



PROCESSO Nº 0932162018-4

ACÓRDÃO Nº 321/2026

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: AMBEV S.A.

Advogado: Sr. BRUNO NOVAES BEZERRA CAVALCANTI, inscrito na OAB/PE sob o nº 19.353

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Atuante(s): FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA/ NEWTON ARNAUD SOBRINHO

Relator(a): CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

CRÉDITO INEXISTENTE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL - UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DO FAIN SEM AMPARO DOCUMENTAL - DENÚNCIA NÃO CONFIRMADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Constitui infração fiscal e falta de recolhimento do ICMS, a utilização de créditos fiscais presumidos sem amparo documental. Na presente demanda, as provas anexadas aos autos pela acusada demonstram que ela era empresa incorporadora do estabelecimento empresarial, que era detentor do Termo de Acordo nº 2013.000154, no qual foi pactuado que a cada período de apuração do ICMS, a empresa, em substituição à sistemática normal de recolhimento do ICMS, fará jus à utilização de crédito presumido; e, por sua vez, na Cláusula Décima, atribuiu-se a transmissão automática dos direitos e obrigações da incorporada à incorporadora. Nesse sentido, improcede a acusação fiscal no sentido de que os créditos fiscais seriam inexistentes, porque derivados de documentação legítima, com suporte em Termo de Acordo, bem como no arcabouço jurídico-normativo aplicado à espécie, como o art. 1.116, do Código Civil combinado com o art. 110 do CTN.

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 voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar *improcedente* o



Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000805/2018-28 (fls. 03 a 05), lavrado em 18 de maio de 2018, 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 19 de agosto de 2026.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), MATHEUS ROCHA CAMPOS DE SOUZA NETO POGLIESE, NÍCOLAS DE OLIVEIRA SAFADI, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E VINÍCIUS HOLANDA DE VASCONCELOS.

KLEBER DE GOIS MOTA
Assessor



PROCESSO Nº 0932162018-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: AMBEV S.A.

Advogado: Sr. BRUNO NOVAES BEZERRA CAVALCANTI, inscrito na OAB/PE sob o nº 19.353

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM JOÃO PESSOA

Atuante(s): FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA/ NEWTON ARNAUD SOBRINHO

Relator(a): CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

CRÉDITO INEXISTENTE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL - UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DO FAIN SEM AMPARO DOCUMENTAL - DENÚNCIA NÃO CONFIRMADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Constitui infração fiscal e falta de recolhimento do ICMS, a utilização de créditos fiscais presumidos sem amparo documental. Na presente demanda, as provas anexadas aos autos pela acusada demonstram que ela era empresa incorporadora do estabelecimento empresarial, que era detentor do Termo de Acordo nº 2013.000154, no qual foi pactuado que a cada período de apuração do ICMS, a empresa, em substituição à sistemática normal de recolhimento do ICMS, fará jus à utilização de crédito presumido; e, por sua vez, na Cláusula Décima, atribuiu-se a transmissão automática dos direitos e obrigações da incorporada à incorporadora. Nesse sentido, improcede a acusação fiscal no sentido de que os créditos fiscais seriam inexistentes, porque derivados de documentação legítima, com suporte em Termo de Acordo, bem como no arcabouço jurídico-normativo aplicado à espécie, como o art. 1.116, do Código Civil combinado com o art. 110 do CTN.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000805/2018-28 (fls. 03 a 05), lavrado em 18 de maio de 2018, contra a empresa AMBEV S.A, inscrição estadual nº 16.218.715-7.



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

0064 - CRÉDITO INEXISTENTE >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte utilizou crédito(s) de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: TAL IRREGULARIDADE FICOU EVIDENCIADA PELO FATO DE O CONTRIBUINTE VIR UTILIZANDO-SE MENSALMENTE DE CRÉDITO PRESUMIDO FAIN ORIUNDO DE RESOLUÇÕES, REGIMES ESPECIAIS E TERMO DE ACORDO DIRECIONADO A OUTRO CONTRIBUINTE QUE, INCLUSIVE, TEVE SUA INSCRIÇÃO ESTADUAL BAIXADA.

Em decorrência destes fatos, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, um crédito tributário no valor total de R\$ 230.651.356,24, sendo R\$ 115.325.678,12 de ICMS, por infringência aos artigos 72 e 73 c/c o art. 77, do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97 e R\$ 115.325.678,12, a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, inciso V, alínea “h”, da Lei 6.379/96.

Os autos foram instruídos pelos seguintes documentos: a) Memorial Descritivo (fls. 09 a 13); b) Demonstrativo da utilização indevida de crédito presumido de ICMS - FAIN (fls. 06 a 08); c) Registros Fiscais da Apuração do ICMS (fls. 14/97); d) Notificações nº 00400597/2018 e 00400599/2018 (fls. 98 e 99); e) Troca de e-mails entre a fiscalização e o representante da empresa (fls. 108 a 115); f) Mídia digital CD-R, referente aos arquivos dos demonstrativos fiscais (fls. 117). g) Relação dos arquivos gravados na mídia digital denominada “Anexo Único” (fls. 118).

Depois de cientificada por via postal, em 8/6/2018, a Autuada, por intermédio de advogados devidamente habilitados para representá-la, ingressou com Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em exame (fls. 123/141), protocolada em 9/7/2018, por meio da qual:

a) Deduz a tempestividade das alegações e a autenticidade dos documentos anexos aos autos deste processo, em conformidade com o art. 465, IV e VI do CPC. Em seguida, narra os fatos que ensejaram a autuação, bem como transcreve o disciplinamento legal infringido na legislação tributária do ICMS e o artigo que contém as penalidades cominadas pelas autoridades fiscais;

b) Que o referido auto de infração deve ser considerado nulo em virtude da afronta aos princípios da legalidade, da ampla defesa e do contraditório, tendo em vista a incompetência das autoridades fiscais para promover o cancelamento dos benefícios e incentivos fiscais, conforme previsão do art. 14, I, da Lei nº 10.094/13 c/c os artigos 23, XII e 27, II, do Decreto nº 17.252/94; erro na tipificação da penalidade sugerida, além da existência de vício de motivação, uma vez que a fiscalização omitiu-se sobre a expressa



previsão do ato concessivo no que tange à sucessão/transferência automática do incentivo/benefício;

c) Sustenta que não cabe a referida autuação, em razão da não observância pelo Fisco Estadual da disposição expressa contida na Cláusula Décima do Termo de Acordo Regime Especial nº 2013.000154, que legitima a utilização, de forma automática, de incentivos e benefícios fiscais oriundos deste diploma normativo pela sucessora por incorporação da Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV e com vigência até o ano de 2028; acrescenta que a conduta realizada pelo Fisco também está em desacordo com as diretrizes contidas no art. 1.116, do Código Civil;

d) Repisa que o normativo acima citado confere que o direito ao benefício/incentivo fiscal se transfere automaticamente, independentemente de qualquer condicionante ou formalidade em caso de incorporação entre sociedades e expõe que, no período autuado, sempre ostentou situação de regularidade fiscal perante a Fazenda Estadual da Paraíba;

e) Salaria que essa conduta equivocada do Fisco, provocou uma inobservância aos Princípios da boa-fé contratual objetiva e da moralidade;

f) Na sequência, afirma acerca da impossibilidade da cassação retroativa do incentivo fiscal fundada na decisão pelo indeferimento da atualização do TARE ora em discussão, realizada pelo requerimento nº 0232282014-8, posto que este pedido verte-se de uma liberalidade da empresa autuada, em virtude da transferência automática do benefício/incentivo fiscal e independente de qualquer requerimento do beneficiário;

g) Com base nos argumentos apresentados, a Impugnante requer seja dado provimento à Impugnação, postulando pela nulidade da autuação ou, caso não seja esse o entendimento, seja reconhecida a sua total improcedência; subsidiariamente, pugna pela nulidade da multa aplicada.

Ato contínuo, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais .

Solicitada Diligência pelo Órgão Julgador para: “Que seja averiguado se a empresa sucessora teria obedecido os compromissos firmados no Protocolo de Intenções regulamentado pelo Termo de Acordo nº 2013.000154, para ter direito aos benefícios no tocante aos incentivos e regimes tributários da incorporada de forma automática”.

Anexada informação fiscal e documentos como resposta da Diligência solicitada pelo Órgão Julgador, às fls. 255/261.

Redistribuição do processo ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz (fls. 262), que decidiu pela *procedência* da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

ICMS. CRÉDITO INEXISTENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER UTILIZADO INDEVIDAMENTE OS CRÉDITOS



PRESUMIDOS FAIN. GLOSA DOS CRÉDITOS. DENÚNCIA
COMPROVADA.

Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS incidente na apropriação indevida de crédito presumido, quando não cumpridas às condições estabelecidas em regimes especiais celebrados. Razões de defesa insuficientes para alteração do lançamento. Infração caracterizada.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, por meio de DTe, em 17 de fevereiro de 2020, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, em 17/3/2020, por meio do qual reiterou os argumentos apresentados na Impugnação e acrescentou:

- a) A Recorrente insurge-se contra o lançamento fiscal que lhe imputou utilização indevida de créditos presumidos do FAIN, no período de janeiro de 2014 a junho de 2017, sob o fundamento de que teria usufruído benefício fiscal concedido a outra pessoa jurídica, posteriormente incorporada e com inscrição estadual baixada. Em razão da acusação, foi enquadrada nos arts. 72, 73 e 77 do RICMS/PB e penalizada com fundamento no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, mediante multa correspondente a 100% do imposto considerado devido.
- b) Sustenta, contudo, que a incorporação societária foi concluída em janeiro de 2014 e que tanto o Protocolo de Intenções quanto a Cláusula Décima do Termo de Acordo preveem expressamente a transferência automática dos incentivos e regimes tributários à sociedade sucessora nas hipóteses de incorporação, inexistindo fundamento para a glosa promovida pelo Fisco;
- c) Em preliminar, suscita a nulidade do lançamento por incompetência da autoridade fiscal para promover, ainda que indiretamente, a cassação do benefício do FAIN. Aduz que, nos termos dos arts. 23, XII, e 27, II, do Decreto nº 17.252/1994, compete ao Conselho Deliberativo do FAIN deliberar sobre a redução ou cassação do estímulo financeiro ou crédito presumido, cabendo à Secretaria de Estado da Receita suspender sua fruição nas hipóteses previstas no regulamento.
- d) Defende, assim, que o Auditor Fiscal não poderia, por meio da glosa integral dos créditos presumidos, produzir efeito equivalente à cassação do incentivo sem prévio ato da autoridade competente, circunstância que acarretaria a nulidade prevista no art. 14, I, da Lei nº 10.094/2013 e contrariaria o art. 142 do CTN;
- e) Ainda, em sede preliminar, alega erro na tipificação da penalidade, por entender inaplicável o art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96. Argumenta que o incentivo concedido pelo FAIN não possui natureza



de crédito fiscal decorrente da sistemática ordinária da não cumulatividade prevista nos arts. 72, 73 e 77 do RICMS/PB, mas de **crédito presumido utilizado como mecanismo de redução do ICMS apurado**, disciplinado especificamente pelo Decreto nº 17.252/1994.

- f) Afirma que, para as hipóteses de perda do estímulo, o art. 35 desse Decreto prevê a devolução dos benefícios recebidos, acrescida de correção monetária, multa de 2% e juros de 12% ao ano, não sendo cabível a multa de 100% aplicada no Auto de Infração. Sustenta, por conseguinte, que o erro na penalidade compromete elemento essencial do lançamento, acarretando sua iliquidez e incerteza e violando o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal.
- g) No mérito, defende a legitimidade da utilização do incentivo fiscal em razão da **sucessão automática decorrente da incorporação societária**. Assevera que a Cláusula Sétima do Protocolo de Intenções e a Cláusula Décima do Termo de Acordo estabeleceram que, nas hipóteses de cisão, transformação, fusão, incorporação ou outra forma de reorganização societária, a sociedade sucessora passaria automaticamente a ser titular dos direitos e obrigações relativos aos incentivos e regimes tributários, desde que observados os compromissos assumidos.
- h) Acrescenta que essa disciplina encontra respaldo no art. 1.116 do Código Civil, segundo o qual a incorporadora sucede a incorporada em todos os seus direitos e obrigações, conceito de direito privado que, segundo sustenta, deve ser observado pela legislação tributária, conforme o art. 110 do CTN.
- i) A Recorrente contesta, ainda, o fundamento adotado pela decisão singular de que a existência de débitos inscritos em dívida ativa caracterizaria irregularidade fiscal impeditiva da fruição do incentivo. Afirma que os débitos estavam garantidos e submetidos à discussão judicial, não comprometendo sua regularidade fiscal, conforme o art. 206 do CTN, e ressalta a existência de certidões expedidas pela própria Fazenda Estadual atestando sua situação regular durante o período autuado.
- j) Aduz, ademais, que o TARE e o Protocolo de Intenções não estabeleceram a mera existência de débitos inscritos em dívida ativa como causa de perda do incentivo. Invoca também o art. 790 do RICMS/PB para defender que eventual cassação dependeria de prévia intimação para regularização das pendências e não poderia produzir efeitos retroativos.
- k) Alega, igualmente, violação aos princípios da **boa-fé objetiva, proteção da confiança, segurança jurídica e moralidade administrativa**, esta última prevista no art. 37 da Constituição Federal. Sustenta que o Estado não poderia, após reconhecer



contratualmente a transferência automática do benefício e permitir sua fruição durante anos, adotar entendimento posterior em sentido contrário para alcançar fatos geradores pretéritos.

- l) Nesse contexto, invoca o art. 24 da LINDB, introduzido pela Lei nº 13.655/2018, para defender a impossibilidade de aplicação retroativa de nova orientação administrativa, bem como o art. 178 do CTN, em reforço à proteção conferida aos benefícios fiscais concedidos por prazo certo e mediante determinadas condições.
- m) Por fim, argumenta que, embora tenha comunicado à Administração, em janeiro de 2014, a sucessão decorrente da incorporação, o respectivo processo somente foi apreciado em agosto de 2018, após a lavratura do Auto de Infração. Defende que essa comunicação possuía natureza meramente cadastral, uma vez que a transferência do incentivo já decorreria automaticamente do Termo de Acordo e da sucessão empresarial.
- n) Sustenta, ainda, ser inadmissível transferir ao contribuinte os efeitos da demora administrativa de mais de quatro anos, sob pena de violação aos princípios da eficiência, moralidade e razoável duração do processo, previstos nos arts. 37 e 5º, LXXVIII, da Constituição Federal, além do art. 476 do Código Civil.
- o) Ao final, requer a reforma da decisão singular para que seja reconhecida a **nulidade integral do lançamento ou, subsidiariamente, da multa aplicada**; superadas as preliminares, pugna pela **improcedência da autuação e cancelamento integral do crédito tributário**.

Por fim, reitera o pedido para que todas intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353.

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

Considerando o pedido de sustentação oral, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ, o qual foi juntado aos autos.

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 de **crédito fiscal inexistente**, consubstanciada no fato da utilização indevida de benefício contido em Termo de Acordo pertencente a outro contribuinte, relativo aos períodos de 01/2014 a 06/2017.



Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

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 efeito, a Cassação ou suspensão do benefício fiscal tem rito próprio estabelecido no Decreto nº 17.252/1994. Contudo, deve ser destacado que a Lei nº 10.094/13 estabelece nos art. 151 e 153 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)

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



Dessa forma, constatada irregularidade tributária, o Auditor Fiscal deve proceder, por dever vinculante, à apuração e ao lançamento do tributo devido, na forma e condições estabelecidas na Lei 6.379/96, e na Lei 10.094/13, respeitadas as disposições especiais previstas na Lei nº 6000 de 23/12/1994, que consolida as normas que dispõem sobre o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN, e no seu decreto regulamentar, Decreto nº 17.252/1994.

Todas são normas a serem observadas no presente caso.

Assim, no atual processo, fora fiscalizada a apropriação de créditos fiscais presumidos pelo contribuinte na apuração mensal registrada na escrituração fiscal digital, portanto, matéria afeta aos deveres e competências da Fiscalização Estadual. Assim, o não reconhecimento do **Termo de Acordo e Regime Especial nº 2013.000154** por parte das Autoridades Fazendárias, quando da interpretação dos fatos por ocasião do lançamento não caracteriza nulidade do auto de infração.

Os Auditores exerceram a legítima competência estabelecida nos art. 151 e 153, da Lei nº 10.094/13, supracitados. Compete, assim, aos Órgãos julgadores decidir sobre a o cumprimento das formalidades previstas nos dispositivos legais acima elencados, que constituem o arcabouço jurídico do FAIN, bem como sobre a materialidade do crédito tributário em questão.

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, V, “h”), 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.

Importa recordar que o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN passou por diversas alterações quanto ao seu modo de funcionamento. Em sua fase inicial operacionalizou-se como mecanismo de estímulo financeiro aos empreendimentos declarados de interesse ao desenvolvimento do Estado e, em momento posterior, passou a contemplar, além do estímulo financeiro, a possibilidade de incentivo fiscal operacionalizado por meio de concessão de crédito presumido.

Assim, 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.

Feitas essas considerações, percebe-se que 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, veja-se, *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.² (grifos acrescidos)

Portanto, 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, que deve, por óbvio, utilizar como fundamento legal as 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 de crédito fiscal inexistente ocasiona, por óbvio, a falta de recolhimento do ICMS na forma e no prazo regulamentar. Eis o dispositivo legal aplicado:

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

V – de 100% (cem por cento):

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

Por tais motivos, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração não ocorreram nulidades formais previstas nos art. 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, estando perfeitamente delimitadas na inicial acusatória a pessoa do infrator e a natureza da infração.

² Por se tratar de norma material, foi reproduzida a redação da legislação vigente à época do fato gerador.



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

É certo que mediante a modalidade de comunicação adotada pela SEFAZ/PB pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTe, previsto no art. 46, III, “b”, da Lei nº 10.094/2013, as notificações relacionadas aos processos administrativos tributários serão consideradas pessoais para todos os efeitos legais.

Ademais, pode o sujeito passivo permitir o acesso de terceiros a seu DTe – inclusive, seus advogados legalmente constituídos, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/20172.

Ressalte-se, ainda, que apenas no interesse da Receita Estadual, a comunicação com sujeito passivo credenciado poderá ser realizada mediante outras formas previstas na legislação, nos termos do art. 4º-A, §4º, da Lei nº 10.094/13. Outrossim, a responsabilidade de cientificação/notificação não pertence a este setor, ficando a cargo da Repartição Preparadora, que procederá conforme previsto na Lei nº 10.094/2013.

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.

Do exame de mérito

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 as Atas das Assembleias Gerais Extraordinárias anexadas aos autos³.

Segundo a Recorrente a operação somente foi concluída com a realização de nova Assembleia Geral Extraordinária (AGE), em 02 de janeiro de 2014, na qual foi aprovada a incorporação efetiva de todas as operações da Companhia de Bebidas das Américas —AMBEV pela Ambev SA., que passou a suceder a Companhia em todos os seus direitos e deveres.

A fim de promover a aplicação da Justiça Fiscal ao caso *sub examine* é necessário que se faça um breve retrospecto acerca da concessão deste benefício fiscal pelo Estado da Paraíba ao contribuinte.

³ Em 30/07/2013 em Assembleia Geral Extraordinária (fls. 299 a 302) 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. 313 a 319) 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.



Conforme relatado, 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 um 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 em destaque as seguintes normas:

CLÁUSULA PRIMEIRA — *A cada período de apuração do ICMS, a Empresa, em substituição à sistemática normal de recolhimento do ICMS, fará jus à utilização de crédito presumido a ser calculado sobre o saldo devedor mensal do ICMS e a recolher do imposto, apurado relativamente à produção industrial própria incentivada, nos percentuais e períodos abaixo compreendidos, conforme estabelecido no Protocolo de Intenções:*

- 70% (setenta por cento), de setembro até dezembro de 2013;
- 75% (setenta e cinco por cento), de janeiro até dezembro de 2014;
- 80% (oitenta por cento), de janeiro até dezembro de 2015;
- 85% (oitenta e cinco por cento), a partir de janeiro de 2016.

(...)

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 18 de maio de 2018, foi lavrado o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000805/2018-28, cuja essência da relação obrigacional tributária está fundamentada na nota explicativa: “**TAL IRREGULARIDADE FICOU EVIDENCIADA PELO FATO DE O CONTRIBUINTE VIR UTILIZANDO-SE MENSALMENTE DE CRÉDITO PRESUMIDO FAINDO ORIUNDO DE RESOLUÇÕES, REGIMES ESPECIAIS E TERMO DE ACORDO DIRECIONADO A OUTRO CONTRIBUINTE QUE, INCLUSIVE, TEVE SUA INSCRIÇÃO ESTADUAL BAIXADA**”.

Cabe anotar que o fundamento do auto de infração, conforme Informação Fiscal, foi precipuamente a efetiva utilização do crédito presumido do FAIN sem que



houvesse a confirmação, por parte dos órgãos estaduais competentes, da transferência dos benefícios fiscais concedidos a Companhia de Bebidas das Américas — AMBEV (16.132.781-8) para a empresa incorporadora AMBEV S/A (16.218.715-7).

Ao analisar os autos, percebe-se que depois de Diligência solicitada pelo órgão Julgador da Primeira Instância (fls. 165), foram investigadas condicionantes⁴ para que a empresa sucessora pudesse ter auferido o benefício, especialmente foi investigada a existência de débitos fiscais relativamente ao **ICMS IMPORTAÇÃO DIFERIDO** (fls. 256). Adotou-se, assim, uma nova avaliação, qual seja, o acolhimento do Regime Especial, esbarraria na existência de débitos, que levavam ao descumprimento de exigências contidas no Termo de Acordo, ou seja, violação à Cláusula Décima (fls. 258)⁵.

Assim, a motivação do auto de infração foi fixada originalmente pela impossibilidade total do benefício do crédito presumido do FAIN pelo fato de a Empresa usufrutuária do benefício (sucessora) estar usando benefício concedido a terceira empresa. A glosa teve por objeto a irregularidade cadastral derivada da falta do reconhecimento formal da transferência do benefício.

Em seguida, **em raciocínio hipotético**, tomando como premissa que mesmo se houvesse o reconhecimento do benefício, a sua fruição estaria maculada pelo descumprimento de condições contratualmente impostas, especialmente débitos fiscais decorrentes do ICMS IMPORTAÇÃO DIFERIDO não recolhido, as Autoridades Fazendárias concluíram pela manutenção do auto de infração e o julgador da primeira instância sob esse fundamento julgou procedente o auto de infração.

Dessa forma, a motivação do auto de infração foi inovada para novas investigações e fundamentos diferentes daqueles inicialmente propostos. Essa nova motivação, demandaria, contudo, novas providências processuais e legais para ser mantida, em especial, **a caracterização formal da inadimplência**, conforme preceitua o art. 8º da Lei 6.000/94, com fulcro no art. 32 do Decreto nº 17.252/94, que deveria ocorrer antes mesmo da lavratura do auto de infração, senão, veja-se:

Lei 6.000/94

Art. 8º A liberação de recursos do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN, em nenhuma hipótese poderá ser realizada em favor de empresas inadimplentes com a Fazenda Estadual.

(Redação do parágrafo dada pela Lei Nº 11032 DE 12/12/2017):

§ 1º Para efeito do disposto no "caput" deste artigo, a fruição do benefício fiscal do Termo de Acordo de Regime Especial, previsto no § 2º do art. 2º desta Lei, será suspensa quando débitos do ICMS de períodos de apuração

⁴“Que seja averiguado se a empresa sucessora teria obedecido os compromissos firmados no Protocolo de Intenções regulamentado pelo Termo de Acordo nº 2013.000154, para ter direito aos benefícios no tocante aos incentivos e regimes tributários da incorporada de forma automática”.

⁵ CONCLUSÃO “Diante da averiguação promovida, solidamos nosso entendimento pela procedência da autuação. Agora reforçada após a diligência solicitada pelo nobre Julgador Monocrático, **pois mesmo que concordássemos com a transferência automática do benefício, conforme Cláusula Décima**, fica evidente que a empresa sucessora descumpriu exigências contidas no Termo de Acordo, em especial à Cláusula Terceira”.



posteriores à concessão do benefício fiscal não forem extintos por pagamento ou quando houver descumprimento de obrigação acessória, devendo a suspensão ser:

I - precedida de notificação ao contribuinte emitida pela Secretaria de Estado da Receita para que este comprove o cumprimento de obrigação acessória ou o pagamento do ICMS devido, no prazo de 10 (dez) dias, contado da ciência;

II - efetuada a partir do 1º dia do mês subsequente ao da ciência da notificação prevista no inciso I deste parágrafo, quando a obrigação acessória não for cumprida ou quando os débitos do ICMS cobrados não forem extintos por pagamento.

Decreto nº 17.252/94

Nova redação dada ao art. 32 pela alínea “q” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 38.069/18 - DOE de 08.02.18.

Art. 32 - A inadimplência da empresa com suas obrigações tributárias acarretará a suspensão das liberações dos estímulos financeiros e da fruição do crédito presumido do ICMS.

Parágrafo 1º - Para os efeitos do disposto no “caput” deste artigo, fica a Secretaria de Estado da Receita autorizada a suspender a fruição do benefício fiscal do Termo de Acordo de Regime Especial, previsto no art. 15 deste Decreto, quando débitos do ICMS de períodos de apuração posteriores à concessão do benefício fiscal não forem extintos por pagamento ou quando houver descumprimento de obrigação acessória, devendo a suspensão ser:

I - precedida de notificação ao contribuinte emitida pela Secretaria de Estado da Receita, para que este comprove o cumprimento de obrigação acessória ou o pagamento do ICMS devido, no prazo de 10 (dez) dias, contado da ciência;

II - efetuada a partir do 1º dia do mês subsequente ao da ciência da notificação prevista no inciso I deste parágrafo, quando a obrigação acessória não for cumprida ou quando os débitos do ICMS cobrados não forem extintos por pagamento.

Parágrafo 2º - O Secretário de Estado da Receita emitirá portaria para suspender o benefício fiscal do crédito presumido do ICMS previsto no Termo de Acordo de Regime Especial, quando houver descumprimento de obrigação acessória ou falta de pagamento imposto.

Parágrafo 3º - Os débitos decorrentes da falta de pagamento no prazo legal de que trata o parágrafo 1º deste artigo, inclusive no período de vigência da notificação prevista no inciso I do respectivo parágrafo, ficarão sujeitos a:

I - juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, para títulos federais, ou qualquer outro índice que vier a substituí-la, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do prazo até o mês anterior ao da liquidação, acrescidos de 1% (um por cento) no mês do pagamento;

II - multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, limitada a 20% (vinte por cento).

Parágrafo 4º - A multa de mora de que trata o inciso II do parágrafo 3º deste artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do ICMS devido.



Parágrafo 5º - O benefício fiscal será reativado mediante portaria de renovação expedida pelo Secretário de Estado da Receita quando forem cumpridas as obrigações acessórias ou forem extintos os débitos por pagamento.

Importante ainda rememorar que essa matéria possui precedentes no Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, como o que foi decidido no Acórdão nº 199/2023, confirmando que a perda do regime especial exige observância formal das notificações prévias previstas na **Lei 6.000/94** e disciplinadas no **Decreto nº 17.252/94**, sob pena de nulidade material da autuação. Em seguida, pela relevância, transcrevo a ementa do citado acórdão:

PROCESSO Nº 0410292019-6

ACÓRDÃO Nº 199/2023

TRIBUNAL PLENO

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

ICMS. DIVERSAS ACUSAÇÕES. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA MENOR DO QUE A DETERMINA EM LEI. INFRAÇÃO CONFIGURADA. EXTINÇÃO - PARCELAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. GLOSA DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DO FAIN POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. COMPROVADA A AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO DISCIPLINADA NO ART. 8º DA LEI Nº 6.000/94 E REGULAMENTADA NO ART. 32 DO DECRETO Nº 17.252/1994. VÍCIO MATERIAL - NULIDADE. MULTA RECIDIVA - NÃO CABIMENTO - ALTERADA, QUANTO AOS VALORES E FUNDAMENTOS, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Excluídos da cobrança apenas as notas fiscais nº 2911 e 2920, ambas de janeiro/2015, por não acarretarem desembolso financeiro para a autuada. Matéria incontroversa no tocante a parcela julgada procedente pela primeira instância em razão do parcelamento realizado.

Recuperada parcela do crédito tributário cancelada pela primeira instância.

- A incorreta utilização da alíquota vigente à época dos fatos, repercute na falta de recolhimento do ICMS, não tendo a autuada apresentado provas de que cumpriu com o recolhimento do imposto devido. Matéria incontroversa em razão do parcelamento realizado.

- Caracterizada a situação de inadimplência, conforme TARE ao qual a autuada é signatária, fica proibida a utilização do crédito presumido do FAIN. In casu, a falta da notificação, disciplinada no art. 8º da Lei nº 6.000/94 e regulamentada no art. 32 do Decreto nº 17.252/1994, caracteriza descumprimento de norma de direito material, necessária para caracterizar a inadimplência ao regime especial, eivando de vício material a acusação e ensejando a sua nulidade.

Incabível a realização de novo feito fiscal por ter sido fulminado pela decadência ínsita no art. 173, I, do CTN.



- Afastada a multa recidiva, tendo em vista que para os períodos autuados não se fazia presente a reincidência, nos termos do parágrafo único do art. 87 da Lei nº 6.379/96.

Entendo, assim, que a análise de débitos realizada em sede de diligência é uma inovação da motivação do auto de infração e **não cumpre todas as formalidades necessárias para caracterizar a inadimplência da empresa**, para fins de suspensão da fruição do crédito presumido do ICMS, na forma prevista na lei e legislação supracitadas.

No presente caso, o contribuinte foi notificado para apresentar a documentação relativa ao TARE, originalmente, durante a execução da ordem de serviço de fiscalização e em seguida, no curso do processo administrativo tributário de lançamento foi notificado para justificar os débitos relativos ao ICMS IMPORTAÇÃO DIFERIDO.

Logo, embora tenham sido tomadas providências para notificar o contribuinte, as notificações sobre débitos e as providências previstas no art. 32 do Decreto nº 17.252/94 para caracterizar a inadimplência, não antecederam ao lançamento.

A motivação do auto de infração deve ser certa e precisa, para que o contribuinte possa exercer o contraditório e a ampla defesa nos limites da lide imposita. No presente processo administrativo tributário a motivação foi aditada no curso do procedimento, atraindo uma fundamentação alternativa para a manutenção da acusação, baseada na apuração débitos, o que impõe o reconhecimento de um vício material.

A acusação fiscal não pode ser formulada de maneira alternativa ou incerta. Deve ser precisa, com a matéria tributável devidamente determinada no lançamento, conforme preceitua o art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Ademais, 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 de Intenções**”, para que, dessa forma, ocorra a transmissão “de todos os direitos e obrigações decorrentes” do TARE.

Nesse sentido, improcede a acusação fiscal no sentido de que os créditos fiscais seriam inexistentes, uma vez que derivados de documentação legítima, com



suporte em Termo de Acordo, com cláusulas específicas tratando sobre o processo de incorporação empresarial, tudo em consonância com o **arcabouço jurídico-normativo aplicado à espécie**, como o art. 1.116, do Código Civil e o art. 110 do CTN.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, 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.

Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

Assim, considerando que o TARE estabelece em sua **CLÁUSULA PRIMEIRA** que a cada período de apuração do ICMS, a empresa, em substituição à sistemática normal de recolhimento do ICMS, fará jus à utilização de crédito presumido; que sua Cláusula Décima atribui a transmissão automática dos direitos e obrigações da incorporada à incorporadora, bem como, que na delimitação original da materialidade da infração não foram indicadas 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 voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000805/2018-28 (fls. 03 a 05), lavrado em 18 de maio de 2018, 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 19 de agosto de 2026.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator