**RECURSO ESPECIAL Nº 2063543 - SC (2023/0099214-6)**

| | | |
|---|---|---|
| **RELATORA** | **:** | **MINISTRA DANIELA TEIXEIRA** |
| RECORRENTE | : | ANTONIO DA SILVA CARDOSO |
| RECORRENTE | : | EDILSON DE AMORIM |
| ADVOGADOS | : | JAMES CHRISTIAN GEVIESKY - SC025504B |
| | | MARIANNA NANNETTI RODRIGUES DOUAT - SC027781 |
| | | KARLA REGINA SÁ GEVIESKY - SC033427 |
| RECORRIDO | : | MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA |

**EMENTA**

DIREITO PENAL. RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS DECLARADO. ART. 2º, INCISO II, DA LEI 8.137/1990. DOLO ESPECÍFICO DE APROPRIAÇÃO. CONTUMÁCIA NA CONDUTA. DESNECESSIDADE DE REEXAME DE PROVAS. RECURSO NÃO PROVIDO.

**I. CASO EM EXAME**

1. Recurso especial interposto por Antônio da Silva Cardoso e Edilson de Amorim contra acórdão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, que negou provimento ao recurso de apelação e manteve a condenação dos recorrentes pelo crime de deixar de recolher ICMS, configurando apropriação indevida de valores devidos ao fisco, tipificada no art. 2º, II, da Lei 8.137/1990. A pena foi fixada em 7 meses e 6 dias de detenção, substituída por restritiva de direitos, além de 12 dias-multa.

**II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO**

2. A questão central consiste em determinar se o não recolhimento de ICMS devido ao Estado configura o crime contra a ordem tributária do art. 2º, II, da Lei 8.137/1990, especialmente diante da alegação de ausência de dolo específico de apropriação e da contumácia necessária para a tipificação penal.

**III. RAZÕES DE DECIDIR**

3. Para a configuração do delito previsto no art. 2º, II, da Lei 8.137/1990, exige-se dolo específico de apropriação, caracterizado pela intenção do agente de se apropriar dos valores devidos ao fisco. Tal dolo é demonstrado, em casos de inadimplência de ICMS, pela prática contumaz de retenção dos valores arrecadados.

4. O Tribunal de origem entendeu que os recorrentes, administradores da empresa devedora, deixaram de recolher,

Documento eletrônico VDA45474800 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): DANIELA RODRIGUES TEIXEIRA Assinado em: 06/02/2025 11:38:07
Publicação no DJEN/CNJ de 10/02/2025. Código de Controle do Documento: 28711fd6-6b18-4175-8675-8d9667961060

em três meses distintos de 2017, o ICMS declarado ao Estado de Santa Catarina, mesmo após parcelamento, evidenciando contumácia e dolo de apropriação.

5. A alegada dificuldade financeira da empresa não afasta o dolo específico, conforme jurisprudência consolidada, uma vez que o ICMS é um tributo indireto cujo custo é repassado ao consumidor final, cabendo ao administrador apenas o repasse ao fisco, e não a utilização em benefício próprio.

6. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RHC 163.334/SC, firmou entendimento de que o contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do consumidor final comete o crime do art. 2º, II, da Lei 8.137/1990.

7. O exame do alegado "erro de proibição" e da inexistência de dolo específico implicaria reanálise das provas, o que é inviável na via especial, conforme a Súmula 7/STJ.

**IV. DISPOSITIVO E TESE**

8. Recurso especial desprovido.

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, negar provimento ao recurso.

Os Srs. Ministros Reynaldo Soares da Fonseca, Ribeiro Dantas, Joel Ilan Paciornik e Messod Azulay Neto votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Messod Azulay Neto.

Brasília, 06 de fevereiro de 2025.

Ministra Daniela Teixeira
Relatora

**Documento eletrônico VDA45474800 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): DANIELA RODRIGUES TEIXEIRA Assinado em: 06/02/2025 11:38:07**
**Publicação no DJEN/CNJ de 10/02/2025. Código de Controle do Documento: 28711fd6-6b18-4175-8675-8d9667961060**

**RECURSO ESPECIAL Nº 2063543 - SC (2023/0099214-6)**

| | | |
|---|---|---|
| **RELATORA** | **:** | **MINISTRA DANIELA TEIXEIRA** |
| RECORRENTE | : | ANTONIO DA SILVA CARDOSO |
| RECORRENTE | : | EDILSON DE AMORIM |
| ADVOGADOS | : | JAMES CHRISTIAN GEVIESKY - SC025504B |
| | | MARIANNA NANNETTI RODRIGUES DOUAT - SC027781 |
| | | KARLA REGINA SÁ GEVIESKY - SC033427 |
| RECORRIDO | : | MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA |

**EMENTA**

DIREITO PENAL. RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS DECLARADO. ART. 2º, INCISO II, DA LEI 8.137/1990. DOLO ESPECÍFICO DE APROPRIAÇÃO. CONTUMÁCIA NA CONDUTA. DESNECESSIDADE DE REEXAME DE PROVAS. RECURSO NÃO PROVIDO.

**I. CASO EM EXAME**

1. Recurso especial interposto por Antônio da Silva Cardoso e Edilson de Amorim contra acórdão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, que negou provimento ao recurso de apelação e manteve a condenação dos recorrentes pelo crime de deixar de recolher ICMS, configurando apropriação indevida de valores devidos ao fisco, tipificada no art. 2º, II, da Lei 8.137/1990. A pena foi fixada em 7 meses e 6 dias de detenção, substituída por restritiva de direitos, além de 12 dias-multa.

**II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO**

2. A questão central consiste em determinar se o não recolhimento de ICMS devido ao Estado configura o crime contra a ordem tributária do art. 2º, II, da Lei 8.137/1990, especialmente diante da alegação de ausência de dolo específico de apropriação e da contumácia necessária para a tipificação penal.

**III. RAZÕES DE DECIDIR**

3. Para a configuração do delito previsto no art. 2º, II, da Lei 8.137/1990, exige-se dolo específico de apropriação, caracterizado pela intenção do agente de se apropriar dos valores devidos ao fisco. Tal dolo é demonstrado, em casos de inadimplência de ICMS, pela prática contumaz de retenção dos valores arrecadados.

4. O Tribunal de origem entendeu que os recorrentes, administradores da empresa devedora, deixaram de recolher,

Documento eletrônico VDA45474789 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): DANIELA RODRIGUES TEIXEIRA Assinado em: 06/02/2025 11:38:46
Código de Controle do Documento: 41025c11-1c18-46a0-87f3-5631487edff4

em três meses distintos de 2017, o ICMS declarado ao Estado de Santa Catarina, mesmo após parcelamento, evidenciando contumácia e dolo de apropriação.
5. A alegada dificuldade financeira da empresa não afasta o dolo específico, conforme jurisprudência consolidada, uma vez que o ICMS é um tributo indireto cujo custo é repassado ao consumidor final, cabendo ao administrador apenas o repasse ao fisco, e não a utilização em benefício próprio.
6. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RHC 163.334/SC, firmou entendimento de que o contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do consumidor final comete o crime do art. 2º, II, da Lei 8.137/1990.
7. O exame do alegado "erro de proibição" e da inexistência de dolo específico implicaria reanálise das provas, o que é inviável na via especial, conforme a Súmula 7/STJ.
**IV. DISPOSITIVO E TESE**
8. Recurso especial desprovido.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por ANTONIO DA SILVA CARDOSO e EDILSON DE AMORIM contra acórdão do TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SANTA CATARINA, que negou provimento ao recurso de apelação.

A denúncia, apresentada pelo Ministério Público de Santa Catarina, acusa os réus Antônio da Silva Cardoso e Edilson de Amorim de deixarem de recolher ICMS devido ao fisco e de apropriação indevida desses valores em prejuízo ao ente público. A acusação é fundamentada no art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90, com continuidade delitiva, por três vezes, segundo o art. 71 do Código Penal. (e-STJ fls. 3/4).

A sentença condenou os réus a 7 meses e 6 dias de detenção em regime inicial aberto, com substituição da pena privativa de liberdade por restritiva de direitos, consistente em prestação de serviços à comunidade, além do pagamento de 12 dias-multa no valor mínimo legal (e-STJ fls. 180/185).

Os réus apelaram da decisão, buscando a absolvição por atipicidade da conduta, alegando que a situação representava mero inadimplemento tributário. Alternativamente, solicitaram a redução da pena ao mínimo legal, argumentando que possuíam bons antecedentes e confessaram o ilícito (e-STJ fls. 194/200).

O Tribunal negou provimento ao recurso de apelação, pois entendeu que a omissão no recolhimento do ICMS devido ao Estado caracteriza crime, conforme o artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, uma vez que houve intenção de apropriar-se dos valores que deveriam ser repassados ao fisco. O acórdão enfatizou que a jurisprudência entende que o dolo genérico é suficiente para a configuração do crime contra a ordem tributária. Para o tribunal, o fato de os réus terem retido e utilizado os valores de ICMS em benefício próprio demonstra claramente a intenção de se apropriar de recurso público, o que é penalmente relevante. Em relação à dosimetria, o tribunal entendeu que a pena fixada na sentença estava devidamente

**Documento eletrônico VDA45474789 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): DANIELA RODRIGUES TEIXEIRA Assinado em: 06/02/2025 11:38:46**
**Código de Controle do Documento: 41025c11-1c18-46a0-87f3-5631487edff4**

fundamentada e proporcional à gravidade da conduta e às condições dos réus. (e-STJ fls. 247/250).

Contra esse acórdão, interpôs-se o presente recurso especial com base na alínea "a" do art. 105, inc. III, da CF alegando, em síntese: (i) violação ao artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/90, sob o argumento de que o não recolhimento do ICMS devido ao Estado deveria ser tratado como inadimplemento tributário, não caracterizando crime, pois não haveria dolo específico de apropriação indevida; (ii) violação ao artigo 386, inciso VII, do Código de Processo Penal, na medida em que não havia elementos probatórios que demonstrassem a intenção dos recorrentes de se apropriar dos valores do ICMS, uma vez que o tributo não foi repassado ao fisco por dificuldades financeiras da empresa, e não por dolo (e-STJ fls. 258/265).

O recurso foi admitido pelo Tribunal de Justiça de Santa Catarina (e-STJ fls. 283/285) e o Ministério Público Federal apresentou parecer pelo não conhecimento do recurso (e-STJ fls. 304/315).

É o relatório.

**VOTO**

Presentes os pressupostos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, conheço do recurso especial.

Quanto ao mérito, o recurso deve ser desprovido.

A controvérsia posta em julgamento se refere à tipicidade da conduta dos recorrentes, diante da alegação de inexistência do dolo específico de apropriação, o que ensejaria sua absolvição.

Para a configuração da conduta típica do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990 é necessária a demonstração do dolo de apropriação (dolo específico), que é aferida pela contumácia delitiva.

Na hipótese dos autos, o Tribunal de origem, com base nas provas produzidas, entendeu que a conduta dos recorrentes restou devidamente comprova, conforme segue (e-STJ fl. 248/249, grifei):

> *Não há dúvida de que os acusados, na condição de administradores da pessoa jurídica ABILITY COMERCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA RECICLAGEM LTDA (Evento 1, NOT_CRIME2, fls. 17/23, dos autos da ação penal), deixaram de recolher, no prazo legal, o valor do ICMS referente aos meses de março, maio e dezembro de 2017, relativo a operações tributáveis declaradas, causando ao erário prejuízo de R$ 28.763,96 (vinte e oito mil e setecentos e sessenta e três reais e noventa e seis centavos), e, após a realização de parcelamento junto às autoridades tributárias, deixaram de honrá-lo, conforme se extrai da Certidão de Dívida Ativa acostada ao Evento 01, NOT_CRIME2, dos autos da ação penal).*
>
> *Além da farta prova documental, percebe-se que os próprios acusados reconheceram que administravam a pessoa jurídica em questão e que deixaram de pagar os tributos em questão, embora tenham se escudado na situação de fragilidade financeira atravessada por sua empresa (Evento 50 dos autos da ação penal).*
>
> *(...)*

**Documento eletrônico VDA45474789 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): DANIELA RODRIGUES TEIXEIRA Assinado em: 06/02/2025 11:38:46**
**Código de Controle do Documento: 41025c11-1c18-46a0-87f3-5631487edff4**

> *Nesse contexto, considerando que os acusados eram, de fato e de direito, administradores da empresa em comento, e que detinham os valores, mas optaram pelo não repasse ao Estado, inconteste a presença do elemento subjetivo necessário à configuração do crime delineado no art. 2º, inciso II, da Lei n. 8.137/90.*
>
> *Não se perca de vista, ainda, que,* ***além de terem incidido na mesma conduta por 03 (três) diferentes oportunidades em 2017, os acusados foram denunciados e condenados em outra ação penal por condutas análogas, ocorridas em vários meses de 2012 e 2015 (autos n. 0903904-16.2018.8.24.0038 - Evento 2 dos autos da ação penal). Dadas tais circunstâncias, que desvelam comportamento reiterado e indiferente às obrigações tributárias, a tese de ausência de dolo é aniquilada.***
>
> *Anote-se, outrossim, que a suposta dificuldade financeira da empresa não é justificativa plausível para o não recolhimento de tributo indireto. Como visto, o ônus financeiro não recai sobre os acusados, cuja empresa é apenas o sujeito passivo da obrigação tributária, mas, sim, é transferido a terceiro, o consumidor final.*
>
> *(...)*
>
> *Além do mais,* ***não há satisfatória comprovação efetiva da propalada debilidade financeira excepcional e de que a situação não decorreu de comportamento dos gestores.***
>
> *Assim, tampouco merece guarida o argumento da falta de condições financeiras como pretexto para o não recolhimento do tributo.*

Acerca da controvérsia, "o Supremo Tribunal Federal, em apreciação do RHC n. 163.334/SC, fixou a seguinte tese a respeito da tipicidade do delito previsto no art. 2.º, II, da Lei n. 8.137/90: 'O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990'. O referido precedente da Suprema Corte confirma a tipicidade do não recolhimento de ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço. Porém, acrescenta duas novas condições para a caracterização do delito: a) prática contumaz e b) dolo de apropriação.

Nessa linha de intelecção, conforme recentes precedentes desta Corte, amparados na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, para a caracterização do crime previsto no art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990 exige-se o dolo específico de apropriação (AgRg no AgRg no AREsp n. 1.929.845/SC, relator Ministro Joel Ilan Paciornik, Quinta Turma, julgado em 14/6/2022, DJe de 17/6/2022)" (AgRg no HC n. 759.790/SC, relator Ministro Reynaldo Soares da Fonseca, Quinta Turma, julgado em 8/11/2022, DJe de 16/11/2022.).

Assim, a hipótese dos autos revela que a inadimplência fiscal foi observada de maneira contínua no período de 2017. A sentença destacou, ainda, expressamente, a existência da contumácia da conduta dos réus(e-STJ fl. 183, grifei):

> *O acusado Antnio, quando interrogado, afirmou que vendeu a empresa no ano de 2018 e a pessoa que assumiu a empresa ficou responsvel pelo pagamento dos tributos; que diante de uma crise financeira na empresa no conseguiu adimplir os impostos naquele perodo; que no possui outras dvidas da poca; que era Antnio e o Edilson administravam a empresa poca.*
>
> *Da mesma forma, Edilson sucitou que tambm era gestor da empresa,*

**Documento eletrônico VDA45474789 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): DANIELA RODRIGUES TEIXEIRA Assinado em: 06/02/2025 11:38:46**
**Código de Controle do Documento: 41025c11-1c18-46a0-87f3-5631487edff4**

> *afirmando que houve uma crise financeira, resultando na impossibilidade de realizar o pagamento dos tributos; que era ele e Antnio quem administravam a empresa.*
>
> *No caso, faltou demonstrao sria da situao de hipossuficincia financeira supostamente enfrentada pela empresa, tampouco de suas razes e da falta de alternativas, mostrando-se imprescindvel a vinda aos autos de demonstrativos contbeis a retratar com clareza o fluxo de caixa, ms a ms, no perodo em que se deixou de pagar o tributo, a fim de apurar o que foi pago e o que no foi pago.*
>
> ***Para mais de tudo, quer me parecer que a prpria reiterao de condutas (3 vezes, alm de outras conduta da mesma natureza nos processos n 0905243-44.2017.8.24.0038, 0903904-16.2018.8.24.0038,0901708-73.2018.8.24.0038,0900020-42.2019.8.24.0038,5027576 22.2020.8.24.0038, em empresa com CNPJ diverso)**, *em si mesma, afasta a possibilidade de acatamento da excludente do dolo e chancela a ideia decontumcia, notadamente porque transmite a inequvoca compreenso de que no se tratava de momento passageiro, mas que a opo encontrada pela empresa para o enfrentamento da crise consistia na utilizao do dinheiro devido ao ente estatal (sic).*

A análise das demais questões levantadas pelo recorrente, no sentido da ausência de dolo e do reconhecimento das causas excludentes de ilicitude, ensejam o reexame da matéria fática já apreciada, detalhadamente, pelo Tribunal local, implicando em inegável revolvimento da prova contida nos autos, onde se buscaria transformar este Colendo Superior Tribunal de Justiça em um terceiro grau ordinário de jurisdição, o que encontra veto no enunciado da Súmula 7/STJ.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

**Documento eletrônico VDA45474789 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): DANIELA RODRIGUES TEIXEIRA Assinado em: 06/02/2025 11:38:46**
**Código de Controle do Documento: 41025c11-1c18-46a0-87f3-5631487edff4**

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO**
**QUINTA TURMA**

Número Registro: 2023/0099214-6 **REsp 2.063.543 / SC**
MATÉRIA CRIMINAL

Número Origem: 50028374820218240038

PAUTA: 04/02/2025 JULGADO: 04/02/2025

**Relatora**
Exma. Sra. Ministra **DANIELA TEIXEIRA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro MESSOD AZULAY NETO

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. ANTÔNIO AUGUSTO BRANDÃO DE ARAS

Secretário
Me. MARCELO PEREIRA CRUVINEL

**AUTUAÇÃO**

| | | |
|---|---|---|
| RECORRENTE | : | ANTONIO DA SILVA CARDOSO |
| RECORRENTE | : | EDILSON DE AMORIM |
| ADVOGADOS | : | JAMES CHRISTIAN GEVIESKY - SC025504B |
| | | MARIANNA NANNETTI RODRIGUES DOUAT - SC027781 |
| | | KARLA REGINA SÁ GEVIESKY - SC033427 |
| RECORRIDO | : | MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA |

ASSUNTO: DIREITO PENAL - Parte Geral - Aplicação da Pena

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia QUINTA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso."

Os Srs. Ministros Reynaldo Soares da Fonseca, Ribeiro Dantas, Joel Ilan Paciornik e Messod Azulay Neto votaram com a Sra. Ministra Relatora.Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Messod Azulay Neto.



**Documento eletrônico VDA45445718 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): MARCELO PEREIRA CRUVINEL, QUINTA TURMA Assinado em: 05/02/2025 14:39:04**
**Código de Controle do Documento: 6D947ACD-35DC-4A62-8DC5-4F570A476A5C**