



PROCESSO Nº 1584582020-0

ACÓRDÃO Nº 226/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: SÃO BRAZ SA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
CABEDELO

Autuantes: CLOVES TADEU DE BRITO MARINHO E FRANCISCO DE ASSIS
LEMONS DE SOUZA FILHO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS - REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JULGADA - IMPOSSIBILIDADE - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA. RECURSO DESPROVIDO.

- É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada, conforme disciplinado no art. 86 do Regimento Interno do CRF da Paraíba e no art. 1.022 do CPC.

- No caso em deslinde, a embargante peticiona um segundo embargo de declaração, conhecido em face da decisão judicial do MM. Juízo da 3ª Vara Mista de Cabedelo, no Mandado de Segurança nº 0802208-94.2025.8.15.0731 alegando omissões no julgamento do Recurso Voluntário. No mérito, a embargante inova a linha argumentativa, mediante jurisprudências e precedentes administrativos que não foram discutidos ao longo do processo administrativo tributário, fato que caracteriza a busca pela rediscussão da matéria julgada sobre novos fundamentos, o que não é permitido em sede de embargos de declaração. Dessa sorte, cabe reafirmar a jurisprudência dessa Corte no sentido de que os embargos de declaração não se prestam à manifestação de inconformismo ou à rediscussão de matéria de mérito.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, em face da decisão judicial do MM. Juízo da 3ª Vara Mista de Cabedelo, no Mandado de Segurança nº 0802208-94.2025.8.15.0731 e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do **Acórdão nº 537/2024**, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº



93300008.09.00001275/2020-50 (fls. 3 a 6), lavrado em 28 de setembro de 2020, em face da empresa SÃO BRAZ SA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, inscrição estadual nº 16.072.630-1.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de maio de 2026.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor

PROCESSO Nº 1584582020-0



SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: SÃO BRAZ SA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
CABEDELO

Autuantes: CLOVES TADEU DE BRITO MARINHO E FRANCISCO DE ASSIS
LEMONS DE SOUZA FILHO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS - REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JULGADA - IMPOSSIBILIDADE - MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA. RECURSO DESPROVIDO.

- É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada, conforme disciplinado no art. 86 do Regimento Interno do CRF da Paraíba e no art. 1.022 do CPC.

- No caso em deslinde, a embargante peticiona um segundo embargo de declaração, conhecido em face da decisão judicial do MM. Juízo da 3ª Vara Mista de Cabedelo, no Mandado de Segurança nº 0802208-94.2025.8.15.0731 alegando omissões no julgamento do Recurso Voluntário. No mérito, a embargante inova a linha argumentativa, mediante jurisprudências e precedentes administrativos que não foram discutidos ao longo do processo administrativo tributário, fato que caracteriza a busca pela rediscussão da matéria julgada sobre novos fundamentos, o que não é permitido em sede de embargos de declaração. Dessa sorte, cabe reafirmar a jurisprudência dessa Corte no sentido de que os embargos de declaração não se prestam à manifestação de inconformismo ou à rediscussão de matéria de mérito.

RELATÓRIO

Em análise neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso de Embargos de Declaração oposto pela empresa SÃO BRAZ SA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, inscrição estadual nº 16.072.630-1, contra a decisão proferida no **Acórdão nº 537/2024**, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001275/2020-50 (fls. 3/6), lavrado em 28 de setembro de 2020, em decorrência da seguinte infração:

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O ATIVO FIXO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte deixou de recolher o ICMS – diferencial de



alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

Nota Explicativa: CONFORME TABELA DE DEMONSTRATIVOS POR PERÍODO, E POR PRODUTO ATIVO FIXO.

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte deixou de recolher o ICMS – diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

Nota Explicativa: CONFORME TABELA DE DEMONSTRATIVOS POR PERÍODO, E POR PRODUTO CONSUMO, EM ANEXO.

Declarados conclusos (fls. 202), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti que decidiu pela *procedência* da exigência fiscal, em consonância com a sentença acostada às fls. 205 a 211.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DTe, com ciência em 2/3/2022 (fl. 254), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 29/3/2022 (fls. 255/283), ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Na 358ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara de Julgamento do CRF/PB, realizada no dia 10/10/2024, os conselheiros, à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento para manter a sentença monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001275/2020-50 (fls. 03 a 06), lavrado em 28 de setembro de 2020, condenando o sujeito passivo ao recolhimento do crédito tributário no valor de **R\$ 769.562,45 (setecentos e sessenta e nove mil, quinhentos e sessenta e dois mil reais e quarenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 513.041,61 (quinhentos e treze mil e quarenta e um reais e sessenta e um centavos) de ICMS, conforme art. 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB; e multa de R\$ 256.520,84 (duzentos e cinquenta e seis mil, quinhentos e vinte reais e oitenta e quatro centavos), estatuída pelo art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

Na sequência, o colegiado promulgou o **Acórdão nº 537/2024**, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. PEDIDO DE DILIGÊNCIAS. REJEITADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO. USO E/OU CONSUMO. DIFERIMENTO NÃO CONTEMPLADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA.



EXTINÇÃO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO PAGAMENTO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Nulidade por vício formal da sentença rejeitada, dado que a decisão respeitou os requisitos previstos no art. 75 da Lei 10.094/2013, bem como pela desnecessidade de diligência, em razão de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, e ainda ter sido disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, e ainda pela produção de prova por parte da defesa, documentos suficientes para permitir o convencimento do órgão julgador e para garantir ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- O contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo de seu estabelecimento, não contempladas pelo diferimento disposto no art. 10, inciso IX, e § 8º do RICMS/PB, mormente embora os bens possam se enquadrar no conceito de ativo fixo, não se estabeleceu a condicionante de o produto ser utilizado diretamente no processo produtivo da acusada.

- Confirmada a infração de falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo de seu estabelecimento, diante do reconhecimento da infração e o seu pagamento, levando à extinção do crédito tributário devidamente lançado pelo pagamento, a teor do art. 156, I do CTN, sendo considerada matéria não contenciosa nos autos, conforme art. 51 da Lei nº 10.094/13.

Seguindo a marcha processual, o sujeito passivo foi cientificado acerca da decisão proferida pela Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB em 18/11/2024 (fls. 271) e opôs, em 25/11/2024 (fls. 274), recurso de Embargos de Declaração, por meio do qual alega que:

1. Denota-se, em tese, contraditórios o entendimento “pela desnecessidade de diligências” e a conclusão de que “não se estabeleceu a condicionante de o produto ser utilizado diretamente no processo produtivo da acusada”, haja vista que para se estabelecer a condicionante de o produto ser utilizado no processo produtivo, haveria de se determinar a diligência requerida pela autuada, no sentido de que fosse verificado *in loco* a destinação daquelas máquinas e equipamentos e implementos;
2. Ocorreu omissão porque acerca da obrigação tributária do DIFAL, o acórdão envereda pela previsão constitucional contida no art.



155, II, §2º, VII E VIII da Carta Magna, aplicação restrita ao destinatário consumidor final, o que é uma hipótese estranha a empresa a empresa acusada;

3. O acórdão embargado, com a devida vênia, revela omissão acerca do disposto nos arts. 20, 21 e 23 da LC 87/96, na medida em que rejeitou a perspectiva trazida no Recurso Voluntário de que não existiria repercussão econômica em razão do direito ao creditamento do ICMS sobre tais aquisições;

4. Quando do julgamento do recurso voluntário já teria decorrido o prazo de 48 parcelas mensais. Assim, pede-se se espera a supressão da omissão referente ao entendimento desse CRF aos desígnios dos **art. 20, 21 e 23 da LC 87/96**, inclusive sob as premissas do julgado pela primeira Seção do **STJ EAREsp 1.775.781**, haja vista que o direito ao crédito anula o débito de igual monta;

5. Aponta-se outra omissão ao não se revelar quais “enunciados normativos constantes da legislação de regência” dariam azo ao entendimento de que o “bem destinado ao processo produtivo não se confunde com aquele destinado ao ativo fixo da empresa, tendo cada qual tratamento tributário distinto” de modo a que esse último tivesse limitações de creditamento;

6. Pede-se que sejam apresentados precedentes do CRF no sentido de que o “confronto de débitos e créditos não tem fundamentação legal para ocorrer no processo administrativo tributário”. Sobretudo quando se tem o disposto no §2º do art. 147 do CTN determinando que os erros (para mais ou para menos) contidos na declaração do contribuinte e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela. Sobre qual se aponta igual omissão.

Ante o exposto, a embargante requer sejam conhecidos e providos os presentes Embargos de Declaração, inclusive com efeitos infringentes.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta relatoria na forma regimental para análise e julgamento.

Na 370ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara de Julgamento do CRF/PB, realizada no dia 17/1/2025, os conselheiros, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, decidiram pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 537/2024.

Na sequência, o colegiado promulgou o **Acórdão nº 027/2025**, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS – REDISCUSSÃO DE MATÉRIA



***JULGADA – IMPOSSIBILIDADE - MANTIDA A DECISÃO
EMBARGADA. RECURSO DESPROVIDO.***

- É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram insuficientes para demonstrar a existência de contradição, omissão ou outros vícios no acórdão proferido pela Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais capazes de correção via aclaratórios. Dessa sorte, cabe reafirmar a jurisprudência dessa Corte no sentido de que os embargos de declaração não se prestam à manifestação de inconformismo ou à rediscussão de matéria de mérito.

Em seguida, o sujeito passivo foi cientificado acerca da decisão proferida pela Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB em 11/3/2025 (fls. 303), tendo oposto em 18/3/2025 (fls. 305/306), um segundo recurso de Embargos de Declaração, no qual manifesta os seguintes arrazoados, em suma:

Dentre as razões dos anteriores embargos, foi provocada a omissão quanto ao argumento posto no recurso voluntário de que os itens do ativo fixo tidos, pelo fisco, como não abrangidos pelo diferimento, integrariam o processo produtivo e, por conseguinte, a atividade fim da empresa, ao que se enquadraria nas razões do quanto decidido pela Primeira Seção do STJ no EAREsp 1.775.781.

O CRF foi provocado acerca da ausência de repercussão econômica da respectiva DIFAL, haja vista o direito ao creditamento sobre os mesmos itens, caso admitido o princípio da essencialidade. A decisão dos embargos, conquanto os tenha rejeitado, expôs novos fundamentos ao deslinde da lide administrativa, todavia em momento algum rebate ou menciona a jurisprudência da Primeira Seção do STJ estabilizada no EAREspn. 1.775.781/SP, quanto ao conceito de insumos para fins do ICMS, recaindo na respectiva omissão;

Há que se considerar inclusive a manutenção e consolidação da referida jurisprudência do STJ, pela Segunda Turma do referido sodalício em recente julgado no AREsp nº 2621584-RJ, o qual permitiu o direito ao creditamento do ICMS sobre produtos considerados de uso e consumo, mas que devido à incorporação ao processo produtivo poderiam ser equiparados a produtos intermediários. O julgado foi publicado em 6/2/2025, o sendo de forma unânime;

A decisão uniformizou o entendimento já propagado há tempos pela Primeira Turma, sendo um importante avanço no conceito de essencialidade e relevância para fins de crédito do ICMS, além de representar um alinhamento ao entendimento firmado pelo STJ no famoso Resp 1221170-PR (Tema 779) no qual decidiu-se sobre a essencialidade à luz do PIS/Cofins;

O direito foi concedido à Petrobras e decorre da aquisição de fluidos de perfuração que foram considerados como insumos essenciais pela



petroleira, a qual inclusive obteve julgamento favorável ao crédito pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro. O ministro relator do STJ, Francisco Falcão, ressaltou que o TJRJ esteve alinhado à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (EAREsp 1.775.781, REsp 2.136.036 e EREsp 2.054.083);

A Primeira Turma historicamente já entendia que seria possível o direito de crédito sobre bens de uso e consumo ou destinados ao ativo imobilizado (EAREsp 1.775.781/SP), tomando por base o entendimento da ministra Regina Helena que considera válido equipará-los a insumos quando desgastados ou consumidos de forma gradual no processo produtivo, conduzindo uma interpretação sistemática dos artigos 20, 21 e 33, todos da Lei Kandir (LC 87/96). Ficando ressalvada a exigência de comprovação dos critérios de imprescindibilidade da utilização do produto no desenvolvimento da sua matriz produtiva;

A Segunda Turma entendia que somente haveria o direito de crédito sobre as mercadorias ou produtos que, utilizados na transformação do item, se integravam ao produto final, porém tal entendimento está superado pelo próprio STJ, o qual passou a entender que independente da transformação ou da agregação ao produto final, podem ser equiparados a produtos intermediários aqueles que são meramente desgastados na cadeia de produção;

Alguns fiscos estaduais, tais como os de São Paulo, Minas Gerais e Paraná, já entenderam de forma favorável ao crédito em respostas a soluções de consulta, tais como as de nº 28339/2023-SP: nº 154/2019-MG enº 011/2015-PR;

A pacificação da jurisprudência no STJ se mostra relevante ao caso sob análise, haja vista que o direito ao crédito parte da definição conceitual do insumo em si. De modo a serem considerados essenciais, inclusive a ponto de afastar a incidência do DIFAL sobre aquisição para ativo imobilizado, os respectivos itens, a exemplo de esteiras de transporte entre outros equipamentos que, ao participarem das etapas de produção, armazenamento e saída das mercadorias, entram em contato com estas;

E resta certo que os acórdãos desse CRF, a exemplo do ora embargado, estão cada vez mais se posicionando sobre jurisprudência dos Tribunais Superiores.

A embargante requer o acolhimento dos presentes embargos para fins de, no contexto da jurisprudência do STJ, enfrentar a questão da essencialidade dos itens sobre os quais o auditor fazendário atribuiu a exação do DIFAL. E sendo o caso de melhor, juízo, requer-se ainda sejam aplicados efeitos modificativos a este recurso.

Mediante despacho às fls. 308/309 o Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, decidiu pelo não conhecimento do segundo Recurso de Embargos, por previsão de vedação expressa no art. 86/87 da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ.



Encaminhamento do recurso para julgamento, em face da decisão judicial do MM. Juízo da 3ª Vara Mista de Cabedelo, no Mandado de Segurança nº 0802208-94.2025.8.15.0731, que concedeu parcialmente a segurança para manter a suspensão da exigibilidade do crédito tributário para julgamento dos segundos embargos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta relatoria na forma regimental para análise e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Em análise, o recurso de embargos de declaração impetrado pela empresa SAO BRAZ SA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS, em face da decisão prolatada por meio do **Acórdão nº 537/2024**.

O recurso de Embargos de Declaração está previsto no artigo 75, V, da Portaria nº 00080/2021/SEFAZ (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais), *in verbis*:

Art. 75. Perante o Conselho de Recursos Fiscais serão submetidos os seguintes recursos:

(...) V - de Embargos de Declaração;

Nos termos do que dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, os embargos de declaração têm por objetivo corrigir defeitos da decisão proferida quanto à ocorrência de omissão, contradição e obscuridade. Senão, veja-se:

Art. 86. O Recurso de Embargos de Declaração será oposto pelo contribuinte, pelo autor do feito ou pela Fazenda Pública, em petição dirigida ao relator, quando houver omissão, obscuridade ou contradição na decisão proferida.

O prazo para oposição do referido recurso é de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte, consoante disciplinado no art. 87 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *in verbis*:

Art. 87. Os Embargos de Declaração deverão ser opostos no prazo de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte.

Conforme relatado, o sujeito passivo foi cientificado acerca da decisão proferida pela Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB em 11/3/2025 (fls. 303), tendo oposto em 18/3/2025 (fls. 305/306), um segundo embargo de declaração.

Mediante despacho às fls. 308/309 o Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, decidiu pelo não conhecimento do segundo Recurso de Embargos, por previsão de vedação expressa no art. 86/87 da Portaria nº 080/2021/SEFAZ.

Contudo, em face da decisão judicial do MM. Juízo da 3ª Vara Mista de Cabedelo, no Mandado de Segurança nº 0802208-94.2025.8.15.0731, que concedeu parcialmente a segurança para manter a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, e julgamento dos segundos embargos.



Na controvertida peça defensiva, a embargante mantém a alegação de que ocorreu omissão no Acórdão objeto do julgamento do Recurso Voluntário, não supridos no primeiro julgamento dos embargos.

No entanto, não há se falar em omissão, pois a decisão da lide administrativa, tomou como norte todas as alegações então formuladas pelo contribuinte no Recurso Voluntário.

Nessa linha, ao revisitar o Recurso Voluntário do Contribuinte, verifica-se que fora tratado o tópico “2- MÉRITO – CONCEITO DE PROCESSO PRODUTIVO”, no qual a defesa faz uma construção ampliativa do conceito de processo produtivo. No mesmo tópico a Recorrente passa a justificar ainda suas razões para ampliar o conceito de processo produtivo valendo-se da jurisprudência do STJ especificamente do **ReEp 1.221.170 (fls. 219/223)**.

O voto do Recurso Voluntário, por sua vez, abrange diligentemente sobre esse assunto. Cabe esclarecer, que essa linha argumentativa do contribuinte inicia-se já na impugnação ao auto de infração e nesse sentido também havia sido feita uma concisa fundamentação a esse respeito na sentença da GEJUP.

Veja-se a esse respeito o voto do Recurso Voluntário (fls. 259/261):

*“A par da controvérsia iniciada pela Recorrente sobre o conceito de **processo produtivo**, é preciso tratar a interpretação da legislação estadual aplicada à espécie de forma literal, art. 111, inciso II, do CTN¹, por que a legislação em foco é de benefício fiscal de diferimento do pagamento do ICMS.*

*Sendo assim, a **relação com processo produtivo** tratada na legislação é direta, visto que pensar diferente seria ampliar de forma indiscriminada o instituto do benefício fiscal do diferimento, para atingir fatos não amparados pela mens legis, que objetiva beneficiar a atividade industrial no que pertine a operações com **máquinas, aparelhos e equipamentos industriais utilizados diretamente na sua atividade de industrialização**, conforme muito bem foi fundamentada pelo julgador monocrático.*

Cabe destacar, assim como foi bem argumentado na primeira instância que o art. 2º, §11 do RICMS/PB traz um conceito legal de industrialização, e o intérprete não pode se afastar desses contornos dada a natureza da matéria em questão, benefício fiscal. Senão, veja-se:

Art. 2º [...]

Acrescentado o § 11 ao art. 2º pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 38.320/18 - DOE de 23.05.18.

¹Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.



§ 11. Considera-se industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como, a que:

I - exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - 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);

IV - importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Cabe ainda ratificar e destacar que nesse conceito existe uma ressalva, e a lei não possui palavras inúteis, no sentido de que o legislador não incluiu na atividade de industrialização os processos de embalagem colocadas apenas para o transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento).

Não pode ser, assim, alongado o sentido da expressão **processo produtivo** para todas as atividades realizadas no parque industrial, por falta de previsão legal nesse sentido, sendo certo que somente as etapas onde ocorre a **industrialização** é que estão amparadas pelo benefício fiscal.

Quanto à construção argumentativa de que o **processo produtivo** é um conceito de direito privado que induz o intérprete a seguir a regra do art. 110 do CTN, de modo a lhe permitir a utilização dos conceitos e das formas do direito privado, com todas as vênias, mas a norma do art. 110 do CTN é precipuamente um apelo ao legislador, e se refere diretamente com a atribuição de competência tributária.

Nessa linha, a doutrina do E. Professor Luciano Amaro, em sua obra de referência *Direito Tributário Brasileiro* (2011. p.246), mostra claramente o entendimento de que as regras do art. 110 do CTN se aplicam mais ao Legislador do que ao intérprete propriamente dito. Senão, pela, importância, veja-se:

“Estabelece o Código Tributário Nacional, no art. 110, que “a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos e conceitos e formas de direito privado utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”.

Esse preceito, como já dissemos no capítulo atinente à competência tributária, está mal posicionado no art. 110, inserido entre as regras de interpretação do direito tributário, Com efeito, o artigo não contempla preceito sobre interpretação; trata-se de comando dirigido ao legislador. Não é ao intérprete, mas sim ao legislador que o dispositivo diz que, em tais ou quais circunstâncias, a lei não pode modificar este ou aquele conceito.



A matéria, claramente, é de definição de competência, e, a nosso ver, enquadra-se nas atribuições que a Constituição outorga à lei complementar para regular as chamadas “limitações constitucionais do poder de tributar”, que, em última análise, são normas sobre o exercício da competência tributária. Cuida-se de explicitar, em suma, que o legislador não pode expandir o campo de competência tributária que lhe foi atribuído, mediante o artifício de ampliar a definição, o conteúdo ou o alcance de institutos de direito privado utilizados para definir aquele campo. [...]”

Assim, a legislação tributária estadual não pode ser afastada ou interpretada de forma ampliativa, pelos Órgãos de Julgamento, por expressa proibição legal nesse sentido e não há fundamento no art. 110 do CTN que possa justificar essa interpretação adotada pela empresa.

*Outrossim, a jurisprudência do STJ apresentada pela Recorrente, **ReEp 1.221.170 não trata da matéria em deslinde**, conforme a própria Recorrente fez questão de enfatizar, de forma que somente tangencia o debate, não sendo certo que o conceito ampliativo utilizado para aquela decisão possa ser usado para atingir a interpretação dada a benefícios fiscais, como é o caso em questão.”*

Como visto, tanto na Impugnação quanto no recurso, a defesa trouxe vasta argumentação quanto ao conceito ampliativo de processo produtivo. Nos embargos, alega omissão quanto à jurisprudências do STJ, não citadas naquele recurso, como é o caso do EAREsp n. 1.775.781/SP², oposto em sede de embargos (fls. 278).

Igualmente, fora tratado no Acórdão e nos embargos o questionamento do contribuinte sobre falta de repercussão econômica. É elucidativo rememorar os exatos termos da argumentação da Recorrente, como se observa no excerto do Recurso Voluntário das fls. 224, veja-se:

(...) “É contraditório admitir o crédito de ICMS que incidiu na aquisição de bens destinados ao ativo permanente, quando utilizados na atividade

² EAGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2621584 - RJ (2024/0136805-5)

RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO

AGRAVANTE : ESTADO DO RIO DE JANEIRO

PROCURADORES : JÚLIA SILVA ARAÚJO CARNEIRO - RJ170453

NICOLA TUTUNGI JÚNIOR - RJ125039

AGRAVADO : PETRÓLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS

ADVOGADOS : ÉSIO COSTA JÚNIOR - RJ059121

ANDRÉA ABRAHÃO DA SILVA - RJ136110

RICARDO MACHADO COSTA - RJ163442

EMENTA. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CREDITAMENTO. LEGITIMIDADE.

I - **É legal o aproveitamento dos créditos de ICMS na compra de produtos intermediários utilizados nas atividades fins da sociedade empresária, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que haja necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa. In casu, produto químico para a fabricação de fluido de perfuração. Precedentes: AgInt no REsp n. 2.136.036/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 22/8/2024; AgInt no AgInt nos EREsp n. 2.054.083/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, DJe de 2/5/2024 e EAREsp n. 1.775.781/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 11/10/2023, DJe de 1/12/2023.**

II - Agravo conhecido para negar provimento ao recurso.
especial



industrial do estabelecimento, e, doutra banda, entender que esses mesmos bens não fazem parte daquela atividade para fins do não diferimento da cobrança do Diferencial de Alíquotas do ICMS.

Doutra banda, em sendo admitido que tais bens se incorporaram ao ativo permanente, de se ter como vigente a admissão dos respectivos créditos de ICMS incidentes nas aquisições. Situação que, na prática anula a repercussão econômica inerente ao diferencial de alíquotas que, caso fosse pago, seria creditado tanto por tanto.

Daí que, sem repercussão econômica, não há que se falar em infração à obrigação principal. Portanto, igualmente por esse fundamento, e nessa parte, o auto de infração é improcedente.”

Nesse ponto, o Acórdão embargado enfrenta os arrazoados opostos pelo contribuinte no Recurso Voluntário, conforme segue transcrito:

“A Recorrente ainda manifesta o argumento de que pagando o ICMS DIFAL e em seguida tendo a autorização legal para o creditamento, não haveria repercussão econômica, e que por esse motivo não há que se falar em infração à obrigação principal.

Com efeito, a motivação na sentença de que “Deve-se lembrar que, como é sabido, bem destinado ao processo produtivo não se confunde com aquele destinado ao ativo fixo da empresa, tendo cada qual tratamento tributário distinto, consoante enunciados normativos constantes na legislação de regência.”

Impende salientar, no que se refere ao tratamento tributário diverso, que não é possível reconhecer uma falta de repercussão tributária agindo em desconformidade com a lei fiscal, que somente permite a apropriação de créditos fiscais de aquisições de bens do ativo permanente, entre outros condicionantes, em quarenta e oito parcelas mensais, na forma do art. 78 do RICMS/PB.

Ademais, tal confronto de débitos e créditos não tem fundamentação legal para ocorrer no processo administrativo tributário, conforme vários precedentes dessa Casa.”

Conforme decidido, não é possível em sede de PAT reconhecer falta de repercussão tributária assim solicitada pela recorrente. Assim, não procede a alegação de que o CRF foi provocado e se omitiu acerca da ausência de repercussão econômica do DIFAL, tópico 3 do Recurso Voluntário, nas fls. 223/224.

Nos presentes embargos (segundo) a embargante trouxe a lume jurisprudências e precedentes administrativos que não haviam sido levantados no Recurso Voluntário, inclusive julgados do STJ que tem como objeto direito a infração de **créditos indevidos do ICMS** e especificamente trata de **créditos fiscais na compra de produtos intermediários utilizados nas atividades fins da sociedade empresária, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente**. Isso na dicção do EAREsp n. 1.775.781/SP, acima citado.

Tenha-se presente que a infração em deslinde trata de falta de recolhimento do ICMS DIFAL, incidente sobre aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, portanto, os segundos embargos trazem uma discussão ampliativa. Assim, é indubitável que não ocorreu omissão. Não havia meios de o Acórdão recorrido tratar de jurisprudências que não



foram especificamente discutidas ao longo do presente Processo Administrativo Tributário.

No Recurso voluntário, a Recorrente fez uma fundamentação de processo produtivo, com base no ReEp 1.221.170 e restou decidido no acórdão embargado que aquela jurisprudência fora usada de forma também de forma indireta, transversa, sem a força para modificar a legislação estadual sobre os benefícios fiscais de diferimento para ampliar o conceito de processo produtivo para fins de ter em seu favor **o benefício fiscal do diferimento, disposto no art. 10, inciso IX do RICMS/PB.**

Sendo assim, a embargante busca sobre novos precedentes jurídicos, não opostos no Recurso Voluntário, como é o caso de consultas fiscais nº 28339/2023-SP: nº 154/2019-MG e nº 011/2015-PR e jurisprudências do STJ sobre créditos fiscais do ICMS ampliar ou rediscutir a matéria decidida pelo Acórdão, situação que não é permitida em sede de embargos declaratórios.

Dessa forma, a embargante utiliza os embargos de declaração fora dos pressupostos para sua admissão, visto que, como se sabe, os embargos se legitimam quando houver omissão, obscuridade ou contradição na decisão proferida, conforme disciplinado no art. 86 do Regimento Interno do CRF da Paraíba, acima citado, e no art. 1.022 do CPC.³

Nada disso restou evidenciado, motivo pelo qual o acórdão embargado deve ser mantido.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, em face da decisão judicial do MM. Juízo da 3ª Vara Mista de Cabedelo, no Mandado de Segurança nº 0802208-94.2025.8.15.0731 e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do **Acórdão nº 537/2024**, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001275/2020-50 (fls. 3 a 6), lavrado em 28 de setembro de 2020, em face da empresa SÃO BRAZ SA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, inscrição estadual nº 16.072.630-1.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 28 de maio de 2025.

Lindemberg Roberto de Lima
CONSELHEIRO RELATOR

³ Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para:

I - esclarecer obscuridade ou eliminar contradição;

II - suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento;

III - corrigir erro material.