bens de capital (art 153, §3º, inc. IV, da CRFB/88), possuem saída tributada à alíquota zero (c.f. TIPI, NCM's n.º 8428.33.00, 8428.39.90, 8431.39.00 e 8428.90.90), o que não impede seu aproveitamento via compensação ou restituição, nos termos do art. 11 da Lei n° 9.779/99.

Portanto, o entendimento esposado no Despacho Decisório não merece prosperar, porque:

1. Equivoca-se quanto à afirmativa de que a atividade da Manifestante não constitui industrialização, uma vez que ela se subsume perfeitamente ao conceito legal em jogo, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses de descaracterização da industrialização previstas na legislação do IPI.
2. Desobedece o princípio da verdade material, baseando-se, equivocadamente, na dinâmica de emissão de notas fiscais pela Manifestante - que tem como finalidade atender a formalidades da legislação tributária estadual - ao invés da realidade da execução dos contratos;

O Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados assim determina:

"Art. 5º. Não se considera industrialização: VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

- a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);
- b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou c) fixação de unidades ou complexos industriais ao solo;

Não é difícil perceber que os produtos desenvolvidos pela Manifestante não se enquadram nas hipóteses acima, pois se tratam de transportadores de correia, retomadoras, empilhadeiras, recuperadoras, carregadores de navios e outros

artefatos mecânicos de grande porte (doc. n.º 09, cit) não pertencentes ao ramo da construção civil, como os mencionados acima.

Apesar de a atividade desenvolvida corresponder exatamente à descrição de industrialização contida na legislação de regência, as operações foram desclassificadas e os créditos decorrentes da aquisição de insumos foram glosados, com base na compreensão equivocada de que as atividades da empresa consistiriam (a) na venda de equipamentos industriais; e (b) na prestação de serviços de montagem desses mesmos equipamentos, supostamente de propriedade dos contratantes.

Deste modo, a Sandvik não seria industrial, mas prestadora de serviços, não fazendo jus aos créditos de IPI.

Para tanto, a autoridade fiscal se baseou no Parecer Normativo CST n.º 526/1971, O argumento, contudo, não procede.

Como visto, a Fiscalização signatária do TVF embasou suas conclusões no fato de que são emitidas notas fiscais parciais na medida em que há a remessa dos insumos ao estabelecimento das contratantes.

Assim, considerou existirem dois contratos, afirmando que a Manifestante, primeiro, aliena os insumos e, depois, executa serviços de montagem sobre os insumos já de propriedade das contratantes. Com base nessa decomposição, asseverou quanto ao "segundo" contrato que, por executar serviços sobre produtos de propriedade da própria contratante, a Manifestante oferece não um produto industrializado, mas tão só um trabalho, motivo pelo qual a conclusão da operação não constitui fato gerador do IPI, em que pese o disposto no art. 36, inc. VII do RIPI.

A remessa fracionada de insumos e a emissão igualmente fracionada de notas fiscais indica apenas o cumprimento pela Manifestante das obrigações acessórias impostas pela legislação estadual.

Não assiste razão, portanto, ao argumento de que o procedimento de emissão de nota fiscal global ao adquirente na assinatura do contrato e de notas fiscais parciais na remessa dos equipamentos descaracterizariam a industrialização, já que (i) a nota fiscal global menciona expressamente tratar-se de "Remessa de Venda para Entrega Futura", ou seja, o produto somente será entregue quando finalizado, através de documento denominado Termo de Aceitação e (ii) tais documentos fiscais - nota para simples faturamento e nota de remessa - somente são emitidos em observância ao disposto no art. 569 do Anexo IX do RICMS/MG.

Como se não bastasse, o fato já mencionado de que as notas fiscais refletem não apenas o custo dos insumos, mas também os valores proporcionais da mão de obra, do valor agregado e da margem de lucro da Manifestante - o que foi reconhecido pelo próprio fiscal -, demonstra que esses documentos não se referem a negócios jurídicos isolados de venda de insumos, mas sim a parcelas referentes ao processo de industrialização como um todo.

A verdadeira natureza dos negócios jurídicos fiscalizados é melhor aferida se considerados, além das notas fiscais, outros elementos comprobatórios, tais como os instrumentos contratuais (doc.n.º 04) que enfatizam, a todo tempo, a responsabilidade integral da contratada, ora Manifestante, sobre a entrega do objeto como um todo; incluindo, nesse contexto, o fornecimento de peças, componentes e equipamentos necessários à industrialização, bem como garantia da performance de tais equipamentos.

Assim, jamais ocorre a transmissão da propriedade dos insumos de forma isolada e prévia ao processo industrial, mas sim da propriedade do produto final, que somente é considerado entregue após o aceite definitivo do contratante (doe. n.º 08, cit).

Logo, é falsa a constatação feita no TVF de que a Manifestante vende os insumos para as contratantes e, depois, executa os serviços de industrialização, o que também contamina a conclusão de que tais créditos devem ser estornados. O que é vendido é o produto final acabado e o valor das notas fiscais fracionadas reflete a proporção do todo, expresso na nota fiscal global de venda para entrega futura, nos moldes exigidos pela legislação mineira. Nesse sentido, os contratos demonstram que os insumos utilizados não são de prévia propriedade das contratantes, como se pode extrair, v.g., do Contrato K8121.

Ao não dar atenção para a realidade da execução dos contratos, interpretando equivocadamente os fatos com base apenas na dinâmica formal de emissão de notas fiscais, a autoridade fiscal deixou de atentar para o princípio da verdade material que orienta as atividades processuais e procedimentais da administração fazendária.

Protestou, ainda, por todos os meios de prova em Direito admitidos e, ao final, requereu o cadastramento do nome do advogado SACHA CALMON NAVARRO COELHO, OAB n.º 9.007/MG, para recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (art. 236, § 1º do CPC).

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão n.º 108-005.917 apresenta o seguinte resultado:

ACÓRDÃO N.º 108-005.917 - 27ª TURMA DA DRJ08

DATA DA SESSÃO 24 DE NOVEMBRO DE 2020

PROCESSO N.º 10875.900009/2014-91

INTERESSADO SANDVIK MGS S.A

CNPJ/CPF 00.463.220/0001-51

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

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, reconhecendo-se a insubsistência do Despacho Decisório referente ao PER/DCOMP nº 01059.56639.240112.1.1.01-9633, com a conseqüente homologação da compensação declarada e a extinção do débito fiscal nela compensado, até o limite do crédito demonstrado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

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 nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8ª, Lei nº 7.798, de 1989, art. 12, e Lei nº 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, no 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.

Conclusão

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale