



PROCESSO Nº 0274362020-0

ACÓRDÃO Nº 064/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S. A. (NOVA RAZÃO SOCIAL - CSN CIMENTOS BRASIL S. A.)

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: ROBERTO EDUARDO MACIEL CUNHA FILHO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**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 quaisquer vícios no acórdão proferido pela Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais capazes de correção via aclaratórios.

- 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, 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 346/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000203/2020-95, lavrado em 11 de fevereiro de 2020 contra a empresa LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S. A., atualmente CSN CIMENTOS BRASIL S. A.

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

P.R.I.



Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de fevereiro de 2024.

**SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**FRANCISCO GLAUERTO EZERRA JÚNIOR**  
Assessor



PROCESSO Nº 0274362020-0  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Embargante: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S. A. (NOVA RAZÃO SOCIAL - CSN CIMENTOS BRASIL S. A.)  
Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA  
Autuante: ROBERTO EDUARDO MACIEL CUNHA FILHO  
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**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 quaisquer vícios no acórdão proferido pela Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais capazes de correção via aclaratórios.
- 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 LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S. A., atualmente denominada CSN CIMENTOS BRASIL S. A., inscrição estadual nº 16.279.540-8, contra a decisão proferida no Acórdão nº 346/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000203/2020-95, lavrado em 11 de fevereiro de 2020, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0245 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS – diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.



Na instância prima, o julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, após análise dos autos, exarou sentença pela procedência do auto de infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO, CONSUMO E ATIVO FIXO NA EMPRESA É TRIBUTÁVEL. DENÚNCIA MANTIDA.**

- É cabível a cobrança de ICMS diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso, consumo ou ativo fixo.
- Confirmada a acusação de falta de recolhimento do ICMS DIFAL, em razão de operações de transferências interestaduais de bens entre estabelecimentos da autuada, na qual não houve recolhimento do diferencial de alíquotas, contrariando o art. 12, inciso I, da Lei Complementar 87/96 e os dispositivos da Lei e do Regulamento do ICMS da Paraíba que disciplinam essa matéria e que gozam da presunção de constitucionalidade.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 31 de março de 2022, o sujeito passivo apresentou, no dia 2 de maio de 2022, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Na 300ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB, realizada no dia 27 de julho de 2023, os conselheiros, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, decidiram pelo provimento parcial do recurso voluntário, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000203/2020-95, declarando devido um crédito tributário no valor total de R\$ 445.872,71 (quatrocentos e quarenta e cinco mil, oitocentos e setenta e dois reais e setenta e um centavos), sendo R\$ 297.248,44 (duzentos e noventa e sete mil, duzentos e quarenta e oito reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 2º, § 1º, IV; 3º, XIV e 14, X c/c o art. 106, II, “c” e § 1º, todos do RICMS/PB e R\$ 148.624,27 (cento e quarenta e oito mil, seiscentos e vinte e quatro reais e vinte e sete centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Na sequência, o colegiado promulgou o Acórdão nº 346/2023, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

**DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERCADORIAS P/ USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) – INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO**

- É cabível a cobrança de ICMS relativa à diferença de alíquotas nas operações interestaduais de aquisição de produtos destinados ao uso ou consumo de estabelecimento.
- Não se configura insumo ou produto intermediário aquele que não compõe ou integra a estrutura físico-química do novo produto.



- O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, com efeitos a partir do exercício de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais que tratem da matéria e que estivessem pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (29 de abril de 2021).

- A apresentação de provas irrefutáveis de que alguns itens foram equivocadamente considerados para efeito do cálculo do ICMS – Difal acarretou o cancelamento de parte do crédito tributário originalmente lançado.

Seguindo a marcha processual, o sujeito passivo foi cientificado acerca da decisão proferida pela Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB em 11 de dezembro de 2023.

A autuada, por intermédio de sua representante legal, opôs, em 11 de setembro de 2023<sup>1</sup>, recurso de embargos de declaração, por meio do qual alega que:

- a) O acórdão incorreu em omissão ao desconsiderar a análise apresentada pela defesa quanto aos bens autuados que são aplicados diretamente na produção da embargante;
- b) A decisão vai de encontro à jurisprudência do STF que reconhece como insumos os produtos que são indispensáveis ao processo produtivo e, mesmo assim, não integram fisicamente o produto resultado da industrialização;
- c) O artigo 155, § 2º, VII e VIII estabelece que, para a cobrança do DIFAL, o contribuinte precisa realizar uma “*operação de circulação de mercadoria*” na condição de consumidor final;
- d) Os bens classificados como sendo de uso/consumo são, na verdade, insumos/produtos intermediários, a exemplo de placas, pistões, bombas, etc.;
- e) O acórdão também foi omissivo ao deixar de observar a clara jurisprudência do STF.

Considerando os fundamentos acima, o contribuinte requer seja provido o recurso de embargos de declaração, com efeitos infringentes, para que seja reconhecida a insubsistência integral do auto de infração.

Eis o breve relato.

<sup>1</sup> O recurso foi protocolado antes mesmo da data da ciência da decisão do CRF-PB que consta no comprovante de cientificação – DT- e anexado às fls. 200.



VOTO

Em análise nesta corte o recurso de embargos declaratórios oposto pela empresa CSN CIMENTOS BRASIL S. A. contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 346/2023.

De início, importa destacarmos que o presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *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 existentes na decisão proferida quanto à ocorrência de *omissão, contradição e obscuridade*. Vejamos:

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.

Parágrafo único. Opostos embargos de declaração, interrompe-se o prazo para a interposição de Recurso Especial.

O Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, em seu artigo 87, estabelece o prazo de 5 (cinco) dias para oposição do referido recurso:

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

Na verificação dos prazos processuais, denota-se que o presente recurso de embargos de declaração se revela tempestivo, uma vez que fora protocolado, inclusive, antes da data da ciência do acórdão indicada no comprovante de cientificação – DT-e juntado às fls. 200.

Caracterizada a tempestividade do recurso, passemos adiante.

Em descontentamento com a decisão pronunciada à unanimidade pela Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais, o contribuinte argumenta que o acórdão teria sido omisso, na medida em que deixara de considerar a análise realizada pela empresa quanto à natureza dos produtos atuados.



Segundo a embargante, teria restado demonstrado pela defesa que os bens objeto da exigência fiscal não foram destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, mas sim à aplicação no processo produtivo, na qualidade de insumos/produtos intermediários.

Com a devida vênia, os argumentos trazidos pela embargante com vistas a demonstrar a existência de omissão na decisão recorrida não se sustentam, tendo sido a matéria apreciada com o merecido desvelo pelo CRF-PB.

Para confirmar o alegado, basta examinarmos o seguinte fragmento do acórdão embargado:

*“Na planilha anexada às fls. 82 a 113, constam diversos itens que – segundo afirma a defesa – seriam aplicados diretamente na atividade econômica da empresa, a exemplo de placas eletrônicas, elementos filtrantes, molas, anéis, mangueiras, rolamentos, mangotes, arruelas, conexões, etc.*

*O Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, de forma reiterada, adotou a posição no sentido de considerar, como insumos ou produtos intermediários, apenas aqueles que venham a ser tomados como elementos essenciais e/ou indispensáveis na fabricação e que sejam integrados fisicamente ao produto.*

*A título exemplificativo, reproduzo as ementas dos Acórdãos nº 084/2009 e 533/2021:*

*Acórdão nº 084/2009*

*Relator: Cons. Francisco Gomes de Lima Netto*

*CONSULTA FISCAL – ICMS – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – USO E CONSUMO – EMPRESA JORNALÍSTICA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.*

*Mercadorias que, embora participando do processo produtivo, não são integralmente consumidas nem fazem parte do produto final, mas agregam-lhe valor. Cabível a cobrança de diferencial de alíquotas do ICMS por entradas interestaduais, quando o contribuinte do imposto for consumidor final das mercadorias.*

*ACÓRDÃO Nº 0533/2021*

*PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO*

*Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.*

*Recorrida: LAFARGE BRASIL S.A.*

*Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA.*

*Autuante: JOSÉ JAIDIR DA SILVA.*

*Relatora: Cons.ª. MAIRA CATÃO CAVALCANTI DA CUNHA SIMÕES.*

*DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO. PAGAMENTO PARCIAL. AJUSTES. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.*

*Cabe a exigência do diferencial de alíquota nas operações de aquisição de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.*



*Parte do crédito tributário restou insubsistente em virtude do pagamento e pela comprovação de devolução das mercadorias.*

*Outros precedentes na seara judicial também mostram o mesmo direcionamento, a exemplo do RESP 235.324/SP do STJ:*

**TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE ICMS. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.**

*1. A aquisição de produtos ou mercadorias que, apesar de integrarem o processo de industrialização, nele não são completamente consumidos e nem integram o produto final, não gera direito ao creditamento do ICMS, posto que ocorre quanto a estes produtos apenas um desgaste, e a necessidade de sua substituição periódica é inerente à atividade industrial.*

*2. Recurso Especial desprovido.*

*(RESP 235.324/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03.02.2000, DJ 13.03.2000 p. 163)*

*Não se nega a importância dos itens relacionados pelo sujeito passivo para que as indústrias possam realizar suas atividades precípua, contudo tal fato não altera a destinação para as quais foram produzidos, de forma que não se pode lhes atribuir a condição de insumos ou de produtos intermediários.*

*Este entendimento, inclusive, parece ter sido o adotado pelo sujeito passivo quando do lançamento dos itens nos arquivos de Escrituração Fiscal Digital por ele enviados à SEFAZ/PB, uma vez que registrou, para todos os produtos que afirma serem insumos ou materiais intermediários, as aquisições com os CFOP 2556 ou 2557 (Compra de material para uso ou consumo e Transferência de material para uso ou consumo, respectivamente), o que denota a inexistência de equívoco por parte do Fisco na classificação dos itens, já que os produtos não foram classificados pela empresa com CFOP 2551 (Compra de bem para o ativo imobilizado), o que diverge da informação destacada na impugnação.*

*O posicionamento do CRF-PB quanto à matéria também encontra eco em outras instâncias administrativas de julgamento.*

*Caso semelhante fora tratado pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais. Vejamos a ementa do Acórdão nº 24.039/22/1ª:*

*Acórdão: 24.039/22/1ª Rito: Ordinário*

*PTA/AI: 01.001616739-60*

*Impugnação: 40.010150549-51*

*Impugnante: Lafargeholcim (brasil) S.A.*

*IE: 493073229.00-18*

*Proc. S. Passivo: Marcos Correia Piqueira Maia/Outro(s)*

*Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte*

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** *Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda a apropriação de tais créditos. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos*



apresentados pela Impugnante. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado. Infração caracterizada nos termos art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 1º, todos Lei nº 6.763/75, e art. 43, § 8º do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

Para que não pairem dúvidas quanto à similitude entre a decisão proferida no acórdão cuja ementa transcrevemos acima com a situação retratada no processo ora em apreciação, convém trasladarmos a seguinte passagem do Acórdão nº 24.039/22/1ª do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais:

*“A conceituação de produtos intermediários foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT nº 01/86, segundo a qual produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também aquele que, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.*

*A mesma instrução normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.*

*Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.*

*Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.” (g. n.)*

*Destarte, não havendo como se atribuir aos produtos placas eletrônicas, elementos filtrantes, molas, anéis, mangueiras, rolamentos, mangotes, arruelas, conexões, etc. a condição defendida pela recorrente (insumos ou materiais intermediários), reputo legítima a cobrança realizada pela auditoria.”*



Com efeito, o que se vislumbra no recurso oposto pelo sujeito passivo é uma mera discordância com o teor da decisão recorrida, não sendo, portanto, motivo suficiente para que seja dado provimento aos embargos de declaração. Para tanto, far-se-ia necessária a comprovação de ocorrência de omissão, contradição ou obscuridade **na decisão embargada**.

No caso concreto, o que se observa é o estrito cumprimento da legalidade e coerência no acórdão embargado, não havendo fundamentos para que sejam acolhidas as razões recursais externadas, porquanto não caracterizados quaisquer defeitos previstos no art. 86 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, ou mesmo os admissíveis pela jurisprudência, capazes de modificar os termos do Acórdão nº 346/2023.

Com estes fundamentos,

VOTO 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 346/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000203/2020-95, lavrado em 11 de fevereiro de 2020 contra a empresa LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S. A., atualmente CSN CIMENTOS BRASIL S. A.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 15 de fevereiro de 2024.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator