



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

19 – COSIT

DATA

19 de fevereiro de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Normas de Administração Tributária

AUTORREGULARIZAÇÃO INCENTIVADA. ABRANGÊNCIA. MULTA ISOLADA.

A multa isolada não podia ser incluída na autorregularização incentivada instituída pela Lei nº 14.740, de 29 de novembro de 2023 e regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 28 de dezembro de 2023, pois o referido programa de parcelamento só abrangia os tributos e os acréscimos, correspondentes às multas de ofício e de mora associadas e aos juros de mora.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 113; Lei nº 9.430, de 1996, art. 43; Lei nº 14.740, de 29 de novembro de 2023, arts. 2º e 3º; Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 2023, arts. 2º, 3º e 4º.

RELATÓRIO

A consultante acima identificada formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, com o objetivo de sanar dúvida sobre a autorregularização incentivada instituída pela Lei nº 14.740, de 29 de novembro de 2023.

2. Informa ter sido fiscalizada em relação à apuração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. A auditoria não resultou em lançamento de diferenças de tributos não recolhidos.

3. Contudo, a fiscalização resultou no lançamento de multa isolada decorrente de inexatidões encontradas em Escriturações Contábeis Fiscais – ECF apresentadas, apesar de terem sido retificadas sob intimação antes do lançamento. O Auto de Infração teria sido lavrado em 21 de fevereiro de 2024.

4. Prossegue transcrevendo o art. 2º da Lei nº 14.740, de 29 de novembro de 2023, e o art. 3º, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 28 de dezembro de 2023, que teriam

estabelecido a data limite de 1º de abril de 2024 para adesão ao programa e requisitos para inclusão de dívidas tributárias. Considera ter atendido ao requisito da entrega ou retificação de declarações.

5. Pontua que os únicos débitos não passíveis de autorregularização seriam os do Simples Nacional.

6. Alega que “O parecer PGFN/CRJ/Nº2113/2011 conclui pela inexistência de distinção entre multas moratórias e punitivas no caso de denúncia espontânea. Essa interpretação é baseada no entendimento do STJ em relação ao artigo 138 do CTN, que exclui o contribuinte de responsabilidade por infrações na hipótese de denúncia espontânea”. O referido parecer teria se baseado em jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

7. Resume sua tese favorável à inclusão da multa isolada na autorregularização incentivada:

(...)

Autorregularização nada mais é do que uma denominação criada pelo fisco para descrever uma denúncia espontânea incentivada, onde o contribuinte regulariza suas declarações, confessa débitos, fica isento de multas e ainda tem vantagens para efetuar os pagamentos dos juros e da obrigação principal. No contexto da Lei 14.740/2023, normatizada pela IN RFB 2168/2023, essa sistemática da *denúncia espontânea incentivada* é estendida às autuações lavradas entre 29/11/2023 e 01/04/2024.

Entendendo a autorregularização como uma denúncia espontânea incentivada, é lógico concluir que, conforme a jurisprudência pacífica do STJ e o entendimento esposado pela PGFN no Parecer 2113/2011, não existe distinção entre multa moratória e multa punitiva. Deste modo, a multa isolada que compõe o auto de infração lavrado contra a consulente deve ser afastada, diante da autorregularização já efetuada, e isso inclusive foi reconhecido pelo auditor fiscal.

(...)

8. Reconhece que a Instrução Normativa RFB nº 2.163, de 28 de dezembro de 2023, estabeleceu condições para a adesão ao programa como “indicação dos créditos tributários objeto da autorregularização requerida”, do “valor de entrada” e do “DARF que comprove o pagamento” (artigo 5º, §2º, I, II e IV), mas considera que no seu caso não há obrigação principal a ser satisfeita, uma vez que a redução de 100% (cem por cento) da multa de ofício eliminaria a obrigação de pagar a multa isolada.

9. Termina formulando os seguintes questionamentos:

(...)

1. Considerando que o Auto de Infração referente à multa isolada lavrado contra a consulente está no período abrangido pelos benefícios da Lei 14.740/2023 e IN RFB 2168/2023; considerando que a autorregularização nada mais é do que a denúncia espontânea incentivada; e considerando que nos termos do parecer PGFN/CRJ/Nº

2113/2011 inexistente distinção entre multa moratória e multa punitiva; pode a consultante aderir aos benefícios previstos na Lei 14.740/23 e, mediante a autorregularização das declarações, ter o afastamento integral da incidência da multa aplicada?

2. Considerando inexistir obrigação principal a ser liquidada, questiona-se se a autoridade considerará desatendimento ao artigo 5º, §2º, incisos I, II e IV, da IN RFB nº 2168/2023, ante a impossibilidade de relacionar créditos tributários a serem saldados, bem como de indicar um valor entrada ou apresentar DARF que comprove o pagamento. (Fl.5 do Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.)

3. Na hipótese de adesão com uma negativa da RFB quanto à aplicação dos benefícios da Lei 11.740/2023, esta adesão implicaria em renúncia à defesa administrativa que venha a ser apresentada perante a Delegacia Regional de Julgamento?

(...)

FUNDAMENTOS

10. O objetivo do processo de consulta de que tratam os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a IN RFB nº 2.058, de 2021, presta-se unicamente a fornecer à consultante a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ela enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro, tendo como premissa que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade.

11. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pelo consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

12. O instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, o que implica dizer que compete à consultante analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação.

13. O caso sob análise trata da possibilidade de inclusão das multas isoladas na autorregularização incentivada, instituída pela Lei nº 14.740, de 29 de novembro de 2023 e regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 28 de dezembro de 2023, que detalha a abrangência do programa e os benefícios associados nos seguintes termos:

Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 2023

(...)

Art. 2º Podem aderir à autorregularização incentivada pessoas físicas ou jurídicas, responsáveis por **tributos** administrados pela RFB.

Art. 3º Podem ser incluídos na autorregularização incentivada de que trata esta Instrução Normativa os seguintes **tributos**:

I - que não tenham sido constituídos até 30 de novembro de 2023, inclusive em relação aos quais já tenha sido iniciado procedimento de fiscalização; e II - constituídos no período entre 30 de novembro de 2023 até 1º de abril de 2024.

II - constituídos no período entre 30 de novembro de 2023 até 1º de abril de 2024

§ 1º Sem prejuízo do disposto no § 3º, a autorregularização incentivada abrange todos os **tributos** administrados pela RFB, incluídos os créditos tributários decorrentes de auto de infração, de notificação de lançamento e de despachos decisórios que não homologuem, total ou parcialmente, a declaração de compensação, observado o disposto no caput.

§ 2º A inclusão dos **tributos** a que se refere o inciso II do caput na autorregularização incentivada fica condicionada à confissão da dívida pelo devedor mediante entrega ou retificação das declarações correspondentes ou, excepcionalmente, mediante cadastramento do débito apenas nas situações a que se aplica.

§ 3º A autorregularização incentivada não se aplica a débitos apurados no âmbito do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

(...)

Art. 4º Os créditos tributários de que trata o art. 3º poderão ser liquidados com redução de 100%(cem por cento) das multas de mora e de ofício e dos juros de mora, mediante pagamento:

(...)

(grifado na transcrição)

14. Conforme trechos destacados em negrito, resta claro que o programa sempre se reporta a tributos.

15. Embora, em algumas passagens, a norma mencione “créditos tributários” (sublinhados), o que poderia suscitar dúvidas se a multa isolada estaria abarcada, sempre os vincula aos tributos, assim, os créditos tributários aos quais a Lei nº 14.740, de 29 de novembro de 2023, se refere, são aqueles oriundos de tributos.

16. De fato, as multas isoladas, uma vez constituídas, são espécie de crédito tributário, a teor do art. 43 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

17. O art. 113 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), estabelece que a obrigação principal pode ter origem no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária:

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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

18. Contudo, no art. 3º, § 1º, da Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 28 de dezembro de 2023, o uso da expressão “créditos tributários decorrentes de auto de infração” remete ao termo “tributos”, que a antecede, no qual estão incluídos tais créditos tributários: “**tributos** administrados pela RFB, incluídos os créditos tributários decorrentes de auto de infração”.

19. Então, os “créditos tributários” de que trata a autorregularização são apenas os que quantificam e tornam exigíveis os tributos, não se admitindo a compreensão de que abrangeriam as multas isoladas.

20. Reforça essa conclusão a parte final do dispositivo, em que consta a expressão “observado o disposto no caput”, que o conecta ao texto do caput, no qual apenas se autoriza a inclusão de tributos na autorregularização incentivada.

21. No mesmo sentido, o art. 4º menciona o crédito tributário “de que trata o art. 3º”, ou seja, decorrente de tributos, vinculando a esse o benefício da redução de multa de mora e de ofício e dos juros. Trata, portanto, apenas de multa de ofício associada ao tributo e não de multa isolada.

22. Acrescenta-se ainda, que, em razão do art. 111, inciso I, do CTN, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão do crédito tributário. Isso significa que não apenas as leis como também os decretos e as normas complementares que versem sobre programas, como o da autorregularização incentivada, que excluem o pagamento de créditos tributários, não podem ser interpretados de maneira extensiva, ampliando o alcance da norma. Segundo o CTN, a interpretação deverá ser voltada ao significado exato do texto normativo.

23. Não merece prosperar a interpretação da consulente com relação ao art. 3º, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 28 de dezembro de 2023, no trecho que condiciona a autorregularização “à confissão da dívida pelo devedor mediante entrega ou retificação das declarações correspondentes”. Ao contrário do alegado, esse trecho não pode se referir à retificação das ECF, pois trata de confissão de dívida, qualidade não integrante da referida escrituração. Além disso, o valor da multa isolada não é constituído pela ECF retificadora, mas pelo auto de infração.

24. O Parecer PGFN/CRJ/Nº2113/2011, citado em favor da tese da consulente, trata do reconhecimento no âmbito administrativo de jurisprudência judicial favorável à sujeição da multa de ofício ao instituto da denúncia espontânea, sob o argumento de que essa não se diferenciaria da multa de mora. Não se vislumbra qualquer conexão com a matéria ora examinada, que discute as normas de um programa de parcelamento, com abrangência e benefícios instituídos por lei específica.

25. A orientação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil divulgada à época (Perguntas e Respostas)¹ já vedava a inclusão da multa isolada no programa:

27 – QUAL TRATAMENTO A SER DADO A MULTA ISOLADA?

As multas de mora e de ofício têm desconto de 100%, porém estas multas não se confundem com a multa isolada, apesar de elas serem lavradas de ofício.

As multas de mora e de ofício têm caráter educativo e tomam por base o débito objeto da controvérsia. Em regra, só são aplicadas em caso de atraso no pagamento, pagamento a menor etc., sem envolver má-fé do contribuinte, por isso podem ser excluídas (pela lei) do montante a ser pago no final da controvérsia.

Já a multa isolada tem caráter punitivo - decorre em regra de uma prática contrária ao direito, em que o devedor age de má-fé (ou há indícios disso) para obter vantagem indevida, como uma falsificação de dados para compensar créditos inexistentes, por exemplo. Ou seja, ela não foi aplicada em razão da mora ou de insuficiência no pagamento. Portanto, quando comprovada a justiça da multa isolada aplicada, seu valor se incorpora ao principal.

A multa isolada se incorporou ao montante do débito desde sua emissão e só é excluída se houver falha na sua aplicação (como a falta de comprovação do ato malicioso) ou se configurou o acúmulo, nos termos da Súmula 105, do Carf e do Tema 736, do STF.

A Lei nº 14.740, de 2023, e a Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 2023, não preveem a possibilidade de exclusão de multa isolada do montante do débito porque esta não é devida em razão do atraso no pagamento do débito, mas sim como uma forma de punição pela prática de ato contrário ao direito ou à legislação

¹ Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2023/dezembro/receita-federal-regulamenta-a-201cautorregularizacao-incentivada-de-tributos201d-para-contribuintes-com-debitos-fiscais/autorregularizacao-incentivada-perguntas-e-respostas-2024.pdf>. Acesso em: 27 jan. 2026.

tributária. Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil Portanto, a multa isolada NÃO entra na redução dos 100%, pois não foi aplicada em razão da mora ou de insuficiência no pagamento.

CONCLUSÃO

26. Com base no exposto, responde-se à consulente que:

- a) A multa isolada não pode ser incluída na autorregularização incentivada instituída pela Lei nº 14.740, de 29 de novembro de 2023 e regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.168, de 28 de dezembro de 2023, pois o referido programa de parcelamento só abrangia os tributos e os acréscimos, correspondentes às multas de ofício e de mora associadas e aos juros de mora. Portanto, não ocorrerá o afastamento da incidência da multa isolada aplicada.
- b) Não é possível a adesão aos benefícios da Lei 14.740, de 29 de novembro de 2023, com relação à multa aplicada, de modo que não há que se falar na aplicação de qualquer dos efeitos advindos da autorregulação incentivada.

Assinatura digital

ROGÉRIO LEAL REIS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinatura digital

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Tributação/SRRF05

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação