

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.684/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163916-90
Impugnação: 40.010126576-97
Impugnante: Anglogold Ashanti Brasil Mineração Ltda.
IE: 001016546.02-96
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro (s)
Origem: DF/BH-3- Belo Horizonte

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO - ENERGIA ELÉTRICA – SAÍDA DESACOBERTADA. Imputação fiscal de falta de recolhimento de imposto sobre transferência de mercadoria (energia elétrica), sem emissão de documento fiscal, do estabelecimento gerador de energia elétrica para estabelecimento industrial do mesmo titular destinada a consumo no processo de beneficiamento de ouro em barras. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6763/75. No entanto, restou demonstrado que, antes do início da ação fiscal, a Autuada apresentou denúncia espontânea acompanhada da emissão do documento fiscal correspondente, ensejando, assim, o cancelamento das exigências. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de janeiro de 2004 a maio de 2008, decorrente do encerramento do diferimento previsto no item 37, alínea “a”, subalínea “a.1” do Anexo II do RICMS/02, por ter promovido saída de energia elétrica do estabelecimento gerador para o estabelecimento industrial do mesmo titular, para consumo no respectivo processo de industrialização, desacobertada de documentação fiscal, apurado “mediante conferência da Denúncia Espontânea protocolizada em 23/12/08, considerada ineficaz em razão do descumprimento do disposto no art. 208 do RPTA (haja vista que não houve o recolhimento/parcelamento do ICMS referente ao período denunciado, sendo essa, inclusive, condição para validade da denúncia espontânea).

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50/63, acompanhada dos documentos de fls. 64/142, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 144/156.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 161/174, opina pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

Imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, no período de janeiro de 2004 a maio de 2008, sobre a transferência de energia elétrica do estabelecimento autuado (gerador) para outro estabelecimento do mesmo titular (consumidor), desacobertura de documento fiscal; fato que teria ensejado o encerramento do diferimento previsto no item 37, alínea “a”, subalínea “a.1” do Anexo II do RICMS/02.

Destaca-se que a irregularidade foi apurada por meio de conferência de denúncia espontânea protocolizada em 23/12/08.

A ação fiscal foi precedida da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF – do qual a Autuada foi cientificada em 14/12/09 (fls.07).

Nesse sentido, conforme manifestação da própria fiscalização datada de 07/12/09, a ação fiscal foi deflagrada após ter sido considerada “*sem efeito a denúncia espontânea apresentada*” pela Autuada em 23/12/08 (fls.41/45).

Nesse contexto, observa-se que toda a ação fiscalizatória, cujo objeto consiste na “*verificação da regularidade do cumprimento das obrigações nas saídas de energia elétrica promovidas pelo estabelecimento.*” (AIAF fls.07), está calcada em informações fornecidas pela própria Autuada por meio da “Denúncia Espontânea” datada de 23/12/08 (fls.16/40), a qual foi desconsiderada pela fiscalização.

A defesa apresenta duas teses centrais, sendo uma no sentido de validar o procedimento da denúncia espontânea, e outra em relação à aplicabilidade da Súmula 166 do STJ, pela não incidência do ICMS nas operações entre estabelecimentos do mesmo titular.

No tocante a essa segunda tese, a defesa sustenta que na hipótese não ocorreu a circulação jurídica da mercadoria, caracterizando mera transferência entre estabelecimentos.

É de se notar que a revisão do presente lançamento deve passar, primeiramente, pela análise sobre as implicações da denúncia espontânea. Depois disso, em face da peculiaridade do caso frente ao regime especial de tributação dispensado às operações com energia elétrica (diferimento), devem ser analisados os aspectos material, pessoal e temporal decorrentes das obrigações tributárias (principal e acessória) em questão.

É incontroverso o fato de que o Autuado, bem como o destinatário da energia elétrica, são sucessores das empresas Mineração Morro Velho Ltda., (empresa cindida parcialmente) e Anglogold Ashanti Mineração Ltda., contribuintes inscritos, até então, com IE: 448.429825.0867 e 448.928207.0672, respectivamente.

De acordo com o Contrato Social a Sociedade tem por objeto, entre outros, o comércio e beneficiamento de minérios e produtos minerais podendo exercer quaisquer atividades industriais acessórias relacionadas com seu objeto, inclusive a de instalações portuárias e de usinas para aproveitamento de energia elétrica, e outras que possam complementar as atividades do seu objeto principal (fls.71/72).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se ainda que os estabelecimentos (gerador e consumidor de energia elétrica) envolvidos na situação são duas filiais (do total de nove), pertencentes à matriz Anglogold Ashanti Brasil Mineração Ltda., CNPJ: 40.164.964/0001-90, com sede na cidade de Nova Lima/MG.

Consta no Sistema de Informação Cadastral e Administração Fiscal – SICAF que o estabelecimento autuado iniciou as atividades em 11/09/06, com a atividade econômica classificada no CNAE Fiscal 3511-5/00 – “Geração de energia elétrica”. Relativamente ao estabelecimento destinatário da energia elétrica, o início das atividades ocorreu na mesma data, com a atividade econômica classificada com o código 0724-3/02 – “Beneficiamento de minérios de metais preciosos”.

Extraí-se do termo de autodenúncia (fls. 16 a 40), que as “saídas” em questão se referem a transferências de energia elétrica realizadas no período de janeiro de 2003 a maio de 2008, de uma das filiais (gerador) – IE: 001.016546.0296 – situada no distrito de Rio de Peixe, para outro estabelecimento filial (consumidor) – IE: 001.016546.0113 – situado na Fazenda Rapaunha, bairro Galo, ambos localizados no município de Nova Lima/MG.

Assim, o descompasso (que a princípio se observa) entre o início das atividades da Autuada (11/06/06) e o período em que ocorreram as transferências (de janeiro de 2003 a maio de 2008), se explica pelo fato deste contribuinte (IE: 001.016546.0296) figurar como sucessor daquele (IE: 448.429825.0867). Já o fato das exigências alcançarem apenas as transferências realizadas a partir de janeiro de 2004, certamente diz respeito à questão decadencial.

No que concerne às implicações da Denúncia Espontânea, sabe-se que embora seja um dever por parte do contribuinte cumprir com as obrigações tributárias, o instituto foi inserido pelo legislador tributarista na concepção do Código Tributário Nacional, com a finalidade de incentivar o Sujeito Passivo a facilitar o controle e a arrecadação, concedendo-lhe o benefício da exclusão da responsabilização por qualquer infração; tanto se confirma este entendimento que o grande mestre Geraldo Ataliba em suas proposições, realizadas em 1968, já defendia:

“É princípio processual tributário universal – também consagrado no Brasil, com profundas raízes do nosso espírito jurídico e nos mais sábios preceitos de moralidade administrativa – que procurando o contribuinte espontaneamente as autoridades fiscais para proceder a retificação em declarações anteriormente feitas, ou levar ao conhecimento da administração tributária atrasos, enganos, omissões, irregularidades e erros por ele mesmo cometidos, não fica por isso sujeito a nenhuma penalidade, excluindo-se a configuração (...) A sistemática tributária, ao lado de inúmeras outras medidas de variada natureza – tendentes a facilitar a ação arrecadadora e tendo por finalidade estimular o comportamento do contribuinte, no sentido de cumprir suas obrigações tributárias” (ATALIBA, 1968, p. 664// DESLANDES, 1997, p. 14).” Citado no trabalho de monografia por Thiago de Melo Cabral, Texto extraído do Jus Navigandi <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5862>.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A interpretação das regras relativas à responsabilidade por infrações à legislação tributária, constantes nos artigos 207 e 208 do RPTA, aprovado pelo Dec. nº 44.747 de 03 de março de 2008, deve ser feita em harmonia com a orientação contida no Parágrafo único do art. 138 do CTN. Confira-se:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O parágrafo único define como requisito indispensável para acatamento da denúncia espontânea, que a mesma seja precedida de qualquer fiscalização concernente a infração, fixando, portanto um limite temporal de admissibilidade.

O Professor Luciano da Silva Amaro interpreta o parágrafo acima, traçando um comparativo entre o conceito normativo do parágrafo único e o momento da conduta do agente passivo, mencionando situações em que poderia ser difícil a confirmação da voluntariedade: (...) *presença da fiscalização em outras empresas do mesmo ramo, ou em estabelecimentos vizinhos, dentre outras possíveis motivações, nem sempre compatíveis, em rigor, com a idéia de espontaneidade, podem levar o infrator à autodenúncia* (AMARO, Direito Tributário Brasileiro – 2006 – 12º Edição p.452)

Agora, quanto à falta de espontaneidade na conduta, o mesmo autor Luciano Amaro continua em suas lições apontando o critério: (...) *Porém, há um critério legal para discriminar os casos em que a denúncia é ou não considerada espontânea, e ele vem no parágrafo único do art. 138. A denúncia não é considerada espontânea se apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.* (AMARO, Direito Tributário Brasileiro – 2006 – 12º Edição p.452)

O requisito da temporariedade para a denúncia espontânea também está presente na legislação processual mineira ao estabelecer que, *in verbis*:

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada. (g.n.)

Observa-se que a norma reproduz exatamente o que o legislador tributário buscou privilegiar ao editar o art. 138 do CTN.

O renomado Aliomar Baleeiro empresta sua inteligência ao tema enveredando pelos mesmos caminhos trilhados na lição pela não exigência de multa, ao entender e traçar um paralelo entre a confissão espontânea do Direito Tributário e o arrependimento voluntário da seara penal, havendo, em ambos os casos, "*confissão e,*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração", razão pela qual não deve haver punição.

Quanto à teleologia da denúncia espontânea, a doutrina e a jurisprudência se posicionam, de forma unânime, pela interpretação de que deve ser excluída a penalidade tributária, em decorrência da exclusão da responsabilidade por infrações.

No âmbito da Fazenda mineira, é inegável que essa prática tem sido incentivada, e que vem ganhando reconhecimento como instrumento eficaz e facilitador de mudança de comportamento do contribuinte, fato que frequentemente se confirma nos noticiários internos onde são destacados os resultados relevantes obtidos com a medida.

Com efeito, considerando que a denúncia espontânea apresentada antes do início da ação fiscal, se fez acompanhada da emissão do documento fiscal (fls.16/40), relativamente ao descumprimento dessa obrigação (capitulada no Anexo V, art.1 inciso I, e art. 12, inciso I, RICMS/02), cuja infração resultou na aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso II da Lei nº6.763/75, a imputação fiscal não deve subsistir.

Resta então analisar as exigências relacionadas à obrigação principal.

De início, há que ser ponderado que tratamentos específicos, comercial e tributário, encontram-se estabelecidos para as atividades que tenham por objeto a energia elétrica, da geração até a sua entrega para o consumidor final, inclusive a transmissão e a distribuição.

Nesse sentido, o primeiro desafio a ser enfrentado diz respeito à identificação da condição de contribuinte em face da descrição da materialidade do fato gerador.

Quanto se trata de operações com energia elétrica o Regulamento cuidou de incluir no inciso XIII do art. 55, o gerador energia elétrica, na condição de contribuinte do imposto. Confira-se:

Art. 55 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

(...)

§ 4º - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

XIII - a concessionária e a permissionária de serviço público de transporte, de comunicação e de energia elétrica, bem como o gerador, o transmissor, o distribuidor e o agente comercializador de energia elétrica;(g.n.)

No que concerne à atividade econômica do Autuado é relevante destacar que o mesmo se enquadra na condição de autoprodutor de energia elétrica, exclusivamente para consumo próprio, e que se utiliza de linha de transmissão própria, portanto, sem interferência com a rede de distribuição, tecnicamente denominada "rede básica".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A normatização da atividade do autoprodutor tem origem no Decreto Presidencial nº 2300, de 10 de setembro de 1996, que assim define:

Art. 2º - Para fins do disposto neste Decreto, considera-se:

(...)

II - Autoprodutor de Energia Elétrica, a pessoa física ou jurídica ou empresas reunidas em consórcio que recebam concessão ou autorização para produzir energia elétrica destinada ao seu uso exclusivo.

Acrescenta-se que este mesmo conceito é adotado pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL.

O tratamento tributário especial a ser dispensado às operações com energia elétrica tem raízes nos Convênios nº 117/04 e nº 135/05.

No RICMS esta matéria encontra-se disciplinada em dois capítulos. No Capítulo III da Parte I do Anexo IX, que cuida dos “Regimes Especiais de Tributação”, especificamente nos arts. 45 a 53-H; e nos arts. 67 a 72, Capítulo XIII – Parte I do Anexo XV, no Título “Dos Regimes de Substituição Tributária”.

Por força da regra geral explicitada no art. 49 do Anexo IX, RICMS/02, no fornecimento de energia elétrica de uma para outra empresa concessionária ou permissionária, o pagamento do imposto devido fica diferido para o momento do fornecimento da energia ao consumidor.

Já no que concerne ao tratamento tributário relacionado com as operações praticadas por contribuinte na condição de autoprodutor, é importante observar que as hipóteses contempladas nos arts. 51 inciso II (responsável tributário) e 53C da Parte I do Anexo IX, alcançam especificamente aquele que “retirar energia da rede básica”. Confira-se:

Art. 51 - Os responsáveis abaixo relacionados, na condição de sujeitos passivos por substituição, observarão o disposto no Anexo XV:

(...)

II - o consumidor livre conectado à rede básica ou o autoprodutor que retirar energia da rede básica.

De igual modo, no art. 53C o legislador, ao equiparar o autoprodutor ao consumidor, cuidou de estabelecer que a responsabilidade pelas obrigações (pagamento de imposto e emissão de documento) está relacionada com a energia “retirada” da rede básica, *in verbis*:

Art. 53-C - Para os efeitos do disposto nos arts. 53-A e 53-B desta Parte, o autoprodutor equipara-se ao consumidor sempre que retirar energia elétrica da rede básica, devendo, em relação a essa retirada, cumprir as obrigações previstas no art. 53-A.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Resolução nº 433 de 10 de dezembro de 2000 da ANEEL, dispõe no Art. 3º que: integram a Rede básica as linhas de transmissão, os barramentos, os transformadores de potência e os equipamentos com tensão igual ou superior a 230kV ou instalações em tensão inferior quando especificamente definidas pela ANEEL.

Acrescenta-se que, do ponto de vista técnico, de acordo com a Agência Reguladora, são exceção a essa regra, as instalações e linhas de transmissão quando destinada ao uso exclusivo de centrais geradoras ou de consumidores, em caráter individual ou compartilhado.

Inferre-se daí que é no campo destas exceções que se encontra o presente caso. Significa dizer que, embora a condição da Autuada seja de autoprodutor, as regras contidas nos arts. 51 inc. II e 53C da Parte I, Anexo IX – “Regimes Especiais de Tributação” do RICMS/02, não a obriga, porquanto não alcançam o fornecimento de energia em questão.

Frente a tais particularidades poder-se-ia então indagar quais normas devem ser observadas, e qual o tratamento tributário a ser aplicado no caso de geração de energia elétrica para uso exclusivo, quando o fornecimento for feito através de linhas de transmissão própria.

No entendimento da fiscalização, a par da denúncia, a situação estaria contemplada na hipótese de diferimento prevista no item 37 da Parte I do Anexo II, RICMS/02. Confira-se:

Item 37 - Saída de energia elétrica:

a) do estabelecimento gerador:

a.1) para estabelecimento industrial do mesmo titular, para consumo no respectivo processo de industrialização;

Cabe então definir, em face da denuncia espontânea e emissão extemporânea do documento fiscal, se as saídas em questão (transferência de energia elétrica produzida pra uso exclusivo e fornecida através de linha de transmissão própria), se enquadram na hipótese de encerramento do diferimento, fato este que teria motivado a “descaracterização” do instituto.

Em termos conceituais, ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos, ou seja, postergados para a operação ou prestação seguinte.

Traçando um paralelo entre os institutos do diferimento e da substituição tributária, identificam-se as principais características que dão sustentação a eles. Uma delas se relaciona com o aspecto pessoal da obrigação tributária configurado pelo deslocamento da sujeição passiva.

Mas é no aspecto temporal que reside a característica determinante entre os dois institutos. Enquanto na substituição tributária a obrigação principal (recolhimento) antecede o fato gerador (presumido), no diferimento esta obrigação é transferida para a operação subsequente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a relevância do efetivo cumprimento da obrigação acessória concernente a tais operações, evidencia-se na medida em que é por meio dos documentos fiscais que o Fisco exerce o controle sobre a atividade econômica dos contribuintes, sobretudo no que concerne ao recolhimento dos tributos.

Infere-se daí, que o encerramento do diferimento quando a operação for realizada sem documento fiscal, se justifica nos casos em que o contribuinte (remetente) descumprir a obrigação acessória (emissão de documentos) de modo que fiquem prejudicados os controles do Fisco, no tocante à verificação da regularidade do lançamento e recolhimento do imposto, na operação para a qual foi transferido (destinatário).

Destarte, a descaracterização do instituto se configura quando a infração (saída desacobertada) for constatada, por exemplo, no trânsito (flagrante) ou for apurada por meio de levantamento quantitativo. Podendo ocorrer também, em situações expressamente previstas na legislação, quando o destinatário da mercadoria não preencher os requisitos exigidos para praticar a operação, e, sobretudo nos casos em que destinatário não cumprir a obrigação que lhe foi transferida.

No entanto, não é o que ocorreu no caso em exame. Verifica-se, a partir da leitura do relatório do Auto de Infração, que o levantamento fiscal foi realizado com base nas informações fornecidas pela Impugnante por meio de autodenúncia, ou seja, das notas fiscais por ela emitidas, ainda que extemporâneas.

Esta é, pois, outra tese, ou seja, se a emissão extemporânea ampara e garante o *status quo* ante da operação, de forma a neutralizar o encerramento do diferimento.

Buscando socorro na doutrina e na jurisprudência praticamente nada se encontra a respeito. É que o tema diferimento ainda não ocupa espaço relevante no campo doutrinário, enquanto que do caso concreto pouco se tem visto no Poder Judiciário.

Resta, assim, para encontrar as razões de decidir, analisar a legislação tributária vigente, bem como os efeitos econômicos que a transferência do encargo produziu ou deixou de produzir junto ao destinatário.

Na parte valorativa, ao se permitir a entrega de mercadoria amparada pelo diferimento, como na hipótese dos autos, ocorre a transferência do encargo fiscal para o adquirente ou receptor, considerando que recolherá o tributo incidente sobre as saídas subsequentes sem a parcela de crédito do imposto.

Caso o destinatário não receba a documentação no mesmo mês de recebimento da mercadoria, é possível presumir que o valor a ela correspondente não foi incorporado ao custo, e, sendo assim, o imposto (se devido) não foi recolhido por ocasião das saídas dos produtos, sobre o montante do custo recebido com amparo do diferimento.

Neste aspecto, poder-se-ia dizer que a emissão dos documentos extemporaneamente não produz os efeitos esperados em relação ao repasse do encargo tributário, razão pela qual a denúncia espontânea somente produziria efeitos no tocante ao descumprimento de obrigação acessória.

Na situação ora em análise, entretanto, o fato de se ter como envolvidos estabelecimentos da mesma titularidade, em que a quase totalidade da produção de um é transferida ao outro para consumo no processo industrial, autoriza a presunção de que os valores correspondentes ao fornecimento da energia elétrica, representativos que são, tenham sido agregados ao custo de produção do destinatário de modo a afastar qualquer prejuízo, tanto econômico quanto à arrecadação.

Por outro lado, na busca de uma solução para o caso, é preciso uma análise da legislação mineira, interpretada pelo método sistemático, em que se procura extrair o alcance do dispositivo em conjunto com outros do ordenamento.

Analisando o Capítulo IV do RICMS/02, que trata do diferimento do imposto, resta clara a hipótese de encerramento do diferimento, “quando a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal”, lançada no inciso II, do art. 12 do Regulamento.

Por outro lado, dispõe o art. 14:

Art. 14 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o adquirente ou o destinatário da mercadoria ou do serviço não se debitarão em separado pelo imposto diferido na operação ou prestação anteriores, sendo-lhes vedado abater o respectivo valor como crédito.

Parágrafo único - O recolhimento do imposto diferido se faz pelo recolhimento do imposto incidente sobre a operação de saída da mercadoria recebida com diferimento ou de outra dela resultante.

Presente, portanto, uma regra de abrandamento do encerramento do diferimento, que a rigor exigiria recolhimento em separado do imposto incidente na etapa anterior.

Em seguida, o legislador infralegal parece imputar um grau maior de severidade ao exigir o recolhimento direto do ICMS, como consta no art. 15, *in verbis*:

Art. 15 - O adquirente ou o destinatário da mercadoria deverão recolher o imposto diferido, inclusive o relativo ao serviço de transporte, em documento de arrecadação distinto, sem direito ao aproveitamento do valor correspondente como crédito do imposto, nas hipóteses de:

I - a mercadoria, adquirida ou recebida para comercialização ou emprego em processo de industrialização, ser objeto de operação posterior isenta ou não tributada pelo imposto, no mesmo estado ou após industrialização, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo;

Logo a seguir, no entanto, a legislação mais uma vez dispensa o recolhimento, quando o mesmo não produzir efeito agregador ao Caixa do Estado, como ocorre nos fatos contábeis meramente permutativos. Confira o dispositivo:

§ 2º - Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, é dispensado o recolhimento, quando for

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

assegurado o direito à manutenção do crédito do imposto pela entrada da mercadoria, observado o disposto no parágrafo seguinte.

Esta é exatamente a situação do caso em litígio, onde o valor integral de eventual recolhimento poderia se transformar em crédito por entrada de energia elétrica.

O fato de o estabelecimento destinatário utilizar a energia elétrica na produção de bens (ouro em barras) destinados à exportação, portanto com direito à manutenção do crédito, reforça o entendimento sobre a neutralidade tributária e inexistência de prejuízo ao Erário.

Por fim, considerando que é da essência do diferimento a transferência (deslocamento) para a operação subsequente, não apenas do momento do recolhimento do imposto (temporalidade), mas também da sujeição passiva (pessoalidade), eventual conferência sobre o cumprimento da obrigação deve ser direcionada para aquela etapa.

Sendo assim, também com relação à obrigação principal não há como lhe negar o alcance da denúncia espontânea, sob pena de tornar letra morta a ressalva, “*se for o caso*”, contida no art. 138 do Código Tributário Nacional, no sentido de que a exigência do recolhimento do tributo se faz quando a operação denunciada assim o exigir.

Obedecida a “*ratio essendi*” do instituto, uma vez recebida a denúncia espontânea pelo Fisco, exigir tributo cujo lançamento e pagamento foram transferidos para a operação posterior, é conspirar contra a norma inserida no precitado art. 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a estimular e beneficiar o contribuinte que cumpre regularmente suas obrigações tributárias.

Portanto, o feito fiscal mostra-se insubsistente, motivo pelo qual devem ser canceladas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Sacha Calmon Navarro Coêlho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 14 de julho de 2010.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente/Revisora**

**André Barros de Moura
Relator**

ABM/EJ