

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS
Curso Ciências Contábeis
Contabilidade de Custos

TRABALHO INDIVIDUAL DE PESQUISA
PRINCIPIOS CONSTITUCIONAIS DA TRIBUTAÇÃO:
Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI

Charles Luciano Gonçalves das Neves

BELO HORIZONTE
2012

Charles Luciano Gonçalves das Neves

TRABALHO INDIVIDUAL DE PESQUISA
PRINCIPIOS CONSTITUCIONAIS DA TRIBUTAÇÃO:
Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI

Relatório de pesquisa apresentado no Trabalho Individual de Pesquisa 3º período do Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais São Gabriel, matéria de Contabilidade de Custos.

Orientador: Luciano Carlos Lauria

BELO HORIZONTE

2012

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

SRF – Secretaria da Receita Federal

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

TIPI – Tabela do Imposto Sobre Produtos Industrializados

LISTA DE QUADROS

Quadro 01: Princípios Constitucionais Tributários..... 06

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	05
2 PESQUISA TEÓRICA E PRÁTICA	06
2.1 Princípios constitucionais da tributação e do orçamento.....	06
2.2 Características principais do imposto/contribuição (tipo do imposto/ contribuição, regime, contribuintes, fato gerador, períodos de apuração etc.)	07
2.3 Operações internas e interestaduais.....	08
2.4 Cálculos do Imposto	08
2.5 Recolhimentos do Imposto	08
2.6 Regime e tratamentos especiais.....	09
2.7 Procedimentos contábeis de registro e conferência	09
3 CONCLUSÃO	13
REFERÊNCIAS.....	14
APÊNDICE.....	15
ANEXOS	16

1. INTRODUÇÃO

O Trabalho Individual de Pesquisa tem por objetivo possibilitar ao aluno o conhecimento dos impostos indiretos e das contribuições federais, bem como dos seus principais regulamentos, os regimes tributários, as hipóteses de incidência, o cálculo dos impostos, as responsabilidades empresariais, as obrigações acessórias, prazos e formas de recolhimento, segmentos e produtos submetidos a regimes especiais, entre outras informações.

Proporcionar também subsídios para a compreensão dos procedimentos e tratamentos contábeis dos impostos incidentes nas compras de materiais e insumos, e na venda de produtos e serviços, permitindo a base necessária para o entendimento dos registros contábeis aplicados à contabilidade de custos.

Neste será abordado os princípios constitucionais da tributação e do orçamento (capacidade contributiva, legalidade, irretroatividade, anterioridade), tendo como objetivo específico demonstrar como se apura e contabilizar os lançamentos do IPI (Imposto Sobre Produtos Industrializados).

A realização desse trabalho se justifica na necessidade de conhecer o funcionamento das contabilizações envolvidas no processo de compra e venda de produtos diversos.

Profissionalmente este trabalho proporciona conhecimento para melhor compreensão da incidência de impostos bem como as leis que os antecedem.

Quanto às bases lógicas da investigação, este trabalho utilizou o método indutivo, com a finalidade de expor os princípios constitucionais da tributação e do orçamento bem como a contabilização do IPI.

2. PESQUISA TEÓRICA E PRÁTICA

2.1. Princípios constitucionais da tributação e do orçamento.

Oliveira (2011), transcreve da Constituição Federal os principais Princípios Constitucionais Tributários como são vistos no quadro a seguir:

Princípio	Descrição
Princípio da competência	Previsto no art. 150, § 6º, e no art. 151, inciso I Constituição Federal, o exercício da competência trib é dado à União, ao Estado ou ao Município, que, por de sua Casa Legislativa, exercitarão as competê tributárias, não sendo permitida qualquer delegaçã prorrogação desta competência para outro ente que seja aquele expressamente previsto na Constituição.
Princípio da uniformidade geográfica	Nos termos do art. 151, inciso I, a tributação da deverá ser uniforme em todo o território nacional podendo criar distinções em relação aos Estados Municípios e ao Distrito Federal.
Princípio da não discriminação tributária	O art. 152, visando à procedência e ao destino dos proíbe a manipulação de alíquotas, bases de cálcu qualquer outra fórmula tributária em benefício ou pr da economia da União, dos Estados ou dos Municípios
Princípio da capacidade contributiva	O art. 145, § 1º, estabelece o principio da capac econômica do contribuinte, que, por mera definição, s possibilidade econômica de pagar tributos. É considerada subjetiva quando se refere à con pessoal do contribuinte (capacidade econômica re objetiva quando leva em conta manifestações objetiv riqueza do contribuinte (bens imóveis, títulos etc. – s presuntivos de capacidade tributária ou riqueza).
Princípio da autoridade tributária	No art. 145, § 1ª, aparece o princípio da autor tributária, e são justificadas as prerrogativas administração tributária.
Princípio da tipologia tributária	As taxas e os impostos não podem ter a mesma ba cálculo; portanto, as espécies tributárias são definidas distinção de dois fatores: hipótese de incidência e ba cálculo, conforme se depreende do art. 145, § 2º.

Quadro 01: Princípios Constitucionais Tributários

Fonte: Oliveira (2011) transcrito da Constituição Federal (adaptado pelo aluno)

2.2. Características principais do imposto/contribuição (tipo do imposto/contribuição, regime, contribuintes, fato gerador, períodos de apuração etc.)

Oliveira (2009) começa conceituando IPI, nos informando que entre os princípios constitucionais que o regem, destacam-se:

- não - cumulatividade, conforme o art. 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal; e
- seletividade, conforme o art. 153, § 3º, inciso I, da Constituição Federal .

Segundo a Constituição Federal a não – cumulatividade refere-se à compensação do imposto que for devida em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, já seletividade faz referencia a essencialidade do produto.

Oliveira (2011, p. 88) nos define produtos industrializados:

Por produto industrializado entende-se que é aquele obtido através de qualquer processo ou operação que, mesmo de forma incompleta, parcial ou intermediária, transforme, beneficie, monte, acondicione, ou renove o produto a ponto de modificar sua natureza ou finalidade ou que o aperfeiçoe para consumo.

O IPI, segundo Oliveira (2009) é de competência da União e incide sobre os produtos industrializados nacionais e estrangeiros, e não está sujeito ao princípio constitucional da anterioridade, razão pela qual suas alíquotas podem ser alteradas durante o exercício financeiro.

Segundo Oliveira (2009) os contribuintes do IPI são:

estabelecimento industrial, que é todo aquele que executar qualquer operação de industrialização;
equiparados à indústria: estabelecimentos que, apesar de não realizarem operações de industrialização, são equiparados a tal, conforme segue:
importadores, inclusive filiais que exerçam o comércio de produtos importados, salvo se operarem exclusivamente a varejo;
filiais de estabelecimento industrial, na venda de seus produtos;
comerciantes de bens de produção, que têm caráter facultativo à equiparação a industrial.

Segundo Oliveira (2009) os fatos geradores do IPI são as saídas, de produtos industrializados, dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industriais e o desembaraço aduaneiro de produtos importados.

Borges (2009) descreve hipóteses legais de incidência do IPI, são elas:

Hipótese I

- *critério material*: promover a industrialização de um produto e, com ele, realizar um ato ou negócio jurídico relativo à transferência de sua posse ou propriedade;
- *critério espacial*: qualquer lugar do território nacional, ressalvadas as regiões privilegiadas por lei (por exemplo: Zona Franca de Manaus);

Hipótese II

- *critério material*: efetuar a importação de produto industrializado do exterior, em harmonia com as condições legais pertinentes;
- *critério espacial*: repartições alfandegárias do território nacional habilitadas a proceder ao desembaraço aduaneiro;
- *critério temporal*: ocasião de desembaraço aduaneiro.

Segundo Oliveira (2009) o período de apuração do IPI é:

Segundo a Instrução Normativa da SRF nº 446, de 2004, ficou estabelecido que o período de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), incidente nas saídas de produtos do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, passou a ser mensal, exceto para determinados produtos em relação aos quais o período de apuração continua sendo decendial.

2.3. Operações internas e interestaduais

A alíquota de IPI diferencia-se de produto para produto de acordo com sua essencialidade, dessa forma tanto para movimentações dentro dos municípios, quanto entre municípios diferentes às alíquotas vão obedecer à tabela TIPI (Anexo I - Parte).

2.4. Cálculo do Imposto

Segundo Oliveira (2009) a base de cálculo o IPI é:

produto nacional: o preço da operação, na saída da mercadoria;
 produto importado: será a base de cálculo dos impostos aduaneiros, acrescidos desses tributos e dos encargos cambiais pagos pelo importador.

Segundo Oliveira (2009) as alíquotas do IPI são:

As alíquotas são variáveis e seguem a classificação dos produtos da tabela de incidência do IPI (Tipi), aprovada pelo Decreto Federal nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001.

2.5. Recolhimento do Imposto

No caso de compensação com o IPI devido, Pinto (2011) informa que o crédito presumido será utilizado pelo estabelecimento produtor exportador para compensação

com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a **períodos de apuração subseqüentes ao mês** a que se referi o crédito.

Para fins de transferência de crédito, Pinto (2011) nos explica que o crédito presumido, apurado pelo estabelecimento matriz que não for utilizado, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI nas operações de mercado interno.

Quando do crédito do IPI remanescente nas empresas do Lucro Presumido, Pinto (2011) nos informa que esses créditos poderão ser requeridos a SRF, o ressarcimento dos referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizados na compensação com débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

2.6. Regime e tratamentos especiais

Segundo Borges (2009) são isentos do IPI os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, cumpridas as exigências legais e observadas as exclusões, ainda poderão sair com suspensão do IPI os produtos nacionais remetidos diretamente à Zona Franca, para ali serem consumidos ou industrializados, observadas as exclusões legais.

2.7. Procedimentos contábeis de registro e conferência

Martins (2001) exemplifica o registro contábil do IPI como segue abaixo:

Podemos considerar dois casos:

Primeiramente, se a indústria não tem nenhum tipo de isenção ou suspensão do IPI nas matérias-primas, mas os tem nos produtos acabados, acaba por ter nesse imposto um acréscimo do próprio material adquirido.

Em segundo lugar, na situação normal, a empresa paga IPI na compra de seus materiais e também tem seus produtos tributados. Nesse caso, funciona ela como simples intermediária entre o pagador final do imposto e o Governo Federal. Não possui ela nenhuma receita quando cobra IPI de seus cliente, como também não tem nenhuma despesa ou custo quando paga o encargo a seu fornecedor.

Dados a serem contabilizados:

Ao saldar sua dívida para com este, paga-lhe, por exemplo, \$1.000.000 pela matéria-prima adquirida mais \$100.000 pelo IPI incidente nessa operação. Ao utilizar o material para produzir em bem qualquer e vendê-lo, digamos, por \$1.800.000, acaba por cobrar de seu cliente \$1.980.000 (\$1.800.000 mais \$180.000, supondo alíquota igual à da entrada). Por já haver pago \$100.000 de imposto na compra, ou seja, haver feito um adiantamento por conta do que iria cobrar futuramente, ao receber os \$180.000 de seu cliente considera \$100.000 como devolução do adiantamento feito, e \$80.000 como dívida à União; ao receber este último montante, tem a simples liquidação de um dívida como outra qualquer.

Nem os \$180.000 fazem parte de sua receita nem os \$80.000 e os \$100.000 são despesa ou incorporam o custo do produto elaborado. A contabilização poderia ser:

a) <i>Débito:</i> Matéria-prima	\$1.000.000	
<i>Débito:</i> IPI	\$100.000	
<i>Crédito:</i> Fornecedores		\$1.100.000
	(Pela Compra)	

b) <i>Débito:</i> Produtos Acabados	\$1.000.000	
<i>Crédito:</i> Materia-prima		\$1.000.000

(Pela utilização da matéria-prima para elaboração do produto; omitidos os lançamentos intermediários de produção em processamento e dos custos dos outros fatores de produção)

c) <i>Débito:</i> Clientes	\$1.980.000	
<i>Crédito:</i> Vendas		\$1.800.000
<i>Crédito:</i> IPI		\$180.000

(Pela Venda dos Produtos)

Matéria-prima	IPI	Fornecedores
(a) 1.000.000	(a) 100.000	
1.000.000 (b)	1800.000 (c)	1.100.000 (a)
	80.000	
Produtos Acabados	Cliente	Vendas
(b) 1.000.000	(c) 1.980.000	
		1.800.000 (c)

A conta IPI, enquanto tinha saldo devedor, representava o direito pelo adiantamento feito pela empresa e era conta de Ativo; ao passar a saldo credor, passa a representar a dívida à União e torna-se conta de Passivo. Ao ser feito o recolhimento dos \$80.000, haverá um débito a essa conta, que terá então anulado o seu saldo.

Existe uma alternativa de lançamento que seria:

<i>Débito:</i> Clientes	\$1.980.000
<i>Crédito:</i> Vendas Brutas	\$1.980.000
e	
<i>Débito:</i> IPI Faturamento nas vendas	\$1.980.000
<i>Crédito:</i> IPI	\$1.980.000

No final do período, a conta IPI Faturado nas Vendas será jogada contra Vendas Brutas e se obterá o valor líquido de impostos das Vendas, que são sua verdadeira receita. Nada é de fato alterado com relação ao procedimento anterior. A outra forma, porém, é mais correta e a indicada no caso, inclusive pela legislação fiscal. (Obs.: Não efetuamos os lançamentos dos demais custos de produção nem a baixa dos produtos vendidos, por estarmos com a atenção presa apenas ao problema IPI.)

Poderia existir outra hipótese em que a indústria pagasse IPI nas compras de seus materiais, mas que, por força de uma disposição legal específica, tivesse o direito de ressarcimento desse encargo quando da venda do produto; é o caso das exportações, quando a empresa, além de não ter IPI incidindo sobre a venda, recebe às vezes um direito de recuperação do IPI pago sobre os materiais utilizados na produção dos bens exportados. Nesse caso, contabiliza como anteriormente visto. E a conta IPI, com saldo agora só devedor, representa um direito que poderá ser usado para pagamento de outros

impostos federais ou mesmo fornecedores, funcionando como se fosse um título qualquer.

No caso de exportação, pode ainda haver um outro incentivo: o Governo Federal paga à empresa o IPI que seria pago pelo cliente no exterior e que disso foi isento. Torna-se nesse caso uma receita adicional à venda bruta direta da exportadora.

3. CONCLUSÃO

Podemos concluir com esse trabalho que após o estudo normativo do IPI podemos evidenciar sua origem na industrialização de um produto, bem como a realização de um negócio, além da saída desse produto do estabelecimento que o industrializou, em decorrência de negócio jurídico ou de transferência de posse. Foi possível identificar sua origem e suas bases legais, bem como suas alíquotas de recolhimento. Por fim foi possível compreender seu tratamento contábil e forma correta de contabilização.

REFERÊNCIAS

BORGES, Humberto Bonavides. **Manual de procedimentos tributários: IPI, ICMS e ISS** : guia prático do gerente, consultor e analista tributário das empresas. 3. ed. rev. , atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2009. xxxiv, 369 p.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Consulta feita em 20/02/2012 às 16h08min.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 377 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 531p.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de renda, contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e sistema simples: incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2010**. 19. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2011. 1015 p.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/>. Consulta feita em 20/02/2012 às 16h40min.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001. 388p.

REFERÊNCIAS COMPLEMENTARES

SANTIAGO, Nestor Eduardo Araruna. **Primeiras linhas de direito tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2001. 238p.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Princípios fundamentais do direito administrativo tributário: (a função fiscal)**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996. 154p. ISBN 8530903552

APÊNDICE

ANEXOS

Anexo I

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
	I. - FORMAS PRIMÁRIAS	
39.01	Polímeros de etileno, em formas primárias.	
3901.10	-Polietileno de densidade inferior a 0,94	
3901.10.10	Linear	5
3901.10.9	Outros	
3901.10.91	Com carga	5
3901.10.92	Sem carga	5
3901.20	-Polietileno de densidade igual ou superior a 0,94	
3901.20.1	Com carga	
3901.20.11	Vulcanizado, de densidade superior a 1,3	5
3901.20.19	Outros	5
3901.20.2	Sem carga	
3901.20.21	Vulcanizado, de densidade superior a 1,3	5
3901.20.29	Outros	5
3901.30	-Copolímeros de etileno e acetato de vinila	
3901.30.10	Nas formas previstas na Nota 6 a) deste Capítulo	5
3901.30.90	Outros	5
3901.90	-Outros	
3901.90.10	Copolímeros de etileno e ácido acrílico	5
3901.90.20	Copolímeros de etileno e monômeros com radicais carboxílicos, inclusive metacrilato de metila ou acrilato de metila como terceiro monômero	5
3901.90.30	Polietileno clorossulfonado	5
3901.90.40	Polietileno clorado	5
3901.90.50	Copolímeros de etileno - ácido metacrílico, com um conteúdo de etileno superior a 60%, em peso	5
3901.90.90	Outros	5
39.02	Polímeros de propileno ou de outras olefinas, em formas primárias.	
3902.10	-Polipropileno	
3902.10.10	Com carga	5
3902.10.20	Sem carga	5
3902.20.00	-Poliisobutileno	5
3902.30.00	-Copolímeros de propileno	5
3902.90.00	-Outros	5
39.03	Polímeros de estireno, em formas primárias.	
3903.1	-Poliestireno:	
3903.11	--Expansível	
3903.11.10	Com carga	5
3903.11.20	Sem carga	5
3903.19.00	--Outros	5
3903.20.00	-Copolímeros de estireno-acrilonitrila (SAN)	5
3903.30	-Copolímeros de acrilonitrila-butadieno-estireno (ABS)	
3903.30.10	Com carga	5
3903.30.20	Sem carga	5
3903.90	-Outros	
3903.90.10	Copolímeros de metacrilato de metilbutadieno-estireno (MBS)	5
3903.90.20	Copolímeros de acrilonitrilo-estireno-acrilato de butilo (ASA)	5
3903.90.90	Outros	5