AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 3111920 - SC(2025/0445050-4)

RELATOR	**:**	**MINISTRO RIBEIRO DANTAS**
AGRAVANTE	:	JAIR SIQUEIRA
AGRAVANTE	:	SIMONE MACHADO DOS REIS
ADVOGADO	:	WASHINGTON PATRICK RÉGIS - SC023862
AGRAVADO	:	MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA

EMENTA

DIREITO PENAL. RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. SONEGAÇÃO FISCAL. ABSOLVIÇÃO POR AUSÊNCIA DE PROVA DA MATERIALIDADE DELITIVA. RECURSO PROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1. Agravo contra decisão que inadmitiu recurso especial interposto com fundamento nas alíneas "a" e "c" do art. 105, III, da Constituição Federal, em oposição a acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina que manteve a condenação dos réus pela prática do crime de sonegação fiscal mediante fraude, previsto no art. 1º, I, II e IV, da Lei nº 8.137/1990.
2. Os réus foram acusados de gerar créditos fraudulentos de ICMS decorrentes de compras de mercadorias de empresas posteriormente declaradas inidôneas pelo Fisco, resultando em lançamento tributário de R$ 6.934.093,97. A sentença condenou os réus a penas de reclusão e multa, mantida pelo Tribunal local.
3. No recurso especial, a defesa apontou violação aos arts. 41, 386, III, V e VII, 395, I, 573 e 619 do CPP, sustentando, entre outros pontos, a ausência de materialidade delitiva e a atipicidade da conduta. O recurso foi inadmitido na origem.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

4. A questão em discussão consiste em saber se há prova suficiente da materialidade delitiva no caso concreto, à luz dos fatos declarados pelo acórdão recorrido e das provas nele indicadas.

III. RAZÕES DE DECIDIR

5. Os réus foram condenados porque, na qualidade de administradores da sociedade empresária KF Palmilhas, teriam registrado "notas fiscais frias" de entrada de produtos – isto é, simulado compras para gerar créditos de ICMS em seu favor. A persecução se iniciou porque, *após* a realização dessas operações, o Fisco estadual cancelou as inscrições das empresas indicadas pela KF Palmilhas como suas fornecedoras, levando a Fazenda a suspeitar retroativamente daquelas notas fiscais.
6. Instaurado o procedimento administrativo fiscal, o Fisco não se satisfez com a resposta da KF Palmilhas sobre a existência das compras e, por isso, efetuou o lançamento de ofício do ICMS.

Documento eletrônico VDA54676704 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:51
Publicação no DJEN/CNJ de 09/03/2026. Código de Controle do Documento: 45b1e99f-08ac-4e01-b2b6-3e221cfbd715

7. Apenas dois fatos foram provados, conforme o acórdão recorrido: (I) as empresas fornecedoras de KF Palmilhas tiveram suas inscrições posteriormente canceladas pelo Fisco; e (II) na esfera administrativa, o Fisco entendeu que KF Palmilhas não comprovou a efetiva ocorrência das compras.

8. A acusação não produziu provas concretas sobre a alegada simulação das operações, a falsidade das notas fiscais ou eventual conluio entre os réus e as empresas fornecedoras. Não houve investigação efetiva dos fatos, tendo o Ministério Público se contentado com a impressão do Fisco sobre a insuficiência de comprovação das operações (sem averiguar ou provar, ele próprio e no curso da ação penal, se as operações ocorreram ou não).

9. O contribuinte pode ter o ônus de comprovar perante o Fisco a ocorrência das operações, caso queira utilizar os créditos respectivos. Não tem, porém, o ônus de comprová-las perante o juízo criminal, e sua omissão em fazê-lo (seja na esfera administrativa, seja na ação penal) não é prova de materialidade delitiva.

10. Embora a alegada inocorrência das operações (que é o cerne da imputação penal) seja um fato negativo, o Ministério Público tem o ônus de prová-la, mesmo que o faça através da prova de outros fatos positivos: *v.g.,* eventual conluio entre os réus e seus vendedores, rastreio da movimentação de dinheiro e mercadorias, coleta de depoimentos de funcionários etc. Nada disso foi feito aqui.

11. Este voto não afirma que o lançamento fiscal é inútil para fins penais, ou que nunca serve para comprovar a materialidade delitiva; apenas se constatou que os fatos nos quais se baseou o lançamento, elencados pelo acórdão recorrido, podem até justificar a autuação tributária (e isso não nos cabe analisar), mas não demonstram a materialidade do crime de sonegação fiscal.

12. A inversão do ônus probatório em desfavor da defesa, utilizando a insuficiência de comprovação na esfera fiscal como prova de materialidade delitiva no juízo penal, é incompatível com o art. 386, II, do CPP.

13. A ausência de investigação efetiva e comprovação de fatos positivos pela acusação não permite a condenação penal por sonegação fiscal.

IV. DISPOSITIVO E TESE

14. Resultado do Julgamento: Recurso provido para absolver os réus de todas as imputações, com fundamento no art. 386, II, do CPP.

Tese de julgamento:

1. O ônus da prova na ação penal é da acusação, que não pode se valer da insuficiência de comprovação na esfera fiscal como prova definitiva da materialidade delitiva.

2. A condenação penal por sonegação fiscal exige a comprovação de fatos que demonstrem a conduta típica imputada.

Dispositivos relevantes citados: CPP, arts. 155 e 386, II; Lei nº 8.137/1990, art. 1º.

Jurisprudência relevante citada: não há.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, conhecer do agravo e dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Joel Ilan Paciornik, Messod Azulay Neto, Maria Marluce Caldas e Reynaldo Soares da Fonseca votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 05 de março de 2026.

Ministro Ribeiro Dantas

Relator

Documento eletrônico VDA54676704 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:51
Publicação no DJEN/CNJ de 09/03/2026. Código de Controle do Documento: 45b1e99f-08ac-4e01-b2b6-3e221cfbd715

Documento eletrônico VDA54676704 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:51
Publicação no DJEN/CNJ de 09/03/2026. Código de Controle do Documento: 45b1e99f-08ac-4e01-b2b6-3e221cfbd715

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 3111920 - SC(2025/0445050-4)

RELATOR	**:**	**MINISTRO RIBEIRO DANTAS**
AGRAVANTE	:	JAIR SIQUEIRA
AGRAVANTE	:	SIMONE MACHADO DOS REIS
ADVOGADO	:	WASHINGTON PATRICK RÉGIS - SC023862
AGRAVADO	:	MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA

EMENTA

DIREITO PENAL. RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. SONEGAÇÃO FISCAL. ABSOLVIÇÃO POR AUSÊNCIA DE PROVA DA MATERIALIDADE DELITIVA. RECURSO PROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1. Agravo contra decisão que inadmitiu recurso especial interposto com fundamento nas alíneas "a" e "c" do art. 105, III, da Constituição Federal, em oposição a acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina que manteve a condenação dos réus pela prática do crime de sonegação fiscal mediante fraude, previsto no art. 1º, I, II e IV, da Lei nº 8.137/1990.

2. Os réus foram acusados de gerar créditos fraudulentos de ICMS decorrentes de compras de mercadorias de empresas posteriormente declaradas inidôneas pelo Fisco, resultando em lançamento tributário de R$ 6.934.093,97. A sentença condenou os réus a penas de reclusão e multa, mantida pelo Tribunal local.

3. No recurso especial, a defesa apontou violação aos arts. 41, 386, III, V e VII, 395, I, 573 e 619 do CPP, sustentando, entre outros pontos, a ausência de materialidade delitiva e a atipicidade da conduta. O recurso foi inadmitido na origem.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

4. A questão em discussão consiste em saber se há prova suficiente da materialidade delitiva no caso concreto, à luz dos fatos declarados pelo acórdão recorrido e das provas nele indicadas.

III. RAZÕES DE DECIDIR

5. Os réus foram condenados porque, na qualidade de administradores da sociedade empresária KF Palmilhas, teriam registrado "notas fiscais frias" de entrada de produtos – isto é, simulado compras para gerar créditos de ICMS em seu favor. A persecução se iniciou porque, *após* a

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

realização dessas operações, o Fisco estadual cancelou as inscrições das empresas indicadas pela KF Palmilhas como suas fornecedoras, levando a Fazenda a suspeitar retroativamente daquelas notas fiscais.

6. Instaurado o procedimento administrativo fiscal, o Fisco não se satisfez com a resposta da KF Palmilhas sobre a existência das compras e, por isso, efetuou o lançamento de ofício do ICMS.

7. Apenas dois fatos foram provados, conforme o acórdão recorrido: (I) as empresas fornecedoras de KF Palmilhas tiveram suas inscrições posteriormente canceladas pelo Fisco; e (II) na esfera administrativa, o Fisco entendeu que KF Palmilhas não comprovou a efetiva ocorrência das compras.

8. A acusação não produziu provas concretas sobre a alegada simulação das operações, a falsidade das notas fiscais ou eventual conluio entre os réus e as empresas fornecedoras. Não houve investigação efetiva dos fatos, tendo o Ministério Público se contentado com a impressão do Fisco sobre a insuficiência de comprovação das operações (sem averiguar ou provar, ele próprio e no curso da ação penal, se as operações ocorreram ou não).

9. O contribuinte pode ter o ônus de comprovar perante o Fisco a ocorrência das operações, caso queira utilizar os créditos respectivos. Não tem, porém, o ônus de comprová-las perante o juízo criminal, e sua omissão em fazê-lo (seja na esfera administrativa, seja na ação penal) não é prova de materialidade delitiva.

10. Embora a alegada inocorrência das operações (que é o cerne da imputação penal) seja um fato negativo, o Ministério Público tem o ônus de prová-la, mesmo que o faça através da prova de outros fatos positivos: *v.g.,* eventual conluio entre os réus e seus vendedores, rastreio da movimentação de dinheiro e mercadorias, coleta de depoimentos de funcionários etc. Nada disso foi feito aqui.

11. Este voto não afirma que o lançamento fiscal é inútil para fins penais, ou que nunca serve para comprovar a materialidade delitiva; apenas se constatou que os fatos nos quais se baseou o lançamento, elencados pelo acórdão recorrido, podem até justificar a autuação tributária (e isso não nos cabe analisar), mas não demonstram a materialidade do crime de sonegação fiscal.

12. A inversão do ônus probatório em desfavor da defesa, utilizando a insuficiência de comprovação na esfera fiscal como prova de materialidade delitiva no juízo penal, é incompatível com o art. 386, II, do CPP.

13. A ausência de investigação efetiva e comprovação de fatos positivos pela acusação não permite a condenação penal por sonegação fiscal.

IV. DISPOSITIVO E TESE

14. Resultado do Julgamento: Recurso provido para absolver os réus de todas as imputações, com fundamento no art. 386, II, do CPP.

Tese de julgamento:

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

1. O ônus da prova na ação penal é da acusação, que não pode se valer da insuficiência de comprovação na esfera fiscal como prova definitiva da materialidade delitiva.

2. A condenação penal por sonegação fiscal exige a comprovação de fatos que demonstrem a conduta típica imputada.

Dispositivos relevantes citados: CPP, arts. 155 e 386, II; Lei nº 8.137/1990, art. 1º.

Jurisprudência relevante citada: não há.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo contra a decisão que inadmitiu o recurso especial interposto por **JAIR SIQUEIRA** e **SIMONE MACHADO DOS REIS**, com fundamento nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional, em oposição a acórdão proferido pelo TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SANTA CATARINA, assim ementado (fls. 542-553):

> "APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. SONEGAÇÃO FISCAL MEDIANTE FRAUDE (LEI 8.137/1990, ART. 1º, I, II E IV). SENTENÇA CONDENATÓRIA. RECURSO DOS RÉUS.
> PRELIMINARES. INÉPCIA DA DENÚNCIA. INVIABILIDADE. EXORDIAL ACUSATÓRIA QUE PREENCHE TODOS OS REQUISITOS EXIGIDOS PELO ART. 41 DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. CONDUTA CRIMINOSA E CIRCUNSTÂNCIAS DAS AÇÕES DESENVOLVIDAS DEVIDAMENTE DESCRITAS. INÉPCIA AFASTADA.
> NULIDADE PROCESSUAL. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PESSOAL NA FASE ADMINISTRATIVA. NÃO OCORRÊNCIA. IRREGULARIDADES NO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO QUE NÃO POSSUEM O CONDÃO DE VINCULAR A ESFERA PENAL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PREFACIAL RECHAÇADA.
> MÉRITO. ABSOLVIÇÃO. NÃO ACOLHIMENTO. MATERIALIDADE E AUTORIA DELITIVA DEVIDAMENTE COMPROVADAS. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE PARA DEMONSTRAR A PRÁTICA DELITIVA PERPETRADA PELOS ACUSADOS. ALEGAÇÃO DE ATIPICIDADE DA CONDUTA REFUTADA. SONEGAÇÃO FISCAL MEDIANTE FRAUDE. CRIME FORMAL. ACUSADOS SÓCIOS ADMINISTRADORES DA EMPRESA. DOLO EVIDENCIADO. CONDENAÇÃO MANTIDA.
> DOSIMETRIA. CAUSA ESPECIAL DE AUMENTO DE PENA. GRAVE DANO À COLETIVIDADE (LEI N. 8.137/1990, ART. 12, I). ELEVADO PREJUÍZO AOS COFRES PÚBLICOS DEMONSTRADO NOS AUTOS. MAJORANTE MANTIDA. FRAÇÃO DE AUMENTO APLICADA NA SENTENÇA QUE SE MOSTRA ADEQUADA AO CASO EM ANÁLISE.
> RECONHECIMENTO DA CONTINUIDADE DELITIVA (CP, ART. 71, CAPUT). PLEITO CONCEDIDO NA DECISÃO CONDENATÓRIA. FALTA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO. PRETENDIDA A REDUÇÃO DA FRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. QUANTUM ESTIPULADO DE ACORDO COM O NÚMERO DE CRIMES. FRAÇÕES DE 1/3 E 2/3

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

ADEQUADAS AO CASO CONCRETO. PRECEDENTE DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. PENA INALTERADA.
RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E NÃO PROVIDO".

Na origem, os réus foram denunciados pela prática do crime do art. 1º, I, II e IV, da Lei 8.137/1990, por 5 (Jair) e 28 (Simone) vezes de fevereiro de 2018 a fevereiro de 2021, em continuidade delitiva. Segundo a denúncia (fls. 2-10), a sociedade empresária KF Palmilhas, por eles gerida, utilizou créditos de ICMS decorrentes de compra de mercadorias (com as respectivas notas fiscais) de outras empresas que foram *posteriormente* declaradas inidôneas pelo Fisco. Diz o *Parquet* que, instaurados os procedimentos administrativos fiscais, a sociedade empresária não conseguiu provar que as operações de compra realmente aconteceram, o que levou o Fisco estadual a considerar as notas fiscais como "frias" e, consequentemente, glosar o creditamento de ICMS, resultando num lançamento tributário de R$ R$ 6.934.093,97 (fl. 7).

Após a instrução, a sentença condenou os acusados Jair e Simone, respectivamente, a penas de 2 anos e 8 meses de reclusão, em regime inicial aberto; e 4 anos, 5 meses e 10 dias de reclusão, no regime inicial semiaberto; mais multas. Jair teve a pena privativa de liberdade substituída por restritivas de direitos, mas Simone não (fls. 398-413).

Somente a defesa apelou, e o Tribunal local negou provimento a seu recurso no acórdão cuja ementa transcrevi acima (fls. 542-553).

Os embargos de declaração opostos contra esse aresto foram rejeitados (fls. 567-569).

Nas razões do recurso especial (fls. 571-623), a defesa aponta violação dos arts. 41, 386, III, V e VII, 395, I, 573, 619 do CPP. Aduz para tanto, em síntese, que: (I) o acórdão recorrido seria omisso quanto aos argumentos suscitados nos aclaratórios; (II) não houve notificação pessoal dos réus na esfera administrativa; (III) seria nula a notificação fiscal, por descumprir os requisitos da legislação tributária; (IV) os réus comprovaram a regularidade das operações e das notas fiscais glosadas pelo Fisco, o que afastaria a materialidade delitiva; (V) a denúncia seria inepta; (VI) não haveria demonstração do dolo; (VII) a empresa passou por dificuldades financeiras que impediram o pagamento dos tributos, o que configuraria excludente de culpabilidade; (VIII) o concurso material seria inaplicável; (IX) haveria *bis in idem* na denúncia referente à ré Simone; (X) não incidiria a majorante do grave dano à coletividade; e (XI) caberia a redução da fração da continuidade delitiva a 1/6.

Com contrarrazões (fls. 673-686), o recurso especial foi inadmitido na origem (fls. 687-691), ao que se seguiu a interposição de agravo (fls. 698-725), também contrarrazoado pelo MP/SC (fls. 774-777).

Remetidos os autos a esta Corte Superior, o MPF manifestou-se pelo desprovimento do recurso (fls. 802-817).

É o relatório.

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

VOTO

I – CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

O agravo impugna adequadamente os fundamentos da decisão agravada, devendo ser conhecido. Passo, portanto, ao exame do recurso especial propriamente dito.

Como destacou a decisão de inadmissão do recurso especial na origem, a defesa realmente não indicou violação a dispositivos de leis federais para todas as suas teses recursais, o que é hipótese de incidência da Súmula 284/STF nos capítulos recursais respectivos; também há problemas na demonstração do dissídio jurisprudencial.

Entretanto, na tese central do recurso (absolvição por atipicidade da conduta e falta de demonstração da materialidade), a defesa suscitou corretamente os dispositivos legais que entende violados pelo acórdão recorrido: os arts. 386 do CPP e 1º da Lei 8.137/1990. Esses argumentos do recurso especial podem ser conhecidos, e inclusive bastam para acolher a pretensão defensiva, como se verá adiante. Não vejo, em relação a eles, a incidência da Súmula 7/STJ, diversamente do que entenderam a decisão agravada e o Ministério Público: no decorrer deste voto, a argumentação que ora encaminho se pauta apenas nos fatos reconhecidos pelo próprio aresto recorrido, com as provas nele indicadas, cujo conteúdo não questiono. Proponho a este colegiado, unicamente, que verifiquemos se os fatos narrados no aresto permitem, ou não, uma condenação por sonegação fiscal (e adianto que a resposta é negativa).

Deixo de examinar as nulidades suscitadas como preliminares pelo recorrente, porque a análise do mérito da causa favorecerá à defesa, a quem aproveitaria o reconhecimento das alegadas máculas, nos termos do art. 282, § 2º, do CPC (aplicável analogicamente ao processo penal, consoante o art. 3º do CPP). Considero todo a matéria prequestionada, superando a alegada ofensa ao art. 619 do CPP, e examino o mérito do recurso especial em si.

II – FUNDAMENTAÇÃO: A FALTA DE COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DELITIVA E A INSUFICIÊNCIA, *NO CASO CONCRETO*, DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Conforme expliquei acima, os réus foram condenados porque, na qualidade de administradores da sociedade empresária KF Palmilhas, teriam registrado "notas fiscais frias" de entrada de produtos – isto é, simulado compras para gerar créditos de ICMS em seu favor. A persecução se iniciou porque, *após* a realização dessas operações, o Fisco estadual cancelou as inscrições das empresas indicadas pela KF Palmilhas como suas fornecedoras, levando a

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

Fazenda a suspeitar retroativamente daquelas notas fiscais. Instaurado o procedimento administrativo fiscal, o Fisco não se satisfez com a resposta da KF Palmilhas sobre a existência das compras e, por isso, efetuou o lançamento de ofício do ICMS.

A conclusão das instâncias ordinárias sobre a materialidade, aqui, se baseia então em dois fatos: (I) as empresas fornecedoras de KF Palmilhas tiveram suas inscrições posteriormente canceladas pelo Fisco; e (II) na esfera administrativa, o Fisco entendeu que KF Palmilhas não comprovou a efetiva ocorrência das compras. É o que se colhe do acórdão recorrido (fls. 543-547):

> "Extrai-se que no âmbito administrativo a constituição do crédito tributário obedeceu às formalidades exigidas pelo Código Tributário Nacional, tendo se iniciado com o Termo de Início de Fiscalização (evento 1, OUT3), após a verificação pelo sistema próprio da receita estadual de que os acusados, na qualidade de administradores da empresa KF PALMILHA EIRELI. havia se apropriado indevidamente de crédito de ICMS relativo a operações que não ocorreram efetivamente. Com o início da fiscalização, o auditor fiscal procedeu à intimação do acusado via Correios, o qual retornou sem cumprimento com a informação "mudou-se" e em outro endereço como entregue (evento 1, OUT3 - fl. 6-13).
> Destaca-se que o AR foi remetido ao endereço da empresa. Assim, não há indicativos de vício na notificação por edital. Vale lembrar que era de sua responsabilidade, enquanto empresário individual, cuidar do correio e, principalmente, atualizar seu endereço.
> [...]
> In casu, a materialidade delitiva dos crimes de sonegação fiscal atribuídos ao apelante está consubstanciada em vasta prova documental, notadamente pelo Termo de Constituição do Crédito Tributário n. 216030026333 (evento 1, OUT3, págs. 21 e 22), pela Notificação Fiscal (evento 1, OUT3, págs. 7 a 9), pela Notícia-Crime ao Ministério Público n. 2260000002938 (evento 1, OUT3, págs. 2 e 3) e pela notícia de fato n. 01.2022.00016703-8.
> [...]
> Ademais, a prova testemunhal colhida durante a instrução processual corrobora a prova documental e bem esclarece a conduta ilícita praticada pelos apelantes. Nesse ponto, pede-se vênia para transcrever excerto da sentença, referente à prova oral produzida nos autos, visto que bem sintetizadas pela autoridade judiciária a quo (vento 175, SENT1):
>
> > Na instrução processual, o acusado Jair Siqueira relatou que iria exercer seu direito constitucional de permanecer em silêncio (evento 163, VIDEO2).
> > Da mesma forma, a acusada Simone Machado dos Reis, ao ser interrogada em juízo, exerceu seu direito constitucional de permanecer em silêncio (evento 163, VIDEO2).
> > Em audiência, a testemunha Thiago Tresse Cabral relatou que foi uma operação no âmbito do grupo setorial têxtil na secretaria da fazenda; **que não foi uma fiscalização especificamente na empresa**; que por volta de 2018 foi feita uma operação nesse sentido; que inicialmente consistiu em **pegar os editais que regularmente são disponibilizados pelo estado, de empresas que tiveram suas inscrições canceladas, suas inscrições estaduais, por diversos motivos**; que empresas que não existiam ou que deixaram de apresentar movimentações fiscais; que com base nesses editais foram feitos alguns cruzamentos que indicaram que **essas empresas que foram canceladas eram fornecedoras da KF Palmilhas**; que foi aberto procedimento fiscal; que por

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

> três oportunidades foi solicitado que apresentassem documentos que comprovassem aquelas operações; que **a empresa apresentou alguns supostos pagamentos; que eles (fazenda) entenderam que não comprovavam as operações**; que eram basicamente cheques em nome de terceiros, recibos de pagamentos, que não comprovavam a operação em si; que foi aberto o procedimento e realizadas as notificações sobre a apropriação indevida dos créditos de ICMS; que como eram situações diferentes os cancelamentos, que, quando uma empresa era cancelada por inexistência, entendiam que tiravam desde o início tudo o que foi creditado; que, quando a empresa era cancelada por deixar de apresentar de apresentar movimentações fiscais, não tinham a informação que ela não existia, ela simplesmente foi cancelada em um determinado momento, a partir desse momento entendia-se que os créditos eram indevidos; que foi por isso que fizeram duas notificações; que uma é com multa de 100% e outra com multa de 150%; que essa questão de haver duas notificações (evento 163, VIDEO2)".

Todos os dados probatórios apontados pelo aresto como indicativos de materialidade (a documentação do processo fiscal e o depoimento do agente fiscal estadual) se referem apenas a esses dois fatos. Perceba-se que, a rigor, nenhum outro fato foi tido como provado pela acusação: não se disse sobre provas específicas da fraude, ou de algum conluio entre os réus e as empresas fornecedoras de KF Palmilhas para enganar o Fisco. A prova da materialidade é, na verdade, a *omissão* de KF Palmilhas em comprovar na esfera administrativa a regularidade das operações glosadas.

Essa conclusão, destaco, é incontroversa e, como se atém ao quadro fático delineado no aresto recorrido, a Súmula 7/STJ não impede que a declaremos; basta ler o acórdão para verificar o que aqui escrevo.

Ou seja: na ótica do acórdão recorrido, encampando a narrativa da acusação, os réus simularam operações de entrada de mercadorias na sociedade empresária KF Palmilhas, com o intuito de gerar créditos fictícios de ICMS e usá-los para diminuir o tributo devido. A conclusão do aresto se ampara unicamente no lançamento tributário, já que a KF Palmilhas não comprovou na esfera administrativa a efetiva ocorrência das operações geradoras do crédito. Isto é: o Fisco estadual declarou inidôneas as fornecedoras da KF Palmilhas, **após** a realização das operações, e instaurou procedimento administrativo fiscal para que a KF comprovasse se as operações foram efetivamente realizadas. Insatisfeito com a documentação apresentada, o Fisco entendeu que as operações foram simuladas, glosou os créditos de ICMS e fez o lançamento tributário.

Do ponto de vista fiscal, nisso não há nenhum problema que possamos avaliar nesta ação penal. Se a legislação tributária local admite ou não o lançamento por presunção (baseado na falta de provas de ocorrência das operações), e em quais condições isso é admissível, é algo a ser aferido pelas instâncias competentes. Sobre a constituição do crédito tributário, então, nada temos a acrescentar.

Também não ignoro que, em inúmeros casos, este STJ mantém a condenação de réus que simularam operações comerciais para a geração fraudulenta de créditos tributários (com as

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

chamadas "notas fiscais frias"), **quando comprovada na ação penal a fraude anterior**. Essa comprovação tem forma livre (predominantemente documental e testemunhal, na prática), e pode inclusive decorrer do que foi apurado na esfera fiscal. Cito como exemplo o caso do AREsp 2.432.977/SP, que julguei monocraticamente em 2024:

> "A respeito do art. 1º, IV, da Lei 8.137/1990, o acórdão recorrido demonstrou fundamentadamente que o réu utilizou notas fiscais que sabia serem falsas, tendo em vista que não houve efetiva circulação das mercadorias. Para chegar a essa conclusão, o TJ/SP explicou que a suposta empresa vendedora não existia de fato e que o trajeto entre ela e a empresa administrada pelo acusado, para entregar as mercadorias, passaria obrigatoriamente por pedágios, mas nenhum dos veículos supostamente encarregados do transporte foi registrado nas cancelas de cobrança.
> [...]
> Aferir se seria possível o uso de rotas alternativas pelos veículos, como diz a defesa em expressa contrariedade ao que reconheceu o aresto impugnado, é medida vedada nesta instância especial pela Súmula 7/STJ. O fato de o frete ser teoricamente realizado pela empresa vendedora não afasta a responsabilidade do acusado; a questão, aqui, não é a punição do réu por não ter controlado as rotas supostamente utilizadas pelos caminhões das empresas vendedoras, mas sim o fato de que nunca existiram a empresa, o transporte, as mercadorias e as vendas. A alegação de que há comprovantes de pagamento das operações também não o socorre, já que, como explicou o Tribunal local, os pagamentos não foram feitos propriamente à suposta empresa vendedora, algo que nem é questionado no recurso especial.
> O quadro fático delineado pela Corte de origem, em suma, é o seguinte: o réu e a empresa vendedora, que não existia de fato, simularam operações de compra e venda de mercadorias para que a empresa compradora pudesse se aproveitar dos créditos de ICMS. A simulação foi aferida tanto pelas diligências do Fisco, comprovando que a empresa vendedora nunca existiu, como pelo acesso aos registros de pedágios, a demonstrar que os caminhões indicados para o transporte da mercadoria nunca o realizaram (justamente pela simulação). Para o TJ/SP, aliás, não havia rotas alternativas das quais os caminhões pudessem se valer, sem passar pelos pedágios".

Ali, a condenação não estava pautada somente na inexistência de comprovação, *pela defesa,* da realização das operações, mas sim em diversos fatos positivos provados *pela acusação* que demonstravam a fraude fiscal: a inexistência dos estabelecimentos vendedores, a criação de rotas fictícias para os caminhões etc. Uma coisa é dizer que determinado acusado gerou créditos tributários com operações de compra falsas porque a acusação comprovou um esquema de criação de notas fiscais frias. Outra, completamente diferente, é chegar à mesma conclusão apenas porque, declarada posteriormente a inidoneidade das empresas fornecedoras pelo Fisco, a empresa compradora não comprovou a contento do Fisco (anos depois, diga-se) a prévia realização das compras.

As imputações são as mesmas, mas as estruturas probatórias são completamente diferentes: na primeira situação, **a acusação alega a fraude e dela faz prova** (art. 156, I, do CPP); na segunda, sem provas concretas da fraude, a acusação usa a declaração de inidoneidade como início da persecução e **inverte o ônus probatório** em desfavor da defesa, que passa a ter de comprovar que as operações realmente aconteceram. Essa redistribuição do ônus probatório

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

pode até ser compatível com a via fiscal, para fins de constituição do crédito tributário, mas **não serve para comprovar a materialidade delitiva numa ação penal**.

O que nos resta definir, então, é: a omissão do sujeito passivo da obrigação tributária em produzir prova da regularidade de suas operações no procedimento administrativo fiscal (resultando no lançamento tributário) pode ser considerada, pelo juízo penal, como prova *única* da materialidade delitiva? A resposta, em minha visão, é negativa.

Nesta ação penal, segundo a identificação das provas feita pelo próprio acórdão recorrido, **não se produziu nenhuma prova sobre a alegada simulação das operações, a falsidade das notas fiscais, eventual conluio entre a KF Palmilhas e suas fornecedoras** (as empresas que tiveram suas inscrições canceladas pelo Fisco).

O cerne da acusação, aqui, foi bem resumido na sentença: "KF PALMILHA EIRELI. havia se apropriado indevidamente de crédito de ICMS relativo a operações que não ocorreram efetivamente" (fl. 401). A (suposta) inocorrência das operações, então, é decisiva, e como fato *negativo* (algo não ocorreu) não pode ser tecnicamente provada senão pela prova de fatos *positivos* (algo ocorreu). Há diversos fatos positivos que poderiam ser provados pela acusação, e provas a serem por ela produzidas, para demonstrar aquele fato negativo (a inocorrência das operações).

Pense-se, por exemplo: na interceptação telefônica de conversas entre os réus e os vendedores, combinando a simulação das operações suspeitas; a quebra de sigilo bancário de todos os envolvidos, para rastrear suas movimentações financeiras e demonstrar que não houve pagamentos das operações; o rastreamento das pessoas envolvidas na fraude nas empresas vendedoras; a investigação das operações da própria KF Palmilhas, para verificar se as compras eram ou não compatíveis com as vendas por ela realizadas; a ouvida de empregados atuais e passados da KF Palmilhas; a identificação do histórico comercial das vendedoras...

Enfim, há múltiplas linhas investigativas possíveis que não foram perseguidas pela acusação. Nem mesmo a própria KF Palmilhas foi efetivamente investigada, seja pelo Fisco, pela polícia, ou pelo *Parquet*, como se vê na fl. 547. O trajeto da "investigação" foi bastante simplório: a Fazenda cancelou as inscrições de determinadas empresas, notificou outras empresas que com elas mantinham negócios (como a KF Palmilhas) e, no procedimento de lançamento, achou frágil a documentação de KF Palmilhas sobre a comprovação das operações. Nada mais. Em outras palavras: o Ministério Público se contentou, aqui, em verificar que o Fisco considerou insuficiente a comprovação das operações na esfera administrativa, e pretende usar essa conclusão (consubstanciada no lançamento tributário) como prova definitiva da materialidade.

Esse raciocínio parece-me extremamente frágil, porque substitui a efetiva investigação e comprovação de fatos *positivos* por uma omissão ou deficiência de atuação do contribuinte na esfera fiscal, conforme o juízo do *Fisco*, que é parte interessada no lançamento

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

do tributo. Não se pode presumir que, pela deficiência (ou ausência) de documentação do contribuinte em sua defesa *fiscal*, ele cometeu um crime em momento anterior. Esse crime precisa ser provado, com o perdão da repetição, por provas que digam respeito a ele próprio, à própria conduta típica praticada anos antes do início da autuação fiscal. Substituir essa prova por uma omissão acontecida anos depois é incompatível com o art. 386, II, do CPP.

Imagine-se a situação do contribuinte que realmente fez as operações glosadas, mas por qualquer motivo – descuido, negligência, pouco conhecimento da legislação, falta de profissionalismo – não se preocupou em documentar todas as provas de que a operação realmente aconteceu, para além da nota fiscal. Ou mesmo do contribuinte que, tendo documentado provas da operação, as perdeu pela mais completa desorganização pessoal... É correta sua condenação criminal por uma sonegação fiscal que não praticou, para apená-lo por outras falhas (negligência, descuido etc.) de sua atuação profissional? Evidentemente não, mas esse réu seria condenado pela lógica construída no acórdão ora recorrido.

O contribuinte tem mesmo o ônus de comprovar as operações perante o Fisco, e nisso a Administração tem o direito de exigir dele o maior profissionalismo; se agiu de forma relapsa, deverá arcar com as consequências *tributárias* de seu comportamento. *Penalmente*, porém, a situação é outra: não há nenhum ônus para o contribuinte comprovar a ocorrência das operações. O encargo probatório na ação penal é inteiramente da acusação, que não pode dele se livrar ao apontar o descumprimento do ônus probatório pelo contribuinte, anos antes, na esfera fiscal.

Não estou dizendo, de maneira nenhuma, que o lançamento tributário é inservível à comprovação da materialidade. Tampouco sugiro que o juízo penal deva fazer algum tipo de censura ao lançamento, na perspectiva tributária em si – perspectiva essa, aliás, para a qual o lançamento é originalmente vocacionado. Meu argumento é outro: entendo, na realidade, que a simples existência do lançamento *não necessariamente* significa que ocorreu algum crime tributário; o lançamento *pode* provar a materialidade (e sua definitividade é condição de procedibilidade da ação penal, nos termos da Súmula Vinculante 24), mas isso depende do que, especificamente, se apurou na esfera fiscal.

Se o Fisco descobriu fatos típicos e neles baseou sua autuação, nada impede que o lançamento seja tido no juízo penal como prova de materialidade. Entretanto, a simples omissão do sujeito passivo em comprovar determinado fato no processo fiscal não é prova de nada para fins penais (por mais que seja relevante na esfera tributária). Se o contribuinte ou responsável tributário deixou de provar adequadamente determinado fato na ótica do Fisco, em um processo pelo Fisco conduzido, essa conduta pode levar à autuação fiscal, mas é penalmente neutra na ausência de outras provas da materialidade.

A distinção que proponho, aliás, é de fácil compreensão; basta comparar a situação destes autos com a do AREsp 2.432.977/SP, que citei no começo do voto. Naquele caso, além da

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

falta de comprovação da regularidade das operações na esfera administrativa, havia outros fatos provados que se referiam à conduta ativa de fraudar o Fisco. Neste, diversamente, a materialidade repousa apenas na insuficiência da documentação juntada por KF Palmilhas ao processo administrativo fiscal, instaurado anos depois das supostas fraudes, mas sem a prova de nenhum outro fato conectado às supostas fraudes em si. Manter a condenação nessas circunstâncias, em minha visão, violaria o teor dos arts. 155 e 386, II, do CPP.

III – DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço** do agravo e **dou provimento** ao recurso especial, para absolver o réus de todas as imputações, com fundamento no art. 386, II, do CPP.

É o voto.

Documento eletrônico VDA54676937 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS Assinado em: 05/03/2026 01:25:13
Código de Controle do Documento: 19685ef5-6078-4d1d-bc95-be3ea1a6775c

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
QUINTA TURMA

Número Registro: 2025/0445050-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AREsp 3.111.920 / SC**
MATÉRIA CRIMINAL

Número Origem: 50027057920228240062

PAUTA: 03/03/2026 JULGADO: 03/03/2026

Relator
Exmo. Sr. Ministro **RIBEIRO DANTAS**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. LUCIANO MARIZ MAIA

Secretário
Me. MARCELO PEREIRA CRUVINEL

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE	:	JAIR SIQUEIRA
AGRAVANTE	:	SIMONE MACHADO DOS REIS
ADVOGADO	:	WASHINGTON PATRICK RÉGIS - SC023862
AGRAVADO	:	MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA

ASSUNTO: DIREITO PENAL - Crimes Previstos na Legislação Extravagante - Crimes contra a Ordem Tributária

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, conheceu do agravo e deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Joel Ilan Paciornik, Messod Azulay Neto, Maria Marluce Caldas e Reynaldo Soares da Fonseca votaram com o Sr. Ministro Relator.

Documento eletrônico VDA54671208 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARCELO PEREIRA CRUVINEL, QUINTA TURMA Assinado em: 04/03/2026 12:40:05
Código de Controle do Documento: 1993CAB0-EDEC-4053-BEC1-9834891EF692