

## 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 Cavalher**

**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 vedaçāo 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;
- Vedaçāo 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.*

4

### **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.

5

**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 <b>teto em lei</b> , mas <b>variável</b> (muitas vezes alto e permitia ultrapassar a dívida) + controle por “confisco” caso a caso	<b>Teto constitucional: até 60%</b> do tributo/crédito vinculado
Agravantes	Em geral, leis já previam aumento por dolo/reincidente (variável)	Pode chegar a <b>100%</b> , <b>somente com agravantes</b> justificadas
Resultado prático	Multas acessórias podiam ficar <b>muito acima do razoável</b> , inclusive acima da dívida, gerando judicialização	<b>Padrão nacional:</b> 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 <b>valor da operação/prestaçāo</b> , com tetos também variáveis	Valor da operação/prestaçāo vinculado à penalidade
Teto	Existia <b>teto legal</b> , mas podia ser alto e desproporcional ao erro formal	<b>Teto constitucional: até 20%</b> do valor da operação/prestaçāo

Situação	Antes (norma/realidade anterior)	Agora (tese STF – Tema 487)
Agravantes	Variável conforme norma local	Pode chegar a <b>30%, somente com agravantes</b>
Resultado prático	Multa “esticava” e virava punição maior do que o fato justificava	<b>Padrão nacional:</b> 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 <b>princípio da consunção</b>
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 <b>justa medida, necessidade, insignificância, ne bis in idem</b>

### *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	<b>Não se aplicam os limites (60%/100% e 20%/30%)</b>

## 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 Cavalher  
Advogada  
Ope Legis Consultoria Jurídica**