



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>12571.720051/2019-84</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3302-014.907 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 17 de dezembro de 2024                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | MACROPLASTIC IND E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA       |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

IPI. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. FILIAL COMERCIAL NÃO EXCLUSIVAMENTE DE VENDA A VAREJO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO POR OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA FIRMA.

Equipara-se a industrial o estabelecimento filial que exerce o comércio de produto industrializado por outro estabelecimento da mesma firma, quando tal comércio não se opera exclusivamente na venda a varejo

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 17 de dezembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Mário Sérgio Martinez Piccini** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sílvio José Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado contra a empresa acima identificada, com exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, anos-calendários 2015 a 2017.

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Impugnação Administrativa até o Acórdão nos presentes autos, peço vênha para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão nº 10-67.493, da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Porto Alegre/RS, de 18/12/2019, resumidamente, bem como sua ementa.

### 1. Quanto ao Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal:

A Autoridade Fiscalizadora aduz:

- A questão se resume ao fato de o FISCALIZADO não destacar IPI na venda de produtos industrializados, os quais foram fabricados pelo estabelecimento matriz da mesma empresa.
- Ou seja, o estabelecimento matriz (CNPJ nº 78.696.499/0001-00) fabrica produtos (em geral sacolas plásticas e os transfere com destaque de IPI para o FISCALIZADO. Este, por sua vez, vende tais produtos sem o destaque do referido imposto
- Em acesso às EFDs ICMS IPI do FISCALIZADO, foi constatando que ele não escritura o livro de Registro e Apuração do IPI, tendo informado a fiscalização, nos autos do PAF nº 11065.722072/2016-49 que não escritura tal livro por entender que suas operações são exclusivamente comerciais, que seriam revenda de mercado
- Entretanto, ao se analisar as notas fiscais eletrônicas emitidas pelos fornecedores do FISCALIZADO, foi verificado que a quase totalidade das aquisições dele são decorrentes de remessas da matriz, com CFOP “5.151 – Transferência de Produção do Estabelecimento”, totalizando R\$ 208.475.933,39 (as demais entradas são meramente residuais e decorrem de aquisição de cordas e bens de valor diminuto ou devoluções de vendas do FISCALIZADO).
- Nos autos do PAF nº 11065.722072/2016-49, o FISCALIZADO alega que, por ser estabelecimento comercial varejista, estaria fora do campo de incidência do IPI.

- Entretanto, foi efetuado o lançamento uma vez que a fiscalização entendeu que, embora o FISCALIZADO fosse estabelecimento varejista, ele não era exclusivamente varejista. Logo, deveria destacar IPI nas suas saídas, pois foi equiparado a estabelecimento industrial pelo Art. 9º, inciso III, do Decreto nº 7.212/2010 – Regulamento do IPI ou RIPI.
- A partir do código CNAE, classificou-se os destinatários de notas emitidas pelo FISCALIZADO nas seguintes categorias: comércio atacadista, comércio varejista, aluguéis e locação, fabricação de produtos, representação comercial e outros serviços.
- Tal classificação foi também incluída em cada operação de venda da tabela SAÍDAS. E, a partir desta tabela, separou-se, por semestre, os valores de vendas do FISCALIZADO para destinatários de cada um destes setores, o que resultou na tabela apresentada a seguir (fls. 12 do TFV):

| Setor                   | 2015                 |                      | 2016                 |                      | 2017                 |                      |
|-------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
|                         | 1º semestre          | 2º semestre          | 1º semestre          | 2º semestre          | 1º semestre          | 2º semestre          |
| Aluguéis e locações     | 82.952,80            | 97.572,40            | 43.996,36            | 35.521,28            | 41.918,80            | 53.530,56            |
| Comércio atacadista     | 9.797.987,91         | 10.747.120,91        | 16.006.392,14        | 14.524.196,79        | 14.085.649,94        | 15.189.987,76        |
| Comércio varejista      | 24.802.420,97        | 27.140.779,18        | 24.526.848,22        | 26.194.797,81        | 23.763.876,38        | 24.100.576,61        |
| Fabricação de produtos  | 449.307,84           | 550.469,91           | 608.483,91           | 701.833,20           | 541.288,49           | 521.862,47           |
| Outros serviços         | 234.852,62           | 399.083,64           | 361.155,40           | 244.664,44           | 527.629,43           | 607.201,87           |
| Representação comercial | 67.943,77            | 13.724,00            | 23.356,39            | 0,00                 | 0,00                 | 876,70               |
| <b>Total</b>            | <b>35.435.465,91</b> | <b>38.948.750,05</b> | <b>41.570.232,42</b> | <b>41.701.013,52</b> | <b>38.960.363,04</b> | <b>40.474.035,97</b> |

- Como se pode constatar nesta tabela, nos anos sob fiscalização, **as vendas do FISCALIZADO a estabelecimentos atacadistas superaram os 20% das vendas totais.**
- Assim, nestes anos, o FISCALIZADO sequer pode ser classificado como estabelecimento varejista pela regra do inciso II do Art. 14 do RIPI.
- No caso em tela, o FISCALIZADO é um estabelecimento que exerce o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma firma, que é a própria matriz.
- Logo, ele somente não seria equiparado a industrial caso operasse exclusivamente na venda a varejo.
- Entretanto, tendo o FISCALIZADO operado também no atacado, e em grande quantidade, ele sequer é varejista, muito menos exclusivamente varejista. Desta forma, conforme o inciso III do Art. 9º do RIPI/2010, equiparou-se a estabelecimento industrial.

- A Fiscalização traz à baila o objetivo da equiparação prevista no RIPI e apresenta uma situação hipotética.
- No item 3.1 do Relatório de Ação Fiscal, a Fiscalização descreve os procedimentos adotados para chegar à apuração do IPI que deveria ter sido recolhido e/ou declarado em DCTF pelo Fiscalizado, sendo este imposto lançado de ofício.
- Concluiu pelo lançamento ora combatido, conforme tabela do TVF, fls. 15-16, procedendo as devidas exclusões.

## 2. IMPUGNAÇÃO DA EMPRESA

Resumidamente alega:

- ✓ Que, segundo o art. 2º da Lei nº 9.784/1999, a Administração Pública deve obedecer a vários princípios, dentre eles o da observância da atuação conforme a lei e o direito, sendo, por esta razão, que o posicionamento da Autoridade Fiscal não deve prosperar, conforme passa a demonstrar.
- ✓ Alega inconstitucionalidade formal pela exigência de Lei Complementar para definir contribuinte de IPI por equiparação, conforme art. 146 da Constituição Federal.
- ✓ Que o Poder Executivo lançou mão de um Decreto para criar, na prática, a equiparação pretendida – equiparação a estabelecimento industrial –, editando o Decreto nº 7.212/2010, especialmente o art. 9º que veicula regra de equiparação das filiais a estabelecimento industrial.
- ✓ Que, ao agir assim, o Poder Executivo elegeu “novo” contribuinte do IPI por meio de instrumento legislativo inadequado, acarretando ofensa direta a dispositivo constitucional.
- ✓ Que o STF já julgou caso análogo em sede de Repercussão Geral no que tange à incidência de IPI sobre os descontos incondicionais, uma vez que o artigo 15 da Lei Ordinária nº 7.798/1989 determinava tal incidência. Que a discussão firmada no processo foi de que Lei Ordinária não pode dispor sobre a base de cálculo do IPI, uma vez que a Constituição Federal determina que tal matéria é reservada a Lei Complementar.
- ✓ Esclarece que não está buscando a declaração de inconstitucionalidade, muito pelo contrário, que como a matéria já foi apreciada em sede de Repercussão Geral (Tema 84), acaba necessariamente obrigando o julgador administrativo a seguir a decisão do STF que reconheceu que a base de cálculo, fato gerador e contribuinte do IPI, deve ser instruída por intermédio de Lei Complementar.
- ✓ Que, considerando que o Auto de Infração ora Recorrido está fundamentado e balizado no argumento de que o Impugnante é

estabelecimento atacadista, equiparado a estabelecimento industrial, conforme o inciso III, do art. 9º do RIPI/2010, a Administração Pública precisa reconhecer a ilegalidade de seu ato por contrariar a interpretação proferida pelo STF.

- ✓ Que é evidente, portanto, que toda a fundamentação apresentada é de toda aplicável à questão posta no presente caso, inclusive porque a classificação de quem são os contribuintes de IPI, é matéria de competência do legislador complementar, restando evidentemente inconstitucional, por vício formal a equiparação da filial ora Impugnante, para fins de exigência do IPI, bem como uma violação ao disposto no art. 2º da Lei nº 9.784/1999, devendo por tais motivos o presente auto de infração ser cancelado.
- ✓ Que é certo que o CTN foi recepcionado pela Constituição Federal e possui status de Lei Complementar, mas que isso, no entanto, não significa que seu artigo 51 pode ser interpretado de forma a se sobrepor e contrariar o disposto no artigo 146 da Constituição Federal.
- ✓ Que é preciso interpretar todos os dispositivos do Código Tributário Nacional, conforme as diretrizes constitucionais, sendo que inexistente qualquer fundamento que balize que o artigo 51 trate de leis ordinárias.
- ✓ Que, ainda que admitíssemos que a Lei Ordinária poderia eleger novos contribuintes, ainda assim estaríamos diante de um Decreto com um viés regulamentador que ao equiparar estabelecimentos, mesmo que não realizem o fato gerador do IPI, os elegeu como se industrializadores fossem, fato este que, do mesmo modo, extrapola a finalidade regulamentadora do instrumento normativo.
- ✓ Lembra que toda a fundamentação do Auto de Infração combatido se encontra balizada no Decreto nº 7.212/2010 e, considerando a fundamentação apresentada, deve ser considerada sua ilegalidade pela ofensa direta ao Código Tributário Nacional.

Depois dos argumentos pelo qual considera a inconstitucionalidade dos dispositivos utilizados pela Autoridade Lançadora, passa acerca da não configuração do Fato Gerador do IPI, da filial que é predominantemente Atacadista:

- ✓ Que um simples revendedor de mercadorias não tem relação alguma com este núcleo material das atividades industriais prevista no parágrafo único do art. 46 do CTN.
- ✓ Por esta razão chega-se à conclusão que o legislador ordinário ao classificar os contribuintes equiparados do IPI não observou o disposto no CTN.

- ✓ Que esse é justamente o caso do Impugnante, um estabelecimento filial Atacadista que não realiza nenhum fato gerador do IPI.
- ✓ Que a Autoridade Fiscal não observou que o Impugnante adquire produtos acabados e os revende, sem realizar qualquer processo de industrialização.
- ✓ Que, inclusive, no próprio comprovante de situação cadastral do Impugnante é possível extrair que sua atividade principal é atacadista.
- ✓ Que não é o simples fato de ser atacadista que a “equipararia” a um estabelecimento industrial, mas sim que deve ser observado se o estabelecimento realiza algum fato gerador do IPI, conforme dispõe o Código Tributário Nacional, ou, concomitantemente, se existe alguma Lei Complementar que tenha equiparado como indústria, sendo que, no caso do Impugnante, a mesma não pratica nenhum fato gerador do IPI, na medida que recebe produto acabado, realizando operação de revenda, e, conforme já exaustivamente narrado, inexistente Lei Complementar o equiparando a estabelecimento industrial.
- ✓ Requer o cancelamento integral da exigência fiscal e o consequente arquivamento do PAF instaurado; a suspensão da exigibilidade do Crédito Tributário; e a oportunidade para a produção das provas apontadas e justificadas na Impugnação, inclusive complementares.

### 3. VOTO DA DELEGACIA DE JULGAMENTO

Na ementa do Acórdão em apreço a DRJ elenca:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017*

*IPI. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. FILIAL COMERCIAL NÃO EXCLUSIVAMENTE DE VENDA A VAREJO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO POR OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA FIRMA.*

*Equipara-se a industrial o estabelecimento filial que exerce o comércio de produto industrializado por outro estabelecimento da mesma firma, quando tal comércio não se opera exclusivamente na venda a varejo.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017*

*NORMAS COMPLEMENTARES - LEIS, TRATADOS, CONVENÇÕES INTERNACIONAIS E DECRETOS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.*

*Os tratados, acordos internacionais, leis e decretos gozam de presunção de legitimidade e devem ser observados por seus aplicadores. No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos*

*órgãos de julgamento afastar sua aplicação, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo declaração de inconstitucionalidade por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.*

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de Diligência.*

*JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS/PROVAS. PRECLUSÃO.*

*A juntada de documentos/provas deverá ser feita por ocasião da Impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo nos casos expressamente previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido*

Resumidamente elenca:

- ✓ O estabelecimento Impugnante não nega ser comerciante atacadista, pelo contrário, confirma tal situação
- ✓ E é justamente o caso da Impugnante, é uma filial ATACADISTA que não realiza nenhum fato gerador do IPI, e, apesar de o Agente Fiscalizador fundamentar no Auto de Infração que analisou os CNAE'S dos clientes que o Impugnante realizou as vendas, sempre considerando eventual equiparação, sem contudo analisar que a ora Impugnante adquire produtos acabados e os REVENDE sem realizar qualquer processo de industrialização.
- ✓ Inclusive no próprio comprovante de situação cadastral da Impugnante é possível extrair que sua atividade principal é ATACADISTA, (...)
- ✓ A Fiscalização aponta que o estabelecimento Fiscalizado não destaca IPI na venda de produtos industrializados, os quais são fabricados pelo estabelecimento matriz da mesma empresa.
- ✓ Ou seja, o estabelecimento matriz (CNPJ nº 78.696.499/0001-00) fabrica produtos (em geral sacolas plásticas) e os transfere com destaque do IPI para o Fiscalizado.
- ✓ Este, por sua vez, vende tais produtos sem o destaque do referido imposto. Além disso, o Fiscalizado não escritura o Livro Registro de Apuração do IPI.
- ✓ **Tais fatos também não são negados pelo Impugnante**
- ✓ Os argumentos do Impugnante centram-se em alegações de inconstitucionalidade, ilegalidades do Decreto nº 7.212/2010 pela exigência de Lei Complementar para definir contribuinte de IPI por equiparação, de que a equiparação viola o CTN, de ter havido um alargamento da competência tributária e violação de artigo do CTN, ou de que se deve observar se o estabelecimento Fiscalizado realiza algum fato

gerador do IPI ou, concomitantemente, se existe Lei Complementar que o tenha equiparado como indústria.

- ✓ Quanto a esses seus argumentos, tem-se a dizer que o Auto de Infração está fundamentado em leis e atos normativos que não foram declarados inconstitucionais ou ilegais e as instâncias administrativas não têm competência para apreciar questões que versem sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos legais regularmente vigentes, uma vez que o controle jurisdicional da constitucionalidade é matéria privativa do Poder Judiciário. No sentido desta limitação de competência dos agentes públicos tem-se firmado tanto a jurisprudência judicial quanto as reiteradas manifestações do CARF. Saliente-se a existência de Súmula do CARF a respeito do assunto, cujo teor é o seguinte:
- ✓ Súmula CARF nº 2
- ✓ O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Irresignada, a Recorrente pontua em seu Recurso Voluntário os mesmos pontos da Impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Mário Sérgio Martinez Piccini**, Relator

### I – ADMISSIBILIDADE

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

### II – DAS PRELIMINARES

A argumentação a Recorrida versa unicamente sobre:

- Que as disposições invocadas pela administração tributária para erigir fundamentação no sentido de que a recorrente é equiparada à



estabelecimento industrial, contrariam a ordem jurídica do art. 146, da Constituição da República;

- Que vício dessa estirpe já restou afastado pela Suprema Corte do País, na tese objeto do Tema nº 84, sedimentado em julgamento de recurso com repercussão geral, e com efeito, detém o condão de vincular a administração tributária;
- Que uma vez constatado vícios, é dever da administração tributária a anulação dos próprios atos, à luz da jurisprudência sedimentada nos enunciados nº 346 e 473, da súmula da Suprema Corte, que também possui caráter vinculante à administração tributária;
- Que as disposições invocadas pela administração tributária para erigir fundamentação no sentido de que a recorrente é equiparada à estabelecimento industrial contraria também o disposto no art. 51, II, do CTN;
- Por fim, a inexigibilidade do tributo pretendido haja vista a inocorrência do fato impositivo descrito na matriz tributária (fato gerador)

Como bem discorre a Delegacia de Julgamento, o controle da constitucionalidade é matéria privativa do Poder Judiciário, como bem relata a Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Diante do exposto, rejeito as premissas alegadas quanto a inconstitucionalidade dos arcabouços jurídicos esposados no Auto de Infração.

Quanto outras alegações supracitadas serão tratadas em questão de Mérito.

### **III - MÉRITO**

A Autoridade Autuante procedeu análise das informações contidas nas próprias escriturações digitais apresentadas pela Recorrente.

Concluiu em seu Termo de Verificação Fiscal que:

- PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL INFRAÇÃO: SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - CARACTERIZAÇÃO DE EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL
- O estabelecimento equiparado a industrial deu saída a produtos tributados, sem lançamento do imposto, por não caracterizar seu estabelecimento como equiparado a industrial, conforme Relatório de

Ação Fiscal, com base no Inciso III, Artigo 9º do Regulamento do IPI, Decreto nº 7.212/2010, *verbis*:

**Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:**

(...)

*III - as filiais e demais estabelecimentos que exerceram o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II;*

Como se constata as fls. 12 do TVF, as vendas da Recorrente a estabelecimentos superam os 20% (vinte por cento) das vendas totais, conforme tabela constante do relatório já apresentado.

O Artigo 14 do RIPI/2010 aponta:

*Art. 14. Para os efeitos deste Regulamento, consideram-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, § 1º, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1a):*

*I - estabelecimento comercial atacadista, o que efetuar vendas:*

*a) de bens de produção, exceto a particulares em quantidade que não exceda a normalmente destinada ao seu próprio uso;*

*b) de bens de consumo, em quantidade superior àquela normalmente destinada a uso próprio do adquirente; e*

*c) a revendedores; e*

*II - estabelecimento comercial varejista, o que efetuar vendas diretas a consumidor, ainda que realize vendas por atacado esporadicamente, considerando-se esporádicas as vendas por atacado quando, no mesmo semestre civil, o seu valor **não exceder a vinte por cento do total das vendas realizadas.***

Como bem aponta a Fiscalização, a Recorrente sequer pode ser classificado como estabelecimento varejista conforme o disposto no inciso II do artigo 14 do RIPI/2010, supracitado.

Além disto, a própria empresa se apresenta como ATACADISTA, seja em sua Impugnação ou Recurso Voluntário, seja em sua identificação do CNPJ no sitio da Receita Federal, de acesso público, conforme sua Impugnação, fls. 12:



**REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**  
**CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA**

|                                                                                                              |                                                         |                                       |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|---------------------------------------|
| NÚMERO DE INSCRIÇÃO<br><b>78.696.499/0002-91</b><br>FILIAL                                                   | <b>COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL</b> | DATA DE ABERTURA<br><b>12/08/1985</b> |
| NOME EMPRESARIAL<br><b>MACROPLASTIC IND E COMERCIO DE EMBALAGENS LTDA</b>                                    |                                                         |                                       |
| TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA)<br>*****                                                        |                                                         | PORTE<br><b>DEMAIS</b>                |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL<br><b>46.86-9-02 - Comércio atacadista de embalagens</b> |                                                         |                                       |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS<br><b>Não informada</b>                             |                                                         |                                       |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA<br><b>206-2 - Sociedade Empresária Limitada</b>                      |                                                         |                                       |

Em seu Termo de Verificação Fiscal, fls. 14 – 16, a Fiscalização discorreu seu método de apuração do IPI, apresentado em síntese:

1. Preparou uma tabela, a partir das Notas Eletrônicas de Saídas, com o valor do IPI que deveria ser destacado, denominada **"SAÍDAS"**;
2. Efetuou o procedimento, para as Notas Eletrônicas de Entrada, gerando tabela das entradas, com o cálculo dos créditos mensais que o fiscalizado teria direito, denominada **"ENTRADAS"**;
3. Gerou tabela das devoluções suportadas pelas Notas Fiscais de Entrada emitidas pelo próprio Fiscalizado, denomina **"DEVOLUÇÕES I"**;
4. Gerou a tabela **"DEVOLUÇÕES II"**, a partir das NFe's de devoluções dos clientes da Recorrente.

Assim a valor do IPI foi obtido da equação:

$$\text{IMPOSTO} = \text{SAÍDAS} - \text{ENTRADAS} - \text{DEVOLUÇÕES I} - \text{DEVOLUÇÕES II}$$

O resultado em apreço consta da tabela elencada nas fls. 15 – 16 do TVF, base do Imposto devido pela Recorrente.

Observando a Impugnação e o Recurso Voluntário não há uma linha sequer contestando os valores ali apontados, Notas Fiscais Eletrônicas utilizadas, métodos de apuração.

Como bem delineado pela DRJ, *"os argumentos do Impugnante centram-se em alegações de inconstitucionalidade, ilegalidades do Decreto nº 7.212/2010 pela exigência de Lei Complementar para definir contribuinte de IPI por equiparação"*.

A Recorrente em apreço sequer questiona a condição de ser **ATACADISTA**, discorrendo apenas da ilegalidade da utilização dos dispositivos legais que serviram de suporte para a lavratura do Auto de Infração.

Dessa forma, ocorreu a preclusão consumativa em relação a tal matéria, nos termos do **art. 17 do Decreto nº 70.235/72**:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

#### **IV - DISPOSITIVO**

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares alegadas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Mário Sérgio Martinez Piccini**