

PARECER JURÍDICO

1

Tema: Limites Constitucionais à Aplicação de Multas Isoladas por Descumprimento de Obrigações Tributárias Acessórias

Fundamento: Recurso Extraordinário nº 640.452 – Tema 487 (Repercussão Geral)

Órgão julgador: Supremo Tribunal Federal

Data da publicação da ata: a ser verificada no Diário da Justiça Eletrônico

Interessados: Empresas contribuintes em geral

Autoria: Dra. Lirian Cavallhero

Consultoria: Ope Legis Consultoria Jurídica

Data do julgamento: 17 de dezembro de 2025

1. CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

As obrigações tributárias acessória, também denominadas deveres instrumentais, consistem em prestações de fazer ou não fazer impostas ao contribuinte, com a finalidade de viabilizar a fiscalização e o controle da arrecadação tributária pelo Estado.

O descumprimento dessas obrigações não implica, por si só, inadimplemento de tributo, mas pode ensejar a aplicação de penalidades pecuniárias específicas, conhecidas como multas isoladas, cuja natureza jurídica sempre gerou intenso debate doutrinário e jurisprudencial, sobretudo quanto à proporcionalidade e à vedação ao efeito confiscatório.

Nesse contexto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 640.452, submetido ao regime da repercussão geral (Tema 487), fixou parâmetros objetivos e vinculantes para a aplicação dessas penalidades.

2. CASO CONCRETO E RELEVÂNCIA DA CONTROVÉRSIA

2

O caso que originou o julgamento envolveu a aplicação de multa à empresa Eletronorte, em razão de falha formal no preenchimento de documentos fiscais relacionados à aquisição de óleo diesel destinado à geração de energia elétrica.

Embora a empresa tenha desistido do recurso após o reconhecimento da repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal deliberou pela continuidade do julgamento, dada a relevância constitucional da matéria e seu impacto sistêmico sobre o sistema tributário nacional.

3. FUNDAMENTAÇÃO CONSTITUCIONAL E JURÍDICA

O julgamento foi pautado, essencialmente, na interpretação dos seguintes princípios constitucionais:

- Princípio da proporcionalidade;
- Princípio da razoabilidade;
- Vedação ao confisco (art. 150, IV, da Constituição Federal);
- Devido processo legal substantivo;
- Segurança jurídica;
- Ne bis in idem.

A Corte reconheceu que, embora legítima a imposição de sanções pelo descumprimento de deveres instrumentais, tais penalidades não podem ser desproporcionais, excessivas ou dissociadas da gravidade da infração cometida.

4. TESE FIXADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (TEMA 487)

3

No julgamento do RE nº 640.452, o Supremo Tribunal Federal fixou a seguinte tese de repercussão geral:

3.1. Multa vinculada a tributo ou crédito tributário

A multa isolada, aplicada em razão do descumprimento de obrigação tributária acessória e fixada em percentual, não pode ultrapassar 60% do valor do tributo ou do crédito tributário vinculado, podendo atingir até 100% apenas nos casos em que haja circunstâncias agravantes devidamente justificadas.

3.2. Multa vinculada a valor econômico da operação

Na hipótese de inexistência de tributo ou crédito tributário, mas havendo valor econômico associado à operação ou prestação, a multa não poderá superar 20% do valor da operação, podendo alcançar até 30% nos casos agravados.

3.3. Observância do princípio da consunção e critérios qualitativos

Na aplicação das penalidades por descumprimento de deveres instrumentais, deve ser observado o princípio da consunção, bem como realizada análise individualizada das circunstâncias agravantes e atenuantes, admitindo-se a consideração de parâmetros qualitativos, tais como:

- *adequação;*
- *necessidade;*
- *justa medida;*
- *princípio da insignificância;*

- *vedação ao bis in idem.*

3.4. Exceção – multas de natureza predominantemente administrativa

Os limites fixados não se aplicam às multas isoladas de natureza predominantemente administrativa, como, por exemplo, multas aduaneiras, ainda que aplicadas por órgãos fiscais.

5. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO

O Supremo Tribunal Federal estabeleceu critérios de modulação dos efeitos da decisão, determinando que:

1. O entendimento firmado não se aplica a processos judiciais e administrativos pendentes de conclusão na data da publicação da ata de julgamento;
2. Tampouco alcança fatos geradores ocorridos anteriormente, nos casos em que a multa ainda não tenha sido quitada;
3. A partir da publicação da ata, o entendimento passa a ser obrigatório e vinculante, devendo ser observado por toda a Administração Tributária e pelo Poder Judiciário.

6. IMPACTOS PRÁTICOS PARA AS EMPRESAS

A decisão do Supremo Tribunal Federal traz relevantes consequências práticas, dentre as quais se destacam:

1. Redução significativa do risco de aplicação de multas isoladas com caráter confiscatório;
2. Maior previsibilidade e segurança jurídica na atuação fiscalizatória;

3. Possibilidade de revisão administrativa e judicial de multas aplicadas em desacordo com os limites constitucionais;
4. Necessidade de reavaliação das políticas internas de compliance tributário, especialmente no que se refere ao cumprimento de obrigações acessórias.

QUADRO COMPARATIVO (ANTES x AGORA)

Multas isoladas por descumprimento de obrigação acessória – empresas (Tema 487/STF)

1) Quando existe tributo ou crédito tributário vinculado à infração

Situação	Antes (norma/realidade anterior)	Agora (tese STF – Tema 487)
Base de cálculo da multa	Percentual sobre tributo/crédito vinculado (dependia da lei do ente)	Percentual sobre tributo/crédito vinculado
Teto	Existia teto em lei , mas variável (muitas vezes alto e permitia ultrapassar a dívida) + controle por “confisco” caso a caso	Teto constitucional: até 60% do tributo/crédito vinculado
Agravantes	Em geral, leis já previam aumento por dolo/reincidência (variável)	Pode chegar a 100% , somente com agravantes justificadas
Resultado prático	Multas acessórias podiam ficar muito acima do razoável , inclusive acima da dívida, gerando judicialização	Padrão nacional: 60% (regra) / 100% (agravada)

2) Quando NÃO existe tributo ou crédito vinculado, mas existe valor econômico da operação

Situação	Antes (norma/realidade anterior)	Agora (tese STF – Tema 487)
Base de cálculo da multa	Muitas legislações aplicavam multa sobre valor da operação/prestação , com tetos também variáveis	Valor da operação/prestação vinculado à penalidade
Teto	Existia teto legal , mas podia ser alto e desproporcional ao erro formal	Teto constitucional: até 20% do valor da operação/prestação

Situação	Antes (norma/realidade anterior)	Agora (tese STF – Tema 487)
Agravantes	Variável conforme norma local	Pode chegar a 30%, somente com agravantes
Resultado prático	Multa “esticava” e virava punição maior do que o fato justificava	Padrão nacional: 20% (regra) / 30% (agravada)

3) Regras “anti-exagero” que antes eram discutidas e agora viraram diretriz obrigatória

Ponto	Antes	Agora (STF)
“Empilhamento” de multas pelo mesmo fato	Discussão comum (muita autuação cumulativa)	Deve respeitar princípio da consunção
Atenuantes/agravantes	Muitas vezes aplicados de forma automática	Deve haver análise individualizada + critérios qualitativos
Excesso sancionatório	Dependia de prova e argumentação, caso a caso	STF autoriza considerar justa medida, necessidade, insignificância, ne bis in idem

4) Exceção expressa: quando o teto do STF NÃO se aplica

Situação	Antes	Agora (STF)
Multas de infrações predominantemente administrativas (ex.: aduaneiras)	Tinham natureza própria	Não se aplicam os limites (60%/100% e 20%/30%)

7. CONCLUSÃO

O Supremo Tribunal Federal, ao fixar a tese do Tema 487 da repercussão geral, promoveu importante avanço na consolidação de um sistema sancionatório tributário mais proporcional, racional e compatível com os princípios constitucionais.

A limitação objetiva das multas isoladas reforça a distinção entre obrigações principais e acessórias, impede excessos punitivos e fortalece a

segurança jurídica das relações entre Fisco e contribuintes, sem comprometer a efetividade da fiscalização tributária.

7

São essas as considerações jurídicas que se apresentam sobre o tema.

Dra. Lirian Cavallhero
Advogada
Ope Legis Consultoria Jurídica