

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.298/26/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004300820-94	
Impugnação:	40.010159739-30	
Impugnante:	Concrenorte Mix-Serviços e Locações de Máquinas e Equipamentos Ltda	
	IE: 001733001.00-14	
Origem:	DF/Montes Claros	

EMENTA

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. Constatada a falta de destaque e recolhimento de ICMS, bem como a falta de consignação de sua base de cálculo prevista na legislação, nas operações interestaduais de venda de mercadorias (areia e brita), ao abrigo indevido da isenção, por descumprimento de condição relacionada à natureza da operação. Infração caracterizada nos termos do item 189 do Anexo I do RICMS/02 e do item 156 do Anexo X do RICMS/23. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização para adequar a Multa Isolada ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos da redação do art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, dada pelo art. 5º da Lei Estadual nº 25.378/25. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da remanescente Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque e recolhimento de ICMS, bem como a falta de consignação nos documentos fiscais da base de cálculo prevista na legislação, nas operações interestaduais de venda de mercadoria, no período de 01/08/20 a 31/03/24, em razão de descaracterização da isenção do imposto, prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02 e no item 156 do Anexo X do RICMS/23.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da mesma lei, observado o limitador do § 2º, inciso I do citado art. 55 (duas vezes o valor do imposto incidente na operação – redação vigente à época da lavratura do Auto de Infração).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 44/52.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Explica que sua atividade seria de prestação de serviços de concretagem, sujeita ao ISS e não ao ICMS, o que já estaria sedimentado pela Súmula 167 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Esclarece que as declarações prestadas pelos contribuintes perante o Fisco seriam dotadas de presunção de veracidade.

Diz que a autuação não teria apresentado quais dados e/ou elementos apontam que as operações analisadas são fatos geradores do ICMS.

Menciona que as notas fiscais teriam sido emitidas com os Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs) 5949 e 6949 para a simples remessa dos insumos, visando acompanhá-los no transporte até o local da efetiva prestação do serviço.

Afirma que tal procedimento já teria sido orientado pelo próprio Fisco na resposta à Consulta de Contribuinte nº 007/2016.

Anexa ao e-PTA Anotações de Responsabilidade Técnica (ARTs) do Conselho Regional de Engenharia e Agronomia de Minas Gerais (CREA-MG) para comprovar vinculação técnica para execução dos serviços.

Junta, também, Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFes) de notas fiscais de saída e de prestação de serviços para fundamentar a aplicação da circulação das mercadorias e a tributação pelo ISS no Município de Janaúba.

Ao final, requer o recebimento da Impugnação, a juntada dos documentos comprobatórios dos fatos alegados e que demonstrariam a interação com o auditor autuante e a procedência da Impugnação e reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, uma vez que a atividade seria típica de prestação de serviços, sujeita ao ISS.

Da Reformulação do Lançamento

Conforme o Demonstrativo do Crédito Tributário de pág. 83 e o Termo de Cientificação de pág. 84, o Fisco reformula o lançamento para adequar a Multa Isolada ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos da redação do art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 90/102.

Coloca que, em que pese as alegações de que o objeto dos autos decorreria de prestação de serviço de concretagem, não seria esse o teor dos documentos fiscais que culminaram na exigência tributária contestada.

Diz que foram emitidas diversas NF-e de saídas de mercadorias, cujos itens integrantes seriam, dentre outros, areia e brita – e não concreto e concretagem.

Menciona que as mensagens de *e-mails* acoladas aos autos, tanto pelo Fisco quanto pela Impugnante, demonstrariam que a última resposta da Contribuinte teria ocorrido em 04/03/25. Porém, teria sido enviado novo *e-mail* em 07/03/25, que teria solicitado amostra de contratos de notas de serviços, o qual não teria sido retornado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante da inércia da Intimada, esclarece que teria sido formalizado o pedido de apresentação de documentos por meio do Auto de Intimação nº 124/2025, com data de ciência em 26/03/25, para o qual a Administração Tributária também não teria obtido retorno.

Afirma que após a emissão de inúmeros *e-mails*, de duas intimações, do Auto de Início de Ação Fiscal e do Auto de Infração, é que, por meio da Impugnação, a Contribuinte finalmente teria apresentado algumas de suas Notas Fiscais de Serviço (NFS-e).

Entende que a apresentação da documentação solicitada seria crucial para comprovar, ou não, as alegações da Contribuinte, pois permitiria apurar a real natureza das operações então questionadas.

Explica que enquanto as notas fiscais de serviços retratariam o que seria o fornecimento de serviço de concretagem, as NF-e diriam respeito à movimentação de mercadorias, em estado bruto, medidas em unidades, inclusive com anotação de tributação integral de alguns materiais e de isenção para outros, dentre eles areia e brita.

Identifica que as mercadorias de que tratam os autos teriam recebido anotação de “ICMS zero”, não em razão de não incidência, mas em razão de isenção, com Código de Situação Tributária (CST) 040.

Aduz que a Consulta de Contribuinte nº 007/2016, mencionada na Impugnação, seria muito específica em retratar as formalidades para a movimentação de concreto. Por sua vez, o objeto do Auto de Infração seria a movimentação de areia e brita, em operações que não se encontrariam sob égide de isenção tributária de ICMS, tampouco consistiriam em serviço de concretagem.

Em relação às NFSs, teria sido detectado que a Autuada deduziria 50% (cinquenta por cento) do valor do “serviço”, coincidentemente o máximo permitido pela legislação municipal de Janaúba, onde está estabelecido, local declarado nos documentos fiscais municipais apresentados.

Conclui que o Sujeito Passivo buscaria obter, por meio subterfúgio, indevido benefício duplo, qual seja, declarar ao ente municipal que se utilizaria de materiais supostamente consumidos em prestação de serviço, enquanto declara ao ente estadual que transmitiria mercadorias em estado bruto para seus clientes.

Observa que a consulta ao sítio eletrônico da Autuada confirmaria que a empresa trabalha com o fornecimento de mercadorias sujeitas à tributação do ICMS.

Pontua que haveria falta de relação entre os documentos apresentados junto à Impugnação.

Conclui que a isenção para as mercadorias retratadas (areia e brita) não seria aplicável ao caso em tela, pois o benefício se limitaria a operações internas, enquanto as operações autuadas teriam natureza interestadual.

Pede, ao final, que o lançamento seja julgado procedente.

Da Instrução Processual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na sessão de julgamento de 16/12/26 (pág. 103), a Câmara de Julgamento acordou, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante apresentasse os documentos requisitados no Auto de Intimação nº 124/2025, constante das págs. 10/11 do e-PTA, acrescidos das Anotações de Responsabilidade Técnica - ARTs das respectivas obras.

Aberta vista, a Impugnante se manifesta às págs. 107/113 e junta documentos às páginas seguintes, quais sejam:

- Contrato e Nota Fiscal de Serviços com a Energoato Eletricidade Ltda;
- Contrato e Nota Fiscal de Serviços com a H2R Engenharia e Locação;
- ART e Nota Fiscal com a HBF Construções e Engenharia Ltda; e
- ART, Nota Fiscal e Declaração Particular de Natureza da BFX Construções.

Afirma que esses documentos, analisados em conjunto, comprovariam que a natureza das operações teria sido de prestação de serviços de concretagem, devidamente tributada pelo ISS, afastando a incidência do ICMS.

Esclarece que não teria localizado as ARTs referentes às obras das empresas Energoato e H2R, bem como que não teria formalizado contratos escritos para nenhuma das operações listadas.

Acrescenta que a dinâmica comercial adotada à época teria se baseado, em grande parte, em ajustes verbais e ordens de compra, sem a confecção de instrumentos contratuais solenes em alguns casos.

Diz que a ausência pontual de uma ART ou de um contrato escrito não teria o condão de transmutar uma “prestação de serviço de concretagem” (fato gerador de ISS) em “venda de mercadoria” (fato gerador de ICMS).

Entende que relações comerciais prescindiriam de ajuste formal, conforme inteligência do art. 107 do Código Civil.

Afirma que o *site* estaria desatualizado, contando – como exemplo – filial da empresa em Mato Verde, que já teria sido encerrada e outras questões, de modo que uma mera informação divulgada em *site* não seria prova da verdade material.

Quanto à inconsistência de datas e valores, aduz que o Fisco apontaria divergências cronológicas entre a remessa dos insumos e a emissão da NFS-e. Tal fato decorreria da dinâmica da construção civil, onde o faturamento do serviço (NFS-e) muitas vezes ocorreria por medição posterior ou pagamento parcial antecipado (sinal), dissociado do momento exato do transporte físico dos insumos, de modo que o descompasso administrativo não anularia a existência da obra e, tão pouco, do serviço.

Reafirma o pedido de improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta novamente (págs. 145/158).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aponta que a documentação apresentada não ilidiria o Auto de Infração, mas o corroboraria.

Em relação à Energoato, diz que haveria um trecho da declaração que confirmaria o recebimento de mercadorias.

Afirma que eventual prestação de serviços entre os contratantes e compra de mercadorias poderia coexistir.

Aduz que a Contribuinte teria remetido mercadorias, por livre e expressa opção/planejamento tributário, e as teria utilizado para dedução em grau máximo da base de cálculo do ISS.

Em relação à H2R e à HFB, explica que a existência de contrato de concretagem não impediria a movimentação de mercadorias, fato gerador de ICMS.

Considerando o fato de que a base de cálculo teria sofrido a dedução máxima permitida pelo ente municipal e que só os materiais tributáveis pelo ICMS seriam passíveis de fundar tal dedução, e, ainda, considerando que a Contribuinte alega que os materiais da NF-e possuiriam relação com a NFS-e apresentada, conclui que a Contribuinte, na verdade, reafirmaria a incidência de ICMS na circulação documentada pela NF-e.

Quanto à ausência da ART, entende que a Contribuinte confirmaria que suas operações não se amoldam aos parâmetros legalmente estabelecidos para configuração de não incidência do imposto, nos termos descritos pelo art. 7, inciso XXIV, da Lei nº 6.763/75.

Sustenta que se a Contribuinte circulou juridicamente mercadorias para o estabelecimento de seus clientes, as deduziu da base de cálculo de serviços realizados e registrou regularmente todos esses fatos em documentos fiscais, estaria plenamente configurado o fato gerador do ICMS, o qual corretamente se cobra pela presente autuação.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de destaque e recolhimento de ICMS, bem como a falta de consignação nos documentos fiscais da base de cálculo prevista na legislação, nas operações interestaduais de venda de mercadoria, no período de 01/08/20 a 31/03/24, em razão de descaracterização da isenção do imposto, prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02 e no item 156 do Anexo X do RICMS/23.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última, conforme reformulação do crédito tributário, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, conforme § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, por força do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, cumpre observar que o presente processo apresenta uma questão de fato em que o deslinde é identificar se as operações acobertadas pelas notas fiscais constantes do e-PTA, notas essas emitidas como “outras saídas interestaduais”, foram ou não foram vendas interestaduais. Isso porque, em se tratando de vendas, trata-se de operações tributadas pelo ICMS, que ensejam o lançamento de ofício do Auto de Infração.

Nesse sentido, veja-se como dispõe a legislação tributária mineira sobre a isenção das mercadorias autuadas:

RICMS/02 - Anexo I

ITEM | ITEM HIPÓTESES/CONDIÇÕES | EFICÁCIA ATÉ

189 | Saída, em operação interna, de areia e de brita classificada na subposição 2517.10.00 da NBM/SH | 31/12/2032

(...)

RICMS/23 - Anexo X

ITEM | ITEM HIPÓTESES/CONDIÇÕES | EFICÁCIA ATÉ | FUNDAMENTAÇÃO

156 | Operação de saída interna de areia e de brita classificada no código 2517.10.00 da NBM/SH | 31/12/2032 | Convênio ICMS 190/17 e Decreto nº 47.394/18 (itens 42 e 405 do Anexo I)

(...)

Importante destacar, ainda, a distinção entre operação interna e interestadual. Na sistemática normativa do ICMS, é fundamental identificar a circulação jurídica da mercadoria, enquanto relação firmada entre remetente e destinatário, e observar em qual unidade federativa estão situadas as partes.

Tais elementos são reconhecidos, vale dizer, pela jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, como no caso do Acórdão nº 25.484/26/3ª.

ACÓRDÃO Nº 25.484/26/3ª

PARA A ADEQUADA SOLUÇÃO DA LIDE, IMPÕE-SE, EM PRIMEIRO LUGAR, DESTACAR QUE A DISTINÇÃO ENTRE OPERAÇÃO INTERNA E INTERESTADUAL NÃO CONSTITUI CONSTRUÇÃO MERAMENTE CASUÍSTICA DA FISCALIZAÇÃO, MAS DECORRE DE TODO O SISTEMA NORMATIVO DO ICMS.

A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 – CF/88, AO TRATAR DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, ESTABELECE DISCIPLINA DIFERENCIADA PARA OPERAÇÕES INTERNAS E INTERESTADUAIS. A LEI COMPLEMENTAR (LC) Nº 87/96, POR SUA VEZ, CONTÉM REGRAS QUE DELIMITAM O LOCAL DA OPERAÇÃO E OS CRITÉRIOS DE CONEXÃO ESPACIAL DO TRIBUTO. NO PLANO ESTADUAL, A LEI Nº 6.763/75 E O PRÓPRIO RICMS/02 REPRODUZEM E OPERACIONALIZAM ESSA DISTINÇÃO.

NESSA MOLDURA, A QUALIFICAÇÃO DA OPERAÇÃO NÃO PODE SER FEITA A PARTIR DE UM ÚNICO DADO FÁTICO ISOLADO, MUITO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MENOS COM BASE EXCLUSIVA NO LOCAL FÍSICO EM QUE OCORREU A ENTREGA OU DESCARGA DA MERCADORIA. O QUE IMPORTA, PARA O ICMS, É A CIRCULAÇÃO JURÍDICA, ISTO É, A RELAÇÃO OBRIGACIONAL MERCANTIL ESTABELECIDADA ENTRE REMETENTE E DESTINATÁRIO, IDENTIFICÁVEL A PARTIR DOS ELEMENTOS OBJETIVOS DO NEGÓCIO E, EM ESPECIAL, DO DESTINATÁRIO CONSIGNADO NO DOCUMENTO FISCAL.

É PRECISAMENTE NESSA DIREÇÃO QUE CAMINHAM AS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES Nº 014/19 E Nº 081/21, EXPRESSAMENTE INVOCADAS PELA FISCALIZAÇÃO. AMBAS ASSENTAM QUE, PARA FINS DE CARACTERIZAÇÃO DA NATUREZA DA OPERAÇÃO, DEVE SER OBSERVADA A UNIDADE FEDERATIVA EM QUE SITUADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA, SENDO IRRELEVANTE, POR SI SÓ, O LOCAL EFETIVO DA ENTREGA.

AINDA QUE A CONSULTA TRIBUTÁRIA NÃO SE CONFUNDA COM NORMA EM SENTIDO FORMAL, NÃO SE PODE IGNORAR QUE CONSUBSTANCIA INTERPRETAÇÃO ADMINISTRATIVA OFICIAL DA LEGISLAÇÃO ESTADUAL, SERVINDO COMO IMPORTANTE VETOR HERMENÊUTICO PARA A SOLUÇÃO DE CASOS ANÁLOGOS.

(...)

No caso dos autos, os documentos fiscais examinados pela Fiscalização indicam destinatários estabelecidos fora do Estado de Minas Gerais. Essa informação é central, dado que se a mercadoria foi vendida a adquirente sediado em outra unidade da Federação, a relação jurídica de circulação mercantil se estabeleceu entre sujeitos localizados em Estados distintos.

O Fisco diligenciou e apresentou argumentos e situações que indicam que as operações foram, de fato, vendas.

Conforme resumido na Manifestação Fiscal, foi possível identificar que a Contribuinte:

I) possui Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) de comércio de mercadorias;

II) anuncia venda de mercadorias em diversos meios de comunicação, em especial em seu sítio eletrônico;

III) apresentou NFS cujo objeto material não corresponde às mercadorias retratadas em NF-e;

IV) apresentou ARTs não relacionadas aos demais documentos por ela apresentados;

V) emitiu NF-e de saída de mercadorias; e

VI) emitiu NF-e com anotação de código de CST de isenção de ICMS.

Acrescente-se que a Fiscalização ainda pontuou corretamente que a isenção que seria permitida para as mercadorias retratadas (areia e brita) não é aplicável ao caso em tela, pois o benefício se limita a operações internas, enquanto as operações autuadas têm natureza interestadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após exarado Despacho Interlocutório, a Contribuinte apresenta documentos requeridos e não apresentados em fase anterior à autuação.

Em análise dos documentos apresentados, correto está o entendimento da Fiscalização, de que os documentos corroboram o Auto de Infração.

Isso porque a Contribuinte optou por promover saída de mercadorias para seus clientes, a fim de abatê-las da base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), sob ônus da incidência de ICMS.

Portanto, deve arcar com o imposto estadual devido, haja vista a comprovação de aplicação indevida de isenção, destinada exclusivamente a operações internas com mercadorias.

Logo, correta a exigência do imposto devido, bem como da Multa de Revalidação, capitulada no 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXXVII, da mesma lei.

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

Menciona-se, por oportuno, que o limitador previsto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, foi corretamente observado no presente caso, por força do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 83. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Leonardo Augusto Rodrigues Borges.

Sala das Sessões, 02 de junho de 2026.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Relator

Mellissa Freitas Ribeiro
Presidente / Revisora

m/p