

Acórdão: 25.502/26/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004653978-81  
Impugnação: 40.010160454-67  
Impugnante: Gelo Manos Indústria e Comércio de Gelo Ltda  
IE: 003634190.00-07  
Proc. S. Passivo: Flávio Barbosa Quinaud Pedron  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA.** Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS a título de Substituição Tributária (ICMS/ST), bem como a falta de consignação da base de cálculo do imposto prevista na legislação, nas saídas internas de mercadoria (gelo saborizado) elencada no item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento), nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

**Lançamento precedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, bem como sobre a falta de consignação da base de cálculo do imposto prevista na legislação, no período de 01/03/22 a 30/09/25, nas saídas internas de mercadoria (gelo saborizado) elencada no item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação própria, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 69/85, com os argumentos a seguir, em síntese:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- argui a nulidade do lançamento fiscal por ausência de previsão legal expressa para o gelo saborizado no regime de Substituição Tributária (ST), uma vez que a legislação estadual lista taxativamente as mercadorias sujeitas à substituição tributária, não havendo menção ao gelo saborizado;

- acrescenta que a Fiscalização teria utilizado analogia para equipará-lo ao picolé, prática vedada pelo art. 108, § 1º do Código Tributário Nacional – CTN;

- aponta que gelo saborizado e picolé são produtos distintos quanto à composição, finalidade e forma de consumo;

- relata que enquanto o picolé é sobremesa destinada ao consumo imediato, o gelo saborizado seria utilizado principalmente como ingrediente para bebidas, sendo composto essencialmente por água, corantes e aromatizantes;

- menciona divergência de classificação entre órgãos públicos uma vez que a ANVISA, não considera o gelo saborizado como gelado, comestível ou sorvete, classificando-o como categoria própria, portanto, a equiparação realizada pela Fiscalização seria artificial;

- entende que por se tratar de regime excepcional, a substituição tributária deveria ser interpretada de forma restritiva, não admitindo ampliação por interpretação extensiva;

- pontua a limitação dos efeitos da Solução de Consulta Cosit nº 98.257/24, ao entendimento de que tal ato possui caráter meramente interpretativo e não possui força normativa suficiente para criar obrigação tributária ou vincular terceiros;

- suscita desproporcionalidade da autuação, ao argumento de que a exigência fiscal é excessiva e baseada em interpretação duvidosa da legislação;

- sustenta que a aplicação cumulativa das multas teria caráter confiscatório;

- assevera que classificação fiscal não implica automaticamente aplicação da substituição tributária, pois, ainda que o produto seja classificado em determinada NCM, isso não autorizaria automaticamente a inclusão no regime de substituição tributária sem previsão expressa na legislação estadual;

- requer a nulidade do Auto de Infração, eis que eivado de vícios, o cancelamento integral do Auto de Infração e extinção do crédito tributário ou a realização de prova pericial, a revisão do crédito tributário, com redução do ICMS/ST, multas de revalidação e isolada e juros ou a exclusão da multa isolada.

Nesses termos, pede o deferimento de seu pleito.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização se manifesta às págs. 169/182, refutando as alegações da Defesa, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui que o Auto de Infração foi regularmente lavrado, contendo todos os requisitos legais e garantindo à Autuada o exercício do contraditório e da ampla defesa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- esclarece que o gelo saborizado foi classificado pela Receita Federal do Brasil – RFB na NCM 2105.00, correspondente a sorvetes ou gelados comestíveis, enquadramento que abrange o picolé;
- acrescenta que uma vez enquadrado nesse código, o produto passa a integrar o CEST 23.001.00, relativo a sorvetes de qualquer espécie, sujeitos ao regime de substituição tributária;
- sustenta que não houve aplicação de analogia, mas sim enquadramento técnico baseado na classificação oficial da Receita Federal do Brasil – RFB;
- ressalta que a competência para classificar mercadorias é da RFB, sendo irrelevantes, para fins tributários, as classificações sanitárias adotadas pela ANVISA;
- aduz que as soluções de consulta possuem natureza declaratória e efeitos retroativos, podendo vincular terceiros a partir de sua publicação, desde que a mercadoria, possua características descritas na decisão;
- aponta que a aplicação das multas de revalidação e isolada não configura *bis in idem*, pois decorrem do descumprimento de obrigações distintas: principal e acessória, respectivamente;
- observa que os pedidos da Autuada de juntada de documentos e forma de intimação já estavam atendidos ou previstos na legislação processual tributária;
- reitera que o lançamento foi realizado em estrita observância da legislação tributária;
- conclui que os argumentos apresentados pela empresa não possuem capacidade para exigência fiscal;
- pugna pela procedência do Auto de Infração com a manutenção integral do crédito tributário.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

#### **Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

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

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 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso 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.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

### **Do Mérito**

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I 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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos; (...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, bem como sobre a falta de consignação da base de cálculo do imposto prevista na legislação, no período de 01/03/22 a 30/09/25, nas saídas internas de mercadoria (gelo saborizado) elencada no item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e item 1.0 do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação própria, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

A controvérsia central reside em verificar se a mercadoria comercializada pela Autuada se encontra sujeita ao regime de substituição tributária previsto na legislação mineira.

Conforme consta do Relatório Fiscal e dos documentos que instruem o feito, a Fiscalização enquadró o produto comercializado pela Autuada na NCM nº 2105.00, correspondente a sorvetes ou gelados comestíveis, classificação esta atribuída pela Receita Federal do Brasil por meio da Solução de Consulta Cosit nº 98.257/24.

Nos termos da legislação estadual aplicável, encontram-se sujeitos ao regime de substituição tributária os produtos classificados no CEST nº 23.001.00, descritos como “sorvetes de qualquer espécie”, previstos no Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e no Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23.

Assim, uma vez enquadrada a mercadoria na referida classificação fiscal, resta configurada sua sujeição ao regime de substituição tributária nas operações internas realizadas pela Autuada.

Cumprе ressaltar que a classificação fiscal de mercadorias, para fins de aplicação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), é matéria de competência da Receita Federal do Brasil, cabendo ao contribuinte proceder à correta classificação de seus produtos e à Administração Tributária estadual aplicar a legislação do ICMS a partir dessa classificação.

Primeiramente, é fundamental que seja esclarecido que a competência na área de classificação fiscal de mercadorias é da Secretaria Especial da RFB, nos termos, por exemplo, do art. 237 da Constituição da República de 1988 – CR/88, do art. 27, incisos III e XIX do Anexo I do Decreto Federal nº 11.907/24 e dos arts. 1º e 2º do Decreto Federal nº 766/93. Veja-se a legislação mencionada.

CR/88.

Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

(...)

Decreto Federal nº 11.907/24 - Anexo I

Art. 27. À Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil compete:

(...)

III - interpretar e aplicar a legislação tributária, aduaneira, de custeio previdenciário e correlatas, e editar os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução;

(...)

XIX - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas com a

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nomenclatura, a classificação fiscal e econômica e de origem de mercadorias, inclusive para representar o País em reuniões internacionais sobre a matéria; (...)

Decreto Federal nº 766/93

Art. 1º A Nomenclatura do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, fica alterada na forma do anexo a este Decreto.

Art. 2º As futuras alterações à referida nomenclatura serão aprovadas pelo Secretário da Receita Federal, do Ministério da Fazenda.

(...) (Grifou-se)

Esse entendimento encontra-se reiteradamente afirmado na jurisprudência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, conforme excertos do Acórdão nº 24.492/23/1ª, infratranscrito:

ACÓRDÃO Nº 24.492/23/1ª

É DE EXCLUSIVA RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE A CORRETA CLASSIFICAÇÃO E ENQUADRAMENTO DOS SEUS PRODUTOS NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL – NCM, DEVENDO EVENTUAIS DÚVIDAS SER DIRIMIDAS JUNTO À RECEITA FEDERAL DO BRASIL, ÓRGÃO COMPETENTE PARA TRATAR DA MATÉRIA. (GRIFOU-SE).

Na mesma decisão, assentou-se ainda que no exercício de sua competência fiscalizatória, cabe ao Fisco verificar a correta classificação da mercadoria para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, podendo inclusive discordar da classificação adotada pelo contribuinte quando identificada inconsistência.

No mesmo sentido, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já decidiu que a classificação dos produtos na NCM poderá ser realizada pelo Contribuinte, sendo que, entretanto, o Fisco poderá revê-la quando entender incorreta, conforme se verifica pelo Acórdão nº 23.340/19/3ª, com excerto a seguir transcrito:

ACÓRDÃO Nº 23.340/19/3ª

“...A CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS NA NCM PODE SER REALIZADA PELO CONTRIBUINTE, PORÉM O FISCO PODE REVÊ-LA QUANDO ENTENDER INCORRETA, DEVENDO JUSTIFICAR O ENQUADRAMENTO ADOTADO, AINDA QUE A COMPETÊNCIA PARA DIRIMIR DÚVIDAS FORMAIS SOBRE CLASSIFICAÇÃO SEJA DA RECEITA FEDERAL”. (GRIFOU-SE).

Observa-se, portanto, que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais reconhece 02 (dois) pontos relevantes para a solução da presente controvérsia:

1 - a responsabilidade do contribuinte pela correta classificação fiscal de seus produtos;

2 - a possibilidade de a Fiscalização estadual verificar e aplicar a classificação fiscal adequada para fins de incidência do ICMS e de seus regimes especiais, inclusive a substituição tributária.

No caso em análise, a Fiscalização fundamentou o enquadramento da mercadoria na Solução de Consulta Cosit nº 98.257/24, ato administrativo emitido pelo órgão federal competente para dirimir questões de classificação fiscal.

Não procede, portanto, a alegação de que teria havido aplicação de analogia para criação de hipótese de incidência tributária, uma vez que o enquadramento da mercadoria decorreu de classificação fiscal específica atribuída pelo órgão competente, cuja descrição coincide com aquela prevista na legislação estadual para fins de substituição tributária.

Também não merece prosperar o argumento de que eventual entendimento de órgão regulador sanitário, como a ANVISA, teria o condão de afastar a classificação fiscal adotada para fins tributários, uma vez que a definição da NCM segue regras próprias do Sistema Harmonizado e da legislação aduaneira, não se confundindo com classificações regulatórias de natureza sanitária ou administrativa.

Conforme disciplinado no art. 100, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN, adequa-se ao conceito das normas complementares, especificamente os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

A título de exemplo da previsão dos efeitos retroativos da solução de consulta, o art. 18, parágrafo único da Instrução Normativa (IN) da RFB nº 2.057/21 preconiza que, na ótica do consulente, a solução de consulta pode implicar tributo a pagar. Confira-se:

IN nº 2.057/21

Art. 18. (...)

Parágrafo único. Se a solução de consulta implicar pagamento de tributo, este deverá ser efetuado no prazo referido no caput ou no prazo legal de recolhimento, o que for mais favorável ao consulente.

(...)

Dessa forma, é evidente que a solução se referirá a fatos geradores anteriores à sua edição – por conseguinte, seus efeitos retroagirão para alcançá-los, a partir da ciência do consulente acerca do seu teor.

Note-se que a IN RFB nº 2.057/21, ainda nesse mesmo dispositivo legal, permite que, respeitado determinado prazo legal, o consulente quite tal tributo após a ciência da solução de consulta, sem aplicação de penalidades nem de encargos moratórios. Isso equivale, em outras palavras, à concessão de um prazo para que o consulente promova uma autodenúncia (denúncia espontânea).

No caso da ótica dos terceiros atingidos pelo teor da consulta, o art. 33, inciso II da IN RFB nº 2.057/21 torna-lhes vinculante a sua aplicação a partir da data da sua publicação (o que se coaduna com o art. 103, inciso I do CTN), sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pelo Fisco em procedimento de fiscalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IN nº 2.057/21

Art. 33. As soluções de consulta, a partir da data de sua publicação:

(...)

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que a mercadoria se enquadre nas características descritas na ementa, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

Assim, a partir da data da publicação da solução de consulta, os terceiros devem segui-la para os fatos geradores futuros e pendentes. Para os pretéritos, se houver tributo a pagar pela aplicação retroativa da solução de consulta, devem, assim como ocorrido com o consulente, promover sua autodenúncia, sob risco de ficarem sujeitos a ação fiscal.

A regulamentação da solução de consulta sobre classificação fiscal somente concede efeitos prospectivos às que promovam alterações de entendimento em relação a soluções de consulta anteriores, salvo a situação específica de que o novo entendimento seja favorável ao sujeito passivo, nos termos do art. 48, § 12 da Lei Federal nº 9.430/96, os arts. 99 e 100 do Decreto Federal nº 7.574/11 e o art. 25 da IN RFB nº 2.057/21, que trazem concretude ao postulado da segurança jurídica exigido pelo art. 146 do CTN. Veja-se a legislação mencionada.

Lei Federal nº 9.430/96.

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

(...)

§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

Decreto Federal nº 7.574/11

Art. 99. O entendimento manifestado em decisão relativa a processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias poderá ser alterado ou reformado, de ofício, pela unidade indicada no inciso I do art. 92.

§ 1º O consulente deverá ser cientificado da alteração ou da reforma de entendimento.

§ 2º Aplica-se o entendimento manifestado em decisão proferida por Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil aos atos praticados pelo sujeito passivo até a data da ciência, ao consulente, da alteração ou da reforma de que trata o caput.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 100. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento expresso na respectiva solução, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após ser dada ciência ao consultante ou após a sua publicação na imprensa oficial. Parágrafo único. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em solução de consulta, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na Imprensa Oficial ou após a ciência do consultante, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

IN/RFB nº 2.057/21

Art. 25. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em solução de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, a nova orientação será aplicada apenas aos fatos geradores ocorridos após a data de sua publicação na Imprensa Oficial ou após a data da ciência da solução pelo consultante.

CTN

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

(...)

Observa-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 Auto de Infração em exame, (gelo saborizado), a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 98.257/24 foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) em 09/09/24, é a primeira e, até o momento, a única acerca do gelo saborizado (logo, não se trata de mudança de entendimento).

Como já mencionado, ela não define que a NCM dessa mercadoria é a nº 2501.00, mas sim declara que esse produto sempre se enquadrava nesse código.

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 de ela mesma ter ou não realizado a consulta acerca do 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, conforme art. 33, inciso II da IN RFB nº 2.057/21, retrotranscrito, tendo a faculdade de, se for o caso, realizar denúncia espontânea acerca dos fatos geradores já ocorridos, ficando sujeitos à ulterior fiscalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe salientar que a classificação da NCM em questão não é automática, mas depende da correlação das características do produto com a descrição da posição fiscal: esse trecho da solução de consulta é baseado no art. 46 da IN RFB nº 2.057/21 e objetiva que seu teor enunciativo não seja salvo-conduto para as informações e classificações apresentadas pelo consulente sem a devida e efetiva verificação dos órgãos fiscalizadores. Confira-se:

IN RFB nº 2.057/21.

Art. 46. As soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente.

SC Cosit nº 98.257/24.

17. Por fim, cabe ressaltar que a Solução de Consulta não convalida informações apresentadas pelo consulente, conforme o art. 46, da IN RFB nº 2.057, de 2021. Portanto, para a adoção do código supracitado, é necessária a devida correlação das características determinantes da mercadoria com a descrição contida na respectiva ementa.

(...)

Note-se que a Solução de Consulta (SC) em questão trata unicamente do produto gelo saborizado e o enquadra no conceito e na NCM de picolé (nº 2105.00), cuja descrição, é específica e ampla: ela abarca somente sorvetes, mas abrange os de qualquer espécie (“sorvetes (gelados\*), mesmo que contenham cacau”).

Assim sendo, uma vez que o Auto de Infração em questão trata justa e unicamente de gelo saborizado, é evidente e inquestionável que suas características se correlacionam à descrição contida na respectiva posição da NCM, pois é única e exatamente a mesma correlação que a RFB procedeu para elaborar e exarar o teor da SC Cosit nº 98.257/24.

Quanto à Consulta Interna nº 020/25, Anexo 2 do Auto de Infração, págs. 51, ao contrário do alegado pela Impugnante, esse documento não fundamentou o Fisco, quanto ao enquadramento do gelo saborizado como picolé.

Em verdade, esse embasamento se deu pela mencionada solução de consulta (SC) Cosit nº 98.257/24, cujos efeitos legais já foram aqui explanados.

A consulta interna em questão é um ato interno da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG que não vincula os contribuintes. Ela apenas explicitou/resumiu as motivações do posicionamento da SEF/MG para que seja aplicada o regime de Substituição Tributária (ST) ao gelo saborizado.

Diante disso, o Auto de Infração ainda seria válido, não obstante que essa consulta interna inexistisse, ou que não fosse anexa ao e-PTA.

Ressalta-se que além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, em razão dessa falta de pagamento do imposto (descumprimento de obrigação principal). Examine-se:

**CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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.

(...)

§ 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;

(...)

Já em virtude da falta de consignação, nos documentos fiscais, da base de cálculo do imposto prevista na legislação (descumprimento de obrigação acessória), exigiu-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação própria, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN, a saber:

Lei nº 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 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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

***Efeitos a partir de 1º/08/25 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/25.***

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

CTN

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

(...)

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.

(...)

Portanto, verifica-se que a multa de revalidação decorre da falta de recolhimento do imposto devido, enquanto a multa isolada refere-se ao descumprimento de obrigação acessória relativa à consignação da base de cálculo nos documentos fiscais.

A legislação mineira prevê expressamente a possibilidade de aplicação cumulativa dessas penalidades quando decorrentes de infrações distintas, nos termos do art. 53, § 1º da Lei nº 6.763/75, não se configurando, portanto, *bis in idem*:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

Destaque-se que não cabe a esse Conselho suscitar a inconstitucionalidade de dispositivo legal.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

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)(GRIFOU-SE)

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

Quanto aos juros moratórios, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data inicial para incidência destes:

Resolução nº 2.880/97

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(...) (Grifou-se)

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Por fim, 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;

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Danielle Iranir Cristino da Silva.

**Sala das Sessões, 11 de março de 2026.**

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues**  
**Relatora**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente / Revisora**

CS/P