

Guia do IPI: Crédito Fiscal: Hipóteses de estorno de créditos

Resumo:

Examinaremos no presente trabalho, quais são as hipóteses em que são exigidos do contribuinte o estorno (ou anulação) do crédito fiscal do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) efetuado por ocasião da entrada de produtos no estabelecimento. Para tanto, utilizaremos como base o *Regulamento do IPI (RIPI/2010)*, aprovado pelo *Decreto nº 7.212/2010*.

1) Introdução:

Prescreve nossa *Constituição Federal (CF/1988)* que o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é um imposto não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores.

Seguindo os ditames constitucionais a legislação que rege o IPI autorizou o contribuinte (industrial ou equiparado a industrial) a lançar em sua escrita fiscal, a título de crédito, o valor do imposto anteriormente cobrado quando da aquisição de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material embalagem (ME) a serem aplicados em processo industrial em seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos resultantes dele saídos, num mesmo período de apuração (PA) **(1)**. O crédito fiscal aplica-se, inclusive, nos casos de devoluções ou retornos, quando a saída originária também tenha sido gravada pelo imposto.

Da mesma forma que o legislador previu as hipóteses de crédito, estabeleceu as situações em que o contribuinte deverá proceder ao estorno (ou anulação) do crédito em decorrência das saídas subseqüentes do mesmo produto (ou de outros, resultantes de sua industrialização) do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial não terem sido realizadas com o lançamento do imposto. Nestas situações, o contribuinte lança regularmente em sua escrita fiscal um crédito do IPI, mas na apuração do referido imposto fica exigido o estorno desse crédito.

Assim, devido à alta aplicabilidade prática do tema, examinaremos neste trabalho as hipóteses em que são exigidos o estorno do crédito do IPI efetuado por ocasião da entrada de produtos no estabelecimento de contribuinte. Para tanto, utilizaremos como base de estudo o *Regulamento do IPI (RIPI/2010)*, aprovado pelo *Decreto nº 7.212/2010*, bem como as demais normas relacionadas ao assunto.

Nota [Tax Contabilidade](#):

(1) Apenas não propiciam direito ao aproveitamento do crédito fiscal os insumos (MP, PI e ME) destinados à fabricação de produtos Não Tributados (NT), assim entendidos aqueles classificados como tais na Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo *Decreto nº 8.950/2016*, ou saídos com suspensão cujo estorno seja expressamente determinado pela legislação.

Base Legal: Art. 153, *caput*, IV, § 3º, II da CF/1988; Arts. 225, *caput*, § 1º, 251, § 1º e 254 do RIPI/2010 e; TIPI/2016 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

2) Hipótese de estorno:

Deverá ser anulado, mediante estorno na escrita fiscal do contribuinte, o crédito do IPI relativo às hipóteses tratadas nos subcapítulos abaixo.

Base Legal: Art. 254, *caput* do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

2.1) MP, PI e ME:

O contribuinte deverá anular, por meio de estorno na escrita fiscal, o crédito do IPI relativo as matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), que tenham sido:

- a. empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos não tributados, inclusive, os produtos destinados ao exterior;
- b. empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com a suspensão do imposto, nas seguintes hipóteses:
 - i. produtos resultantes de industrialização por encomenda em que o executor não tenha utilizado produtos de sua

- industrialização ou importação, que forem remetidos ao estabelecimento de origem e desde que sejam por este destinados a comércio ou a emprego, como MP, PI e ME, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado;
- ii. bens do Ativo Permanente (máquinas e equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, ferramentas, gabaritos, moldes, matrizes e semelhantes) remetidos pelo estabelecimento industrial a outro estabelecimento da mesma empresa, para serem utilizados no processo industrial do recebedor;
 - iii. bens do Ativo Permanente remetidos pelo estabelecimento industrial a outro estabelecimento, para serem utilizados no processo industrial de produtos encomendados pelo remetente, desde que devam retornar ao estabelecimento encomendante, após o prazo fixado para a fabricação dos produtos;
 - iv. partes e peças destinadas a reparo de produtos com defeito de fabricação, quando a operação for executada gratuitamente por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante **(2)**;
- c. empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento produtor com a suspensão do imposto determinada no *artigo 44 do RIPI/2010* **(3)**;
 - d. empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento remetente com suspensão do imposto, em hipóteses não previstas nas letras "b" e "c" anteriores, nos casos em que aqueles produtos ou os resultantes de sua industrialização venham a sair de outro estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, da mesma empresa ou de terceiros, não tributados;
 - e. empregados nas operações de conserto, restauração, recondicionamento ou reparo de produtos com defeito de fabricação, nas hipóteses em que essas operações não fiquem caracterizadas com de industrialização, descritas no *artigo 5º, XI e XII do RIPI/2010*; ou
 - f. vendidos a pessoas que não sejam industriais ou revendedores.

Notas Tax Contabilidade:

(2) O estorno de que trata a letra "a.iv" não se aplica as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto Códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no Código 2309.90.90), 28 a 31, e 64, no Código 2209.00.00, e nas Posições 21.01 a 2105.00, da TIPI/2016, inclusive aqueles a que corresponde a notação "NT".

(3) O *artigo 44 do RIPI/2010* estabelece que as bebidas alcoólicas e demais produtos de produção nacional, classificados nas Posições 22.04, 22.05, 2206.00 e 22.08 da TIPI/2016, acondicionados em recipientes de capacidade superior ao limite máximo permitido para venda a varejo, sairão obrigatoriamente com suspensão do IPI dos respectivos estabelecimentos produtores, dos estabelecimentos atacadistas e das cooperativas de produtores, quando destinados aos seguintes estabelecimentos: (a) industriais que utilizem os produtos mencionados como MP ou PI na fabricação de bebidas; (b) atacadistas e cooperativas de produtores e; (c) engarrafadores dos mesmos produtos.

Base Legal: Arts. 5º, XI e XII, 43, VI, VII, XI a XIII, 44 e 254, *caput*, I, §§ 2º e 4º do RIPI/2010 e; TIPI/2016 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

2.1.1) Produtos não tributados:

Os estabelecimentos recebedores das MP, dos PI e dos ME que, na hipótese da letra "d" do [subcapítulo 2.1](#), derem saída a produtos não tributados, deverão comunicar o fato ao remetente, no mesmo período de apuração do imposto, para que, no período seguinte, seja por aquele promovido o estorno.

Base Legal: Art. 254, § 3º do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

2.2) Bens de produção:

Também deverá ser anulado, por meio de estorno na escrita fiscal, o crédito do IPI relativo a bens de produção que os comerciantes, equiparados a industrial:

- a. venderem a pessoas que não sejam industriais ou revendedores;
- b. transferirem para as seções incumbidas de vender às pessoas indicadas na letra "a"; ou
- c. transferirem para outros estabelecimentos da mesma firma, com a destinação das letras "a" e "b".

Base Legal: Art. 254, *caput*, II do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

2.3) Produtos de procedência estrangeira:

O contribuinte deverá anular, por meio de estorno na escrita fiscal, o crédito do IPI relativo a produtos de procedência estrangeira remetidos, pelo importador, diretamente da repartição que os liberou a outro estabelecimento da mesma firma.

Base Legal: Art. 254, *caput*, III do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

2.4) Produtos furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados:

Deverá ser anulado, por meio de estorno na escrita fiscal, o crédito do IPI relativo a insumos (MP, PI e ME) e quaisquer outros produtos que hajam sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma sorte.

Nota Tax Contabilidade:

(4) Quer saber como contabilizar a baixa de produtos furtados ou roubados, inclusive os imposto relacionados, então recomendamos a leitura do Roteiro intitulado "[Desfalque, Roubo ou Furto de Mercadorias](#)" em nosso [Manual de Contabilização](#).

Base Legal: Art. 254, *caput*, IV do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

2.5) Produtos devolvidos ou retornados ao estabelecimento que não devam ser objeto de uma nova saída tributada:

Também deverá ser anulado, por meio de estorno na escrita fiscal, o crédito do IPI relativo a insumos (MP, PI e ME) empregados na fabricação de produtos que voltem ao estabelecimento remetente com direito ao crédito do IPI nos casos de devolução ou retorno e não devam ser objeto de nova saída tributada.

Por fim, também estão sujeitos ao estorno na escrita fiscal (anulação) os créditos do IPI relativos aos produtos devolvidos a que se refere o artigo 231, I do RIPI/2010, *in verbis*:

Art. 231. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

I - pelo estabelecimento que fizer a devolução, emissão de nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem como indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e

(...)

Base Legal: Arts. 231, *caput*, I e 254, *caput*, V e VI do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

3) Apuração do valor a estornar:

O valor do crédito fiscal a ser estornado pelo contribuinte deverá corresponder àquele lançado por ocasião da entrada da respectiva Nota Fiscal de entrada.

Porém, na hipóteses tratadas nos subcapítulos 2.1, 2.2, 2.4 e 2.5, havendo mais de uma aquisição de produtos e não sendo possível determinar aquela a que corresponde o estorno do imposto, este será calculado com base no preço médio das aquisições.

Base Legal: Art. 254, § 1º do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

4) Escrituração fiscal:

O valor apurado a título de estorno deverá ser lançado diretamente no Livro Registro de Apuração do IPI (LRAIPI), modelo 8, no item "010 - Estorno de Créditos", com descrição resumida do fato que deu origem ao estorno.

Base Legal: Arts. 254, *caput* e 477, § único do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

4.1) Momento do estorno:

O lançamento de anulação (estorno) do crédito fiscal deverá ser feito no período de apuração do IPI em que ocorrer ou se verificar o fato determinante da anulação. Se o estorno for efetuado após o prazo previsto e resultar em saldo devedor do imposto, a este serão

acrescidos os encargos legais provenientes do atraso:

- a. **juros de mora** calculados à taxa referencial do Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao do vencimento até o último dia do mês anterior ao do recolhimento e de 1% (um por cento) no mês de recolhimento; e
- b. **multa de mora**, calculada a partir do 1º (primeiro) dia subsequente ao do vencimento, à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitada a 20% (vinte por cento).

Base Legal: Arts. 254, §§ 5º e 6º, 553 e 554, *caput* do RIPI/2010 (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

4.2) EFD (Sped-Fiscal):

No caso de contribuinte obrigado à entrega da Escrituração Fiscal Digital (EFD), comumente chamada de Sped-Fiscal, o lançamento do estorno do crédito fiscal do IPI nessa obrigação acessória deverá ser feito mediante o preenchimento do campo nº 05 - "VL_OD_IPI", que trata do "Valor de "Outros débitos" do IPI (inclusive estornos de crédito)", do [Registro E520 \(Apuração do IPI\)](#). A fim de facilitar o entendimento do assunto por parte de nossos leitores reproduzimos a seguir o referido campo:

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam.	Dec.	Obrig
05	VL_OD_IPI	Valor de "Outros débitos" do IPI (inclusive estornos de crédito).	N	-	02	O

Lembramos que além do [Registro E520](#), o contribuinte do IPI deverá preencher também o [Registro E530](#) (Ajustes da Apuração do IPI) do Sped-Fiscal. O preenchimento deste Registro tem como objetivo discriminar os ajustes lançados nos campos Outros Débitos e Outros Créditos do [Registro E520](#), inclusive o valor lançado a título de estorno na escrituração fiscal do contribuinte.

Base Legal: [Registro E520](#) e [Registro E530](#) do Sped-Fiscal (Checado pela Tax Contabilidade em 31/12/17).

5) Exemplo Prático:

A fim de exemplificar como deve ser feito o estorno tratado neste Roteiro de Procedimentos, suponhamos que a empresa fictícia [Vivax Indústria e Comércio de Eletrônicos Ltda.](#), empresa sediada no Município de Campinas/SP, tenha efetuado a devolução de matéria-prima no mês de agosto/20X1. Supondo que a [Vivax](#) apure o IPI a recolher mensalmente, ela deverá fazer o seguinte lançamento de estorno no LRAIPI no encerramento do mês de agosto/20X1:

009 - POR SAÍDAS PARA O MERCADO NACIONAL	
010 - ESTORNO DE CRÉDITOS:	
Devolução de compra de matéria-prima - NF de aquisição nº 000.240, de 02/08/20X1 - NF de devolução nº 102.580, de 25/08/20X1.	8.150,00
011 - RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS	
012 - OUTROS CRÉDITOS:	
013 - TOTAL	

Base Legal: Equipe [Tax Contabilidade](#).

Informações Adicionais:

Este material foi escrito em 09/03/2014 pela Equipe Técnica da [Tax Contabilidade](#), sendo que o mesmo foi atualizado em 03/01/2018, conforme legislação vigente nesta mesma data. Todos os direitos reservados.