

## O crédito presumido do IPI e seus reflexos contábeis e tributários

Márcio Damasceno\*

A contabilização do Crédito Presumido do IPI instituído pelas Leis 9.363/96 e 10.276/01 tem sido um assunto bastante discutido e de eminentes divergências entre os profissionais de contabilidade e as autoridades do Fisco Federal.

Inicialmente, é bom que se esclareça que o cognome dado ao referido crédito não condiz com a sua verdadeira finalidade, principalmente se considerarmos os atuais normativos tributários a respeito. Na verdade, trata-se do ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS incidentes nas cadeias anteriores à efetiva saída do produto para o exterior (aqui consideradas apenas duas etapas pelo legislador ordinário), numa evidente intenção de desonerar, ao menos parcialmente, as exportações das referidas contribuições, e, com isso, reduzir o chamado “Custo Brasil”.

Originalmente, tal crédito fora instituído com a permissiva de compensação com a parcela do IPI apurado em outras operações que não a de exportação. Ou seja, a sua perfeita compensação só seria possível se o contribuinte também realizasse operações no mercado interno. Para o contribuinte que tivesse toda a sua produção vendida ao exterior, obviamente não apurando IPI a pagar, esse permissivo legal seria completamente inócuo. Daí, o porquê do equivocado e inadequado cognome de “Crédito Presumido do IPI”.

Nos dias atuais, haja vista as disposições normativas que garantem ao contribuinte o direito de compensar o referido crédito fiscal com os demais tributos e contribuições administrados pela Receita Federal (com o próprio PIS/COFINS, o IRPJ, a CSLL, também o IPI, etc.) tornou-se sem sentido a sua denominação de “Crédito Presumido do IPI”. Na verdade, deveríamos chamá-lo de “Crédito do PIS/COFINS nas exportações” ou coisa parecida. Seria mais sensato.

Todos esses esclarecimentos se fazem necessários para que se possa compreender melhor o ponto divergente da questão.

Vamos, então, a esse ponto: a contabilização dos créditos fiscais em comento. Esse ponto é de suma importância pois definirá os reflexos tributários que originarão dessa contabilização.

A princípio, o contabilista desavisado poderá imaginar que o correto seria lançar os valores em uma conta de “Subvenção de Custeio”, no grupo de Receitas, no Resultado, sob a pretensa alegação de que se trata de uma renúncia fiscal para custear as exportações, e assim determina a boa técnica contábil.

No entanto, não nos parece perfeitamente correto classificarmos tal crédito fiscal como uma “Subvenção”. Isto porque, primeiro, não podemos entender como uma renúncia fiscal, diferentemente do incentivo fiscal da SUDENE, quando o governo federal abre mão de uma parcela do Imposto de Renda para incentivar o desenvolvimento do Nordeste, esta sim, uma subvenção, só que para investimento, devendo ser contabilizada como “Reserva de Capital”, como manda o RIR/99.

Segundo, porque, deveremos entender como uma recuperação de um custo tributário ocorrido no passado (nas cadeias anteriores), e embutido no custo dos insumos (matéria-prima, produtos intermediários, material de embalagem, etc.).

Portanto, entendemos que a correta contabilização é em contrapartida a uma conta de “Recuperação de Custos”, conta redutora, com sinal positivo, das contas representativas de matéria-prima, produtos intermediários, material de embalagem, etc., no Resultado.

Então, o leitor apressado poderia se perguntar: qual o sentido de toda essa discussão? Responda-se: todas essas considerações são importantes para concluirmos ou não pela caracterização de uma receita, e a conseqüente inclusão na própria base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS.

As Delegacias e Superintendências da Receita Federal têm, reiteradamente, manifestado o entendimento de que tais valores são tributados pelo PIS/COFINS (apenas como exemplo, vide a Solução de Consulta n.º 49, da 8ª Região Fiscal, de 25/03/2002, DOU de 25/06/2002). As respostas são fundamentadas no § 1.º do art. 3.º da Lei 9.718/98, que define “por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.”

Ora, não nos parece correto esse entendimento porque, considerando os comentários acima, não podemos classificar um valor lançado a título de “Recuperação de Custo” como sendo uma “Receita”.

O art. 279 do RIR/99 assim define: “a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia”.

No Dicionário de Termos Contábeis(1), de autoria dos Professores Sérgio de Iudicibus, José Carlos Marion e Elias Pereira, “RECEITA” tem a seguinte definição: “(1) representa a entrada de ativos, sob forma de dinheiro ou direitos a receber, correspondentes, normalmente, à venda de mercadorias, de produtos ou à prestação de serviços... .. (2) receita de uma empresa durante um período de tempo representa uma mensuração do valor de troca dos produtos (bens e serviços) de uma empresa durante

aquele período. (3).. (4) expressão monetária conferida pelo mercado à produção de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período... .”

Em ambas os conceitos, a definição de receita está intrínsecamente relacionada à venda de bens e serviços que, via de regra, constitui-se no objeto da maioria das empresas contribuintes. Obviamente, não podemos esquecer que existem outras receitas, sejam operacionais ou não, que não estão diretamente ligadas à atividade da empresa, como é o caso, por exemplo: das receitas financeiras, das variações cambiais, dos ganhos de capital, etc. Mas aí, como costuma-se dizer, são outros quinhentos, e, definitivamente, também não é caso do objeto em estudo.

Portanto, podemos observar que a recuperação de custo não compreende em nenhum dos conceitos acima citados. Dessa forma, é inconcebível o entendimento do Fisco Federal em sustentar a cobrança do PIS/PASEP e da COFINS sobre a o crédito fiscal instituído pelas Leis 9.363/96 e 10.276/01.

Por outro lado, se assim o fosse, seria descaracterizar completamente o sentido teleológico da Lei, que objetivou desonerar, mesmo que parcialmente, as exportações da incidência das contribuições do PIS/COFINS. Incluir na base de cálculo de uma contribuição a mesma parcela que dela fora excluída através de um mecanismo próprio (o cálculo do crédito presumido), é contribuir para o aumento e não para a redução do “Custo Brasil”.

Conclusão: a parcela relativa ao ressarcimento do PIS/COFINS nas exportações de que tratam as Leis 9.363/96 e 10.276/01, não deverá ser caracterizada uma “receita”, para fins da aplicação da Lei 9.718/98, não devendo, portanto, o referido crédito fiscal ser incluído na base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS.

Os contribuintes prejudicados com uma possível arbitrariedade do fisco federal a esse respeito poderá recorrer ao Poder Judiciário para preservar seus direitos, como aconteceu com um contribuinte em Santa Catarina que obteve sentença favorável da Justiça Federal Catarinense.

---

Notas

- (1) Bibliografia: Iudicibus, Sérgio de; Marion, José Carlos; e Pereira, Elias, in Dicionário de Termos de Contabilidade, Ed. Atlas, 1999, São Paulo..

\* contador, consultor Tributário, consultor de Empresas, sócio da Castro & Damasceno Consultores S/C, especialista em Direito e Processos Tributários pela UNIFOR/CE

Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4301>>  
Acesso em: 29 ago. 2008.