



PROCESSO Nº 0667562019-3

ACÓRDÃO Nº 334/2026

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: AMBEV S.A.

Advogado: Sr. DÊIVISSON COSTA GOMES, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.195

2ª Recorrente: AMBEV S.A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuantes: NEWTON ARNAUD SOBRINO E CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relatora: CONS.^a MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - ICMS IMPORTAÇÃO - DIFERIMENTO - TERMO DE ACORDO - TRANSFERÊNCIA AUTOMÁTICA DOS DIREITOS E OBRIGAÇÕES À EMPRESA INCORPORADORA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- As provas anexadas aos autos demonstram que o Termo de Acordo nº 2013.000154 estabelece em sua Cláusula Terceira o direito ao diferimento do ICMS Importação, por ocasião da nacionalização de matérias-primas e insumos importados, bem como que em sua Cláusula Décima fica atribuída a transmissão automática dos direitos e obrigações da incorporada à incorporadora.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovidimento do primeiro e provimento do segundo, para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001132/2019-04 (fls. 03 a 05) lavrado em 29 de abril de 2019 contra a empresa AMBEV S. A., inscrição estadual nº 16.218.715-7, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.



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

P.R.E.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de agosto de 2026.

MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA
Conselheira

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, FERNANDA CÉFOTA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), MATHEUS ROCHA CAMPOS DE SOUZA NETO POGLIESE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, NÍCOLAS DE OLIVEIRA SAFADI, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO E VINÍCIUS HOLANDA DE VASCONCELOS.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 066756019-3

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: AMBEV S.A.

Advogado: Sr. DÉIVISSON COSTA GOMES, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.195

2ª Recorrente: AMBEV S.A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Autuantes: NEWTON ARNAUD SOBRINO E CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relatora: CONS.^a MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - ICMS IMPORTAÇÃO - DIFERIMENTO - TERMO DE ACORDO - TRANSFERÊNCIA AUTOMÁTICA DOS DIREITOS E OBRIGAÇÕES À EMPRESA INCORPORADORA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- As provas anexadas aos autos demonstram que o Termo de Acordo nº 2013.000154 estabelece em sua Cláusula Terceira o direito ao diferimento do ICMS Importação, por ocasião da nacionalização de matérias-primas e insumos importados, bem como que em sua Cláusula Décima fica atribuída a transmissão automática dos direitos e obrigações da incorporada à incorporadora.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001132/2019-04 (fls. 03 a 05) lavrado em 29 de abril de 2019 contra a empresa AMBEV S. A., inscrição estadual nº 16.218.715-7.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

0324 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS IMPORTAÇÃO >> O contribuinte não efetuou o recolhimento do ICMS Importação concernente à(s) mercadorias(s) importada(s) do exterior.

NOTA EXPLICATIVA: TAL IRREGULARIDADE SE VERIFICOU, PELO FATO DE O CONTRIBUINTE, EM DESACORDO COM O ART.



2º, §1º, I, C/C ART. 3º, IX, ART. 10, VII, ART. 13, IV E ART. 14, V, TODOS DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. 18.930/97, NÃO TER PROMOVIDO O RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE AS AQUISIÇÕES IMPORTADAS DO EXTERIOR, NOS TERMOS E PRAZO DA LEGISLAÇÃO ACIMA CITADA, VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS, TENDO EM VISTA O AUTUADO TER SE UTILIZADO, INDEVIDAMENTE, DE BENEFÍCIO DO DIFERIMENTO CONSTANTE DO TERMO DE ACORDO/REGIME ESPECIAL PERTENCENTE A OUTRO CONTRIBUINTE QUE, INCLUSIVE, TEVE SUA INSCRIÇÃO ESTADUAL BAIXADA. TUDO SOLIDADO POR MEIO DO SPED FISCAL, XML DA NFE, DEMONSTRATIVOS E DOCUMENTOS ANEXADOS AOS AUTOS.

Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 2º, II c/c § 1º, I; Art. 3º, IX; Art. 10, VII; Art. 13, IV e Art. 14, V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 201.175.603,04 (duzentos e um milhões, cento e setenta e cinco mil, seiscentos e três reais e quatro centavos), sendo R\$ 134.117.068,64 (cento e trinta e quatro milhões, cento e dezessete mil, sessenta e oito reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 67.058.534,40 (sessenta e sete milhões, cinquenta e oito mil, quinhentos e trinta e quatro reais e quarenta centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 06 a 22.

Depois de cientificada por via postal (AR JU 1600846 6 BR) em 30 de maio de 2019, a autuada protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 24 a 50), por meio da qual afirma, em síntese:

- a) Preliminarmente, que os valores anteriores a 30/05/2014 foram alcançados pela decadência, eis que nesses períodos houve recolhimento do ICMS e, portanto ao seu ver se aplica ao caso a regra do art. Q50, § 4º e 156, V e VII, uma vez que a ciência do Auto de Infração se verificou em 30/05/2019;
- b) a nulidade da exigência fiscal ao argumento de que a autoridade fiscal é incompetente para o cancelamento indireto do incentivo fiscal, pois cabe ao Conselho Deliberativo do FAIN, nos termos do art. 23, XII do Decreto nº 17.252/1994, proceder à redução ou cassação do estímulo financeiro ou crédito presumido;
- c) No mérito, que o auto de infração possui como único argumento a inexistência de amparo documental e/ou legal para o diferimento do ICMS na importação de mercadorias, porquanto a impugnante estaria utilizando incentivo concedido para outra pessoa jurídica, já baixada, e não teria havido, ainda, deferimento de seu requerimento para sucessão no incentivo;
- d) Que ao tempo da celebração do Termo de Acordo era de conhecimento da Fazenda Estadual que a Companhia de Bebidas das



Américas – AMBEV (I.E. nº 16.132.781-8) seria sucedida por incorporação pela AMBEV S.A. (I.E. nº 16.218.715-7), não existindo no auto de infração qualquer menção a descumprimento dos termos e compromissos firmados no acordo de concessão do incentivo, nem a eventuais erros de cálculo na apuração do incentivo, nem mesmo uso de créditos extemporâneos;

- e) Que o lançamento foi promovido à revelia da cláusula décima do Termo de Acordo 2013.000154, que expressamente prevê a transferência automática do benefício fiscal para empresa incorporadora e, ao estabelecer tal previsão, o TARE nada mais fez que reproduzir a regra expressa no art. 116 do C.C.;
- f) Que o processo de incorporação, finalizado em 02/01/2014, não importou em nenhuma alteração na planta industrial instalada no Estado;
- g) Que no Termo de Acordo sequer há previsão para apresentação de requerimento específico para transferência do benefício, ou mesmo exigência para que o contribuinte aguarde confirmação por parte dos órgãos estaduais;
- h) Que se exige do contribuinte apenas a manutenção de sua regularidade fiscal e o cumprimento das obrigações acessórias inerentes ao incentivo fiscal concedido;
- i) Que desde 2014 sempre gozou de regularidade fiscal, não havendo que se falar em irregularidades passíveis a promover a cassação do incentivo fiscal, conforme faz prova as certidões emitidas em 21/01/2014, 30/04/2014, 13/01/2015, 25/10/2016 e 18/09/2017, acostadas aos autos às fls. 38 a 40;
- j) Que a autuação viola os princípios da boa-fé contratual objetiva e da moralidade, pois o motivo da autuação não foi acordado contratualmente e desconsidera a orientação contida no art. 178 do CTN, segundo o qual devem ser respeitados os termos contratuais por se tratar de incentivo fiscal oneroso;
- k) Que foi notificada em 23/08/2018 da Decisão proferida em 17/08/2018, no processo nº 0232282014-8, que indeferiu o requerimento protocolado pela Ambev S/A no qual solicitou a transferência do benefício fiscal de sua antecessora, o que a seu ver em nada alteraria o direito de fruição do incentivo fiscal no período autuado, eis que tal requerimento verte-se de liberalidade decorrente da boa relação mantida com a entidade fiscal, não havendo qualquer exigência legal a impor tal informação como condicionante para o gozo do benefício;
- l) Que o transcurso de quatro anos e seis meses para apreciação do processo nº 0232282014-8, por si só, é suficiente para o aproveitamento do benefício fiscal;
- m) Que o imposto foi devidamente apurado e recolhido no período autuado, com base no disposto na cláusula terceira do Termo de Acordo;



Diante dos argumentos apresentados, o sujeito passivo pugnou pelo acolhimento da peça defensiva para reconhecer/declarar a nulidade/improcedência da atuação e, subsidiariamente, a nulidade da multa aplicada.

Ademais, solicitou que as publicações e intimações fossem realizadas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti (OAB/PE 19.353), sob pena de nulidade.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos e a realização de diligência fiscal, a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Junta, desde logo, documentos às fls. 51 a 81.

Ato contínuo, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS FISCAIS. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DENÚNCIA COMPROVADA.

- Com relação à decadência aplica-se o art. 150, §4º, do CTN. Cientificação ao sujeito passivo ocorreu após prazo regular de constituição do crédito tributário, restando decaído o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até o dia 30 de maio de 2014.
- Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, devido na importação de matérias-primas e insumos, destinados à industrialização. A teor do que dispõe o § 2º do art. 9º do RICMS/PB, encerrada a fase do diferimento do ICMS Importação, impõe-se ao sujeito passivo a obrigação de recolher o imposto cujo pagamento fora postergado, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao disposto no artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, por meio de DTe, em 17 de fevereiro de 2020, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual reiterou os argumentos apresentados na Impugnação e acrescentou:

- n) que o Recurso Voluntário é tempestivo, nos termos do art. 709 e 683 do Decreto nº 18.930/97;



- o) que a decisão monocrática está fundamentada na existência de débitos inscritos em dívida ativa, fato que caracteriza a situação de inadimplência e, por consequência, o impedimento à fruição do regime previsto no TARE nº 2013.000154;
- p) que é comum no curso da atividade empresarial, possuir débitos contra a Fazenda Pública, os quais não representam qualquer irregularidade ou infração caso estejam em discussão na esfera judicial e preferencialmente com a exigibilidade suspensa;
- q) que os débitos que fundamentam a presente autuação são anteriores à concessão do incentivo fiscal e, admitindo-se o argumento da decisão monocrática, chegar-se-ia à conclusão de que o Secretário de Estado da Receita e os Procuradores, que assinaram o TARE nº 2013.000154, concederam incentivo fiscal de maneira irregular, em outras palavras, praticaram crimes de emprego irregular de verbas públicas (art. 315 do CP) e prevaricação (art. 319 do CP);
- r) que a Companhia de Bebidas das Américas e, posteriormente, a Ambev S/A sempre gozaram de regularidade fiscal, uma vez que todos os débitos inscritos em dívida se encontram garantidos e discutidos judicialmente, não constituindo, portanto, irregularidade fiscal, nos termos do art. 206 do CTN;
- s) que não há previsão no TARE, ou mesmo no Protocolo de Intenções, de que a existência de débito inscrito em dívida ativa, muito menos quando devidamente garantido, caracteriza hipótese de descumprimento ao regime fiscal concedido;
- t) nos termos do art. 790 do RICMS/PB, eventual cassação do incentivo dependeria de prévia intimação da Recorrente para, no prazo de 10 dias, sanar as eventuais pendências, e, apenas não supridas as pendências, o regime especial poderia ser objeto de cassação;
- u) que a cassação/revogação do benefício fiscal não pode ser aplicada de forma retroativa, ainda que as autoridades competentes verificassem, dentro do processo regular, motivos para cassação do benefício fiscal;
- v) que o agente fiscal incorreu em equívoco ao imputar penalidade com base em preceito normativo que não se aplica à espécie, uma vez que o art. 82, II, “e” não guarda relação com a hipótese de descumprimento de requisito estipulado para o gozo do benefício fiscal do programa FAIN, que prevê em seu art. 35 do Decreto nº 17.252/1994 imputação de penalidade decorrente da fruição irregular do incentivo fiscal;
- w) a mudança no posicionamento das autoridades fiscais acerca do direito à fruição do benefício fiscal e a pretensão de alcançar fatos geradores anteriores à sinalização da mudança de entendimento configura, a seu ver, mudança de critério jurídico, em clara violação ao art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, aprovadas pelo Decreto nº 4.657/1942.



Por fim, pugna pela admissibilidade da sua peça recursal, para que seja reformada a decisão “a quo”, reconhecendo-se a nulidade da acusação ou da multa aplicada. Requer, outrossim, a improcedência do auto infracional em questão.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos para relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando que o sujeito passivo apresentou requerimento para realização de sustentação oral, os autos foram remetidos à Assessoria Jurídica (fls. 207 a 209), com arrimo no art. 20, X, da Portaria SEFAZ nº 248/2019, a qual se manifestou por meio de parecer que foi juntado aos autos.

Por considerar que constam nos autos elementos suficientes que delimitam a matéria e que permitem o exercício da cognição exauriente, o Relator, a quem este Recurso Voluntário foi anteriormente distribuído, considerou desnecessária a realização da diligência sugerida.

Ato contínuo, o nobre Assessor Jurídico apresentou parecer, às fls. 241 a 243.

Na sequência, os autos foram a mim distribuídos.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de julgamento de auto de infração lavrado em desfavor da empresa AMBEV S/A, já qualificada nos autos, que visa a exigir crédito tributário decorrente da **falta de recolhimento do ICMS Importação**, consubstanciada no fato da utilização indevida de benefício do diferimento constante de Termo de Acordo pertencente a outro contribuinte, relativo aos períodos de 01/2014 a 06/2017.

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (art. 77 da Lei nº 10.093/13), no qual suscita a ocorrência de diversas nulidades, que serão analisadas de forma individualizada.

Preliminar – Do Pedido para as Intimações serem Endereçadas aos Patronos da Recorrente

O processo administrativo não está adstrito aos mesmos rigores do processo judicial, sendo regido, em virtude do princípio da legalidade, pelas determinações normativas que estipulem as formalidades essenciais ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório pelo administrado.

Convém registrar que não existe previsão na Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT/PB) de obrigatoriedade para que as notificações e/ou intimações sejam feitas aos



advogados, ou mesmo, que os Órgãos Julgadores atendam a tais requerimentos, pois, com o advento do meio informatizado de cientificação/notificação, adotado pela SEFAZ/PB (Domicílio Tributário Eletrônico – DTe), previsto no art. 46, III, da Lei nº 10.094/2013, as notificações relacionadas aos processos administrativos tributários devem ser efetuadas por esse meio que, entretanto, exige o credenciamento prévio do sujeito passivo.

Por sua vez, o sujeito passivo pode permitir o acesso de terceiros – inclusive, advogados - a seu DTe, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/2017.

Por tudo o acima exposto, indefiro o presente pedido, por entender inexistir previsão na Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT/PB) de obrigatoriedade de que as notificações sejam feitas aos advogados, ou mesmo, que os Órgãos Julgadores atendam a tais requerimentos.

Preliminar – Decadência

Na instância prima foi aplicada a regra da decadência com base no art. 150, § 4º do CTN, conforme requerido pelo sujeito passivo, aos lançamentos anteriores a 30/05/2014, nos seguintes termos:

No caso concreto, o contribuinte entregou regularmente a declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual da Paraíba. Some-se a isso, o fato do importador ter que emitir vários documentos fiscais e aduaneiros e que são do pleno conhecimento da SEFAZ da UF da localização do estabelecimento onde ocorrer a entrada física das mercadorias, como, por exemplo, a “Declaração de Importação – DI”, a “Nota Fiscal de Importação” e o “Comprovante de Importação – CI” que é um documento emitido pelo SISCOMEX posteriormente ao registro do desembaraço da mercadoria importada. Nesta perspectiva, diante de toda a documentação necessária para a realização de uma operação de importação, não há que se falar em omissões de sua parte que impedissem ou dificultassem ao Fisco o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores.

O comando normativo contido no art. 150, § 4º do CTN indica a contagem do prazo nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, senão veja-se:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo, a homologação será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



Por sua vez, o § 3º do art. 22 da Lei do PAT assim apresenta o tema:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.

Assim, considerando que o caso em apreço se trata de lançamento por homologação, cujas operações foram devidamente declaradas, bem como que a cientificação da autuação ocorreu em 30/05/2019, acompanho a instância prima quanto ao reconhecimento da decadência para os períodos anteriores a 30/05/2014.

Preliminar – Incompetência da Autoridade Fiscal - Erro na Tipificação da Penalidade

O contribuinte sustenta, em apertada síntese, que a autoridade fiscal não possui competência para cancelamento indireto do incentivo fiscal, pois cabe ao Conselho Deliberativo do FAIN, nos termos do art. 23, XII c/c art. 27, II, ambas do Decreto nº 17.252/1994, proceder à redução ou cassação do estímulo financeiro ou crédito presumido.

Estas normas apresentavam, à época do procedimento fiscal¹, as seguintes redações:

Art. 23 - Compete ao Conselho Deliberativo do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN):

(...)

XII - a redução ou cassação do estímulo financeiro ou crédito presumido em decorrência de descumprimento de contrapartidas ou metas constantes no projeto aprovado.

(...)

Art. 27 - Compete à Secretaria de Estado da Receita:

(...)

II - suspender a fruição do benefício fiscal do Termo de Acordo de Regime Especial, quando houver inadimplência da empresa, observado o art. 32 deste Decreto;

Com a devida vênia, o contribuinte pretende estabelecer uma correlação indevida entre a possibilidade de autoridade fiscal realizar atos de fiscalização com as hipóteses de suspensão/cassação do benefício fiscal.

¹ Transcrição do texto vigente à época do procedimento, por se tratar de normas de caráter procedimental.



A Lei nº 6.000/94, que dispõe sobre o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN, apresenta regramento interdisciplinar² que visa fomentar os empreendimentos industriais e turísticos declarados de relevante interesse para o desenvolvimento do Estado, estabelecendo, portanto, microsistema jurídico que possui especificidades que devem ser observadas de acordo com sua principiologia própria.

Esta particularidade normativa indica que a solução dos conflitos deve ser encontrada por meio de método sistêmico, ou seja, o princípio da especialidade, neste caso, torna-se insuficiente para a compreensão da questão, eis que não haverá derrogação de uma lei em decorrência de seu conflito com a norma do FAIN.

Portanto, a avaliação das normas de regência do FAIN não deve ser efetuada “em tiras”³ e, por tal motivo, analisar-se-ão normas de mesma ordem de grandeza, a saber, a Lei nº 6.000/94 em confronto com as Leis nº 6.379/96 e nº 10.094/13, com objetivo final de preservação da harmonia e unidade do sistema tributário estadual.

Dessa forma, deve ser destacado que a Lei nº 10.094/13 estabelece de forma clara tanto a competência privativa dos auditores fiscais quanto a amplitude dos atos de fiscalização, senão convém recordar os seguintes dispositivos:

Art. 151. **A fiscalização dos tributos é de competência privativa dos auditores fiscais**, nos termos da Lei nº 8.427, de 10 de dezembro de 2007, tendo como atribuições:
I – O Auditor Fiscal Tributário Estadual: **a tributação, a arrecadação e a fiscalização das receitas tributárias estaduais, nas atividades de estabelecimento** e de mercadoria em trânsito, em qualquer fase, inclusive a documentação que lhes é respectiva, correlatas às atribuições do cargo;
(...)
Art. 153. **Sujeitam-se à fiscalização todas as pessoas naturais ou jurídicas de direito público ou de direito privado, contribuintes ou não, inclusive as que gozem de imunidade, isenção ou qualquer outro benefício fiscal.**
(grifos acrescentados)

Considerando que o sistema jurídico brasileiro está formatado com inspirações Kelsenianas, apresentando como essência de seu funcionamento o postulado da hierarquia das normas, não há como se admitir que um Decreto, que possui natureza regulamentar, possa afastar a autorização legal segundo a qual o auditor fiscal deve, constatada qualquer irregularidade tributária, lançar o tributo devido, inclusive relativo

² Dentre os aspectos regulamentados por meio da Lei nº 6.000/94 encontram-se disposições relativas ao Direito Financeiro (quando estabelece origem de recursos do programa {art. 4º}, liberação de recursos orçamentários {art. 13}, entre outros), ao Direito Administrativo (quando estabelece composição e competências do Conselho Deliberativo {arts. 9º e 10}, entre outros), bem como ao Direito Tributário (quando vincula a liberação de recursos ao adimplemento com a Fazenda Estadual {art. 8º}).

³ No julgamento da ADPF 101 o Min. Eros Grau, ao abordar a questão da compreensão do direito, afirmou entendimento segundo o qual “não se interpreta o direito em tiras; não se interpretam textos normativos isoladamente, mas no seu todo”.



às pessoas jurídicas que “gozem de imunidade, isenção ou qualquer outro benefício fiscal”.

Ad argumentandum tantum, a hermenêutica aplicada a este suposto conflito de normas indica a prevalência da matéria disposta nos arts. 151 e 153 da Lei do PAT, ou seja, além de constar em norma de caráter hierárquico superior, deve ser observado, também, o critério de verificação da aplicação da norma baseada na especialidade dos elementos da matéria contida nestes dispositivos legais, assim como seu aspecto temporal, por se tratar de norma posterior.

No entendimento do sujeito passivo, a incompetência da autoridade fiscal está caracteriza pela desconsideração do TARE nº 2013.000154, no momento da lavratura do auto de infração, porém, de fato, a fiscalização tomou como referência o resultado do Processo nº 0232282014-8, que apresentou conclusão contrária aos interesses do contribuinte.

Dessa forma, a fiscalização não reduziu, cassou ou suspendeu a aplicação do benefício fiscal, apenas aplicou ao caso concreto o entendimento exarado em procedimento anterior (processo nº 0232282014-8).

Assim, no atual processo, com relação à competência da autoridade fiscal, não há qualquer indício de nulidade procedimental. Na verdade, o que se percebe é que a lide está caracterizada pela divergência de entendimento entre o contribuinte e a Gerência de Tributação, mais especificamente, quanto a possibilidade de extensão dos termos do TARE nº 2013.000154 à empresa incorporadora, que possui inscrição em dívida ativa, matéria esta que deve ser enfrentada no mérito da causa.

O Recurso Voluntário interposto pela empresa sustenta, ainda, que deve ser reconhecida a nulidade do lançamento decorrente do erro na tipificação da penalidade, pois, no seu entender, o preceito normativo indicado pela fiscalização não se aplica à espécie (art. 82, II, “e”), pois não guarda relação com a hipótese de descumprimento de requisito estipulado para o gozo do benefício fiscal do programa FAIN, que prevê em seu art. 35 do Decreto nº 17.252/1994 imputação de penalidade decorrente da fruição irregular do incentivo fiscal.

Dada a licença, a norma citada pelo recorrente não apresenta qualquer relação com os casos que envolvam procedimentos fiscais que estejam fundamentados em irregularidades no uso do crédito presumido, pois se referem a sistemática anterior de funcionamento do FAIN, qual seja a de incentivo financeiro, *ipsis litteris*:

Art. 34 - O incentivo financeiro será automaticamente cancelado nos casos:
I - de transferência da unidade industrial da empresa beneficiária para outro Estado;
II - de encerramento das suas atividades;
III - de redução de sua capacidade ampliada;
IV - de infringência às disposições legais ou regulamentares do Fundo, com intuito de fraudar o incentivo quanto à origem, ao montante e à aplicação dos recursos, bem como às garantias prestadas.



Parágrafo Único - A CINEP oficiará, de imediato, à Secretaria da Indústria, Comércio, Turismo, Ciência e Tecnologia, ao Agente Financeiro e à Secretaria das Finanças, as ocorrências acima referidas, para as providências cabíveis.

Art. 35 - Em qualquer das hipóteses previstas no art. 34, deste Decreto, a empresa beneficiária fica obrigada a devolver os estímulos financeiros recebidos, com correção monetária plena por índice oficial, multa de 2% (dois por cento) sobre o valor corrigido e juros de 12% (doze por cento) ao ano, e proibida de beneficiar-se dos incentivos do FAIN, pelo período de 10 (dez) anos.⁴ (grifos acrescentados)

Vale recordar que o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN passou por diversas alterações quanto ao seu modo de funcionamento, tendo sido inaugurado como mecanismo de estímulo financeiro aos empreendimentos declarados de interesse ao desenvolvimento do Estado e, em momento posterior, atualizado para contemplar, além do estímulo financeiro, a possibilidade de incentivo fiscal operacionalizado por meio de concessão de crédito presumido.

Pois bem, na sistemática do estímulo financeiro (empréstimos com encargos subsidiados, subscrição de ações e debêntures, prestação de garantias – por meio do Agente Financeiro – e financiamento direto para investimentos fixos e capital de giro essencial) há uma relação jurídica triangular composta por Estado, Empresa e Agente Financeiro.

Assim, ao contrário do que afirma o contribuinte, o art. 35 do Decreto nº 17.252/94 não apresenta sanção relativa ao descumprimento de obrigações relacionadas com a apuração do ICMS, na verdade, apenas apresenta o cálculo da “correção monetária”, ou seja, visa tão somente estabelecer os parâmetros de recomposição do valor da moeda, uma vez que, por se tratar de relação jurídica complexa, o cancelamento do benefício ocasiona reflexos jurídicos para as três partes integrantes do negócio jurídico.

Essa sistemática, contudo, não afasta a possibilidade de lavratura de auto de infração para constituição de crédito decorrente, por exemplo, de utilização indevida do crédito presumido ou diferimento, que deve, por óbvio, utilizar como fundamento legal para aplicação das multas previstas na lei de regência do ICMS, no caso, a Lei nº 6.379/96.

Assim, a penalidade proposta encontra-se aderente ao fato narrado pela autoridade fiscal, pois a utilização indevida de diferimento ocasiona, por óbvio, a falta de recolhimento do ICMS na forma e no prazo regulamentar, cabendo destacar que o fato de o contribuinte possuir incentivo fiscal não constitui fundamento para a existência de uma “blindagem” contra a seguinte norma indicada pelas autoridades fiscais:

⁴ Por se tratar de norma material, foi reproduzida a redação da legislação vigente à época do fato gerador.



Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Por tais motivos, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza das infrações, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

Mérito

Para uma correta aplicação da Justiça Fiscal ao caso *sub examine*, convém realizar um breve retrospecto acerca da concessão do benefício fiscal pelo Estado da Paraíba ao contribuinte.

Em 30 de julho de 2013 foi aprovado o Protocolo de Justificação da incorporação da Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV (CNPJ nº 02.808.708/0001-07) pela AMBEV S.A., (CNPJ nº 07.526.557/0001-00), conforme fazem prova Atas das Assembleias Gerais Extraordinárias, anexadas aos autos⁵.

Em 30 de setembro de 2013, ou seja, durante o trâmite burocrático relativo à regularização desta incorporação (Arquivamento na Junta Comercial, Apresentação de Certidões Negativas de Débitos, Atos perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, entre outros), a filial da empresa da Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV (CNPJ nº 08.808.708/00057-53) firmou com o Governo do Estado da Paraíba Protocolo de Intenções no qual foram estabelecidos diversos compromissos contratuais.

Em 07 de novembro de 2013 o Governo do Estado da Paraíba e a filial da empresa Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV, Inscrição Estadual nº 16.132.781-8, CNPJ nº 02.808.708/0057-53, firmaram o Termo de Acordo – TARE nº 2013.000154, com base no Protocolo de Intenções de 30 de setembro de 2013, no qual estão dispostas as seguintes normas:

⁵ Em 30/07/2013 em Assembleia Geral Extraordinária (fls. 130 a 133) da AMBEV S.A. (CNPJ nº 07.526.557/0001-00) foi aprovado no item 4.11 o Protocolo e Justificação da incorporação das ações de emissão da Matriz da Companhia de Bebidas das Américas – Ambev (CNPJ nº 02.808.708/0001-07) pela Companhia, celebrado em 10 de maio de 2013. O Registro na JUCESP deste documento ocorreu em 15 de agosto de 2013.

Em 30/07/2013 em Assembleia Geral Extraordinária (fls. 144 a 150) da Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV (CNPJ nº 02.808.708/0001-07), foi aprovado no item 5. I o Protocolo de Justificação da incorporação das ações de emissão da Companhia pela AMBEV S.A., CNPJ nº 07.526.557/0001-00, celebrado em 10 de maio de 2013. O Registro na JUCESP deste documento ocorreu em 12 de agosto de 2013.



CLÁUSULA TERCEIRA – Fica diferido o recolhimento do ICMS Importação, por ocasião da nacionalização de matérias-primas e insumos importados pelo Porto de Cabedelo, ou por outro porto, desde que transportado através de Declaração de Trânsito Aduaneiro – DTA até o Porto de Cabedelo, observado o seguinte:

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA – Nas hipóteses de cisão, transformação, fusão, incorporação ou qualquer forma de alienação ou reorganização societária, a sociedade sucessora a qualquer título da AMBEV passará, automaticamente, desde que obedecidos os compromissos firmados neste Protocolo de Intenções, a ser titular de todos os direitos e obrigações decorrentes deste Protocolo de Intenções, especialmente, no tocante aos incentivos e regimes tributários. (grifos acrescidos)

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA – O presente Termo de Acordo de Regime Especial entra em vigor e produzirá os seus **efeitos a partir de 01 de setembro de 2013, perdurando seus efeitos até 31 de agosto de 2028**, desde que a empresa mantenha-se em situação regular junto à Fazenda Estadual.

Por sua vez, em 29 de Abril de 2019 foi lavrado o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001132/2019-04, cuja essência da relação obrigacional tributária está fundamentada na seguinte passagem da nota explicativa:

NOTA EXPLICATIVA: TAL IRREGULARIDADE SE VERIFICOU, PELO FATO DE O CONTRIBUINTE, EM DESACORDO COM O ART. 2º, §1º, I, C/C ART. 3º, IX, ART. 10, VII, ART. 13, IV E ART. 14, V, TODOS DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. 18.930/97, NÃO TER PROMOVIDO O RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE AS AQUISIÇÕES IMPORTADAS DO EXTERIOR, NOS TERMOS E PRAZO DA LEGISLAÇÃO ACIMA CITADA, VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS, TENDO EM VISTA O AUTUADO TER SE UTILIZADO, INDEVIDAMENTE, DE BENEFÍCIO DO DIFERIMENTO CONSTATANTE DO TERMO DE ACORDO/REGIME ESPECIAL PERTENCENTE A OUTRO CONTRIBUINTE QUE, INCLUSIVE, TEVE SUA INSCRIÇÃO ESTADUAL BAIXADA. TUDO SOLIDADO POR MEIO DO SPED FISCAL, XML DA NFE, DEMONSTRATIVOS E DOCUMENTOS ANEXADOS AOS AUTOS.

De fato, como afirmado pelo contribuinte, “não existe no auto de infração qualquer menção a descumprimento dos termos e compromissos firmados no acordo de concessão do incentivo; nem a eventuais erros de cálculo na apuração do incentivo; nem mesmo uso de créditos extemporâneos”.

Pois bem, constata-se que é fato incontroverso que a Cláusula Décima do TARE assegura, **de forma automática**, que os direitos e obrigações decorrentes do Protocolo de Intenções são transmitidos à sociedade empresarial sucessora, no caso, da Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV (I.E. nº 16.132.781-8) para a AMBEV S.A. (I.E. nº 16.218.715-7).

O texto normativo da Cláusula Décima indica que a *mens legis* relativa ao processo de incorporação empresarial não requer qualquer conduta comissiva do



sujeito passivo, estabelecendo, apenas, a condicionante segundo a qual é suficiente que estejam resguardados os “compromissos firmados” no “Protocolo e Intenções”, para que, dessa forma, ocorra a transmissão “de todos os direitos e obrigações decorrentes” do TARE.

Por sua vez, o teor da nota explicativa do auto de infração demonstra que o procedimento fiscal não foi amparado em nenhuma hipótese de desrespeito aos termos do TARE, motivo pelo qual não há como se correlacionar a desconsideração do TARE, pela fiscalização, com nenhum dos dispositivos normativos do instrumento concessor do benefício.

Assim, considerando que o TARE estabelece em sua Cláusula Terceira o direito ao diferimento do ICMS Importação, por ocasião da nacionalização de matérias-primas e insumos importados; que sua Cláusula Décima atribui a transmissão automática dos direitos e obrigações da incorporada à incorporadora, bem como, que na delimitação da materialidade da infração não foram indicadas as supostas irregularidades fiscais que impediriam a transferência automática do benefício fiscal, deve ser considerado improcedente o auto de infração.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovisionamento do primeiro e provimento do segundo, para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001132/2019-04 (fls. 03 a 05) lavrado em 29 de abril de 2019 contra a empresa AMBEV S. A., inscrição estadual nº 16.218.715-7, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de agosto de 2026.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Conselheira Relatora