

**Parecer - Tema Repetitivo 1339**

Somos consultados pelo *Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis e de Lubrificantes* sobre a controvérsia objeto do Tema Repetitivo nº 1.339, em julgamento no Superior Tribunal de Justiça. Trata-se de saber se os comerciantes varejistas de combustíveis têm direito à manutenção de créditos vinculados objeto do art. 9º da Lei Complementar nº 192, de 11 de março de 2022.

Somos de opinião que é inequívoco o direito ao crédito tributário em discussão.

- A instituição, em caráter excepcional e transitório, de duplo benefício tributário (redução da alíquota do PIS e da Cofins, e instituição de crédito vinculado), constituiu medida racional, à luz do pico histórico de preços de combustíveis, com risco de importante repercussão sobre os custos da economia nacional. Tratou-se de aumentar a efetividade da política de contenção de preços ao consumidor final.
- Negar o direito ao crédito do art. 9º da Lei Complementar nº 192/2022 impor importantes perdas, não justificadas, às empresas da cadeia de comercialização de combustíveis, que formaram seus preços naquele momento tendo como premissa direito expressamente previsto em lei.
- Negar o direito ao crédito minaria a confiança na política tributária, atentando contra sua efetividade para lidar no futuro com altas excepcionais de preços de combustíveis. Choques de preços de combustíveis são recorrentes - como o demonstram os impactos do presente bloqueio do Estreito de Ormuz - e medidas tributárias têm sido valiosos instrumentos para mitigar seus efeitos.
- Não há incompatibilidade, do ponto de vista da política tributária, na coexistência entre benefício fiscal e regime especial tributário, como é o regime de incidência concentrada aplicado à cadeia de comercialização de combustíveis.
- A negação ao crédito atentaria, de forma mais geral, contra a estabilidade jurídica e confiança no Estado, em prejuízo da sua capacidade de conduzir políticas públicas eficazes no futuro.

Esses aspectos serão expostos e discutidos no presente trabalho. O Parecer contou com a prestigiosa colaboração, em matéria tributária, de Everardo Maciel, que também o subscreve.

### **Lógica e propósito do duplo benefício fiscal - e seu contexto**

A Lei Complementar nº 192/2022 instituiu duplo benefício fiscal temporário no enfrentamento da acentuada alta de preços de combustíveis: a redução a zero da alíquota do PIS e da Cofins, e a instituição de crédito vinculado para as pessoas jurídicas da cadeia de comercialização. A lógica da medida será discutida a seguir. Antes de fazê-lo, serão fixados traços centrais do contexto que a motivou.

#### *O choque de preços*

A elevação dos preços de combustíveis no momento da adoção da medida de incentivo fiscal refletia choque exógeno duplo: a recuperação da demanda global por energia na esteira da forte retração associada à pandemia da covid-19 e o maior choque de preços<sup>1</sup> do petróleo desde 2008, em razão da invasão da Ucrânia pela Rússia em fevereiro de 2022.

Este Parecer se dispensará de fixar em detalhes esse importante pano de fundo. Mas discutirá um aspecto particular, especialmente relevante para compreender por que foi adotado o duplo benefício tributário em questão. Trata-se da severidade do choque de preços experimentado naquele momento.<sup>2</sup>

Entre dezembro de 2021 e março de 2022, o preço médio mensal do barril de Brent aumentou de US\$ 74 para US\$ 117 - maior valor desde 2012. Em 10 de março de 2022, a Petrobras anunciou reajustes simultâneos de 24,9% no diesel e 18,8% na gasolina e 16,1% no GLP com validade a partir de 11 de março, mesmo dia da promulgação da Lei Complementar nº 192/2022. Foi o maior reajuste isolado desde a adoção pela Petrobras, em 2016, da política de paridade de preços de importação, ou *PPI*, em outubro de 2016. A severidade da crise de 2022 resulta clara do contraste

---

<sup>1</sup> Nas discussões de medidas normativas adotadas em reação à crise há referência recorrente a *choque de oferta*. Na verdade, não houve redução substancial de volumes comercializados, mas sim redirecionamento de fluxos e, sobretudo, aumento severo de prêmio de risco geopolítico, consistindo na precificação antecipada de restrições permanentes de volume, que afinal não vieram a se confirmar.

<sup>2</sup> A intensidade da crise levou à promulgação de Emenda Constitucional para incluir dispositivo no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que reconheceu o *estado de emergência decorrente da elevação extraordinária e imprevisível dos preços do petróleo, combustíveis e seus derivados e dos impactos sociais dela decorrentes*. (Art. 120 do ADCT, introduzido pela Emenda Constitucional nº 123, de 14 de julho de 2022).

com outros dois momentos de choques de preços de combustíveis: o momento da greve dos caminhoneiros de 2018 e a crise atual, relacionada à guerra no Irã, incluindo o bloqueio do Estreito de Ormuz.

Gráfico 1 — Preço do petróleo Brent (US\$/bbl), janeiro de 2017 a abril de 2026. As áreas sombreadas marcam os três períodos de crise.



Fonte: Elaboração própria a partir de U.S. Energy Information Administration, Bloomberg e House of Commons Library. Valores mensais médios.

Assim como na crise de 2022, objeto do Tema Repetitivo 1339, também nas crises de 2018 e naquela que se desdobra atualmente foram adotadas medidas voltadas à contenção dos preços ao consumidor. Com relação ao diesel, houve redução do PIS e da Cofins e a instituição de subvenção a produtores e importadores.<sup>3</sup> Tanto em 2018 quanto em 2026, as medidas foram limitadas ao primeiro elo da cadeia de circulação de combustíveis (importador/produtor). Nesse aspecto reside diferença importante com relação às medidas adotadas em 2022.

<sup>3</sup> Em 2018 houve ainda a criação de tabela mínima de remuneração para transporte e incentivos voltados a assegurar determinado preço do óleo diesel a consumidores finais transportadores.

*Reação: o duplo benefício fiscal*

A excepcionalidade do choque de 2022 ajuda a compreender a intensidade da resposta legislativa, que empregou, com especial intensidade, a potência da política fiscal para conter os preços, transferindo ao Erário parte expressiva do ônus do choque. A Lei Complementar nº 192/2022 foi editada dois dias após o pico absoluto do Brent e no mesmo dia do maior reajuste da Petrobras desde a adoção da mencionada política de paridade de importação, tendo instituído duplo benefício fiscal, à luz dos atributos do mercado em questão.

Uma palavra sobre esses atributos. Trata-se de mercado de relevância sistêmica, cujos preços afetam diretamente o custo de vida, os índices de inflação, a competitividade da indústria e o orçamento das famílias de menor renda. Essa não é peculiaridade brasileira nem fenômeno recente. Em praticamente todas as economias relevantes, a formação de preços dos derivados de petróleo é objeto de atenção e intervenção periódica do poder público. Mesmo em jurisdições situadas na vanguarda da transição energética, convivem, com políticas de incentivo a fontes renováveis, instrumentos de contenção de preços de derivados de combustíveis fósseis, sobretudo aqueles com impacto relevante sobre atividades produtivas estratégicas, como o óleo diesel, e aqueles de forte impacto social, como o GLP.

Em 2022, o legislador parece ter entendido, dada a severidade da crise, que não bastaria reduzir a zero as alíquotas das contribuições do PIS e da Cofins no primeiro elo da cadeia de combustíveis, pois o benefício fiscal nessa *dosagem*, em um ambiente de livre precificação, poderia não se mostrar suficiente para assegurar redução do preço final ao consumidor.

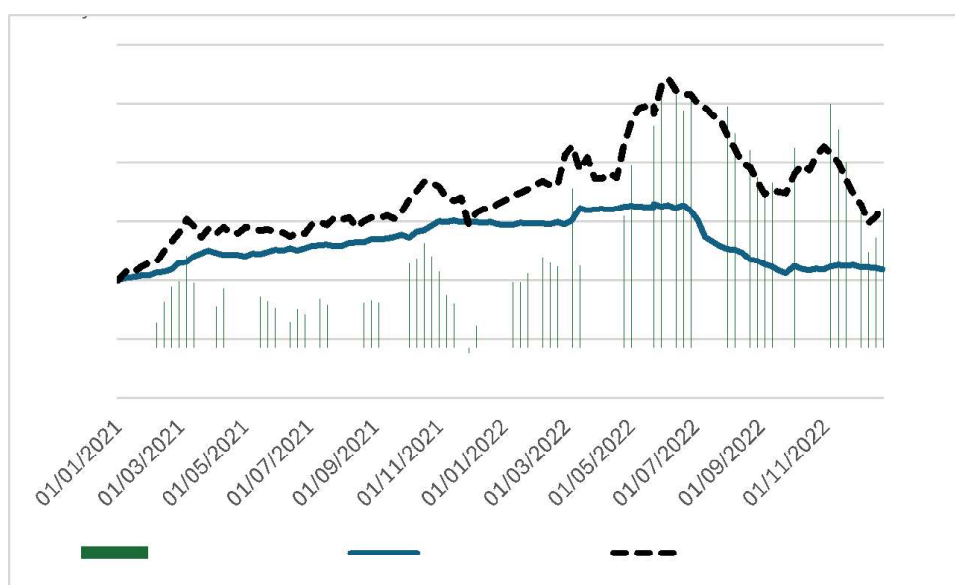
Para conferir maior efetividade às medidas, outorgou um crédito presumido aos elos finais da cadeia, levando assim o estímulo mais próximo à *ponta* - aos preços ao consumidor final. A redução de alíquota desonerou a operação tributada; a concessão do crédito presumido permitiu que o contribuinte intermediário aproveitasse o respectivo valor contra outros tributos federais. Tratou-se nesse sentido de criar um ativo, no sentido econômico, que afetou positivamente, ou protegeu, a margem de distribuidores e revendedores, com o objetivo de permitir-lhes praticar preços mais competitivos. O propósito foi reduzir o risco, observado em outros momentos de crise de preços, de que o reflexo das medidas ficasse limitado ao primeiro elo da cadeia. O crédito a distribuidores, revendedores e adquirentes finais procurava fazer com que cada um desses elos considerasse esse ativo diretamente em sua precificação.

Os gráficos a seguir apresentados ilustram como os preços finais ao consumidor, da gasolina e do diesel, se descolaram dos respectivos preços internacionais a partir da introdução da desoneração associada ao duplo benefício fiscal. As barras, em cada gráfico, indicam a diferença entre o preço médio semanal nacional (linha cheia) e o

internacional, já convertido para reais (linha pontilhada).

Nos dois casos percebe-se que a partir de março de 2022, mês de edição da Lei Complementar nº 192/2022, a diferença cresce, o que indica que a alta do preço internacional de cada combustível não foi repassada ao consumidor final brasileiro. Nos dois casos, o preço ao consumidor nacional praticamente se estabiliza até o mês de junho de 2022, e depois passa a cair até o final do ano.

Gráfico 2 — Índice de preço médio semanal da gasolina ao consumidor no Brasil e no mercado spot de exportação no porto de Nova York: 2021-22 (base: 1/1/2021 =100)<sup>4</sup>



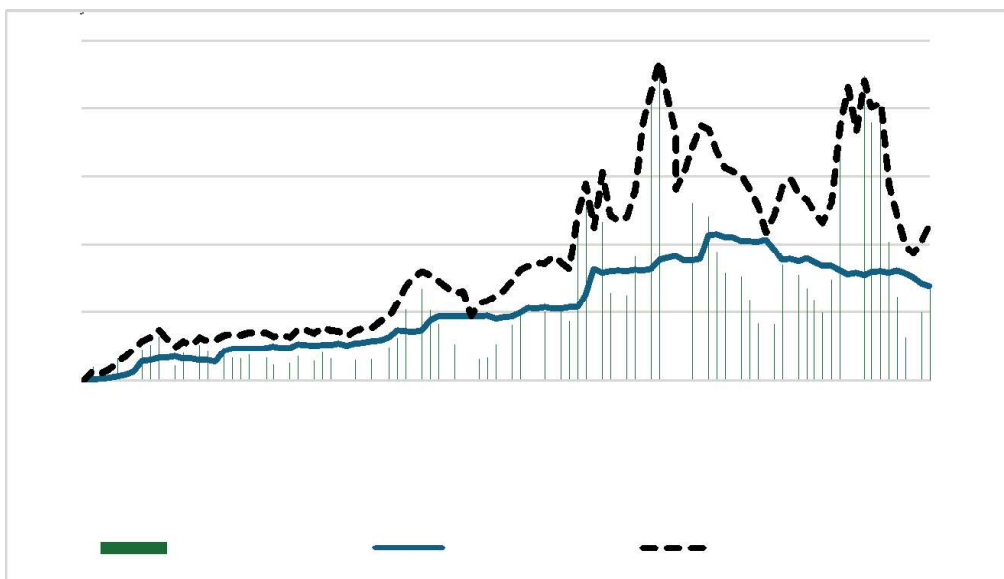
4

Fontes:

ANP

([https://www.gov.br/anp/pt-br/centrais-de-conteudo/dados-abertos/serie-historica-de-precos-de-combustiveis?utm\\_source=chatgpt.com](https://www.gov.br/anp/pt-br/centrais-de-conteudo/dados-abertos/serie-historica-de-precos-de-combustiveis?utm_source=chatgpt.com)) para os preços ao consumidor brasileiro, US Energy Information and Administration ([https://www.eia.gov/dnav/pet/pet\\_pri\\_spt\\_s1\\_d.htm?utm\\_source=chatgpt.com](https://www.eia.gov/dnav/pet/pet_pri_spt_s1_d.htm?utm_source=chatgpt.com)) para o preço internacional, Banco Central do Brasil, para a taxa de câmbio. Nota: valores médios semanais. Os valores em dólares da cotação internacional foram convertidos em reais pela taxa de câmbio média da semana correspondente. O eixo horizontal marca o primeiro dia de cada semana.

Gráfico 3 — Índice de preço médio semanal do diesel ao consumidor no Brasil e no mercado spot de exportação no porto de Nova York: 2021-22 (base: 1/1/2021 =100)<sup>5</sup>



Os gráficos parecem indicar que foi exitoso o conjunto de medidas adotadas - notadamente o duplo benefício fiscal, e seu propósito de aproximar da ponta a indução à contenção dos preços.

#### A negação do crédito vinculado: impacto sobre os diferentes elos da cadeia

Negar o direito ao crédito previsto no art. 9º da Lei Complementar nº 192/2022 imporia importantes perdas às empresas da cadeia de comercialização de combustíveis, que formaram seus preços naquele momento tendo como premissa o valor dos créditos vinculados. O mercado de combustíveis envolve, como se sabe, atividade de escala, que confere grande relevância econômica à discussão objeto do Tema Repetitivo nº 1.339, como se verá a seguir.

5

Fontes:

ANP

([https://www.gov.br/anp/pt-br/centrais-de-conteudo/dados-abertos/serie-historica-de-precos-de-combustiveis?utm\\_source=chatgpt.com](https://www.gov.br/anp/pt-br/centrais-de-conteudo/dados-abertos/serie-historica-de-precos-de-combustiveis?utm_source=chatgpt.com)) para os preços ao consumidor brasileiro, US Energy Information and Administration ([https://www.eia.gov/dnav/pet/pet\\_pri\\_spt\\_s1\\_d.htm?utm\\_source=chatgpt.com](https://www.eia.gov/dnav/pet/pet_pri_spt_s1_d.htm?utm_source=chatgpt.com)) para o preço internacional, Banco Central do Brasil, para a taxa de câmbio.

Nota: valores médios semanais. Os valores em dólares da cotação internacional foram convertidos em reais pela taxa de câmbio média da semana correspondente. O eixo horizontal marca o primeiro dia de cada semana.

No regime não-cumulativo do PIS e da Cofins, os agentes econômicos atuantes nos elos intermediários da cadeia recolhem o tributo embutido no preço de compra junto ao elo anterior e abatem esse valor daquilo que deverá recolher na saída - o que, em condições normais, resulta em neutralidade do tributo ao longo da cadeia. Quando há incidência concentrada com alíquota zero, no elo inicial da cadeia, e a manutenção do crédito foi garantida por lei, como fez o art. 9º da LC nº 192/2022, o crédito deixa de ser absorvido por débitos próprios da mesma contribuição e passa a ser compensável contra outros tributos federais. Constitui em termos econômicos, conforme já comentado, um ativo, ponderado nas decisões comerciais relevantes. Esse crédito entra, nesse sentido, na composição do preço que o agente econômico pode praticar. Ele permite que esse agente pratique preço menor que aquele que praticaria em sua ausência. Foi exatamente isso o que o legislador pretendeu que ocorresse, ao instituir o benefício fiscal em análise.

Entre março e setembro de 2022, os preços praticados pelos agentes econômicos presumiam direito ao creditamento. As margens foram comprimidas na expectativa - fundada em previsão expressa de dispositivo legal - de que o crédito acumulado se converteria em ativo monetizável. O benefício econômico da medida foi transmitido ao longo da cadeia nesse período.

A eventual negação, *a posteriori*, do benefício impõe perdas relevantes. A redução de preços ao longo da cadeia, durante a vigência da LC nº 192/2022, foi realizada e é irreversível. A contrapartida que a sustentava deixaria de existir. Não se trata de perda patrimonial prospectiva, mas da transformação retroativa de ativo reconhecido em despesa não antecipada, com impactos relevantes sobre resultados, indicadores de alavancagem e capacidade de investimento.

### **O dano concreto e sistêmico**

O eventual acolhimento da tese fazendária produziria também dano mediato importante: atentaria contra a capacidade do poder público de lidar com choques externos de preços do petróleo e de seus derivados.

Os preços dos combustíveis no Brasil são parametrizados pelos preços das *commodities* nos mercados internacionais. Assim tem sido desde a adoção, pela Petrobras, da já referida política de paridade de importação. Trata-se, na prática, de regime imperfeito de parametrização, na medida em que é marcado por pressão recorrente do Governo Federal, acionista controlador da companhia, para que esta não repasse integralmente aos consumidores os momentos de alta mais acentuada. Essa é discussão relevante que, no entanto, excede o escopo do presente Parecer.

A implicação desse alinhamento de preços ao mercado internacional é que crises de preços sobrevirão periodicamente, disparadas por fatores diversos, como comprova a experiência das últimas três décadas. E esse contexto exige que os Poderes Executivo e Legislativo tenham à mão, permanentemente, instrumentos capazes de atenuar os efeitos dessas crises sobre os preços ao consumidor.

Nem toda *commodity* de preços internacionalmente parametrizados justifica, ou exige, o mesmo grau de atenção do poder público. Os combustíveis, porém, o demandam, pelas razões já comentadas, de forma concisa: relevância sistêmica, preços que afetam diretamente o custo de vida, índices de inflação e a competitividade da economia.

O Brasil chegou a instituir regime que lhe permitiria responder a choques de preços com mecanismos organizados, para além de medidas tributárias tópicas.<sup>6</sup> A Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, criou contribuição de intervenção no domínio econômico -CIDE- aplicável ao setor de combustíveis, precisamente para viabilizar, entre outros objetivos, o pagamento de subsídios a preços de derivados. A Lei nº 10.336/2001 regulamentou o tributo com alíquotas passíveis de redução e restabelecimento por ato do Poder Executivo, conferindo ao governo a flexibilidade necessária para *calibrar* a carga tributária em função das condições de mercado. A arquitetura foi desenhada para permitir que a CIDE funcionasse como instrumento de política pública com duplo papel: de um lado, atenuar a volatilidade dos preços de combustíveis - finalidade para a qual foi introduzida no ordenamento; de outro, viabilizar subsídios cruzados entre os diferentes derivados básicos.

Em sua conformação original, a CIDE constituía ferramenta adequada tanto à estabilização de preços por via direta - pela destinação de suas receitas a subsídios -, quanto por via indireta, pela *calibragem* de sua alíquota. Esse potencial da contribuição não chegou a ser exercido, porque com a promulgação da Emenda Constitucional nº 42/2003 subordinaram-se as elevações de alíquota da CIDE à anterioridade nonagesimal. Essa exigência inviabilizou sua efetividade como instrumento extrafiscal e regulatório, notadamente no contexto de choques de preços de petróleo no mercado internacional, que podem exigir pronta resposta.

Na ausência de um regime de tributação flexível em pleno funcionamento e sem um mecanismo estruturado de subvenção a preços - como o que existe, por exemplo, no Chile, por meio de fundo de estabilização dedicado -, o instrumental à disposição do poder público brasileiro para responder a choques de preços de combustíveis

---

<sup>6</sup> Sobre o histórico da regulação e da política de preços de combustíveis no Brasil, ver Bolívar Moura Rocha - *Política de preços de combustíveis: proposta de política pública*, em *Direito do Petróleo: Questões Controvertidas*, Synergia Editora, 2019. (Bolívar M. Rocha, org.)

limitou-se a desonerações temporárias do PIS e da Cofins, suspensões de cobrança, concessão de créditos vinculados.<sup>7</sup>

A preservação da credibilidade desse ferramental constitui, nesse contexto, interesse público relevante. Atentar contra sua efetividade, negando os efeitos de instrumentos tributários previstos expressamente em lei, tem efeito deletério que gera, de forma difusa, mas inequívoca, além da perda patrimonial dos agentes econômicos envolvidos no caso concreto, prejuízo severo à capacidade de ação e reação do poder público. Em futuras crises de preços, agentes econômicos certamente tenderão a não repassar ao consumidor final eventuais reduções da carga tributária, antecipando o risco de que o benefício anunciado venha a ser, no futuro, desconstituído pelo próprio Estado que o instituiu.

Trata-se, portanto, de risco relevante de que o País se veja privado do instrumento efetivo que tem à disposição para enfrentar choques de preços de combustíveis em um regime parametrizado pelo mercado internacional.

### **Coexistência entre incentivos fiscais e regimes de tributação especial**

O artigo 9º da Lei Complementar nº 192/22 instituiu, como discutido, incentivo fiscal com o propósito de reduzir os preços de combustíveis no contexto da alta acentuada dos preços internacionais do petróleo. Constatamos que há, no âmbito do Tema Repetitivo 1339, discussão relativa à compatibilidade de regime especial de tributação onde há incidência concentrada, como aquele aplicável ao mercado de combustíveis, e a concessão de benefícios fiscais. Fazemos a seguir observações sobre o tema.

Regimes especiais de tributação são instituídos para responder a problemas que os regimes gerais não conseguem atender satisfatoriamente. Quando eletivos, são sempre subordinados a pré-condições para efetivar a opção e a restrições para a fruição do regime. Quando de caráter impositivo, são específicos para setores ou produtos e, também, sujeitos a restrições.

A tributação dos combustíveis pelo PIS e pela Cofins sofreu seguidas alterações ao longo do tempo, em virtude sobretudo de mudanças regulatórias e oscilações de preços no mercado do petróleo. Foram, nesse contexto, instituídos regimes especiais de tributação para o setor.

O mercado de combustíveis conheceu mudanças profundas e, destacadamente, importante turbulência na esteira da abertura e desregulamentação, inclusive de

---

<sup>7</sup> Iniciativas complementares têm sido adotadas, como subvenção a preço, mas instituída caso a caso, sem que constitua parte de regime permanente para lidar com flutuações excepcionais de preço.

preços, que se seguiram à Emenda Constitucional nº 9 de 1995, e à chamada *Lei do Petróleo* (Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997). A essas mudanças corresponderam a exacerbação de conflitos judiciais e evidências de grande evasão fiscal, em desfavor da justa concorrência e do Erário.

Visando o enfrentamento desses problemas foi estabelecido o regime de substituição tributária *para frente*, tendo como base de cálculo uma margem estimada de valor agregado.<sup>8</sup> Esse regime de tributação unificou as regras existentes relativas à incidência do PIS e da Cofins na distribuição e comercialização de combustíveis, e concentrou seu recolhimento nas refinarias, como substitutas tributárias de toda a cadeia.

A mudança não logrou, entretanto, superar os problemas que fundamentaram sua adoção, sendo sucedida por regime de incidência concentrada,<sup>9</sup> em virtude do qual foram reduzidas a zero as alíquotas incidentes sobre a receita bruta auferida por distribuidores e comerciantes varejistas, em decorrência da venda dos combustíveis especificados.

A subsequente instituição da sistemática não cumulativa na cobrança do PIS e da Cofins<sup>10</sup> promoveu novas alterações na legislação tributária aplicável a combustíveis, sem abdicar, contudo, da prevalência da incidência concentrada na tributação.

Mudanças legais posteriores<sup>11</sup> vedaram expressamente o direito a crédito de bens e serviços adquiridos não sujeitos àquelas contribuições ou, no caso de isenção, se utilizados como insumo em produtos ou serviços submetidos à alíquota zero, isentos ou não tributados. O legislador optou, portanto, por promover vedação expressa a créditos vinculados. Essa escolha legislativa permite concluir que inexistente vedação conceitual à coexistência entre a incidência concentrada na tributação dos combustíveis pelo PIS e Cofins e a fruição de benefícios fiscais em qualquer elo da cadeia.

A inexistência de incompatibilidade da coexistência entre incentivos fiscais e regimes especiais de tributação é constatável, diretamente ou, *a contrario sensu*, em outros regimes.

---

<sup>8</sup> Medida Provisória nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, convertida na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

<sup>9</sup> Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Não foi convertida em lei, mas preservou sua eficácia em virtude do disposto no art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001.

<sup>10</sup> Objeto do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2002.

<sup>11</sup> Art. 21 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, deu nova redação ao art. 3º, § 2º, Inciso II, das referidas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

É o caso do Programa de Recuperação Fiscal (Refis), instituído pela Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000. Não se trata, é certo, de típico benefício fiscal, mas de um parcelamento de dívidas tributárias, no âmbito da União. Mas o parcelamento, com condições favorecidas para liquidação, apartado do regime de tributação corrente, resulta em desoneração análoga à de um benefício fiscal.

A legislação que instituiu o programa<sup>12</sup> admitiu para os optantes do parcelamento a possibilidade de tributação pelo lucro presumido, independentemente das exigências aplicáveis à opção pelo regime, enquanto perdurar o parcelamento. Constitui, portanto, exemplo que corrobora o entendimento de que regimes especiais de tributação admitem convivência excepcional com benefício fiscal, não sendo tão inflexíveis quanto, *prima facie*, possam parecer.

A mesma conclusão se chega, *a contrario sensu*, no caso de regimes de tributação especial que vedam expressamente a fruição de incentivos fiscais. No âmbito da tributação da renda, o regime do Lucro Presumido busca viabilizar o cumprimento, de forma simplificada, das obrigações fiscais por parte dos contribuintes de médio, pequeno e micro portes. Nele, é expressamente vedada a fruição de incentivos fiscais.<sup>13</sup> No Simples Nacional, regime que abrange a tributação da renda e do consumo em caráter eletivo para micro e pequenos contribuintes, conforme previsão constitucional, também é vedada<sup>14</sup> a fruição cumulativa de incentivos fiscais de qualquer origem para os optantes.

Esse tratamento legal permite, ou exige, concluir que inexistem, *a priori* e conceitualmente, incompatibilidade de coexistência de regimes especiais de tributação com incentivos fiscais. Como afirmou o Ministro Relator na referida cautelar da ADI nº 7.181/DF, “inexiste vedação constitucional quanto à possibilidade de o legislador prever que, em casos particulares, a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições em tela, como é o caso de aquisição de bens sujeitos à alíquota zero de PIS/Pasep e Cofins, gerar direito a crédito em tal regime”.

---

<sup>12</sup> Art. 4º da Lei nº 9.964, de 2000.

<sup>13</sup> Art. 10 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que consolida e expande vedação já constante de legislação anterior, designadamente a parte final do art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e o art. 1º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que deu nova redação ao referido art. 34.

<sup>14</sup> Art. 24 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Essa vedação já constava do Simples, então restrito a tributos federais, nos termos do art. 5º, § 5º, da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Chama a atenção, de resto - a corroborar o quanto foi dito - que o próprio regime instituído para lidar com a crise de preços de combustíveis de 2022 ilustra a ausência da referida incompatibilidade.<sup>15</sup>

### ***O efeito sistêmico: o princípio da confiança***

Há, por fim, efeito deletério de magnitude mais ampla. A negação *a posteriori* de benefício fiscal instituído nas circunstâncias aqui discutidas colide com princípios que são pilares da confiança dos agentes econômicos no Estado e no sistema jurídico, e que não podem ser meras abstrações.

O princípio da segurança jurídica é, em sua essência, a garantia de que as normas vigentes, em determinado momento, produzirão os efeitos que anunciaram. O princípio da *proteção da confiança legítima* exige que o Estado respeite as expectativas razoáveis e fundadas, que seus próprios atos criam nos administrados e orientam a conduta de por eles adotada de boa fé.

No caso em exame, distribuidores e revendedores de combustíveis pautaram sua conduta, durante o período de vigência do artigo 9º da LC nº 192/2022, na expectativa de fazer jus ao crédito tributário expressamente garantido pelo dispositivo. A expectativa não era especulativa, nem se apoiava em interpretação temerária. Estava fundada em texto de lei complementar. Entender, anos depois, que esse direito nunca existiu seria, em substância, impor penalidade retroativa a quem confiou no ordenamento jurídico.

É paradoxal que o empenho em negar o crédito presumido em discussão opere, na prática, contra o interesse público de longo prazo. A arrecadação que eventualmente resultaria da negação do crédito seria obtida ao custo de deteriorar a confiança dos agentes econômicos no sistema tributário e reduzir a eficácia futura de instrumentos de política pública que dependem da cooperação do setor privado.

---

<sup>15</sup> Lei Complementar nº 194/2022, art. 9º, §3º e §4º; e art. 13, §3º e §4º.

Quando o Estado renega, retroativamente, os instrumentos que usou para induzir determinado comportamento, corrói a base de confiança da qual depende a eficácia de suas políticas. O resultado é o aumento da insegurança jurídica e de contenciosos, a elevação do custo de transação das empresas e o desestímulo a investimentos. Trata-se de dimensão que transcende o caso concreto e diz respeito à capacidade de o Estado conduzir políticas públicas eficazes no futuro.

Brasília e Rio de Janeiro

29 de abril de 2026

PEDRO SAMPAIO  
MALAN:02889722791

Assinado de forma digital por PEDRO SAMPAIO MALAN:02889722791  
Dados: 2026.04.29 16:03:51 -03'00'

Pedro Sampaio Malan

EVERARDO  
DE  
ALMEIDA  
MACIEL:018  
71161487

Assinado de forma digital por EVERARDO DE ALMEIDA MACIEL:01871161487  
Dados: 2026.04.29 16:12:39 -03'00'

Everardo Maciel

gov.br

Documento assinado digitalmente

**BOLIVAR BARBOSA MOURA ROCHA**  
Data: 29/04/2026 15:49:42-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

BOLIVAR BARBOSA MOURA ROCHA