

## Efeito confiscatório em multas isoladas

SALES, Isvaldo Lopes de<sup>1</sup><https://orcid.org/0009-0004-2382-5053>**RESUMO**

As limitações ao poder de tributar são garantias fundamentais dos contribuintes, e entre elas se encontra o princípio da vedação ao efeito de confisco, com expressa previsão constitucional. A vedação ao confisco abrange também as multas tributárias, e deve ter especial atenção na sua quantificação quanto às multas isoladas por descumprimento de obrigações acessórias que não implicam em prejuízo ao recolhimento ou fixação do montante devido de tributos. Por meio de pesquisa bibliográfica doutrinária, análise da legislação vigente, e das decisões dos tribunais superiores, o presente estudo busca, por meio do método dedutivo, determinar como se dá a incidência do princípio da vedação ao confisco nas multas isoladas, com especial atenção à base de cálculo. Dessa análise se demonstrará que a desproporcionalidade no montante da sanção pecuniária e o efeito confiscatório ocorre em multas isoladas quando se utiliza bases de cálculo muito alargadas como valor da operação ou montante do tributo, propondo-se que sejam utilizados para tais sanções, que não implicam em prejuízos para a arrecadação tributária, valor fixos de multas escalonados em faixas progressivas, faixas essas que podem ser por valor da operação, tributo devido, ou faturamento da empresa. O estudo também mostra que as decisões dos tribunais superiores têm sido contrárias ao aqui defendido, mas, como o tema está atualmente em nova análise na corte suprema, se espera e aguarda evolução do entendimento desta corte para que adote posicionamento no sentido de proteger o direito fundamental dos contribuintes, em especial a proporcionalidade e a vedação ao confisco.

**Palavras-chave**

Tributação e garantias; Vedação ao confisco; Proporcionalidade; Multas isoladas; Base de cálculo das multas.

---

1 Assessor de Gabinete na Justiça Federal em Pernambuco, especialista em Direito Tributário, especialista em Direito Público, graduado em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco – UFPE em 2014, Pernambuco, e-mail: isales.lopes@gmail.com.



# Confiscatory effect in isolated fines

## **ABSTRACT**

Limitations on the power to tax are fundamental guarantees for taxpayers, and among them is the principle of prohibition of confiscation, with explicit constitutional provision. The prohibition of confiscation also encompasses tax fines and must pay special attention to their quantification regarding isolated fines for non-compliance with ancillary obligations that do not imply a detriment to the collection or determination of the amount of taxes due. Through doctrinal bibliographical research, analysis of current legislation, and decisions of higher courts, this study seeks, through the deductive method, to determine how the incidence of the prohibition of confiscation principle occurs in isolated fines, with special attention to the calculation basis. This analysis will demonstrate that disproportionality in the amount of pecuniary sanction and the confiscatory effect occurs in isolated fines when widely expanded calculation bases are used, such as the transaction value or the amount of the tax, proposing that fixed values of fines be used for such sanctions, which do not imply losses to tax collection, scaled in progressive ranges, which may be based on the transaction value, tax due, or company revenue. The study also shows that decisions of higher courts have been contrary to the position advocated here, but since the topic is currently under new analysis in the highest court, it is hoped and awaited that the understanding of this court will evolve to adopt a stance in favor of protecting the fundamental rights of taxpayers, especially proportionality and the prohibition of confiscation.

## **Keywords**

Taxation and guarantees; Prohibition of confiscation; Proportionality; Isolated fines; Calculation basis of fines.

**Submetido em: 18/08/2023 – Aprovado em: 01/09/2023 – Publicado em: 05/09/2023**

---

## 1 INTRODUÇÃO

As limitações constitucionais ao poder de tributar são direitos fundamentais dos contribuintes, que busca protegê-los e dar segurança jurídica contra o grande poder que o estado possui de tributar. Entre essas limitações previstas no texto da Constituição está a vedação de se utilizar os tributos com efeito de confisco. Significa dizer que não é possível que a tributação atinja valores tão elevados que acabem servindo indiretamente para expropriar o patrimônio particular, inviabilizando o desenvolvimento de suas atividades.

Dada a importância deste princípio, deve ser analisado a sua extensão e aplicabilidade para não apenas o montante do tributo cobrado em si, mas de toda a carga tributária, o que inclui ônus decorrentes também de penalidades pecuniárias, mas multas. Assim, é necessário se estabelecer a aplicação da vedação ao confisco às multas, e também qual o patamar aceitável dessas sanções pecuniárias.

Dentre as sanções pecuniárias, a que mais interessa ao presente estudo são as multas isoladas, aquelas nas quais há a sanção contra o descumprimento de alguma obrigação acessória, mas que não implica em prejuízo na arrecadação ou no lançamento de tributos. São obrigações tributárias acessórias que servem apenas como facilitadoras da atividade de fiscalização da administração tributária, e pode ser exemplificada como casos em que se deixa de apresentar declaração ou emitir nota fiscal, desde que, reitere-se, tenha havido a correta e efetiva arrecadação do tributo devido.

Por não implicarem em prejuízo à arrecadação, tem-se que sua fixação em patamares muito elevados revela desproporcionalidade entre a gravidade da conduta e do dano dela decorrente, além de poder caracterizar efeito confiscatório. E a sua fixação em percentuais, mesmo que pequenos, de bases de cálculo muito alargadas, como o valor da operação, ou o montante do tributo envolvido, pode gerar a obrigação de pagar penalidade pecuniárias em valores desproporcionalmente elevados, principalmente quando se considera que houve o efetivo recolhimento do tributo aos cofres públicos.

O estudo buscará desenvolver critérios para se averiguar se uma multa isolada está em patamar confiscatório, analisando-se especialmente a base de cálculo que se propõe a este tipo de sanção.

Será também esmiuçado o entendimento dos tribunais superiores sobre o tema, tratando da aplicação do princípio da vedação ao efeito confiscatório nos diversos tipos de multas tributárias, mas com especial atenção às multas isoladas. A análise das decisões dos tribunais superiores buscará tanto apresentar o panorama geral do entendimento jurisprudencial sobre o tema, bem como se buscará criticar construtivamente e propor respostas mais adequadas.

Uma proposta de solução para a questão, de modo a se evitar que multas isoladas impliquem e desproporcionalidade e efeito confiscatório, mas que também não sejam

violadoras da isonomia e inócuas em seu objetivo preventivo e sancionar, é também escopo do presente estudo.

## 2 VEDAÇÃO AO CONFISCO NAS MULTAS ISOLADAS

### *2.1 Multas Tributárias e o Princípio da Vedação ao Confisco*

As obrigações tributárias podem ser principais ou acessórias, e possuem sua conceituação legal no Código Tributário Nacional (CTN)<sup>2</sup>. As obrigações principais são aquelas que decorrem do acontecimento do fato gerador, previsto na lei, e implicam no pagamento de prestação pecuniária ou multa. Já as obrigações acessórias, pertinentes a esse estudo, são as que decorrem da legislação tributária e prescrevem prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação e/ou fiscalização dos tributos.

A não observância da obrigação tributária acessória automaticamente a converte em penalidade pecuniária, a multa tributária. E a responsabilização por infrações contra essas obrigações acessórias previstas na legislação tributária independe da intenção do agente, sendo a responsabilidade objetiva, e também da efetividade ou dos efeitos, decorrendo da mera conduta da violação à prescrição da legislação tributária.<sup>3</sup>

O CTN prescreve que as obrigações tributárias acessórias podem ser previstas na legislação tributária, o que incluiu leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos

---

<sup>2</sup> TÍTULO II

Obrigação Tributária

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

CAPÍTULO II

Fato Gerador

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

<sup>3</sup> SEÇÃO IV

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

e as normas complementares<sup>4</sup>. Contudo, para a aplicação de penalidades, há reserva legal, só a lei podendo impor multas pelo descumprimento das obrigações acessórias.<sup>5</sup>

A criação de multas tributárias deve ser feita por meio de leis, leis essas produzidas por cada ente federativo competente para instituir o tributo para qual serão criadas obrigações com finalidade de facilitação da arrecadação e/ou fiscalização dos tributos. Contudo, os entes federativos estão sujeitos a limites, previstos na própria Constituição Federal de 1988 (CF/88), havendo limitações gerais e também específicas para a tributação.

Na limitação geral para a criação de multas, está o princípio da proporcionalidade, pelo qual deve haver uma necessária correlação entre a gravidade da infração, incluindo aí os efeitos dela decorrentes, e a sanção a ser imposta. Não pode ser uma sanção muito branda, sob pena de tornar inócuo o efeito preventivo e reparador da sanção, e nem ser excessivo, sob pena de excesso na restrição de direitos do sancionado.

O princípio da proporcionalidade decorre do princípio do devido processo legal, previsto expressamente na CF/88, no seu art. 5º, LIV. Esse princípio possui uma vertente formal, que trata do procedimento, e uma vertente substancial ou material, que implica em situações jurídicas que devem ser compatíveis com o ordenamento jurídico e com um senso de justiça, decorrendo daí a ideia de proporcionalidade.

Já as limitações específicas com relação à tributação possuem uma seção própria na CF/88 denominada 'DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR', e entre elas traz uma limitação, que também possui um princípio, o princípio do não confisco, ou da vedação ao efeito confiscatório dos tributos<sup>6</sup>. Apesar de o texto constitucional trazer em seu texto apenas a menção expressa aos tributos, não especificando sua incidência também sobre as multas tributárias, já há entendimento consolidado nos tribunais superiores, em especial o Supremo Tribunal Federal (STF), de que esse princípio se aplica a toda a carga tributária, o que inclui também as multas.<sup>7</sup>

---

<sup>4</sup> SEÇÃO I

Disposição Preliminar

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

<sup>5</sup> SEÇÃO II

Leis, Tratados e Convenções Internacionais e Decretos

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

<sup>6</sup> SEÇÃO II

DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

<sup>7</sup> Agravo Regimental em Agravo de Instrumento 727.872/RS, RE 833.106 AgR / GO e AI 727.872 AgR / RS, e ADI 551 como exemplos.

O entendimento de aplicação do princípio da vedação ao confisco, como se demonstra, é dominante. E decorre também da lógica de que, se há vedação de criar tributo com efeito de confisco, também o seria vedado criar penalidade por descumprimento de obrigação acessória com o mesmo caráter confiscatório.

As multas tributárias sancionam condutas diversas, e cada uma merece um tratamento legal específico, dada suas finalidades distintas. Há multas pelo atrasado no pagamento da obrigação principal, que são as multas moratórias. Há também as multas punitivas acompanhadas de lançamento de ofício, que são aquelas contra condutas que vieram acompanhadas na supressão do pagamento do tributo. Mas todas essas multas sancionam o atraso ou não pagamento do tributo, havendo ainda uma terceira hipótese, que são as multas punitivas não acompanhadas de lançamento de ofício, a chamada multa isolada, destinada a sancionar descumprimento de obrigações acessórias quando não implicam em supressão do pagamento do tributo. Esses três tipos de multas tributárias são bem explanadas pelo Ministro Roberto Barroso, em voto Agravo Regimental em Agravo de Instrumento 727.872/RS:

No direito tributário, existem basicamente três tipos de multas: as moratórias, as punitivas isoladas e as punitivas acompanhadas do lançamento de ofício. As multas moratórias são devidas em decorrência da impontualidade injustificada no adimplemento da obrigação tributária. As multas punitivas visam coibir o descumprimento às previsões da legislação tributária. Se o ilícito é relativo a um dever instrumental, sem que ocorra repercussão no montante do tributo devido, diz-se isolada a multa. No caso dos tributos sujeitos a homologação, a constatação de uma violação geralmente vem acompanhada da supressão de pelo menos uma parcela do tributo devido. Nesse caso, aplica-se a multa e promove-se o lançamento do valor devido de ofício. Esta é a multa mais comum, aplicada nos casos de sonegação.<sup>8</sup>

Além desses três tipos de multas, ainda há as multas qualificadas pela prática de sonegação, fraude ou conluio, atingindo patamares superiores à demais por sancionar condutas mais graves e reprováveis e com potencial danoso maior. Contudo, não se pode dizer que são um quarto tipo de multa tributária, mas apenas um agravamento da multa por um elemento subjetivo depreciador da conduta do agente.

As legislações tributárias são criativas com relação à fixação da base de cálculo das multas tributárias, havendo situações em que é previsto valor fixo, valor inadimplido, valor total da operação, valores fixos escalonados em faixas considerando o valor do tributo envolvido, entre outros.

Para a averiguação de eventual desproporcionalidade ou de caráter confiscatório no percentual da multa, é importante se analisar não só a alíquota dela, mas também a base de cálculo sobre a qual incidirá, ou mesmo se consistirá em valor fixo, visto que adotando um ou

---

<sup>8</sup> <https://www.conjur.com.br/2016-jun-15/lirian-cavalhero-multa-nao-cobrada-efeito-confisco>

outro critério para se fixar seu valor final, pode-se atingir patamares muito aquém ou muito além do que seria compatível com a conduta a ser sancionada. É também essencial se analisar o tipo de multa tributária que está sendo tratada, visto que cada uma decorre de condutas, e com consequências para o Fisco, distintas, o que repercutirá também na análise de proporcionalidade e confiscatoriedade da sanção pecuniária.

O STF possui alguns precedentes sobre a proporcionalidade e o caráter confiscatório de multas. Sobre as multas moratórias, já há decisão em repercussão geral considerando como constitucional sua fixação no limite de até 20% do montante não pago no prazo (Tema 214):

Relator(a): MIN. GILMAR MENDES

Leading Case: RE 582461

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 150, I, III, IV; e 155, II, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da inclusão do valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS em sua própria base de cálculo, do emprego da taxa SELIC para fins tributários e da fixação de multa moratória em 20% do valor do tributo.

Tese: I - É constitucional a inclusão do valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na sua própria base de cálculo; II - É legítima a utilização, por lei, da taxa SELIC como índice de atualização de débitos tributários; III- Não é confiscatória a multa moratória no patamar de 20%.<sup>9</sup>

Quanto à multa de ofício acompanhada de lançamento, não há decisão do STF em repercussão geral sobre a matéria, gerando um precedente vinculante. Contudo, há decisões pontuais dessa corte fixando seu patamar limite em 100%, como, por exemplo, no RE 833.106/GO e no ARE-AgR 938.538.

Quanto à mesma multa de ofício acompanhada de lançamento, mas qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, há reconhecimento de repercussão geral no Tema 863, para decidir se sua fixação no patamar de 150% possui patamar confiscatório, mas ainda não foi julgado:

Tema 863 - Limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

Relator(a): MIN. DIAS TOFFOLI

Leading Case: RE 736090

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 150, IV, da Constituição Federal, a razoabilidade da aplicação da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput

---

9

<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2606882&numeroProcesso=582461&classeProcesso=RE&numeroTema=214>

do art. 44 da Lei 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.<sup>10</sup>

Vê-se que há diferentes posições do STF com relação a cada de tipo de multa e seu eventual efeito confiscatório.

## *2.2 Efeito Confiscatório na Base de Cálculo das Multas Isoladas*

A partir de agora se analisará esse efeito confiscatório e desproporcional nas multas isoladas, quando não acompanhadas de lançamento de tributo. Essas multas são aquelas aplicadas pelo descumprimento de alguma obrigação acessória, mas quando não há prejuízo para o recolhimento dos tributos envolvidos. Acontecem pelo desatendimento a obrigações como entrega de declarações e outros documentos necessários para a fiscalização tributária. No âmbito federal podem ser citadas como exemplos dessas multas isoladas a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, que trata de multa pela não apresentação de documentos relacionados a contribuições previdenciárias<sup>11</sup> e a multa do art. 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, que prevê a sua incidência quando não é feita a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).<sup>12</sup> Quanto a esta última penalidade, ela foi objeto de análise pelo

---

10

<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4370056&numeroProcesso=736090&classeProcesso=RE&numeroTema=863>

<sup>11</sup> Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

<sup>12</sup> Art. 7o O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)



STF em regime de repercussão geral no Tema 872, entendendo pela constitucionalidade da previsão legal, e que terão seus votos analisados posteriormente neste estudo.

As multas isoladas, tais como as dos exemplos legais trazidos, destinam-se a sancionar descumprimento de obrigações acessórias quando não há prejuízo ao efetivo lançamento e recolhimento dos tributos. São situações em que nem se deixou de declarar tributo, e nem de se recolher tributo nos valores e prazos efetivamente devidos. Logo, não há nem prejuízo para o recolhimento dos valores aos cofres públicos, e nem ônus à administração tributária em diligenciar e lançar o tributo, para futuro recolhimento.

São, portanto, multas por descumprimento de obrigação acessória de fazer, não tendo conteúdo econômico delimitável, e nem implicando em prejuízo ao recolhimento aos cofres públicos. Implica dizer que os ônus dessas infrações são de menor monta o poder público, o que justifica, em um juízo de proporcionalidade em senso estrito, que a sanção deve ser também de menor monta.

Contudo, do texto legal das multas aqui usadas como exemplo, vê-se que o valor dessas multas isoladas é calculado sobre o montante do tributo envolvido por meio de um percentual a incidir nessa base de cálculo. O problema aí surge porque, ao se utilizar o valor total do tributo envolvido como base de cálculo, pode-se chegar a valores muito elevados da multa, valores de vários milhões de reais, para sancionar uma conduta que não implicou em ausência de recolhimento devido aos cofres públicos, o que viola a proporcionalidade da sanção, além de implicar em efeito de confisco ao patrimônio do transgressor.

Esse cálculo do valor da multa sobre o montante do tributo envolvido e também contrário à isonomia, direito fundamental previsto no art. 5º da CF e art. 150, II, da CF/88, em matéria tributária. Isto porque pune desigualmente os contribuintes que cometeram a mesma infração.

A multa tributária tem como função sancionar e desencorajar transgressão. No caso, a transgressão a uma obrigação tributária acessória. Como já explanado, as obrigações tributárias acessórias são prestações determinadas no interesse da fiscalização e arrecadação tributárias. As multas isoladas, por não tratar de condutas que implicaram em recolhimento a menor ou não recolhimento do tributo, não se prestam a sancionar condutas que violaram a arrecadação tributária. E não tratando de infrações que prejudicam a arrecadação, não é razoável que sejam aplicadas tendo como base de cálculo seja o valor do tributo que foi arrecadado. Não há justificativa para que a multa incida sobre o valor deste.

---

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

(...)

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008)

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 ( quinhentos reais), nos demais casos.

Uma obrigação meramente acessória, que não gera prejuízo no recolhimento do tributo ao fisco, e serve apenas para facilitar a atividade fiscalizatória, deve ser sancionada moderadamente, e não incidir sobre o tributo que foi recolhido, o que implica, em última análise, não só em violação à proporcionalidade entre a gravidade da conduta e o patamar da sanção, mas em efetiva dilapidação do contribuinte, violando o princípio do não confisco.

A multa contra obrigação que não gera prejuízo à outra parte, tal como o caso das multas isoladas, tem função primordial pedagógica de evitar que a irregularidade seja cometida, e não de reparar um prejuízo, que no caso sequer existe. Caso essas multas incidam sobre o montante do tributo declarado, ou o montante da operação em questão, estará se impondo sanção pesada ao contribuinte, o que extrapola a finalidade pedagógica desta e acaba por atingir desproporcionalmente o patrimônio dele, violando o princípio da proporcionalidade em sentido estrito e o princípio do não-confisco (art. 150. IV, da CF/88).

Constado que a multa isolada incidindo sobre o valor do tributo em questão viola a proporcionalidade e a vedação ao confisco, cabe se analisar qual seria a forma adequada de mensurar o montante dessa penalidade, tendo como objetivo tanto sancionar a conduta que prejudica a fiscalização, quanto evitar a prática, mas sem onerar excessivamente o sujeito passivo da obrigação acessória.

Uma opção lógica seria a que de que a multa isolada deveria ser aplicada em percentual fixo, e não em percentual sobre o valor da obrigação principal. Essa solução é defendida pelo doutrinador Hugo de Brito Machado, que assim dispõe sobre o tema:

Entretanto, se é sanção pelo inadimplemento de uma obrigação acessória, a multa não pode ser aquela proporcional ao valor do imposto, ou de sua base de cálculo do tributo. Salvo, repita-se, nos casos em que a multa fixa, cominada especificamente para o inadimplemento de obrigação acessória seja mais onerosa (MACHADO, 1997, p. 277).<sup>13</sup>

Contudo, apesar de se evitar a fixação da multa com violação à proporcionalidade e ao não confisco, essa sistemática pode trazer outros problemas, como violação à isonomia em seu aspecto material e à capacidade contributiva, princípio constitucional previsto no art. 145, § 1º, da CF/88<sup>14</sup>. Isto porque caso se seja estabelecido um valor fixo para a conduta que implique em multa isolada, uma pequena empresa ou pessoa física com pequena capacidade financeira será sancionada no mesmo patamar que empresa com faturamento multimilionário.

A multa fixa também pode configurar um valor excessivamente elevado em relação a pessoas físicas e pequenas empresas, podendo até ser maior do que o que seria quando se

---

<sup>13</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Aspectos Fundamentais do ICMS. São Paulo: Dialética, 1997. P. 227

<sup>14</sup> Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:  
(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

tomasse por base de cálculo o valor do tributo envolvido, o que redundaria nos mesmos problemas de falta de proporcionalidade e de vedação ao confisco.

Por outro lado, em grandes empresas com faturamento alto, esse valor fixo pode representar quantia irrisória, o que tornaria inócuo os efeitos sancionadores e preventivos da multa.

Dados os problemas dessas duas formas de se calcular o montante da multa isolada, a solução ideal para se fixar o valor da sanção por esses tipos de infrações, garantindo tanto o caráter repressivo e preventivo da multa, e garantindo-se a observância aos princípios constitucionais da isonomia, proporcionalidade, capacidade contributiva e vedação ao confisco, é a fixação de valores fixos para a infração, mas escalonado em patamares que podem ou ser em razão do montante do tributo envolvido, ou no faturamento da empresa.

### *2.3 Posição do STF sobre Multas Isoladas em uma Análise Crítica*

Contudo, o STF tem se manifestado contrariamente ao aqui defendido, e consequentemente na contramão da defesa dos contribuintes contra o patamar confiscatório de multas das multas isoladas, por inobservância de obrigações acessórias que não implicam em dificuldade ou falta de arrecadação do tributo.

No já citado tema de repercussão geral 872, foi reconhecida a repercussão em 2015 para decidir pela constitucionalidade ou não da multa prevista no art. 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002. Tal dispositivo fixa multa isolada pelo descumprimento de obrigação acessória referente a entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, mesmo quando há o efetivo recolhimento do tributo. A previsão é de que tal multa incidirá sobre percentual do tributo devido, iniciado em 2% e limitado a 20%.

No caso concreto em que foi decidido o Tema 872, o RE 606.010, a situação que ensejou a multa questionada se deu por apresentação extemporânea das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), mas com o recolhimento tempestivo do tributo. Mesmo tendo havido o recolhimento e sem haver prejuízo nessa arrecadação, as multas foram fixadas em valores muito elevados, justamente por incidirem sobre o valor do tributo que teve atrasado na DCTF, importando em valores de multas de R\$ 482.502,50 e R\$ 208.795,19. Segue trecho do voto do ministro relator:

“A recorrente, embora recolhendo tempestivamente os tributos, apresentou extemporaneamente as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF relativas aos quatro trimestres do ano-calendário de 2003 e aos primeiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2004, o que resultou em multas de R\$ 482.502,50 e R\$ 208.795,19.”<sup>15</sup>

Em agosto de 2020, o plenário virtual, com a relatoria do Ministro Marco Aurélio, analisou o tema 872. O Ministro foi relator por maioria e confirmou a constitucionalidade do

---

<sup>15</sup> <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3797543>

dispositivo legal em questão. A tese fixada foi a seguinte: "A sanção prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002 é constitucional, uma vez que não viola os princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com efeito confiscatório". Nesse julgamento, ficou estabelecida a constitucionalidade da aplicação da multa isolada, mesmo sem causar prejuízo ao pagamento do tributo, sobre o valor do tributo em questão. Foi entendido, portanto, que não haveria violação ao princípio da vedação de confisco e à proporcionalidade.

Discorda-se do desfecho desse julgado pelos fundamentos expostos neste estudo até o momento.

Importante informar que no próprio voto vitorioso do ministro relator houve ponderações importantes sobre a ocorrência ou não de violação à proporcionalidade e à vedação ao confisco. O Ministro Marco Aurélio ressaltou que a fixação de multa isolada em percentual do tributo envolvido poderia levar a distorções, mas também ponderou que a sendo estabelecida apenas em valor fixo poderia também a levar a distorções, como ponderado neste estudo. O ministro chegou a cogitar que uma possível saída seria justamente a ideia proposta neste artigo, de se estabelecer valores fixos escalonados em faixas, mas o ministro não considerou esta a melhor solução e optou por considerar constitucional a opção legislativa atual, o que se entende ter sido uma opção equivocada tanto do legislador quando do eminente ministro. Segue trecho do voto:

Diz a recorrente da irrazoabilidade na imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória tomando por base o montante da obrigação tributária. Ora, embora a definição em percentual possa resultar em quantia elevada, a solução contrária – o estabelecimento de total invariável – pode revelar-se anômala com mais frequência. Suponha-se uma multa de R\$ 10.000,00. Para empresas de grande porte, cuja declaração em atraso envolva valor milionário, o quantitativo pecuniário seria irrisório, insuficiente para desestimular a conduta. Para pessoas jurídicas com receita pequena, o número se mostraria exorbitante, ultrapassando o tributo devido. Num exercício de elucubração, poder-se-ia cogitar da criação de escalonamento de valores fixos para determinadas faixas de tributo – no que seriam evitados os inconvenientes daquelas sistemáticas. É inviável exigir do legislador a adoção de tal critério – por sinal, incomum no ordenamento nacional. Entre as escolhas possíveis, é preciso reconhecer, o Legislativo enveredou por caminho que não pode ser tachado de teratológico.<sup>16</sup>

Já o voto vencido do Ministro Fachin expressa entendimento em consonância com o aqui defendido, e que neste entendimento aqui exposto deveria ter sido o voto vencedor, por se coibir aplicações de multas isoladas por descumprimento de meras obrigações acessórias sem prejuízo da arrecadação em patamares excessivos, o que transborda à proporcionalidade e ao caráter pedagógico e punitivo da sanção, implicando em verdadeiro confisco.

---

<sup>16</sup> <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3797543>

O Ministro Fachin trouxe importantes questionamentos em seu voto. Sobre a multa isolada, dispõe que ela busca coibir faltas do sujeito passivo da obrigação acessória que prejudicam tão somente a fiscalização do ente tributante, não implicando em efeitos negativos na arrecadação. E quanto à própria fiscalização, o prejuízo é de menor monta, não justificando multa em patamares mais elevados. Isto porque a evolução tecnológica e institucional do da Receita Federal lhe dá todo o aparato necessário para apuração e fiscalização dos tributos devidos sem depender das declarações dos contribuintes. Portanto, não haveria que se falar em graves prejuízos à fiscalização tributária pelo descumprimento desses tipos de obrigações acessórias que não dizem respeito à arrecadação propriamente dita. Segue trecho do voto vencido:

“Em tempos nos quais a Secretaria da Receita Federal (SRF), importante instituição da República Federativa do Brasil, dispõe de um eficaz ferramental tecnológico não só na apuração dos tributos devidos, mas da própria atividade econômica do contribuinte, prescindível a imposição de multa com nítido caráter confiscatório a constranger o contribuinte prestar informações que a SRF já dispõe considerando todo o sistema de escrituração digital que vigora.

(...)

Em um juízo de proporcionalidade em sentido estrito o ônus imposto ao contribuinte, ante eventual inobservância da entrega da DCTF nos termos legais, é, em muito, desproporcional, ao bônus da SRF que já dispõe, ainda que por outros meios, de recursos informacionais para proceder ao lançamento tributário.”<sup>17</sup>

Deve-se concordar com as considerações do voto do Ministro Fachin.

Apesar de haver esse precedente do STF, a questão da base de cálculo das multas isoladas está sendo novamente analisada pelo STF, dessa vez no Tema 487 de repercussão geral. A análise do caso concreto no RE 640.452/RO também gira em torno de fixar se há desproporcionalidade e efeito de confisco em multa isolada cobrada sobre percentual do tributo, quando não há prejuízo para a arrecadação. A previsão legal em análise é de Lei Estadual do Estado de Rondônia, Lei 688/96, especificamente a multa isolada prevista no art. 78, inciso III, alínea “i”<sup>18</sup>. Ele prevê multa de 40% sobre o valor da operação em caso de descumprimento de obrigações acessórias, sendo que no caso concreto a empresa deixou de emitir notas fiscais em compras de diesel para geração de energia termelétrica, tendo sido

---

<sup>17</sup> <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3797543>

<sup>18</sup> Art. 78. As infrações e as multas sujeitas a cálculo na forma do inciso III, do artigo 76 são as seguintes:

III - 40% (quarenta por cento) do valor da operação ou da prestação: (Redação dada pela Lei Nº 1717 DE 13/03/2007).

i) pela aquisição, importação, recebimento, posse, transporte, estocagem, depósito, venda, exportação, remessa ou entrega de mercadorias desacompanhadas do documento fiscal próprio ou em situação fiscal irregular. (Redação da alínea dada pela Lei Nº 1.057 DE 01.04.2002, DOE RO de 02.04.2002, com efeitos a partir de 24.12.1999)

sancionada em multa de 40% sobre o valor da operação, patamar que supera inclusive o tributo devido no caso.

Nessa ação há parecer da Procuradoria Geral da República (PGR) favorável à inconstitucionalidade da previsão legal ante seu caráter confiscatório.<sup>19</sup> Contudo, a manifestação da PGR se remete especificamente ao caso concreto, não se podendo considerar que se trata de uma posição para as multas isoladas em geral.

Até o momento apenas o relator, ministro Roberto Barroso, e o ministro Dias Toffoli proferiram seus votos. E deles ainda não se possui o inteiro teor de suas razões disponíveis no sítio eletrônico do STF, de modo que será analisado apenas os resumidos pontos disponibilizados.

O relator ministro Barroso em seu voto propõe a limitação da multa em questão a um percentual máximo de 20% sobre o valor do tributo devido, que é o mesmo teto atualmente adotado pelo STF quando se tratam de multas moratórias. Do trecho disponibilizado do voto no relator vê-se que esse limite se aplica quando há obrigação legal subjacente. Veja-se:

Decisão: Após o voto do Ministro Roberto Barroso (Relator), que homologava a desistência, julgava procedente o recurso extraordinário, a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 78, III, i, da Lei nº 688/1996, do Estado de Rondônia, uma vez que a multa isolada não pode exceder a 20% (vinte por cento) do tributo devido e propunha a fixação da seguinte tese (tema 487 da repercussão geral): **"A multa isolada, em razão do descumprimento de obrigação acessória, não pode ser superior a 20% (vinte por cento) do valor do tributo devido, quando há obrigação principal subjacente, sob pena de confisco"**, pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Falaram: pelo amicus curiae Associação Brasileira de Supermercados, a Dra. Ariane Costa Guimarães; pelo amicus curiae Associação Comercial do Rio de Janeiro – ACRJ, o Dr. Guilherme Villas Bôas e Silva; e, pelo amicus curiae Associação Brasileira de Advocacia Tributária – ABAT, o Dr. Breno Ferreira Martins Vasconcelos. Plenário, Sessão Virtual de 25.11.2022 a 2.12.2022.

Como o caso concreto tratava de base de cálculo na própria operação devida, esta base de cálculo mais grave foi afastada para se adotar o valor do tributo devido. Mas, ainda assim, se trata de base de cálculo que pode levar a valores muito elevados de multa caso o tributo seja muito elevado, o que se tornará desproporcional e confiscatório quando não haja prejuízo para arrecadação deste mesmo tributo.

Já quando a multa decorrer de obrigação acessória não vinculada diretamente a tributo em específico, não há ainda informações sobre se o voto do relator tratou do tema, e em quais termos em caso positivo.

O segundo voto proferido foi o voto vista no ministro Dias Toffoli, também se colocou favorável a se utilizar do valor do tributo como base de cálculo para a multa isolada. No caso do voto vista, o posicionamento quanto à alíquota foi mais gravoso ao contribuinte que o do

---

<sup>19</sup> <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4071634>

relator, tendo sido sugerido um teto de 60% do valor do tributo para a multa por descumprimento de obrigação acessória, mas podendo chegar a 100% do tributo devido em casos agravantes, como dolo, reincidência específica ou violação de uma obrigação objeto de consulta do contribuinte.

Quando a obrigação acessória não estiver diretamente relacionada a um tributo específico, o voto vista propõe que multa não deve ultrapassar 20% do valor da operação, podendo ser elevada a 30% em situações agravantes. Segue:

Decisão: Após o voto-vista do Ministro Dias Toffoli, que divergia parcialmente do Relator, homologava a desistência do recurso extraordinário interposto pelas Centrais Elétricas do Norte do Brasil S/A (Eletronorte); e propunha a fixação da seguinte tese para o Tema nº 487 da repercussão geral: “1. Havendo tributo ou crédito, a multa decorrente do descumprimento de dever instrumental estabelecida em percentual não pode ultrapassar 60% do valor do tributo ou do crédito vinculado, podendo chegar a 100% no caso de existência de circunstâncias agravantes. 2. Não havendo tributo ou crédito tributário vinculado, mas havendo valor de operação ou prestação vinculado à penalidade, a multa em questão não pode superar 20% do referido valor, podendo chegar a 30% no caso de existência de circunstâncias agravantes. Nessa hipótese, a multa aplicada isoladamente fica limitada, respectivamente, a 0,5% ou 1% do valor total da base de cálculo dos últimos 12 meses do tributo pertinente. 3. Na análise individualizada das circunstâncias agravantes e atenuantes, o aplicador das normas sancionatórias por descumprimento de deveres instrumentais pode considerar outros parâmetros qualitativos, tais como: adequação, necessidade, justa medida, princípio da insignificância e *ne bis in idem*”, propondo a modulação dos efeitos da decisão para estabelecer que ela passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até a mesma data, pediu vista dos autos o Ministro Gilmar Mendes. Plenário, Sessão Virtual de 23.6.2023 a 30.6.2023.

As críticas ao voto do relator se reiteram em relação ao voto vista, que traz situação ainda mais grave de violação aos direitos fundamentais dos contribuintes.

O julgamento foi interrompido pelo pedido de vista do ministro Gilmar Mendes, não havendo até o momento notícia da apresentação do novo voto vista.

Do teor dos julgados do STF aqui apresentados, vê-se que a corte suprema vem apresentado posicionamento prejudicial aos contribuintes, por corroborar com prática de sanção tributária por multa isolada de modo a permitir que atinja valores desproporcionais, desvirtuando o caráter sancionar e pedagógico da sanção tributária, degradingando para sanção pecuniária desproporcional, violadora da capacidade contributiva e confiscatória do patrimônio dos sujeitos passivos da obrigação tributária. Ressalva se faz ao posicionamento, até então isolado, do ministro Fachin.

Como o julgamento do Tema 487 ainda está em curso e há voto de apenas dois ministros, há que se esperar que os demais membros do STF evoluam seu entendimento e se posicionem de forma mais protetiva a assegurar o respeito aos direitos fundamentais dos contribuintes, que estão sendo violados caso se mantenha a cobrança de multa isolada sobre bases de cálculos alargadas.

Reitera-se o posicionamento, e a torcida, para que o STF entenda pela inconstitucionalidade, por violação à proporcionalidade e da vedação ao confisco, de base de cálculo de multa isolada sobre valor da operação ou do tributo e similares. E reitera-se também a solução mais adequada a esse tipo de infração, que consiste na fixação de valor fixos de multa, escalonados em faixas progressivas, que podem variar em função do valor da operação, do tributo devido, do faturamento da empresa, entre outros.

## 6 CONCLUSÃO

A poder de tributar sofre limites, que servem para resguardar os contribuintes, e a sociedade como um todo, do grande poder que o estado tem de impor tributos. Dentre esses limites se encontram vedações de se utilizar o tributo com caráter confiscatório, que implica na impossibilidade de utilizá-los de formar a sufocar o patrimônio e rendas dos contribuintes.

Já as obrigações tributárias se dividem em principais e acessórias. Sendo a obrigação principal consistente no pagamento de importância pecuniária em ocorrendo o fato gerador, que pode ser o fato gerador do tributo em si, ou o cometimento de alguma infração tributária que implique no pagamento de penalidade pecuniária, também chamada de multa.

As obrigações acessórias são condutas impostas aos particulares nos interesses de fiscalização e arrecadação do tributo, e sua inobservância implica na imposição de multa. Já as multas podem ser divididas em multas de mora, multas decorrentes de declaração ou recolhimento a menor do tributo, e multas isoladas, estas últimas quando não há declaração ou arrecadação de tributo a menor.

Quanto ao montante do valor das multas, tem-se que contra elas também se aplica o princípio da vedação ao confisco, não podendo ser tão excessivas que ameacem o patrimônio do contribuinte. E também devem guardar uma relação de proporcionalidade em sentido estrito com a gravidade da conduta a ser sancionada e os prejuízos para o Fisco que dela advenham.

Especificamente quando às multas isoladas, elas não implicam em prejuízo à arrecadação tributária. Elas sancionam condutas que servem apenas como facilitadoras da atividade fiscalizadora tributária. Logo, essas condutas não podem ser sancionadas de forma tão grave quando se sanciona infrações quem implicam em prejuízos à arrecadação. Ademais, a multa tem como finalidade um caráter punitivo e pedagógico, não podendo extrapolar o estritamente necessário para atingir esses objetivos.

A fixação da base de cálculo de multas isoladas como o valor da operação ou montante do tributo devido pode levar a valores exorbitantes, o que se revela desproporcional face conduta que não traz ônus na arrecadação do tributo, além de infringir ônus patrimonial



no sujeito passivo que configura efeito confiscatório. Por outro lado, a fixação dela em valores fixos pode comprometer a isonomia material e a capacidade contributiva, visto poder ser excessiva para pequenas empresas, ou irrisória para as de grande porte, que pode tornar até mesmo inócuo, quanto a essas últimas, o efeito pedagógico e preventivo que se pretende obter com as sanções.

Portanto, a solução ideal é, ao lado de se reconhecer a inconstitucionalidade da fixação da base de cálculo das multas isoladas como o valor da operação ou do tributo, por se violar a proporcionalidade e a vedação ao confisco, também se fixar essas multas em valores fixos, mas escalonados em faixas, que podem ser estabelecidas pelo valor da operação, dos tributos, ou até mesmo do faturamento.

Contudo, esse não tem sido o entendimento apresentado pelo STF em julgados em regime de repercussão geral. Há esperança, porém, de que haja mudança nesse entendimento que vem sendo tomado pela corte suprema, visto que está em julgamento o Tema 487, que trata justamente da potencial confiscatoriedade de multa isolada.

Aguarda-se que o STF evolua seu entendimento, com posicionamento de forma mais protetiva aos direitos fundamentais dos contribuintes, que estão sendo violados caso se mantenha a cobrança de multa isolada sobre bases de cálculos alargadas.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário. 13ª Edição Salvador: Juspodivm, 2019.

BILHARINHO, João Vitor Prado. Limite das multas tributárias por descumprimento de obrigação acessória. Consultor Jurídico. 10 de julho de 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-10/prado-bilharinho-multa-tributaria-tema-487stf>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

CAVALHERO, Lirian Sousa Soares. Multas não podem ser cobradas com efeito de confisco. Consultor Jurídico. 15 de junho de 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-jun-15/lirian-cavalhero-multa-nao-cobrada-efeito-confisco>. Acesso em 17 de Agosto de 2023.

CRESTANI, William Roberto. Os limites da multa devida por descumprimento de obrigação tributária acessória: proposta de solução para o tema 487 da lista de repercussões gerais do STF. São Paulo, 2016. 158 folhas. Dissertação (mestrado) - Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas. São Paulo. 2016. CDU 34::336.2(81).

LEITE, Gustavo. O STF e as multas tributárias. Migalhas. 8 de agosto de 2023. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/389012/o-stf-e-as-multas-tributarias>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

LENZA, Pedro. Direito Constitucional. 22ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. Aspectos Fundamentais do ICMS. São Paulo: Dialética, 1997. P. 227

NETO, Celso de Barros Correia. Ainda não sabemos como se define uma multa confiscatória. Consultor Jurídico. 5 de setembro de 2020. Disponível em:

[https://www.conjur.com.br/2020-set-05/observatorio-constitucional-ainda-nao-sabemos-define-multa-confiscatoria#\\_edn1](https://www.conjur.com.br/2020-set-05/observatorio-constitucional-ainda-nao-sabemos-define-multa-confiscatoria#_edn1). Acesso em 17 de Agosto de 2023.

Sítio eletrônico do Aleixo Maia. Disponível em <https://aleixomaia.adv.br/tema-487-stf-e-constitucional-a-multa-isolada-fixada-nos-percentuais-de-5-a-40/>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

Sítio eletrônico de legislação do Planalto. Disponível em <http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

Sítio eletrônico da Legisweb. Disponível em <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=159967>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

Sítio eletrônico do LBZ Leite de Barros Zanin Advocacia. Disponível em <https://lbzadvocacia.com.br/pedido-de-vista-suspende-novamente-o-julgamento-do-tema-487-stf-multa-isolada-por-descumprimento-de-obrigacao-acessoria/>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

Sítio eletrônico do Felsberg Advogados. Disponível em <https://www.felsberg.com.br/a-multa-isolada-por-descumprimento-de-obrigacao-acessoria-tema-487-do-stf/>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

Sítio eletrônico do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Inicio>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

Sítio eletrônico do Supremo Tribunal Federal. Disponível em <https://portal.stf.jus.br/>. Acesso em 17 de agosto de 2023.

TARTUCE, Flávio. Manual de Direito Civil. 10ª Edição. São Paulo: Método, 2020.