
Acórdão:	25.247/26/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004704743-50	
Impugnação:	40.010160678-01	
Impugnante:	Montana Gelo Indústria e Comércio Ltda.	
	IE: 001921757.00-01	
Proc. S. Passivo:	Gustavo Falcão Ribeiro Ferreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatação de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, nas saídas internas de mercadorias listadas no Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (até 30/06/23) e do Anexo VII do RICMS/23 (a partir de 1º/07/23), ao abrigo da inaplicabilidade da substituição tributária. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada conforme o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST devido nas operações subsequentes aplicável às operações internas de saída da mercadoria gelo saborizado, no período de 01/11/21 a 31/10/25, em conformidade com o art. 12, *caput*, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e com o art. 13, *caput*, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23.

Esclarece a Fiscalização que a mercadoria (gelo saborizado) envolvida na presente autuação está listada no item 1 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (até 30/06/23) e do Anexo VII do RICMS/23 (a partir de 1º/07/23), em conformidade com o posicionamento esboçado na Consulta Interna nº 020/2025 (Anexo 2) e Solução de Consulta COSIT nº 98.257/2024.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da mesma lei, essa última limitada conforme o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 69/105, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 182/199.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alega a flagrante ausência de fundamentação clara e precisa, em afronta direta ao art. 142 do Código de Tributário Nacional (CTN) e ao art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a autoridade fiscal se limitou a indicar, de forma genérica e desordenada, cerca de 70 (setenta) dispositivos legais no campo “Base Legal/Infringência”, sem demonstrar em que medida cada dispositivo teria sido efetivamente violado pelas condutas da Impugnante, nem como se chegou aos valores lançados.

Também entende que ocorreu violação ao princípio da legalidade tributária e à tipicidade fechada do regime de substituição tributária, uma vez que o “gelo saborizado” não se encontra expressamente previsto na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 nem na Parte 2 do Anexo VII do Decreto nº 48.589/23, nos termos do art. 12 e seu parágrafo único, que restringem a incidência do ICM/ST às mercadorias taxativamente indicadas nos respectivos itens e capítulos.

Destaca, ainda, que a nulidade também se evidencia no fato de o Auto de Infração se basear na Consulta Interna nº 020/2025 e na Solução de Consulta Cosit nº 98.257/2024, ambas posteriores à maior parte dos fatos geradores (01/11/21 a 31/10/25) e desprovidas de força normativa para criar obrigação tributária principal ou ampliar o campo de incidência da substituição tributária.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Destaca-se que o Auto de Infração em liça está adequadamente fundamentado. Não é o excesso de menção aos dispositivos legais que causa a sua nulidade, e, sim, a incompreensão da narrativa fática que obste ao contribuinte a compreensão da acusação fiscal, o que não aconteceu no caso dos autos.

O “Relatório” do Auto de Infração (págs. 01/02 dos autos) não deixa dúvidas a respeito dos fatos e da infração cometida, pois informa que a Autuada praticou a seguinte irregularidade:

Relatório do AI (págs. 01/02)

A empresa foi autuada por, no período de 01/11/2021 a 31/10/2025, deixar de reter o ICMS-ST aplicável às operações internas de saída da mercadoria gelo saborizado.

Conforme a Solução de Consulta Cosit nº 98.257/2024, a mercadoria em questão adequa-se ao

conceito de picolé e, conseqüentemente, possui Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nº 2105.00.

Nesse contexto, a Consulta Interna nº 020/2025, fazendo referência direta a essa solução de consulta, sintetiza o embasamento legal de que essa mercadoria, embora não esteja expressamente contemplada na Parte 2 do Anexo XV do Decreto Estadual nº 43.080/2002 e na Parte 2 do Anexo VII do Decreto Estadual nº 48.589/2023, enquadra-se (como picolé) no item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do Decreto Estadual nº 43.080/2002 e no item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do Decreto Estadual nº 48.589/2023. Mais detalhadamente, é mercadoria com Código Especificador da Substituição Tributária (CEST) nº 23.001.00. Ela é sujeita, portanto, ao regime de ST.

Assim, cotejando-se os valores devidos calculados pela SEF/MG com os retidos pelo autuado, foi lavrado o presente auto de infração, lançando-se R\$ 142.319,13 de ICMS-ST não retido, acrescido de multa de revalidação (R\$ 142.319,13, conforme disposto no art. 56, II e § 2º, I, da Lei Estadual nº 6.763/1975) e de multa isolada (R\$ 101.647,80, nos termos do art. 55, XXXVII, da Lei Estadual nº 6.763/1975).

Observação: o detalhamento do trabalho fiscal está contido no Relatório Fiscal Complementar, anexo a este Auto de Infração. Para todos os efeitos legais, esse relatório integra o lançamento, assim como os Anexos 1 a 4.

Além disso, nos tópicos “Da Substituição Tributária Progressiva e das Obrigações do Autuado” e “Da Base de Cálculo do ICMS-ST” do Relatório Fiscal Contábil anexo ao AI (págs. 11/49), o Fisco detalha, de forma pormenorizada, as infrações ocorridas e o método utilizado para apurar o crédito tributário.

No mais, indubitável que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Ademais, o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, a despeito dos demais argumentos constantes na peça de defesa como tópicos preliminares que, a bem da verdade, se confundem com o mérito da autuação e, assim serão analisadas.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

O objetivo da Impugnante com a prova pericial é comprovar que a mercadoria “gelo saborizado” não se submeteria a sistemática da substituição tributária, por não ser similar ao picolé, realizando questionamentos sobre a finalidade, modo de utilização, composição e diferença entre os produtos. Para tanto, nomeia assistente técnico e formula os quesitos de págs. 103/104 dos autos.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Percebe-se que não há a necessidade de prova pericial no caso dos autos, pois está-se diante de uma divergência de interpretação da norma e não de análise que demande conhecimento técnico e específico de especialista, sendo o conjunto probatório constante dos autos suficiente para a compreensão das irregularidades apuradas.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) abordando a questão:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.076459-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA.

Em decisão mais recente, o TJMG reitera esse entendimento.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.25.262478-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - CÉDULA DE CRÉDITO

BANCÁRIO- ALEGAÇÃO DE JUROS E ENCARGOS ABUSIVOS - PRELIMINAR SUSCITADA PELO SEGUNDO VOGAL - NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO - REJEIÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXATIVIDADE MITIGADA - TEMA 988, STJ - **PROVA PERICIAL CONTÁBIL – DESNECESSIDADE** - CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.

(...)

III. A PERÍCIA CONTÁBIL É DESNECESSÁRIA QUANDO A ANÁLISE DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS É SUFICIENTE PARA O JULGAMENTO DA CONTROVÉRSIA REFERENTE À EXISTÊNCIA OU NÃO DE JUROS ENCARGOS ABUSIVOS ALEGADAMENTE EXECUTADOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, NÃO HAVENDO SE FALAR EM CERCEAMENTO DE DEFESA.

DATA DE JULGAMENTO: 18/12/25 - DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 19/12/25

Quanto ao tema, assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/11/21 a 31/10/25, deixou de reter e recolher o ICMS devido nas operações subsequentes aplicável às operações internas de saída da mercadoria gelo saborizado, em conformidade com o art. 12, *caput*, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e com o art. 13, *caput*, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23.

Esclarece a Fiscalização que a mercadoria (gelo saborizado) envolvida na presente autuação está listada no item 1 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (até 30/06/23) e do Anexo VII do RICMS/23 (a partir de 1º/07/23), em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conformidade com o posicionamento esboçado na Consulta Interna nº 020/2025 (Anexo 2) e Solução de Consulta COSIT nº 98.257/2024.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da mesma lei, essa última limitada conforme o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Inconformada, a Autuada alega em sua Defesa que a exigência de ICMS/ST seria materialmente indevida, pois o “gelo saborizado para coquetéis” possui natureza física, composição, finalidade econômica e enquadramento sanitário absolutamente distintos de “sorvetes de qualquer espécie” ou “picolés”, não podendo ser tratado como tal nem mesmo à luz da verdade material que deve orientar o processo administrativo tributário.

Expõe de forma pormenorizada e com ilustrações esses argumentos, enfocando que o Fisco faz uma “*interpretação expansiva baseada na similaridade de elementos: água, açúcar e congelamento*”, sem considerar distinções claras entre o “gelo saborizado” e o “picolé”, quais sejam a ausência de cremosidade e de palito do primeiro produto em contraponto ao segundo.

Entende que é inadmissível no contexto do ICMS/ST que o ônus tributário seja imputado ao Contribuinte com base em interpretação extensiva ou presunção de equivalência entre produtos, pois a identificação das mercadorias deveria ser inequívoca, exigindo a simultânea correspondência entre o Código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a respectiva descrição da mercadoria nos anexos do RICMS/MG, conforme dispõe o art. 12 do Anexo VII do RICMS/23.

Destaca a falta de eficácia e ilegalidade da utilização da Consulta Interna nº 020/2025 e Solução de Consulta COSIT nº 98.257/2024 para validar o lançamento de forma retroativa.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

A Fiscalização está correta ao exigir o ICMS/ST da mercadoria “gelo saborizado”, conforme se verá adiante.

Conforme posicionamento sedimentado deste Conselho de Contribuintes, a sujeição de determinado produto ao regime da substituição tributária relativamente às operações subsequentes depende do cumprimento de três requisitos cumulativos, quais sejam: estar corretamente classificado em um dos códigos da NBM/SH (equivalente à NCM nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 11.158/22) relacionados na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23; integrar a respectiva descrição; e ter o âmbito de aplicação diferente de “Inaplicabilidade da substituição tributária”.

No caso em análise, a controvérsia do mérito paira justamente no que tange à análise do primeiro requisito, qual seja o de estar corretamente classificado em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23.

Isso porque, segundo disposição expressa do Regulamento do ICMS, contida no parágrafo único do art. 12 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, o regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe ressaltar, todavia, que, caso a mercadoria seja passível de uso na finalidade prevista no Capítulo, haverá a sujeição ao regime da substituição tributária, **ainda que o emprego efetivo a ser dado a ela, pelo destinatário, seja diverso.**

Destaca-se que a classificação do produto na codificação da NBM/SH (NCM) é de inteira responsabilidade do contribuinte, sendo a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil o órgão competente para interpretar e dirimir eventuais divergências quanto as classificações e descrições constantes na legislação federal.

Foi justamente nesse cenário que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, na Solução de Consulta Cosit nº 98.257/2024, emitiu o seu posicionamento que o gelo saborizado para coquetéis, composto por água, xarope artificial de fruta e açúcar, acondicionado em embalagem plástica, **não deve ser classificado na NCM 22.01** (Águas, incluindo as águas minerais, naturais ou artificiais, e as águas gaseificadas, não adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes nem aromatizadas; gelo e neve), pois, em tais posições, **a NESH exclui categoricamente as águas adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas.**

Assim, concluiu que seria adequado o enquadramento do referido produto na **NCM 21.05**, que possui o seguinte texto: “Sorvetes (*gelados), mesmo que contenham cacau”, uma vez que a Nesh esclarece que tal posição contém produtos gelados semelhantes.

Fincado em tal premissa, de que o “gelo saborizado” deve ser classificado na NCM 21.05, foi que a Fiscalização identificou que as notas fiscais de venda emitidas pela Autuada classificavam o referido produto de “gelo saborizado” de forma equivocada na NCM 2201900 e que a NCM 21.05 está relacionada no item 1 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (até 30/06/23) e do Anexo VII do RICMS/23 (a partir de 1º/07/23), veja-se:

Decreto Estadual nº 43.080/2002. Anexo XV. Parte 2.

23. SORVETES E PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINAS						
<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:</i>						
<i>23.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Protocolo ICMS 20/05).</i>						
ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	EXCEÇÕES	MVA (%)
1.0	23.001.00	2105.00	Sorvetes de qualquer espécie	23.1	-	70

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto Estadual nº 48.589/2023. Anexo VII. Parte 2.

23. SORVETES E PREPARADOS PARA FABRICAÇÃO DE SORVETES EM MÁQUINAS					
<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:</i> 23.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Protocolo ICMS 20/05) [Efeitos de 01/07/2023 a 31/05/2024:] 23.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Protocolo ICMS 20/05)					
ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
1.0	23.001.00	2105.00	Sorvetes de qualquer espécie	23.1	70

Percebe-se que a descrição do referido item é ampla, abrangendo “sorvetes de qualquer espécie”, de modo que o “gelo saborizado” integra a respectiva descrição, estando cumprido o primeiro e o segundo requisito para aplicação da sistemática da substituição tributária anteriormente citados.

Destaca-se que, como já sinalizado anteriormente, tal enquadramento não depende da verificação do emprego efetivo que está sendo dado a mercadoria pelo contribuinte, mas, sim, que esta seja “passível de uso na finalidade prevista no Capítulo”.

Logo, as argumentações do Contribuinte que concernem a natureza física, composição, finalidade econômica, enquadramento sanitário e, principalmente, a sua utilização do produto autuado em preparação de *drinks*, são elementos irrelevantes para o deslinde da questão, pois afetas ao emprego efetivo da mercadoria.

Imperioso ponderar que, em sua Impugnação, a Autuada anexa foto do produto e do seu preço defendendo que, em virtude do “gelo saborizado” não possuir nenhuma cremosidade e/ou palito em sua estrutura, com consistência sólida, não poderia ser classificado na NCM 21.05.

Repisa-se que o que se percebe é que, para o enquadramento na referida posição (NCM 21.05), conforme já destacado na Solução de Consulta Cosit nº 98.257/2024, é irrelevante a cremosidade do produto ou a forma que este será utilizado, sendo importante a **presença do açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizados**, o que é incontroverso nos autos que este produto possui, pois afirmado pelo próprio Contribuinte em sua Defesa, assim como pela análise das embalagens e informações nutricionais coligida aos autos.

Dessa feita, uma vez concluída pela aplicação da substituição tributária no produto “gelo saborizado” percebe-se, pela análise da documentação do Anexo 1 dos autos, que a Autuada não aplicou a retenção e o recolhimento do ICMS/ST nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações internas de venda de mercadoria, sendo regular a autuação, nos exatos termos em que exigido pela Fiscalização, em conformidade com o art. 12, *caput*, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e com o art. 13, *caput*, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. *In verbis*:

RICMS/02

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(...)

RICMS/23

Art. 13 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(...)

No que concerne ao fato de a Consulta Interna nº 020/2025 e a Solução de Consulta Cosit nº 98.257/2024 da Receita Federal do Brasil serem posteriores a maior parte dos fatos geradores (01/11/21 a 31/10/25), isso não atrai a conclusão de que a Autuada poderia, em momento anterior, ter dado tratamento diverso à mercadoria autuada (“gelo saborizado”).

Isso porque, conforme muito bem destacado em manifestação fiscal, esses atos administrativos possuem natureza meramente declaratória, ou seja, os seus efeitos são “*ex nunc*”, pois tratam apenas de interpretação de legislação posta, já existente à época dos fatos geradores dos tributos em discussão. Nesse sentido, transcreve-se o trecho da manifestação fiscal:

Manifestação Fiscal

Juridicamente, uma solução de consulta é um ato administrativo (portanto, *infralegal*) classificado como enunciativo. Assim, ele tem natureza **declaratória** (e não **constitutiva**), de sorte que somente afirma um fato preexistente, profere uma opinião ou emite um juízo de valor. Em qualquer desses casos, porém, não

promove alterações no mundo jurídico, pois sua hierarquia legal não o permite.

Portanto, sendo apenas **declaratório**, seus efeitos são *ex tunc*, e não *ex nunc*, como defendem as Impugnantes. No CTN, adequa-se ao conceito das normas complementares, especificamente os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (art. 100, I).

(...)

Observe-se que, se as soluções de consulta tivessem originalmente efeitos *ex nunc*, tais dispositivos normativos não teriam razão de existir, pois não seria necessário *positivamente* estabelecer um efeito prospectivo a um instituto legal que já o teria por sua natureza.

Tratando-se especificamente do caso do AI em questão (gelo saborizado), a SC Cosit nº 98.257/2024 foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) em 09/09/2024 (seção 1, página 41). Ainda, essa solução é a primeira e, até o momento, a única acerca do gelo saborizado (logo, não se trata de mudança de entendimento). Como já asseverado acima, ela não *define* que o código NCM dessa mercadoria é o nº 2501.00, mas *sim declara* que esse produto *sempre se enquadrou nesse código*.

Por conseguinte, não restou necessário adicionar previsão específica e expressa sobre a sujeição do gelo saborizado à ST no regulamento do ICMS e nos convênios desse imposto, pois a SC em questão meramente declarou que ele sempre esteve inserto como picolé nos regulamentos e nos convênios já existentes. Ainda, como corolário, também não ocorreu criação de obrigação tributária nem ampliação do campo de incidência da ST, não havendo, portanto, que se falar em afronta aos princípios da irretroatividade tributária e da segurança jurídica.

Assim sendo, ao contrário do arguido pela Impugnante, essa solução de consulta, ainda que seja ato normativo federal, vincula-a (pois circula tal mercadoria, cuja NCM é tratada por um órgão federal), independentemente da existência ou não de qualquer orientação expressa e válida da SEF/MG quanto a esse tema, e a enquadra no cenário dos “terceiros atingidos pelo teor da consulta” acima mencionados: são obrigados a ela desde a sua publicação no DOU (vide o já mencionado art. 33, II, da IN RFB nº 2.057/2021), tendo a faculdade de, se for o caso, realizar denúncia

espontânea acerca dos fatos geradores já ocorridos, ficando sujeitos à ulterior fiscalização.

Por evidente, a Autuada não realizou a autodenúncia e sofreu a ação fiscal, resultando no AI agora guerreado.

Relativamente às multas aplicadas, a Impugnante destaca a impossibilidade de aplicação da multa isolada e da multa de revalidação sobre uma mesma conduta, sob pena de caracterização do *bis in idem*.

Alega, também, a necessidade de readequação das multas tendo em vista o seu caráter excessivo, sob pena de violação ao princípio do não confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

Acrescenta que ocorreu erro de direito na aplicação da multa isolada, pois como “a Impugnante não considerava o produto ‘gelo saborizado’ sujeito ao regime de substituição tributária, por ausência de previsão legal estrita, a omissão da base de cálculo presumida era uma decorrência lógica e inevitável de sua interpretação de que não havia fato gerador de ICMS-ST”. Devido ao seu caráter subsidiário, requer o seu cancelamento.

Todavia, melhor sorte não assiste ao Impugnante nessas alegações, pois verifica-se que as penalidades foram aplicadas corretamente, nos termos da legislação pertinente.

Lei Complementar 6.763/75

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 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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Frederico Augusto Lins Peixoto (Relator), que o julgava improcedente. Designada relatora a Conselheira Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Thiago Geovane Rocha Gonçalves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. André Luís de Oliveira Silva. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 14 de abril de 2026.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora designada

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	25.247/26/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004704743-50	
Impugnação:	40.010160678-01	
Impugnante:	Montana Gelo Indústria e Comércio Ltda.	
	IE: 001921757.00-01	
Proc. S. Passivo:	Gustavo Falcão Ribeiro Ferreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Frederico Augusto Lins Peixoto, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A divergência recai sobre o mérito da questão.

Como consta do relatório do Auto de Infração, a empresa foi autuada por deixar de reter o ICMS/ST aplicável às operações internas de saída da mercadoria gelo saborizado. E, a mercadoria em questão – ou seja, o gelo saborizado – seria enquadrada no conceito de picolé, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 98.257/2024.

Tal enquadramento do “gelo saborizado” como “picolé” é o fato que leva à incidência de ICMS por Substituição Tributária, nos termos do item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do Regulamento do ICMS de Minas Gerais de 2002 e do item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do Regulamento do ICMS de Minas Gerais de 2023.

Indo ao cerne da questão de mérito, temos uma análise muito bem definida e inescapável, o lançamento tributário se fundamenta no fato de o produto comercializado pela Impugnante ser considerado como classificado como “picolé”.

Sendo assim, em consonância com o princípio norteador do processo administrativo que é a realidade material, há uma pergunta muito simples a se fazer para o deslinde da questão: o produto comercializado pela Impugnante é um picolé ou não?

Como tema imortalizado por William Shakespeare, na peça "Hamlet", nos anos de 1600: “Ser ou não ser, eis a questão”.

Se o produto for um picolé o mérito deve ser julgado procedente e se não for deve ser julgado improcedente.

O Código Especificador da Substituição Tributária (CEST) nº 23.001.00 é um pouco mais amplo, dirigindo-se a “sorvetes de qualquer espécie”.

De qualquer forma, sendo na estrita qualificação do Auto de Infração como picolé ou na classificação mais abrangente como “sorvetes de qualquer espécie”, não é esse o produto comercializado pela Impugnante, pelas provas trazidas ao PTA.

Outra consideração importante é que, o que estamos a analisar é a qualificação do produto como picolé ou sorvete e, sendo desqualificado disso, não há necessidade de se enquadrar em outra definição, pois o enquadramento para fins de Auto de Infração é prerrogativa única da autoridade tributante.

Sendo assim, não classificado o produto nesse conceito, não há procedência no lançamento tributário, não havendo a necessidade de se verificar em qual outro conceito seria enquadrado, por estar fora do escopo deste julgamento.

Antes de concluir, importante também ressaltar que os conceitos de picolé e sorvete são cotidianos e de conhecimento geral, ou seja, não há necessidade de se recorrer a um especialista para que se identifique que algo é não é um picolé ou é ou não é um sorvete, logicamente dentro das provas trazidas ao PTA.

Recorrendo-me, novamente, a citações literárias, acrescento, o conto dinamarquês: a Roupa Nova do Rei, em que somente uma criança, que representa – no conto – a alma pura não comprometida com qualquer situação senão a realidade simples e cristalina à sua frente, é quem diz, o rei está nu, que é a verdade material no caso.

A própria Solução de Consulta Cosit nº 98.257/2024 traz o conceito de picolé, qual seja:

“Um picolé (português brasileiro) ou gelado de gelo (português europeu), é uma variedade de sorvete que consiste em um bloco doce congelado (que pode ser feito de suco de fruta ou outra bebida doce), geralmente na forma retangular ou cilíndrica, possuindo um palito que o atravessa verticalmente e com uma extensão livre, do bloco solidificado, em uma das suas pontas, destinado ao manuseio de degustação”

Pela análise do conceito, descarta-se o enquadramento do produto comercializado pela Impugnante na definição citada.

Isso porque o conceito determina que deve haver um palito que o atravessa verticalmente, e não há palito no produto pelas provas constantes do PTA.

Além disso, esse palito deve ser destinado ao manuseio de degustação, o que também não se encaixa no produto da Impugnante, pois não há degustação direta vindo de manuseio de palito, mas sim é um produto auxiliar de bebidas, ou seja, é um produto que libera sabor ao derreter dentro do produto principal a ser consumido, que é a bebida em que o produto é colocado.

O picolé é um produto a ser consumido diretamente e não para ser colocado em uma bebida para adicionar sabor em seu derretimento.

O picolé tem consistência cremosa para seu consumo direto, enquanto o gelo saborizado tem a consistência rígida, não própria para o consumo direto, mas sim indiretamente, pois o que se consome é a bebida incrementada pelo gelo saborizado e não o gelo diretamente.

Sendo assim, baseando-me na realidade material, tendo em vista a necessidade de enquadramento do produto comercializado pela Impugnante como picolé ou sorvete para que o lançamento prospere e, claramente, é de se aferir que o produto não é um picolé ou um sorvete, voto pela improcedência do lançamento.

Em função disso, a análise das penalidades fica prejudicada.

Sala das Sessões, 14 de abril de 2026.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Conselheiro

CCMG