



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2123838 - RS (2024/0044059-8)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
RECORRENTE : POSTO SHOPPING CAR COMBUSTIVEIS LTDA.
ADVOGADOS : GUILHERME VALENTINI - RS054207
MARCO ANTÔNIO BORBA - RS023680
ANA PAULA MEDINA KONZEN - RS055671
SANDRO EDUARDO GROOMERS - RS097069
DANIELA FOIATO MICHEL - RS112342
DANIEL DE SOUZA BORGES - RS113142
EDUARDO PUGLIESE PINCELLI - SP172548
GUILHERME YAMAHAKI - SP272296
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE
LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE
COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : ANA CLARA FERREIRA RIBEIRO DE MORAIS - DF077253
HUMBERTO BERGMANN ÁVILA - RS030675
DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
EDUARDO MANEIRA - RJ112792
DANIEL BATISTA PEREIRA SERRA LIMA - RJ159708
EDUARDO LOURENCO GREGORIO JUNIOR - DF036531
LUCIANO DE SOUZA GODOY - SP258957
LUCIANO DE SOUZA GODOY - RJ168438
LUCIANO DE SOUZA GODOY - DF038681
LUIS EDUARDO DE OLIVEIRA MANEIRA - RJ204629
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
GUILHERME DE LARA PICININI - RJ225653
RICARDO ZAMARIOLA JUNIOR - SP224324
INTERES. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE
GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS - "AMICUS
CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARQUES RONCAGLIA - SP156680
ANDRE TORRES DOS SANTOS - DF035161
INTERES. : FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E
DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : JOÃO PEREIRA GOMES NETTO - ES013411
MARCELO MARTINS ALTOÉ - ES008787

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TEMA 1.339 DO STJ. PIS E COFINS. COMERCIANTE VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS. REGIME MONOFÁSICO. OBTENÇÃO E MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. LEI COMPLEMENTAR N. 192/2022. MUDANÇA DA DISCIPLINA. NÃO OCORRÊNCIA.

1. A questão controvertida consiste em saber se o comerciante varejista sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS e da COFINS tem direito à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, no período compreendido entre a data da entrada em vigor da Lei Complementar n. 192/2022 até 31/12/2022 ou, subsidiariamente, até 22/09/2022, data final do prazo nonagesimal, contado da publicação da Lei Complementar n. 194/2022.

2. O Supremo Tribunal Federal reconheceu a natureza infraconstitucional da matéria em debate (RE 1.494.422/PE-AgR, relator Ministro Luís Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 26/08/2024, DJe 02/09/2024).

3. Segundo a orientação firmada no julgamento do Tema 1.093 do STJ, especialmente à luz do disposto nos arts. 13 do Decreto-Lei n. 1.598/1977 e 3º, I, "b", das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, não é permitida a constituição de créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS sobre o custo de aquisição de bens sujeitos ao regime monofásico de tributação.

4. No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar, pois os demais integrantes da cadeia econômica ficam desonerados do pagamento do tributo. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia, havendo direito de abater o crédito da etapa anterior.

5. O comércio de combustíveis insere-se na sistemática da monofasia, pois as contribuições em tela apresentam-se concentradas no início da cadeia econômica, incidindo sobre as receitas de importadores, produtores e refinarias de petróleo, de modo que os varejistas, porque se encontram no fim da mencionada cadeia, não têm direito ao aproveitamento de créditos.

6. O art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022, ainda que com as redações da Medida Provisória n. 1.118/2022 e da Lei Complementar n. 194/2022, não alterou essa disciplina, ou seja, não assegurou ao comerciante varejista sujeito ao regime monofásico a constituição ou manutenção de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre aquisição de

combustíveis. Ao reduzir a 0 (zero) a alíquota das referidas contribuições até 31/12/2022, assim o fez em relação ao único sujeito passivo encarregado de proceder ao pagamento, qual seja, o produtor ou importador. Não alcançou os comerciantes varejistas, os quais, antes mesmo da vigência do diploma legal em tela, já se encontravam submetidos à alíquota 0 (zero).

7. Diante da ausência de direito a ser reconhecido aos varejistas de combustíveis, apresenta-se inaplicável a compreensão firmada nos autos da ADI 7.181/DF-MC, relativamente à observância ao princípio da anterioridade nonagesimal.

8. Para os fins do art. 1.036 do CPC, fixa-se a seguinte tese no âmbito do Tema 1.339 do STJ: "O comerciante varejista, porque sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não tem direito à obtenção, tampouco à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, mesmo após a edição das Leis Complementares n. 192/2022 e 194/2022 e da Medida Provisória n. 1.118/2022, não havendo que se falar, assim, quanto a referido contribuinte, em posterior majoração indireta de tributos a ensejar ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal."

9. Não há necessidade de modulação de efeitos, visto que a presente decisão não altera a jurisprudência dominante nem gera comprometimento da segurança jurídica ou do interesse social.

10. No caso concreto, havendo o tribunal de origem decidido em harmonia com a orientação firmada neste precedente, o recurso não pode ser acolhido.

11. Recurso especial desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo o julgamento, por unanimidade, conhecer do recurso especial e negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese jurídica no tema repetitivo 1339:

O comerciante varejista, porque sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não tem direito à obtenção, tampouco à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, mesmo após a edição das Leis Complementares n. 192/2022 e 194/2022 e da Medida Provisória n. 1.118/2022, não havendo que se falar, assim, quanto a referido contribuinte, em posterior majoração indireta de tributos a ensejar ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos (voto-vista), Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Marco Aurélio Bellizze e Sérgio Kukina votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Presidiu o julgamento a Sra. Ministra Regina Helena Costa.

Brasília, 10 de junho de 2026.

Ministro GURGEL DE FARIA
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2123838 - RS (2024/0044059-8)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**

RECORRENTE : POSTO SHOPPING CAR COMBUSTIVEIS LTDA.

ADVOGADOS : GUILHERME VALENTINI - RS054207
MARCO ANTÔNIO BORBA - RS023680
ANA PAULA MEDINA KONZEN - RS055671
SANDRO EDUARDO GROOMERS - RS097069
DANIELA FOIATO MICHEL - RS112342
DANIEL DE SOUZA BORGES - RS113142
EDUARDO PUGLIESE PINCELLI - SP172548
GUILHERME YAMAHAKI - SP272296

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"

OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADOS : ANA CLARA FERREIRA RIBEIRO DE MORAIS - DF077253
HUMBERTO BERGMANN ÁVILA - RS030675
DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
EDUARDO MANEIRA - RJ112792A
DANIEL BATISTA PEREIRA SERRA LIMA - RJ159708
EDUARDO LOURENCO GREGORIO JUNIOR - DF036531
LUCIANO DE SOUZA GODOY - SP258957
LUCIANO DE SOUZA GODOY - RJ168438
LUCIANO DE SOUZA GODOY - DF038681
LUIS EDUARDO DE OLIVEIRA MANEIRA - RJ204629
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
GUILHERME DE LARA PICININI - RJ225653
RICARDO ZAMARIOLA JUNIOR - SP224324

INTERES. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADOS : MARCELO MARQUES RONCAGLIA - SP156680

ANDRE TORRES DOS SANTOS - DF035161

INTERES. : FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE
COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : JOÃO PEREIRA GOMES NETTO - ES013411
MARCELO MARTINS ALTOÉ - ES008787

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TEMA 1.339 DO STJ. PIS E COFINS. COMERCIANTE VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS. REGIME MONOFÁSICO. OBTENÇÃO E MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. LEI COMPLEMENTAR N. 192 /2022. MUDANÇA DA DISCIPLINA. NÃO OCORRÊNCIA.

1. A questão controvertida consiste em saber se o comerciante varejista sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS e da COFINS tem direito à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, no período compreendido entre a data da entrada em vigor da Lei Complementar n. 192/2022 até 31/12/2022 ou, subsidiariamente, até 22/09/2022, data final do prazo nonagesimal, contado da publicação da Lei Complementar n. 194 /2022.

2. O Supremo Tribunal Federal reconheceu a natureza infraconstitucional da matéria em debate (RE 1.494.422/PE-AgR, relator Ministro Luís Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 26/08/2024, DJe 02/09/2024).

3. Segundo a orientação firmada no julgamento do Tema 1.093 do STJ, especialmente à luz do disposto nos arts. 13 do Decreto-Lei n. 1.598/1977 e 3º, I, "b", das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, não é permitida a constituição de créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS sobre o custo de aquisição de bens sujeitos ao regime monofásico de tributação.

4. No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar, pois os demais integrantes da cadeia econômica ficam desonerados do pagamento do tributo. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia, havendo direito de abater o crédito da etapa anterior.

5. O comércio de combustíveis insere-se na sistemática da monofasia, pois as contribuições em tela apresentam-se concentradas no início da cadeia econômica, incidindo sobre as receitas de importadores, produtores e refinarias de petróleo, de modo que os varejistas, porque se encontram no fim da mencionada cadeia, não têm direito ao aproveitamento de créditos.

6. O art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022, ainda que com as redações da Medida Provisória n. 1.118/2022 e da Lei Complementar n. 194/2022, não alterou essa disciplina, ou seja, não assegurou ao comerciante varejista sujeito ao regime monofásico a constituição ou manutenção de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre aquisição de combustíveis. Ao reduzir a 0 (zero) a alíquota das referidas contribuições até 31/12/2022, assim o fez em relação ao único sujeito passivo encarregado de proceder ao pagamento, qual seja, o produtor ou importador. Não alcançou os comerciantes varejistas, os quais, antes mesmo da vigência do diploma legal em tela, já se encontravam submetidos à alíquota 0 (zero).

7. Diante da ausência de direito a ser reconhecido aos varejistas de combustíveis, apresenta-se inaplicável a compreensão firmada nos autos da ADI 7.181/DF-MC, relativamente à observância ao princípio da anterioridade nonagesimal.

8. Para os fins do art. 1.036 do CPC, fixa-se a seguinte tese no âmbito do Tema 1.339 do STJ: "O comerciante varejista, porque sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não tem direito à obtenção, tampouco à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, mesmo após a edição das Leis Complementares n. 192/2022 e 194/2022 e da Medida Provisória n. 1.118/2022, não havendo que se falar, assim, quanto a referido contribuinte, em posterior majoração indireta de tributos a ensejar ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal."

9. Não há necessidade de modulação de efeitos, visto que a presente decisão não altera a jurisprudência dominante nem gera comprometimento da segurança jurídica ou do interesse social.

10. No caso concreto, havendo o tribunal de origem decidido em harmonia com a orientação firmada neste precedente, o recurso não pode ser acolhido.

11. Recurso especial desprovido.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por POSTO SHOPPING CAR COMBUSTÍVEIS LTDA., com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado (e-STJ fl. 336):

PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 3º, § 2º, DAS LEIS Nº 10.637/02 E 10.833/03. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. COMERCIANTE VAREJISTA E ATACADISTA DE COMBUSTÍVEIS.

1. "É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica." (Tese 1 do Tema nº 1.093/STJ).
2. "O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica." (Tese 5 do Tema 1.093/STJ).
3. Considerando que a cadeia econômica dos combustíveis está sujeita à tributação monofásica das contribuições ao PIS e da COFINS, concentrada nos produtores e nos importadores, é incabível a constituição de créditos de PIS /COFINS pelos comerciantes varejistas e atacadistas em razão da aquisição dos combustíveis.
4. O art. 9º da Lei Complementar nº 192/2022 não autorizou a constituição de créditos de PIS/COFINS em decorrência da aquisição, por comerciantes varejistas e atacadistas de combustíveis, de produtos sujeitos à tributação monofásica. Assegurou, apenas, a manutenção dos créditos já constituídos em relação às mercadorias sujeitas à tributação plurifásica, em linha com o art. 17 da Lei nº 11.033/2004.
5. É inaplicável ao caso dos autos o entendimento vinculante adotado pelo Supremo Tribunal Federal na Medida Cautelar deferida no bojo da ADI nº 7181, pois a referida decisão diz respeito ao direito dos adquirentes finais de combustíveis à manutenção de créditos de PIS/COFINS, enquanto nestes autos a controvérsia diz respeito ao direito dos comerciantes varejistas e atacadistas de combustíveis à constituição de créditos na aquisição dos produtos.

O recorrente alega violação dos arts. 9º da Lei Complementar n. 192 /2022 e 3º, § 2º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, por entender, em essência, que, na condição de comerciante varejista de combustíveis, tem direito aos créditos vinculados da Contribuição para o PIS e da COFINS incidentes sobre aquisições de combustíveis até 31/12/2022, havendo uma supressão temporária do regime monofásico em decorrência da fixação de alíquota 0 (zero) para toda a cadeia de circulação do bem.

Afirma que "a regra geral de que as aquisições de produtos não sujeitos ao pagamento das contribuições não ensejam direito a crédito no regime não cumulativo, conforme inciso II do § 2º do art. 3º das Leis números 10.637/02 e 10.833/03, incluído pela Lei nº 10.865/04, não impede que o legislador determine em sentido contrário em casos específicos, tal como ocorreu, inicialmente, com a vigência da LC nº 192/2022" (e-STJ fl. 359).

Aduz ter havido ofensa aos arts. 105, 106, I, e 111 do CTN, ao argumento de que a irretroatividade da lei tributária impede que a MP n. 1.118/2022 e a Lei Complementar n. 194/2022 retroajam para impedir a tomada de crédito com efeitos pretéritos, devendo ser interpretada de forma literal a regra que permite a manutenção de créditos a todos os integrantes da cadeia econômica até 31/12/2022.

Sem contrarrazões (e-STJ fl. 409).

O recurso especial foi admitido no Tribunal de origem (e-STJ fls. 415 /416).

O Ministério Público Federal opina pelo provimento do recurso especial (e-STJ fls. 432/435).

A Primeira Seção desta Corte Superior, em sessão virtual encerrada em 15/04/2025, à unanimidade de votos, reconheceu a presença dos requisitos legais pertinentes e decidiu afetar o presente feito ao regime dos recursos repetitivos, nos termos da seguinte ementa (e-STJ fl. 442):

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. COMERCIANTE VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS. MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. LEI COMPLEMENTAR N. 192/2022. AFETAÇÃO.

1. A questão jurídica a ser equacionada pelo Superior Tribunal de Justiça refere-se à possibilidade de assegurar a comerciante varejista de combustíveis a manutenção de créditos vinculados da Contribuição para o PIS e da COFINS, com base nas Leis Complementares n. 192/2022 e 194/2022 e na MP 1.118/2022

2. Tese controvertida: decidir se o comerciante varejista de combustíveis, sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS e da COFINS, tem direito à manutenção de créditos vinculados, decorrentes da aquisição de combustíveis, no período compreendido entre a data da entrada em vigor da Lei Complementar n. 192/2022 até 31/12/2022 ou, subsidiariamente, até 22/09/2022, data final do prazo nonagesimal, contado da publicação da Lei Complementar n. 194/2022.

3. Afetação do recurso especial como representativo da controvérsia repetitiva para julgamento pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

Novo parecer do Ministério Público Federal às e-STJ fls. 457/481.

Por decisões proferidas às e-STJ fls. 544/546, 647/649 e 699/701, admiti como *amici curiae* o Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis e Lubrificantes (SINDICOM), o Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Gás Liquefeito de Petróleo (SINDIGÁS) e a Federação Nacional do Comércio Nacional de Combustíveis e de Lubrificantes.

É o relatório.

VOTO

DO TEMA REPETITIVO

A questão jurídica a ser equacionada pelo Superior Tribunal de Justiça refere-se à possibilidade de assegurar a comerciante varejista sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS e da COFINS direito à manutenção de créditos vinculados, decorrentes da aquisição de determinados combustíveis, no período compreendido entre a data da entrada em vigor da Lei Complementar n. 192/2022 até 31/12/2022 ou, subsidiariamente, até 22/09/2022, data final do prazo nonagesimal, contado da publicação da Lei Complementar n. 194/2022.

Nesses casos, argumentam os contribuintes, em essência, que a Lei Complementar n. 192/2022, em seu art. 9º, instituiu benefício fiscal de alíquota 0 (zero) para as referidas contribuições, permitindo a todas as pessoas jurídicas integrantes da cadeia de comercialização desses combustíveis, inclusive às submetidas ao regime monofásico de tributação, o direito à manutenção dos créditos vinculados até 31/12/2022.

Sustentam que a Medida Provisória n. 1.118/2022 excluiu somente os adquirentes finais dos produtos, mantendo o benefício de alíquota 0 (zero) para produtores e revendedores dos produtos.

Asseveram que a Lei Complementar n. 194/2022, ao alterar, posteriormente, a redação do dispositivo para disciplinar que se aplicariam as vedações para o aproveitamento de créditos (regime monofásico), deve produzir efeitos apenas após cumprido o prazo nonagesimal do art. 195, § 6º, da Constituição Federal.

O Supremo Tribunal Federal, por seu Tribunal Pleno, decidiu ser de índole infraconstitucional o presente debate, nos termos da seguinte ementa:

Direito Tributário. Agravo interno em recurso extraordinário. PIS e COFINS. Regime monofásico. Creditamento. Controvérsia de índole infraconstitucional.

MP nº 1.118/2022. Anterioridade. Necessidade de observância. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

I. Caso em exame

1. Agravo interno contra decisão que negou seguimento a recurso extraordinário interposto para impugnar acórdão que reformou em parte sentença de procedência do pedido.

II. Questão em discussão

2. Preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso extraordinário.

III. Razão de decidir

3. A petição de agravo não trouxe novos argumentos aptos a desconstituir a decisão agravada, a qual deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

4. Hipótese em que, para dissentir do entendimento firmado pelo Tribunal de origem, seria necessário analisar a legislação infraconstitucional aplicada ao caso, assim como reexaminar fatos e provas constantes dos autos, procedimentos vedados neste momento processual. Súmula 279/STF.

5. O acórdão recorrido está alinhado ao entendimento do Supremo Tribunal Federal. Precedente.

IV. Dispositivo

6. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não houve prévia fixação de honorários advocatícios de sucumbência.

7. Agravo interno a que se nega provimento.

(RE 1.494.422/PE-AgR, relator Ministro Luís Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 26/08/2024, DJe 02/09/2024.).

Segundo dispõe o art. 195, § 12, da Constituição Federal, cabe à lei definir os setores de atividade econômica para os quais as contribuições sociais devidas pelo empregador sobre a receita ou o faturamento (Contribuição ao PIS/PASEP e COFINS) serão não cumulativas.

Por sua vez, o regime de arrecadação monofásico, também autorizado pela Constituição Federal, em art. 149, § 4º, afasta-se da observância do princípio da não cumulatividade, ao concentrar a tributação em um único contribuinte (importador /produtor), sendo que as demais pessoas jurídicas integrantes do ciclo econômico submetem-se à alíquota 0 (zero).

Em termos de fiscalização, uniformidade e previsibilidade, essa forma de cobrança concentrada no início da cadeia econômica confere benefícios inegáveis. Concentra a incidência do tributo sobre um sujeito passivo; reduz custos empresariais com obrigações acessórias; estabelece alíquotas uniformes para certo setor produtivo e previne desequilíbrios concorrenciais, ao tempo que permite ao consumidor ter mais clareza quanto ao tributo incidente sobre o produto que adquire.

Em regra, fabricante e importador aplicam sobre a receita auferida na venda dos produtos alíquotas maiores que as normais, enquanto os demais integrantes da cadeia de comercialização (atacadistas e varejistas), na condição de revendedores, são beneficiados com alíquota 0 (zero) das contribuições em tela.

Por seu turno, o princípio constitucional da não cumulatividade dos tributos, no início somente aplicado ao IPI (art. 153, § 3º, II) e ao ICMS (art. 155, § 2º, I), traduz-se na possibilidade de compensar o que é devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Como é sabido, a não cumulatividade visa impedir o efeito cascata nas hipóteses de tributação plurifásica, evitando-se que a base de cálculo do tributo de cada etapa seja composta pelos tributos pagos nas operações anteriores (“imposto sobre imposto”). Nessa hipótese, a incidência tributária é plúrima e, no caso do PIS e da COFINS, há direito de crédito da exação paga na operação anterior.

Ou seja, no tocante à não cumulatividade, é oportuno destacar que o direito ao crédito tem por objetivo evitar a sobreposição das hipóteses de incidência, de modo que, não havendo incidência de tributo na operação anterior, nada há para ser creditado posteriormente.

Na obra intitulada "A não-cumulatividade dos tributos" (4ª ed., rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2020, pp. 98-99), André Mendes Moreira explica:

A não-cumulatividade foi criada para atuar nos impostos plurifásicos, Dessarte, pode-se afirmar que a plurifasia é imprescindível para a sua existência. Deve haver um número mínimo de operações encadeadas que permita a incidência do gravame e a atuação do mecanismo de abatimento do ônus fiscal. Outrossim, o tributo deve efetivamente incidir sobre mais de um estágio do processo produtivo. [...] A antítese da plurifasia é a monofasia. Nesta o tributo é cobrado em uma só etapa do processo produtivo.

Portanto, no regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar, pois os demais integrantes da cadeia econômica ficam desonerados do pagamento do tributo. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior.

Pois bem.

Sobre o tema relativo ao regime monofásico incidente na Contribuição ao PIS/PASEP e COFINS e ao disposto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema n. 1.093, fixou as seguintes teses:

1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003).
2. O benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO.
3. O art. 17, da Lei 11.033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003.
4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.
5. O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica.

Eis a ementa do acórdão:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. RECURSO REPETITIVO. TRIBUTÁRIO. PIS /PASEP E COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA AS SITUAÇÕES DE MONOFASIA. RATIO DECIDENDI DO STF NO TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL N. 844 E NA SÚMULA VINCULANTE N. 58/STF. VIGÊNCIA DOS ARTS. 3º, I, "B", DAS LEIS N. N. 10.637/2002 E 10.833/2003 (COM A REDAÇÃO DADA PELOS ARTS. 4º E 5º, DA LEI N. 11.787/2008) FRENTE AO ART. 17 DA LEI 11.033/2004 COMPROVADA PELOS CRITÉRIOS CRONOLÓGICO, DA ESPECIALIDADE E SISTEMÁTICO. ART. 20, DA LINDB. CONSEQUÊNCIAS PRÁTICAS INDESEJÁVEIS DA CONCESSÃO DO CREDITAMENTO.

1. Há pacífica jurisprudência no âmbito do Supremo Tribunal Federal, sumulada e em sede de repercussão geral, no sentido de que o princípio da não cumulatividade não se aplica a situações em que não existe dupla ou múltipla tributação (v.g. casos de monofasia e substituição tributária), a saber:

Súmula Vinculante n. 58/STF: "Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não cumulatividade";

Repercussão Geral Tema n. 844: "O princípio da não cumulatividade não assegura direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero".

2. O art. 17, da Lei n. 11.033/2004, muito embora seja norma posterior aos arts. 3º, § 2º, II, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, não autoriza a constituição de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, contudo permite a manutenção de créditos por outro modo constituídos, ou seja, créditos cuja constituição não restou obstada pelas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003.

3. Isto porque a vedação para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (creditamento), além de ser norma específica contida em outros dispositivos legais - arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003 (critério da especialidade), foi republicada posteriormente com o advento dos arts. 4º e 5º, da Lei n. 11.787/2008 (critério cronológico) e foi referenciada pelo art. 24, §3º, da Lei n. 11.787/2008 (critério sistemático).

4. Nesse sentido, inúmeros precedentes da Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça que reconhecem a plena vigência dos arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003, dada a impossibilidade cronológica de sua revogação pelo art. 17, da Lei n. 11.033/2004, a saber: AgInt no REsp. n. 1.772.957 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.05.2019; AgInt no REsp. n. 1.843.428 / RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 18.05.2020; AgInt no REsp. n. 1.830.121 / RN, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 06.05.2020; AgInt no AREsp. n. 1.522.744 / MT, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 24.04.2020; REsp. n. 1.806.338 / MG, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 01.10.2019; AgRg no REsp. n. 1.218.198 / RS, Rel. Des. conv. Diva Malerbi, julgado em 10.05.2016; AgRg no AREsp. n. 631.818 / CE, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 10.03.2015.

5. Também a douta Primeira Turma se manifestava no mesmo sentido, antes da mudança de orientação ali promovida pelo AgRg no REsp. n. 1.051.634 / CE, (Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Regina Helena Costa, julgado em 28.03.2017). Para exemplo, os antigos precedentes da Primeira Turma: REsp. n. 1.346.181 / PE, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Benedito Gonçalves, julgado em 16.06.2014; AgRg no REsp. n. 1.227.544 / PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 27.11.2012; AgRg no REsp. n. 1.292.146 / PE, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 03.05.2012.

6. O tema foi definitivamente pacificado com o julgamento dos EAREsp. n. 1.109.354 / SP e dos EREsp. n. 1.768.224 / RS (Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgados em 14.04.2021) estabelecendo-se a negativa de constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (negativa de creditamento).

7. Consoante o art. 20, do Decreto-Lei n. 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB): "[...] não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão". É preciso compreender que o objetivo da tributação monofásica não é desonerar a cadeia, mas concentrar em apenas um elo da cadeia a tributação que seria recolhida de toda ela caso fosse não cumulativa, evitando os pagamentos fracionados (dupla tributação e plurifasia). Tal se dá exclusivamente por motivos de política fiscal.

8. Em todos os casos analisados (cadeia de bebidas, setor farmacêutico, setor de autopeças), a autorização para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, além de comprometer a arrecadação da cadeia, colocaria a Administração Tributária e o fabricante trabalhando quase que exclusivamente para financiar o revendedor, contrariando o art. 37, *caput*, da CF/88 - princípio da eficiência da administração pública - e também o objetivo de neutralidade econômica que é o componente principal do princípio da não cumulatividade. Ou seja, é justamente o creditamento que violaria o princípio da não cumulatividade.

9. No contexto atual de pandemia causada pela COVID - 19, nunca é demais lembrar que as contribuições ao PIS/PASEP e COFINS possuem destinação própria para o financiamento da Seguridade Social (arts. 195, I, "b" e 239, da CF /88), atendendo ao princípio da solidariedade, recursos estes que em um momento de crise estariam sendo suprimidos do Sistema Único de Saúde - SUS e do Programa Seguro Desemprego para serem direcionados a uma redistribuição de renda individualizada do fabricante para o revendedor, em detrimento de toda a coletividade. A função social da empresa também se realiza através do pagamento dos tributos devidos, mormente quando vinculados a uma destinação social.

10. Teses propostas para efeito de repetitivo:

10.1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003).

10.2. O benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO.

10.3. O art. 17, da Lei 11.033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre

o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003.

10.4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.

10.5. O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica.

11. Recurso especial não provido.

(REsp n. 1.894.741/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 27/4/2022, DJe de 5/5/2022.).

Segundo a orientação desta Corte Superior, firmada nesse precedente, especialmente à luz dos arts. 13 do Decreto-Lei n. 1.598/1977 e 3º, I, "b", das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, não é permitida a constituição de créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS sobre o custo de aquisição de bens sujeitos ao regime monofásico de tributação.

Ressaltou-se que o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Não permite a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13 do Decreto-Lei n. 1.598/1977) de bens sujeitos à tributação monofásica.

Assim, no regime monofásico, não há que falar em constituição de créditos pela aquisição de mercadorias pelo revendedor, o que não ocorre no plurifásico, em que tais créditos podem ser mantidos pelo contribuinte, ainda que, ao realizar a venda, a operação esteja sujeita à alíquota zero ou à não incidência.

Ainda ficou decidido que, muito embora não seja possível a constituição de créditos na tributação monofásica, essa circunstância não é incompatível com a possibilidade de creditamento em caráter absoluto, porquanto tal técnica diz respeito

aos bens e não à pessoa jurídica, já que esta pode, ao mesmo tempo que sujeita ao regime monofásico, adquirir bens que se sujeitam à não cumulatividade, os quais podem lhe gerar créditos.

O comerciante varejista de combustíveis insere-se nessa sistemática da monofasia, pois observa as disposições contidas nos arts. 2º, § 1º, I, § 1º-A e 3º, I, "b", da Lei n. 10.637/2002, 2º, § 1º, I e X, § 1º-A e 3º, I, "b", da Lei n. 10.833/2003 e 4º e 5º da Lei n. 9.718/1998. Como as contribuições em tela apresentam-se concentradas no início da cadeia econômica, incidindo sobre as receitas de importadores, produtores e refinarias de petróleo, os varejistas, porque se encontram no fim da mencionada cadeia, não têm direito ao aproveitamento de créditos.

Cabe ressaltar que o termo "monofasia" ou a expressão "incidência monofásica" não são utilizados nas leis de regência, que apenas vedam a apuração de créditos nas aquisições e remetem à disciplina própria, com alíquotas diferenciadas, no caso dos combustíveis, previstas nos arts. 4º, I, II e III, da Lei n. 9.718/1998, 2º da Lei n. 10.560/2002, 23 da Lei n. 10.865/2004 e 3º e 4º da Lei n. 11.116/2005, a serem suportadas pelos contribuintes posicionados no início do ciclo econômico. Trata-se de uma construção doutrinária e jurisprudencial.

Nesse contexto, sobreveio a Lei Complementar n. 192, de 11/03/2022, que trouxe duas relevantes inovações, estabelecendo um benefício fiscal temporário, pois, em sua redação original: a) reduziu a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição ao PIS e da COFINS até 31/12/2022 incidente sobre a comercialização de combustíveis; e b) assegurou às pessoas jurídicas da cadeia, incluindo o adquirente final, a manutenção dos créditos vinculados, nos seguintes termos:

Art. 9º. As alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de que tratam os incisos II e III do *caput* do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, o art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, os incisos II, III e IV do *caput* do art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e os arts. 3º e 4º da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, ficam reduzidas a 0 (zero) até 31 de dezembro de 2022, garantida às pessoas jurídicas da cadeia, incluído o adquirente final, a manutenção dos créditos vinculados.

Parágrafo único. As alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços (Contribuição para o PIS /Pasep-Importação) e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do

Exterior (Cofins-Importação) incidentes na importação de óleo diesel e suas correntes, de biodiesel e de gás liquefeito de petróleo, derivado de petróleo e de gás natural, e de querosene de aviação de que tratam o § 8º do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e o art. 7º da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, ficam reduzidas a 0 (zero) no prazo estabelecido no caput deste artigo.

Em 17/05/2022, foi editada a Medida Provisória n. 1.118, que promoveu modificações na Lei Complementar n. 192/2022:

Art. 9º As alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins de que tratam os incisos II e III do caput do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, o art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, os incisos II a IV do caput do art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e os art. 3º e art. 4º da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, ficam reduzidas a zero até 31 de dezembro de 2022.

§ 1º As alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - Cofins- Importação incidentes na importação de óleo diesel e suas correntes, de biodiesel e de gás liquefeito de petróleo, derivado de petróleo e de gás natural, e de querosene de aviação de que tratam o § 8º do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, e o art. 7º da Lei nº 11.116, de 2005, ficam reduzidas a zero no prazo estabelecido no caput.

§ 2º Aplica-se às pessoas jurídicas produtoras ou revendedoras dos produtos de que trata o caput o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004” (NR)

Art. 2º Fica revogado o parágrafo único do art. 9º da Lei Complementar nº 192, de 2022.

A referida medida provisória suprimiu a parte final do *caput* do art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022, que garantia às pessoas jurídicas da cadeia econômica do comércio de combustíveis, inclusive ao adquirente final, a manutenção dos créditos vinculados. Revogou o parágrafo único, que tratou da mesma desoneração para a Contribuição para o PIS-Importação e COFINS-Importação. Além disso, incluiu o § 2º no artigo em referência, que determinou que seria aplicado às pessoas jurídicas produtoras ou revendedoras o direito ao aproveitamento de créditos das contribuições sobre as aquisições realizadas, excluindo, portanto, o consumidor final.

É oportuno registrar que a MP n. 1.118/2002 não foi convertida em lei e perdeu sua validade em 27/9/2022, não havendo notícia da edição de decreto legislativo disciplinando as relações jurídicas decorrentes da perda de sua eficácia, conforme prevê o art. 62, §§ 3º, 7º e 11, da Constituição Federal.

O Supremo Tribunal Federal, diante da majoração indireta de tributos para os contribuintes beneficiados, ocasionada pela revogação do benefício fiscal pela MP n. 1.118/2022, referendou a decisão do eminente Ministro Dias Toffoli, relator, que deferiu parcialmente a medida liminar para determinar que o referido ato normativo pudesse produzir efeitos após 90 (noventa) dias da data de sua publicação, em observância ao princípio constitucional da anterioridade nonagesimal, pois, ao suprimir a parte final do *caput* do art. 9º, afastou a possibilidade de tomada de créditos de PIS e COFINS pelo adquirente final dos combustíveis nele listados.

Eis a ementa do acórdão:

Referendo em medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade. Direito tributário. PIS/Pasep e COFINS. Medida Provisória nº 1.118/22. Revogação da possibilidade de as pessoas jurídicas adquirentes finais dos produtos a que se refere o *caput* do art. 9º da LC nº 192/22 manterem os créditos vinculados. Majoração indireta da carga tributária. Necessidade de observância da anterioridade nonagesimal. Medida cautelar referendada. Eficácia retroativa. 1. O art. 9º da LC nº 192/22 estabeleceu a alíquota zero de PIS/Pasep e de COFINS de que tratam determinados dispositivos legais (contribuições devidas por produtores, importadores ou fabricantes relativamente a óleo diesel e suas correntes; gás liquefeito de petróleo – GLP, derivado de petróleo e de gás natural; querosene de aviação; e biodiesel), até 31/12/22, e garantiu às pessoas jurídicas da cadeia, inclusive o adquirente final, a manutenção dos créditos vinculados.

2. A Medida Provisória nº 1.118/22, por seu turno, revogou a possibilidade de as pessoas jurídicas adquirentes finais dos produtos a que se refere o *caput* do citado art. 9º manterem os créditos vinculados, ensejando, assim, majoração indireta da carga tributária das referidas contribuições. Ocorre que essa revogação se operou sem a observância da anterioridade nonagesimal, violando, desse modo, o art. 195, § 6º, do texto constitucional.

3. Medida cautelar referendada, esclarecendo-se que tem eficácia retroativa, nos termos da parte final do § 1º do art. 11 da Lei nº 9.868/99, a determinação de que a Medida Provisória nº 1.118, de 17 de maio de 2022, somente produza efeitos após decorridos noventa dias da data de sua publicação.

(ADI 7.181/DF-MC, relator Ministro Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 21/6/2022, DJe 9/8/2022.).

Logo após esse julgamento e antes do fim da validade da referida MP, sobreveio a Lei Complementar n. 194, de 23/06/2022, que, ao alterar a redação do art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022 para incluir o § 2º, passou a prever, no que interessa, a aplicação às pessoas jurídicas integrantes da cadeia econômica de comercialização de combustíveis da vedação ao aproveitamento de créditos, conforme o que já disciplinavam as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, da seguinte forma:

Art. 9º [...]

§ 2º Aplicam-se às pessoas jurídicas atuantes na cadeia econômica dos produtos de que trata o *caput* deste artigo:

I - em relação à aquisição de tais produtos, as vedações estabelecidas na alínea b do inciso I do art. 3º e no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do art. 3º e no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e

II - em relação aos créditos de que tratam o art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, distintos do crédito referido no inciso I deste parágrafo, a autorização estabelecida pelo art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.

§ 3º De 11 de março de 2022 até o prazo estabelecido no *caput*, a pessoa jurídica que adquirir os produtos de que trata o *caput* deste artigo para utilização como insumo, nos termos do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, fará jus a créditos presumidos da Contribuição para o PIS /Pasep e da Cofins em relação à aquisição no mercado interno ou importação de tais produtos em cada período de apuração.

Ocorre que, diante da ausência de direito a ser reconhecido aos varejistas de combustíveis, como veremos, apresenta-se inaplicável a compreensão firmada nos autos da ADI 7.181/DF-MC, relativamente à observância ao princípio da anterioridade nonagesimal, pois se mostra evidente que a Suprema Corte considerou a majoração indireta de tributos relativamente aos contribuintes que foram efetivamente atingidos pela revogação do benefício fiscal.

A Lei Complementar n. 194/2022 assegurou à pessoa jurídica adquirente final a possibilidade de apuração de créditos presumidos nas operações de aquisição de combustíveis para uso próprio entre 11/03/2022 e 31/12/2022, e fez remissão ao disposto nas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 para vedar a possibilidade de manutenção de créditos nas aquisições para revenda de combustíveis.

Percebe-se que as alterações promovidas pela Lei Complementar n. 194/2022 tão somente reforçaram a impossibilidade de constituição de créditos para o revendedor de combustíveis nas operações de aquisição dos produtos em discussão.

Cumpra reconhecer que o art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022 não inovou no regime monofásico de regência, ou seja, não permitiu a constituição de créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS sobre aquisição de combustíveis por comerciantes varejistas e atacadistas. Permanece incólume a impossibilidade de creditamento das revendedoras relativamente aos produtos submetidos à incidência concentrada da tributação, nos termos da legislação em vigor.

O referido dispositivo, ainda que com as redações da Medida Provisória n. 1.118/2022 e da Lei Complementar n. 194/2022, não alterou essa disciplina, ou seja, não assegurou ao comerciante varejista sujeito ao regime monofásico a constituição, tampouco a manutenção, de créditos das referidas contribuições sobre aquisição de combustíveis.

Impõe-se ressaltar que o enunciado normativo garantiu apenas a manutenção dos créditos vinculados, ou seja, assegurou aos contribuintes que já podiam apurar créditos a permanência nessa sistemática, mesmo tendo reduzido a alíquota a zero pelo período ali fixado. Não passou a permitir a apropriação de crédito para quem não ostentava tal direito em decorrência de sua posição na cadeia econômica de combustíveis, como os varejistas.

Ao reduzir a 0 (zero) a alíquota das referidas contribuições até 31/12/2022, fê-lo em relação ao único sujeito passivo encarregado de proceder ao pagamento, qual seja, o produtor ou importador. Não alcançou os comerciantes revendedores (distribuidores ou varejistas), os quais, antes mesmo da vigência do diploma legal em tela, já se encontravam submetidos à alíquota 0 (zero).

Se não há constituição de créditos para os demais integrantes da cadeia econômica de combustíveis sujeitos ao regime monofásico, impõe-se afirmar que a garantia à manutenção dos créditos vinculados "às pessoas jurídicas da cadeia, incluído o adquirente final", referida no art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022, não alberga o varejista. Além disso, "adquirente final" é aquele que compra combustível para uso próprio, e não para revenda, encontrando-se ao largo da sistemática da monofasia.

A vedação à constituição de créditos prevista no art. 3º, § 2º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 não foi alterada, de modo que se demanda reconhecer que os comerciantes varejistas de combustíveis não possuem direito à manutenção de créditos simplesmente porque, na forma da lei, nunca o obtiveram.

Desse modo, permanece incólume a Tese 1 do Tema 1.093 do STJ, a saber: "É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da

COFINS sobre os componentes do custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica."

Como a contribuição é recolhida uma única vez mediante aplicação de alíquota diferenciada, maior que a ordinária, a garantia de obtenção e manutenção desses créditos para todos os integrantes da cadeia, sem a observância da sistemática de compensação derivada do princípio da não cumulatividade, porque inaplicável na monofasia, ensejaria uma distorção com repercussão amplamente negativa para os cofres públicos, porquanto significaria assegurar a revendedores créditos elevados pagos por produtores e importadores, causando um efeito multiplicador incabível.

De fato, a manutenção requerida implicaria não apenas a eliminação da tributação incidente antes da desoneração fiscal mas também a concessão de crédito presumido ou subsídio, sem que fosse observada sua normatização por lei específica, na forma exigida pelo art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

Apresenta-se contrária à lógica da técnica da monofasia, observada por setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticidade tributária, interpretação que resulte em neutralidade arrecadatória ou em estabelecimento de créditos fictícios, envolvendo expressivos valores.

Certamente não foi esse o objetivo da lei complementar ao reduzir a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS e ao assegurar a manutenção dos créditos, por meio dos diplomas legais em análise, visto que garantiria que o valor pago uma única vez fosse aproveitado sequencialmente por todos que compõem a cadeia econômica do setor de combustíveis, sem se cogitar na possibilidade de que fosse abatido o crédito proveniente da etapa anterior.

É oportuno registrar que a Lei Complementar n. 192/2022 teve por fim a desoneração fiscal das contribuições em tela sobre combustíveis submetidos ao regime monofásico na forma que menciona, mediante redução de alíquota e manutenção dos créditos adquiridos, sem a necessidade de estorno daqueles já existentes no momento em que entrou em vigor.

Em outras palavras, não há que falar no direito à obtenção ou à manutenção dos créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS por revendedores vinculados à cadeia do comércio de combustíveis, visto que submetidos (tais comerciantes) ao regime monofásico, não obstante as disposições contidas no art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022.

Por fim, considerando a inexistência de majoração de carga tributária, ainda que indireta, em relação ao comerciante varejista de combustíveis, pela revogação do enunciado normativo em exame, não há que falar em direito subsidiário a ser reconhecido quanto à observância do prazo nonagesimal.

TESE PROPOSTA (ART. 1.036 DO CPC)

Ponderados esses elementos, para os fins previstos no art. 1.036 do CPC, proponho a definição da seguinte tese (Tema 1.339 do STJ):

O comerciante varejista, porque sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não tem direito à obtenção, tampouco à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, mesmo após a edição das Leis Complementares n. 192/2022 e 194/2022 e da Medida Provisória n. 1.118/2022, não havendo que se falar, assim, quanto a referido contribuinte, em posterior majoração indireta de tributos a ensejar ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal.

MODULAÇÃO DE EFEITOS

Considerando que a presente decisão não altera jurisprudência dominante nem gera comprometimento da segurança jurídica ou do interesse social, nos termos do art. 927, § 3º, do CPC, não há necessidade de modulação de efeitos.

SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO

No caso, em mandado de segurança, o Tribunal de origem deu provimento à apelação da Fazenda Nacional e à remessa necessária e negou provimento à apelação da impetrante, a fim de denegar a segurança, decidindo em harmonia com a orientação firmada neste precedente.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso especial e NEGOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2123838 - RS (2024/0044059-8)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**

RECORRENTE : POSTO SHOPPING CAR COMBUSTIVEIS LTDA.

ADVOGADOS : GUILHERME VALENTINI - RS054207
MARCO ANTÔNIO BORBA - RS023680
ANA PAULA MEDINA KONZEN - RS055671
SANDRO EDUARDO GROODERS - RS097069
DANIELA FOIATO MICHEL - RS112342
DANIEL DE SOUZA BORGES - RS113142
EDUARDO PUGLIESE PINCELLI - SP172548
GUILHERME YAMAHAKI - SP272296

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"

OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADOS : ANA CLARA FERREIRA RIBEIRO DE MORAIS - DF077253
HUMBERTO BERGMANN ÁVILA - RS030675
DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
EDUARDO MANEIRA - RJ112792
DANIEL BATISTA PEREIRA SERRA LIMA - RJ159708
EDUARDO LOURENCO GREGORIO JUNIOR - DF036531
LUCIANO DE SOUZA GODOY - SP258957
LUCIANO DE SOUZA GODOY - RJ168438
LUCIANO DE SOUZA GODOY - DF038681
LUIS EDUARDO DE OLIVEIRA MANEIRA - RJ204629
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
GUILHERME DE LARA PICININI - RJ225653
RICARDO ZAMARIOLA JUNIOR - SP224324

INTERES. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADOS : MARCELO MARQUES RONCAGLIA - SP156680
ANDRE TORRES DOS SANTOS - DF035161

INTERES. : FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADOS : JOÃO PEREIRA GOMES NETTO - ES013411
MARCELO MARTINS ALTOÉ - ES008787

VOTO-VOGAL

MINISTRO AFRÂNIO VILELA: Em análise, recurso especial interposto por POSTO SHOPPING CAR COMBUSTÍVEIS LTDA, com fundamento no art. 105, III, a, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 3º, § 2º, DAS LEIS 10.637/02 E 10.833/03. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. COMERCIANTE VAREJISTA E ATACADISTA DE COMBUSTÍVEIS.

1. "É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins sobre os componentes do custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica." (Tese 1 do Tema 1.093/STJ).
2. "O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica." (Tese 5 do Tema 1.093/STJ).
3. Considerando que a cadeia econômica dos combustíveis está sujeita à tributação monofásica das contribuições ao PIS e da COFINS, concentrada nos produtores e nos importadores, é incabível a constituição de créditos de PIS/Cofins pelos comerciantes varejistas e atacadistas em razão da aquisição dos combustíveis.
4. O art. 9º da Lei Complementar 192/2022 não autorizou a **constituição** de créditos de PIS/Cofins em decorrência da aquisição, por comerciantes varejistas e atacadistas de combustíveis, de produtos sujeitos à **tributação monofásica**. Assegurou, apenas, a **manutenção** dos créditos já constituídos em relação às mercadorias sujeitas à **tributação plurifásica**, em linha com o art. 17 da Lei 11.033/2004.
5. É **inaplicável** ao caso dos autos o entendimento vinculante adotado pelo Supremo Tribunal Federal na Medida Cautelar deferida no bojo da ADI 7181, pois a referida decisão diz respeito ao direito dos **adquirentes finais** de combustíveis à manutenção de créditos de PIS/Cofins, enquanto nestes autos a controvérsia diz respeito ao direito dos **comerciantes varejistas e atacadistas de combustíveis** à constituição de créditos na aquisição dos produtos.

Interpostos recursos especial e extraordinário, a parte recorrente, no recurso especial, apontou violação aos arts. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; 9º da Lei Complementar 192/2022; e 105, 106, I, e 111 do CTN, pugnando pelo reconhecimento do alegado direito líquido e certo ao creditamento dos valores relativos à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins sobre a aquisição de óleo diesel e

biodiesel para revenda, com base no mencionado art. 9º da Lei Complementar 192/2022, no período compreendido entre 11/03/2022 até final de 2022, e/ou, alternativamente até 21/09/2022 (início dos efeitos até a revogação + noventa), e/ou, alternativamente até 16/08/2022 (aplicação da noventa).

Apresentadas as contrarrazões, os recursos especial e extraordinário foram admitidos na origem.

Após a afetação da controvérsia para julgamento sob a sistemática dos recursos repetitivos, o Relator, Ministro Gurgel de Faria, negou provimento ao recurso especial e propôs, ainda, a fixação da seguinte tese jurídica:

"O comerciante varejista, porque sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não tem direito à obtenção, tampouco à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, mesmo após a edição das Leis Complementares 192/2022 e 194/2022 e da Medida Provisória 1.118/2022, não havendo que se falar, assim, quanto a referido contribuinte, em posterior majoração indireta de tributos a ensejar ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal."

O Ministro Teodoro Silva Santos, em voto-vista, acompanhou o Relator, na fixação da tese e na solução do caso concreto.

Passo ao voto.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Inicialmente, como bem anotado pelo Relator, no item 2 da ementa proposta por Sua Excelência, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a natureza infraconstitucional da matéria em debate (RE 1.494.422/PE-AgR, relator Ministro Luís Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 26/8/2024, DJe de 2/9/2024).

À luz do art. 17 da Lei 11.033/2004, a Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob a sistemática dos recursos repetitivos, os REsp's 1.894.741/RS e 1.895.255/RS, correspondentes ao Tema 1093/STJ, fixou tese jurídica no sentido de que é vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei 1.598/1977) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003).

No julgamento dos aludidos recursos repetitivos, ficou consignado que o art. 17 da Lei 11.033/2004 diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja

constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei 1.598/1977) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, "b" da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003.

Registrou-se, outrossim, que apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.

Consoante assentado no referido Tema 1093/STJ, o art. 17 da Lei 11.033/2004 apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei 1.598/1977) de bens sujeitos à tributação monofásica (REsp's 1.894.741/RS e 1.895.255/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe de 5/5/2022).

Considerando que a cadeia econômica dos combustíveis está sujeita à tributação monofásica das contribuições ao PIS/Pasep e da Cofins, concentrada nos produtores e nos importadores, a jurisprudência desta Corte orienta-se no sentido de que é incabível a constituição de créditos de PIS/Cofins pelos comerciantes varejistas e atacadistas em razão da aquisição dos combustíveis, como ilustra o seguinte julgado desta Primeira Seção:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. **PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. EMPRESA DISTRIBUIDORA/VAREJISTA DE COMBUSTÍVEL. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PROVIMENTO NEGADO.**

1. O tema referente à possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS/Cofins sobre mercadorias adquiridas para revenda, sujeitas à incidência monofásica dessas contribuições, foi apreciado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos

repetitivos, no julgamento dos Recursos Especiais 1.894.741/RS e 1.895.255/RS (Tema 1.093), sendo fixada a tese de que "o art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica".

2. Especificamente sobre o direito de crédito por empresa distribuidora/varejista de combustível na aquisição do produto na tributação monofásica, as turmas integrantes da Primeira Seção firmaram o entendimento de que, "apesar de a norma contida no art. 17 da Lei 11.033/2004 não possuir aplicação restrita ao Reporto (Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária), as receitas provenientes das atividades de venda e revenda sujeitas à contribuição ao PIS e à Cofins, em regime especial de tributação monofásica, não permitem o creditamento pelo revendedor das referidas contribuições incidentes sobre as receitas do vendedor por estarem fora do regime de incidência não cumulativo. Assim, não se aplica, em razão da incompatibilidade de regimes e da especialidade normativa, o disposto nos arts. 17 da Lei 11.033/2004 e 16 da Lei 11.116/2005, cuja incidência se restringe ao regime não cumulativo, salvo determinação legal expressa" (AgInt no REsp 1.894.905/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 2/9/2024, DJe de 4/9/2024).

3. A argumentação acerca da regra do art. 9º da Lei Complementar 192/2022 não deve prosperar uma vez que se trata de inovação recursal; ela não foi alegada no momento oportuno, ocorrendo a preclusão consumativa.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt nos EDcl nos EAREsp 1.542.750/PE, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Seção, julgado em 15/10/2024, DJe de 21/10/2024).

Não obstante a orientação jurisprudencial acima, a parte impetrante, ora recorrente, sustenta que o art. 9º da Lei Complementar 192/2022 autorizou, excepcional e temporariamente, a apropriação de créditos das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a aquisição de combustíveis para revenda, pelos comerciantes (distribuidor, atacadista ou varejista), ainda que os referidos produtos sejam submetidos ao regime monofásico e sua alíquota tenha sido reduzida a zero no mesmo período.

Todavia, a partir da leitura que fiz do supracitado art. 9º, considerando a justificativa, as emendas e os pareceres apresentados no Projeto de Lei Complementar 11/2020, o qual restou transformado na aludida Lei Complementar

192/2022, e levando em consideração, ainda, a exposição de motivos da Medida Provisória 1.118/2022, cheguei à conclusão de que, mesmo no período de vigência do art. 9º da mencionada Lei Complementar 192/2022, ficou mantida, por expressa previsão legal, a vedação à apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à aquisição de combustível óleo diesel para revenda.

Nesse contexto, concordo com o Relator, no sentido de que o art. 9º da Lei Complementar 192/2022, ainda que com as redações da Medida Provisória 1.118/2022 e da Lei Complementar 194/2022, não alterou essa disciplina, ou seja, não assegurou ao comerciante varejista sujeito ao regime monofásico a constituição ou manutenção de créditos das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins sobre aquisição de combustíveis. Ao reduzir a 0 (zero) a alíquota de referidas contribuições até 31/12/2022, a legislação assim o fez em relação ao único sujeito passivo encarregado de proceder ao pagamento, qual seja, o produtor ou importador. Não alcançou os comerciantes varejistas, os quais, antes mesmo da vigência do diploma legal em tela, já se encontravam submetidos à alíquota 0 (zero).

Também adiro ao entendimento do Relator, quando Sua Excelência prossegue dizendo que, diante da ausência de direito a ser reconhecido aos varejistas de combustíveis, apresenta-se inaplicável a compreensão firmada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao referendar a medida cautelar na ADI 7.181/DF-MC, relativamente à observância ao princípio da anterioridade nonagesimal.

A apuração e a manutenção de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são institutos distintos: a manutenção de créditos consiste na ausência de estorno de créditos que já haviam sido apurados anteriormente, nos termos da lei, e não na autorização para apurar novos créditos dessas contribuições.

De 11 de março de 2022 a 31 de dezembro de 2022 (período de aplicação do art. 9º da Lei Complementar 192/2002), ficou mantida, por expressa previsão legal, a vedação à apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à aquisição de combustível óleo diesel para revenda.

Na situação de aquisição de óleo diesel para revenda no mercado interno, o art. 9º, *caput*, parte final, da Lei Complementar 192/2022 limita-se a assegurar o direito à manutenção daqueles créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que,

por não incorrerem em hipótese de vedação existente na legislação de regência, já eram passíveis de apuração.

Na solução do caso concreto, como bem anotado pelo Relator, tem-se que, ao dar provimento à apelação do ente público e à remessa oficial, de modo a denegar o mandado de segurança, e ao negar provimento à parte impetrante, ora recorrente, o Tribunal de origem decidiu a causa em harmonia com a tese jurídica ora proposta.

Isso posto, acompanho o Relator, na fixação da tese e na solução do caso concreto, negando provimento ao recurso especial.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2024/0044059-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.123.838 / RS

Número Origem: 50157886420224047108

PAUTA: 12/11/2025

JULGADO: 12/11/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : POSTO SHOPPING CAR COMBUSTIVEIS LTDA.
ADVOGADOS : MARCO ANTÔNIO BORBA - RS023680
GUILHERME VALENTINI - RS054207
EDUARDO PUGLIESE PINCELLI - SP172548
ADVOGADOS : ANA PAULA MEDINA KONZEN - RS055671
GUILHERME YAMAHAKI - SP272296
SANDRO EDUARDO GROODERS - RS097069
ADVOGADOS : DANIELA FOIATO MICHEL - RS112342
DANIEL DE SOUZA BORGES - RS113142
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES -
"AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE
COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : HUMBERTO BERGMANN ÁVILA - RS030675
DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
EDUARDO MANEIRA - RJ112792A
DANIEL BATISTA PEREIRA SERRA LIMA - RJ159708
EDUARDO LOURENCO GREGORIO JUNIOR - DF036531
LUIS EDUARDO DE OLIVEIRA MANEIRA - RJ204629
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
GUILHERME DE LARA PICININI - RJ225653
INTERES. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE GAS
LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARQUES RONCAGLIA - SP156680
ANDRE TORRES DOS SANTOS - DF035161
INTERES. : FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E DE
LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARTINS ALTOÉ - ES008787
JOÃO PEREIRA GOMES NETTO - ES013411

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

SUSTENTAÇÃO ORAL

Proferiram sustentação oral: Dra. RAFAELA MATEUS DUARTE, pela parte RECORRIDA:
FAZENDA NACIONAL

Dr. HUMBERTO BERGMANN ÁVILA, pela parte INTERES.: SINDICATO NAC DAS EMP
DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2024/0044059-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.123.838 / RS

Dr. ANDRE TORRES DOS SANTOS, pela parte INTERES.: SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS

Dr. MARCELO MARTINS ALTOÉ, pela parte INTERES.: FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES

Assistiu ao julgamento o Dr. EDUARDO PUGLIESE PINCELLI, pela parte RECORRENTE: POSTO SHOPPING CAR COMBUSTÍVEIS S.A.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Após o voto do Sr. Ministro Relator negando provimento ao recurso especial e propondo a seguinte tese jurídica no tema 1339: "O comerciante varejista, porque sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não tem direito à obtenção, tampouco à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, mesmo após a edição das Leis Complementares n. 192/2022 e 194/2022 e da Medida Provisória n. 1.118/2022, não havendo que se falar, assim, quanto a referido contribuinte, em posterior majoração indireta de tributos a ensejar ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal", pediu vista antecipadamente o Sr. Ministro Teodoro Silva Santos. Aguardam os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues, Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Benedito Gonçalves, Marco Aurélio Bellizze e Sérgio Kukina.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2024/0044059-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.123.838 / RS

Número Origem: 50157886420224047108

PAUTA: 11/02/2026

JULGADO: 11/02/2026

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : POSTO SHOPPING CAR COMBUSTIVEIS LTDA.
ADVOGADOS : MARCO ANTÔNIO BORBA - RS023680
GUILHERME VALENTINI - RS054207
EDUARDO PUGLIESE PINCELLI - SP172548
ADVOGADOS : ANA PAULA MEDINA KONZEN - RS055671
GUILHERME YAMAHAKI - SP272296
SANDRO EDUARDO GROODERS - RS097069
ADVOGADOS : DANIELA FOIATO MICHEL - RS112342
DANIEL DE SOUZA BORGES - RS113142
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES -
"AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE
COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : HUMBERTO BERGMANN ÁVILA - RS030675
DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
RICARDO ZAMARIOLA JUNIOR - SP224324
EDUARDO MANEIRA - RJ112792A
LUCIANO DE SOUZA GODOY - SP258957
DANIEL BATISTA PEREIRA SERRA LIMA - RJ159708
LUCIANO DE SOUZA GODOY - RJ168438
EDUARDO LOURENCO GREGORIO JUNIOR - DF036531
LUIS EDUARDO DE OLIVEIRA MANEIRA - RJ204629
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
GUILHERME DE LARA PICININI - RJ225653
ADVOGADA : ANA CLARA FERREIRA RIBEIRO DE MORAIS - DF077253
INTERES. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE GAS
LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARQUES RONCAGLIA - SP156680
ANDRE TORRES DOS SANTOS - DF035161
INTERES. : FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E DE
LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARTINS ALTOÉ - ES008787
JOÃO PEREIRA GOMES NETTO - ES013411

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

C54224515501204530001@ 2024/0044059-8 - REsp 2123838

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2024/0044059-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.123.838 / RS

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Retirado de Pauta por indicação do Sr. Ministro Teodoro Silva Santos.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2024/0044059-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.123.838 / RS

Número Origem: 50157886420224047108

PAUTA: 07/05/2026

JULGADO: 07/05/2026

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. DARCY SANTANA VITOBELLO

Secretária

Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : POSTO SHOPPING CAR COMBUSTIVEIS LTDA.
ADVOGADOS : MARCO ANTÔNIO BORBA - RS023680
GUILHERME VALENTINI - RS054207
EDUARDO PUGLIESE PINCELLI - SP172548
ADVOGADOS : ANA PAULA MEDINA KONZEN - RS055671
GUILHERME YAMAHAKI - SP272296
SANDRO EDUARDO GROODERS - RS097069
ADVOGADOS : DANIELA FOIATO MICHEL - RS112342
DANIEL DE SOUZA BORGES - RS113142
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES -
"AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE
COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : HUMBERTO BERGMANN ÁVILA - RS030675
DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
RICARDO ZAMARIOLA JUNIOR - SP224324
EDUARDO MANEIRA - RJ112792
LUCIANO DE SOUZA GODOY - SP258957
DANIEL BATISTA PEREIRA SERRA LIMA - RJ159708
LUCIANO DE SOUZA GODOY - RJ168438
EDUARDO LOURENCO GREGORIO JUNIOR - DF036531
LUIS EDUARDO DE OLIVEIRA MANEIRA - RJ204629
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
GUILHERME DE LARA PICININI - RJ225653
ADVOGADA : ANA CLARA FERREIRA RIBEIRO DE MORAIS - DF077253
INTERES. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE GAS
LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARQUES RONCAGLIA - SP156680
ANDRE TORRES DOS SANTOS - DF035161
INTERES. : FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E DE
LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARTINS ALTOÉ - ES008787
JOÃO PEREIRA GOMES NETTO - ES013411

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

C54224515501204530001@ 2024/0044059-8 - REsp 2123838

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2024/0044059-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.123.838 / RS

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Adiado por indicação do Sr. Ministro Teodoro Silva Santos.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2123838 - RS (2024/0044059-8)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**

RECORRENTE : POSTO SHOPPING CAR COMBUSTIVEIS LTDA.

ADVOGADOS : GUILHERME VALENTINI - RS054207
MARCO ANTÔNIO BORBA - RS023680
ANA PAULA MEDINA KONZEN - RS055671
SANDRO EDUARDO GROODERS - RS097069
DANIELA FOIATO MICHEL - RS112342
DANIEL DE SOUZA BORGES - RS113142
EDUARDO PUGLIESE PINCELLI - SP172548
GUILHERME YAMAHAKI - SP272296

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"

OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADOS : ANA CLARA FERREIRA RIBEIRO DE MORAIS - DF077253
HUMBERTO BERGMANN ÁVILA - RS030675
DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
EDUARDO MANEIRA - RJ112792
DANIEL BATISTA PEREIRA SERRA LIMA - RJ159708
EDUARDO LOURENCO GREGORIO JUNIOR - DF036531
LUCIANO DE SOUZA GODOY - SP258957
LUCIANO DE SOUZA GODOY - RJ168438
LUCIANO DE SOUZA GODOY - DF038681
LUIS EDUARDO DE OLIVEIRA MANEIRA - RJ204629
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
GUILHERME DE LARA PICININI - RJ225653
RICARDO ZAMARIOLA JUNIOR - SP224324
SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE

INTERES. : GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADOS : MARCELO MARQUES RONCAGLIA - SP156680
ANDRE TORRES DOS SANTOS - DF035161

INTERES. : FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADOS : JOÃO PEREIRA GOMES NETTO - ES013411
MARCELO MARTINS ALTOÉ - ES008787

VOTO-VISTA

Trata-se de recurso especial interposto por POSTO SHOPPING CAR COMBUSTÍVEIS LTDA., com amparo no art. 105, inciso III, alínea *a*, da Constituição Federal, contra acórdão prolatado pelo TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO no julgamento da Apelação/Remessa Necessária nº 5015788-64.2022.4.04.7108/RS (fls. 330-337).

Na origem, cuida-se de mandado de segurança impetrado pela parte ora recorrente contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo/RS, com o propósito de reconhecer a ilegalidade e a inconstitucionalidade da revogação parcial do trecho final do *caput* do art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022 pela Medida Provisória n. 1.118/2022, mantendo o direito ao creditamento de PIS/COFINS até 31/12/2022; subsidiariamente, postula a observância da anterioridade nonagesimal em face da LC n. 194/2022 e da MP n. 1.118/2022 (fls. 3-18 e 263-264).

O juízo de primeiro grau concedeu parcialmente a ordem (fls. 263-268), determinando a manutenção dos créditos de PIS/COFINS oriundos da aquisição de combustíveis de que trata o art. 9º da LC n. 192/2022 enquanto não decorrido o prazo de 90 dias contados da publicação da MP n. 1.118/2022, e autorizando a compensação dos valores recolhidos indevidamente, nos termos da fundamentação (fls. 267-268).

Inconformadas, tanto a parte impetrante quanto a UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) interpuseram seus respectivos recursos de apelação (fls. 286-296 e 279-283).

A Corte de origem, por unanimidade dos votos dos integrantes de sua Segunda Turma, deu provimento à apelação da União e à remessa necessária e negou provimento à apelação da impetrante. O acórdão naquela oportunidade exarado recebeu a ementa a seguir transcrita (fls. 336-337):

PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 3º, § 2º, DAS LEIS Nº 10.637/02 E 10.833/03. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. COMERCIANTE VAREJISTA E ATACADISTA DE COMBUSTÍVEIS.

1. “É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica.” (Tese 1 do Tema nº 1.093/STJ).

2. “O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica.” (Tese 5 do Tema 1.093/STJ).

3. Considerando que a cadeia econômica dos combustíveis está sujeita à tributação monofásica das contribuições ao PIS e da COFINS, concentrada nos produtores e nos importadores, é incabível a constituição de créditos de PIS/COFINS pelos comerciantes varejistas e atacadistas em razão da aquisição dos combustíveis.

4. O art. 9º da Lei Complementar nº 192/2022 não autorizou a constituição de créditos de PIS/COFINS em decorrência da aquisição, por comerciantes varejistas

e atacadistas de combustíveis, de produtos sujeitos à tributação monofásica. Assegurou, apenas, a manutenção dos créditos já constituídos em relação às mercadorias sujeitas à tributação plurifásica, em linha com o art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

5. É inaplicável ao caso dos autos o entendimento vinculante adotado pelo Supremo Tribunal Federal na Medida Cautelar deferida no bojo da ADI nº 7181, pois a referida decisão diz respeito ao direito dos adquirentes finais de combustíveis à manutenção de créditos de PIS/COFINS, enquanto nestes autos a controvérsia diz respeito ao direito dos comerciantes varejistas e atacadistas de combustíveis à constituição de créditos na aquisição dos produtos.

Nas razões do recurso especial (fls. 349/369), a parte recorrente aponta violação dos seguintes dispositivos legais:

(i) art. 9º, *caput*, da Lei Complementar 192/2022, porque, ao contrário do que decidido, a referida norma teria assegurado, até 31/12/2022, a manutenção dos créditos vinculados a toda a cadeia, inclusive adquirente final, o que afastaria, no período, a vedação de creditamento mesmo na hipótese de alíquota zero;

(ii) art. 3º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, pois tais dispositivos admitem exceções legais à regra de vedação de crédito em operações com alíquota zero, sustentando que o legislador pode, em casos específicos, autorizar creditamento, como teria ocorrido na redação original da LC 192/2022; e

(iii) arts. 105, 106, inciso I, e 111 do Código Tributário Nacional, pois: (a) seria vedada a retroatividade *in pejus* de normas (MP n. 1.118/2022 e LC n.194/2022) que teriam restringido direito já assegurado, e (b) a Corte *a quo* deveria ter dado interpretação literal às normas de isenção/benefício, de modo a preservar integralmente a autorização de manutenção de créditos constante da LC 192/2022 até sua alteração e, subsidiariamente, até o decurso da noventena (fls. 362/367).

Regularmente intimada, a UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) deixou transcorrer in albis o prazo para a apresentação de contrarrazões ao especial.

Em juízo de prelibação, a Corte de origem admitiu o recurso (fls. 415-416), pelo que ascenderam os autos.

Nesta Corte Superior, os autos foram distribuídos ao e. Ministro Gurgel de Faria que, na condição de Relator, propôs a afetação do presente feito (bem como dos REsps n. 2.178.164/ES e 2.124.940/RS) para fins de julgamento conforme o rito do art. 1.036 do CPC/2015, o que foi acolhido, à unanimidade, pela Primeira Seção, em 29/4/2025 (fl. 310). Na ocasião, restou assim delimitada a tese a ser fixada em sede de julgamento de recurso especial repetitivo por este Sodalício (Tema n. 1339/STJ):

decidir se o comerciante varejista de combustíveis, sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS e da COFINS, tem direito à manutenção de créditos vinculados, decorrentes da aquisição de combustíveis, no período compreendido entre a data da entrada em vigor da Lei Complementar n. 192/2022 até ou, subsidiariamente, 31/12/2022 até , data final do prazo nonagesimal, contado da 22/09/2022 publicação da Lei Complementar n. 194/2022.

O feito foi levado a julgamento na sessão de 12/11/2025, da Primeira Seção, quando o e. Relator, Ministro Gurgel de Faria, apresentou seu voto, no qual concluiu que **o art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022 não promoveu alteração da sistemática monofásica de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidente sobre combustíveis, permanecendo íntegra a vedação à constituição e à manutenção de créditos pelos comerciantes varejistas sujeitos à alíquota zero.**

Assentou que a expressão "manutenção de créditos", constante da redação originária do dispositivo legal, não autorizou a criação de créditos novos em favor dos revendedores, mas **apenas preservou créditos cuja constituição já era admitida pelo ordenamento jurídico.**

Destacou, ainda, que, inexistindo direito anterior ao creditamento no regime monofásico, não houve majoração indireta de carga tributária apta a atrair a incidência do princípio da anterioridade nonagesimal.

Ao final, Sua Excelência propôs a fixação da seguinte tese repetitiva:

O comerciante varejista, porque sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não tem direito à obtenção, tampouco à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, mesmo após a edição das Leis Complementares n. 192/2022 e 194/2022 e da Medida Provisória n. 1.118/2022, não havendo que se falar, assim, quanto a referido contribuinte, em posterior majoração indireta de tributos a ensejar ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Com tais considerações, votou por conhecer parcialmente do recurso especial em tela e, nessa extensão, negar-lhe provimento.

Naquela oportunidade, pedi vista dos autos para melhor exame da controvérsia, e ora apresento meu voto.

Após detida análise da questão submetida a julgamento, peço vênias ao e. Ministro Relator para **acompanhar integralmente o judicioso voto proferido por Sua Excelência**, apenas com o acréscimo das breves considerações que seguem.

A controvérsia devolvida à apreciação desta Primeira Seção não se resume à interpretação isolada do art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022. **O que efetivamente se discute é se referido diploma legal promoveu ruptura estrutural do regime monofásico de tributação da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS incidente sobre combustíveis, de modo a permitir, ainda que temporariamente, a constituição ou manutenção de créditos por comerciantes varejistas submetidos à alíquota zero.**

A resposta, a meu sentir, é negativa.

Inicialmente, convém recordar que a sistemática monofásica representa técnica de arrecadação tributária constitucionalmente autorizada, mediante a qual a incidência das contribuições se concentra em único elo da cadeia econômica - normalmente o produtor, importador ou refinador -, submetendo-se os demais agentes econômicos a alíquota zero.

Não se trata, portanto, de mera hipótese de desoneração tributária convencional. Cuida-se de modelo específico de tributação concentrada, cuja racionalidade repousa justamente na substituição da incidência plurifásica por recolhimento único e antecipado.

Por essa razão, conforme já assentado por esta Corte no julgamento do **Tema Repetitivo n. 1.093**, a "monofasia" não se compatibiliza com a constituição de créditos vinculados à aquisição de bens submetidos a tal regime, precisamente porque inexiste, em casos tais, cumulatividade a neutralizar.

A propósito, o referido precedente qualificado, oriundo do julgamento dos REsp's n. 1.894.741/RS e 1.895.255-RS - de que foi Relator o Min. Mauro Campbell Marques, na Primeira Seção, julgado em 27/4/2022, DJe de 5/5/2022 - firmou orientação no sentido de que: "é vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, inciso I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003)."

A premissa dogmática subjacente ao referido entendimento permanece integralmente preservada no caso ora em apreço.

Com efeito, no regime plurifásico, a técnica da não cumulatividade opera mediante sucessivas incidências tributárias ao longo da cadeia econômica, autorizando-se ao contribuinte compensar o tributo incidente na etapa anterior. Já no chamado regime monofásico, inexiste tributação fracionada nas operações subsequentes, visto que a carga tributária é concentrada em único sujeito passivo.

Daí por que não há espaço lógico-jurídico para o reconhecimento de créditos ao revendedor varejista submetido à alíquota zero.

A interpretação defendida pela parte ora recorrente conduziria, em verdade, à descaracterização integral da própria técnica monofásica. Isso porque o valor recolhido na origem passaria a gerar sucessivos créditos compensáveis nas etapas posteriores da cadeia econômica, sem que houvesse débito correspondente nas operações subsequentes.

Em tal cenário, a incidência concentrada da exação deixaria de representar tributação definitiva, convertendo-se em mera antecipação financeira temporária, passível de recuperação posterior pelos revendedores mediante compensação tributária.

O resultado prático seria incompatível com a própria finalidade do regime monofásico, concebido justamente para concentrar arrecadação e simplificar fiscalização tributária em setores econômicos de elevada capilaridade e expressiva relevância arrecadatória.

Nesse contexto, revela-se acertada a conclusão do eminente Relator no sentido de que **o art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022 não promoveu qualquer ruptura do modelo jurídico anteriormente vigente.**

A controvérsia instaurou-se sobretudo em razão da redação original do dispositivo, segundo a qual ficaria "garantida às pessoas jurídicas da cadeia, incluído o adquirente final, a manutenção dos créditos vinculados".

Todavia, a adequada interpretação do enunciado normativo exige distinguir, como corretamente fez o Relator, os conceitos de constituição e manutenção de créditos.

A norma em questão jamais instituiu direito novo de creditamento aos comerciantes varejistas de combustíveis. Limitou-se, em verdade, a preservar créditos cuja constituição já fosse juridicamente admitida no sistema anterior. E tal distinção é decisiva.

A expressão "manutenção de créditos", constante da redação original do art. 9º da LC n. 192/2022, pressupõe, logicamente, a existência prévia de créditos validamente constituídos. Não autoriza, por si só, a criação originária de direito creditório em favor de contribuintes que jamais ostentaram essa prerrogativa no regime jurídico de regência.

No caso dos comerciantes varejistas de combustíveis, a vedação ao creditamento decorria expressamente dos arts. 3º, inciso I, "b", e 3º, § 2º, inciso II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, dispositivos que permaneceram hígidos durante todo o período aqui questionado.

A Lei Complementar n. 192/2022 não revogou tais disposições, tampouco instituiu, de maneira expressa e inequívoca, regime excepcional de creditamento para os agentes submetidos à tributação monofásica.

Ao contrário, as alterações posteriormente promovidas pela Medida Provisória n. 1.118/2022 e pela Lei Complementar n. 194/2022 evidenciam preocupação legislativa em reafirmar a persistência da disciplina tradicional da monofasia.

Também não procede a alegação de que a Lei Complementar n. 194/2022 teria promovido supressão de benefício fiscal apta a atrair a incidência do princípio da anterioridade nonagesimal.

Isso porque não houve, relativamente aos comerciantes varejistas de combustíveis, majoração direta ou indireta de carga tributária.

A anterioridade, como consabido, pressupõe agravamento do ônus fiscal anteriormente suportado pelo contribuinte. No entanto, os revendedores varejistas já se encontravam submetidos à alíquota zero antes mesmo da edição da Lei Complementar n. 192/2022, sem direito à constituição de créditos vinculados à aquisição dos combustíveis sujeitos à incidência concentrada.

Logo, inexistindo direito anterior ao creditamento, não há falar em supressão de benefício tributário e, conseqüentemente, nem em necessidade de observância do prazo nonagesimal.

Impe-se anotar, ainda, que a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na ADI n. 7.181/DF tampouco conduz a conclusão diversa.

Conforme bem destacado pelo eminente Relator, a Suprema Corte apreciou situação jurídica distinta, relacionada aos contribuintes efetivamente alcançados pela revogação do benefício fiscal então existente.

No presente caso, porém, é inconteste que os comerciantes varejistas jamais detiveram legitimamente o direito à constituição ou manutenção dos créditos pleiteados, razão pela qual não se verifica a alegada majoração indireta de tributos.

Cumprir observar, ademais, que a interpretação sustentada pela parte recorrente produziria efeitos sistêmicos incompatíveis com a lógica constitucional da tributação monofásica.

Ao permitir a apropriação de créditos sem débito tributário correspondente nas operações subsequentes, criar-se-ia verdadeira hipótese de subsídio fiscal indireto, sem observância das exigências constitucionais pertinentes à concessão de benefícios tributários, notadamente o disposto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

Além disso, instaurar-se-ia cenário de neutralização arrecadatária potencialmente incompatível com a finalidade constitucional das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social.

Não se ignora que a redação originária do art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022 efetivamente comportou controvérsia interpretativa relevante. Todavia, a exegese adequada do dispositivo não pode prescindir da coerência sistêmica do regime jurídico em que inserido.

A interpretação literal isolada, dissociada da estrutura normativa da monofasia e da jurisprudência consolidada desta Corte no Tema 1.093, conduziria a resultado incompatível com a racionalidade do sistema tributário aplicável ao setor de combustíveis.

Em verdade, o art. 9º da Lei Complementar n. 192/2022 apenas assegurou a preservação de créditos regularmente constituídos por contribuintes que já possuíam legitimidade jurídica para tanto, mesmo diante da redução temporária das alíquotas das contribuições.

Não instituiu, portanto, direito novo de creditamento aos comerciantes varejistas submetidos à incidência monofásica.

Ante o exposto, acompanhando integralmente o eminente Relator, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso especial e, nessa extensão, NEGOU-LHE PROVIMENTO, bem como ADIRO à tese proposta para o Tema Repetitivo n. 1.339.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2024/0044059-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.123.838 / RS

Número Origem: 50157886420224047108

PAUTA: 10/06/2026

JULGADO: 10/06/2026

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : POSTO SHOPPING CAR COMBUSTIVEIS LTDA.
ADVOGADOS : MARCO ANTÔNIO BORBA - RS023680
GUILHERME VALENTINI - RS054207
EDUARDO PUGLIESE PINCELLI - SP172548
ADVOGADOS : ANA PAULA MEDINA KONZEN - RS055671
GUILHERME YAMAHAKI - SP272296
SANDRO EDUARDO GROODERS - RS097069
ADVOGADOS : DANIELA FOIATO MICHEL - RS112342
DANIEL DE SOUZA BORGES - RS113142
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
INTERES. : SINDICATO NAC DAS EMP DIST DE COMB E DE LUBRIFICANTES -
"AMICUS CURIAE"
OUTRO NOME : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE
COMBUSTIVEIS E DE LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : HUMBERTO BERGMANN ÁVILA - RS030675
DONOVAN MAZZA LESSA - RJ121282
RICARDO ZAMARIOLA JUNIOR - SP224324
EDUARDO MANEIRA - RJ112792
LUCIANO DE SOUZA GODOY - SP258957
DANIEL BATISTA PEREIRA SERRA LIMA - RJ159708
LUCIANO DE SOUZA GODOY - RJ168438
EDUARDO LOURENCO GREGORIO JUNIOR - DF036531
LUIS EDUARDO DE OLIVEIRA MANEIRA - RJ204629
MICHEL HERNANE NORONHA PIRES - SP394180
GUILHERME DE LARA PICININI - RJ225653
ADVOGADA : ANA CLARA FERREIRA RIBEIRO DE MORAIS - DF077253
INTERES. : SINDICATO NACIONAL DAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE GAS
LIQUEFEITO DE PETROLEO - SINDIGAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARQUES RONCAGLIA - SP156680
ANDRE TORRES DOS SANTOS - DF035161
INTERES. : FEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E DE
LUBRIFICANTES - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : MARCELO MARTINS ALTOÉ - ES008787
JOÃO PEREIRA GOMES NETTO - ES013411

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

SUSTENTAÇÃO ORAL

C5424515501204530001@ 2024/0044059-8 - REsp 2123838

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2024/0044059-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.123.838 / RS

Assistiu ao julgamento o Dr. João Pereira Gomes Netto, pela parte INTERES.:
FEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E DE LUBRICANTES.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, a Primeira Seção, por unanimidade, conheceu do recurso especial e negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese jurídica no tema repetitivo 1339:

O comerciante varejista, porque sujeito ao regime monofásico de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não tem direito à obtenção, tampouco à manutenção de créditos vinculados à aquisição de combustíveis, mesmo após a edição das Leis Complementares n. 192/2022 e 194/2022 e da Medida Provisória n. 1.118/2022, não havendo que se falar, assim, quanto a referido contribuinte, em posterior majoração indireta de tributos a ensejar ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos (voto-vista), Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Marco Aurélio Bellizze e Sérgio Kukina votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Presidiu o julgamento a Sra. Ministra Regina Helena Costa.