# SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**RECURSO ESPECIAL Nº 2085799 - PE (2023/0247012-0)**

| | | |
|---|---|---|
| **RELATORA** | **:** | **MINISTRA REGINA HELENA COSTA** |
| RECORRENTE | : | DISLUB COMBUSTIVEIS S.A. |
| ADVOGADOS | : | PATRÍCIA FREIRE CALDAS HERÁCLIO DO RÊGO RODRIGUES DIAS - PE021146 |
| | | ARNALDO RODRIGUES DA SILVA NETO - PE017762 |
| RECORRIDO | : | FAZENDA NACIONAL |

**EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. AQUISIÇÃO DE GASOLINA A PARA FORMULAÇÃO DE GASOLINA C. OBTENÇÃO DE ÓLEO DIESEL A PARA PRODUÇÃO DE ÓLEO DIESEL BX A B30. CREDITAMENTO. LEGITIMIDADE. TEMA REPETITIVO N. 1.093. *DISTINGUISHING*. REGIME MONOFÁSICO QUE NÃO IMPEDE O CREDITAMENTO QUANDO HÁ PREVISÃO LEGAL CONSERVANDO-O.**

I – A Gasolina A e o Óleo Diesel A assumem a natureza de insumos na formulação da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30, o que atrai o direito ao creditamento com fulcro no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

II – Revela-se inaplicável a tese fixada no Tema Repetitivo n. 1.093, porquanto a vedação lá fixada restringe-se à mera revenda mercantil de bens monofásicos (art. 3º, I, *b,* das citadas Leis), cenário distinto da situação em tela, na qual os combustíveis adquiridos são integrados como componentes obrigatórios na obtenção de novos produtos destinados *à venda*.

III – A alíquota zero nas operações de saída promovidas pelo distribuidor de combustível, por imperativo do modelo monofásico, não tem o condão de afastar o direito ao creditamento quando salvaguardada a sua manutenção por Lei (art. 17 da Lei n. 11.033/2004).

IV - Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, provido.

**ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa parte, dar-lhe provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

**Documento eletrônico VDA59258636 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): REGINA HELENA COSTA Assinado em: 20/08/2026 09:53:43**
**Publicação no DJEN/CNJ de 25/08/2026. Código de Controle do Documento: 0b43a077-86c9-4e35-a8d6-38afa2efba17**

Brasília, 18 de agosto de 2026.

**REGINA HELENA COSTA**
Relatora

**Documento eletrônico VDA59258636 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): REGINA HELENA COSTA Assinado em: 20/08/2026 09:53:43**
**Publicação no DJEN/CNJ de 25/08/2026. Código de Controle do Documento: 0b43a077-86c9-4e35-a8d6-38afa2efba17**

# SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**RECURSO ESPECIAL Nº 2085799 - PE (2023/0247012-0)**

| | | |
|---|---|---|
| **RELATORA** | **:** | **MINISTRA REGINA HELENA COSTA** |
| RECORRENTE | : | DISLUB COMBUSTIVEIS S.A. |
| ADVOGADOS | : | PATRÍCIA FREIRE CALDAS HERÁCLIO DO RÊGO RODRIGUES DIAS - PE021146 |
| | | ARNALDO RODRIGUES DA SILVA NETO - PE017762 |
| RECORRIDO | : | FAZENDA NACIONAL |

**EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. AQUISIÇÃO DE GASOLINA A PARA FORMULAÇÃO DE GASOLINA C. OBTENÇÃO DE ÓLEO DIESEL A PARA PRODUÇÃO DE ÓLEO DIESEL BX A B30. CREDITAMENTO. LEGITIMIDADE. TEMA REPETITIVO N. 1.093. *DISTINGUISHING*. REGIME MONOFÁSICO QUE NÃO IMPEDE O CREDITAMENTO QUANDO HÁ PREVISÃO LEGAL CONSERVANDO-O.**

I – A Gasolina A e o Óleo Diesel A assumem a natureza de insumos na formulação da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30, o que atrai o direito ao creditamento com fulcro no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

II – Revela-se inaplicável a tese fixada no Tema Repetitivo n. 1.093, porquanto a vedação lá fixada restringe-se à mera revenda mercantil de bens monofásicos (art. 3º, I, *b,* das citadas Leis), cenário distinto da situação em tela, na qual os combustíveis adquiridos são integrados como componentes obrigatórios na obtenção de novos produtos destinados *à venda*.

III – A alíquota zero nas operações de saída promovidas pelo distribuidor de combustível, por imperativo do modelo monofásico, não tem o condão de afastar o direito ao creditamento quando salvaguardada a sua manutenção por Lei (art. 17 da Lei n. 11.033/2004).

IV - Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, provido.

**RELATÓRIO**

**A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (Relatora):**

Cuidam os autos de recurso especial interposto por DISLUB COMBUSTÍVEIS S.A. contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela Quinta Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, que negou provimento ao seu Recurso de Apelação, assim ementado (fls. 1.592/1.593e):

***TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. CREDITAMENTO. COMBUSTÍVEL. GASOLINA A E ÓLEO DIESEL A. INSUMOS DA GASOLINA C E ÓLEO***

***DIESEL BX A B30. REGIME DE TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTE DO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO (TEMA 1.093). NÃO ENQUADRAMENTO COMO INSUMOS. APELAÇÃO NÃO PROVIDA.***

*1. Trata-se de apelação interposta por pessoa jurídica em face da sentença que denegou a segurança, almejando seja reconhecido o direito à manutenção e à utilização de crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos, em razão das aquisições (tributadas) de gasolina A e diesel A, como insumos, para transformação em gasolina C e Diesel BX a B30, para revenda (artigos 3º, incisos II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03 e Tema 779 STJ).*

*2. Cinge-se a controvérsia acerca do direito da recorrente ao creditamento do PIS e da COFINS na aquisição de que alega constituírem insumos na formulação de gasolina A e óleo diesel A, gasolina C e de óleo diesel BX a B30, com amparo no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004.*

*3. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp n° 1894741/RS, sob o rito do art. 1.036 do CPC, em 27.04.2022, pacificou a controvérsia existente entre a Primeira Turma - que admitia a possibilidade do creditamento no sistema monofásico - e a Segunda Turma - que rechaçava essa possibilidade, assentando as seguintes teses (Tema 1.093): 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). (...) 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. Na mesma linha, o Ministro Luiz Alberto Gurgel de Faria, enquanto relator dos Embargos de(e-STJ Fl.1577) Divergência em Agravo em Recurso Especial nº 1.109.354/SP (EDv nos EAREsp n. 1.109.354/SP, Primeira Seção, julgado em 14/4/2021, DJe de 3/5/2021), destacou que "o benefício fiscal do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derrogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a observância do princípio da não cumulatividade (...) Se tal técnica é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticabilidade tributária, e objetiva o combate à evasão fiscal, foge, com todo o respeito, da razoabilidade uma interpretação que venha a admitir a possibilidade de creditamento do tributo que termine por neutralizar toda a arrecadação exatamente dos setores mais fortes da economia".*

*5. A sentença recorrida, ao deixar de reconhecer a gasolina A e o óleo diesel A como insumos na formulação de gasolina C e de óleo diesel BX a B30, ateve-se aos limites delineados pelo STJ, porquanto não há, 'in casu', fabricação ou transformação, mas, tão somente, uma aditivação.*

*6. Com efeito, a gasolina A e o óleo diesel A não são considerados insumos na formulação de gasolina C e de óleo diesel BX a B30. A gasolina C e o óleo diesel BX a B30 são, respectivamente: a mesma i) gasolina A, que apenas recebe a adição de álcool etílico anidro (art. 3°, III, da Resolução ANP n° 807, de 23.01.2020); e o mesmo óleo diesel A, o qual apenas é acrescido de biodiesel (art. 3°, V, da Resolução ii) ANP n° 30, de 23.06.2016).*

*7. Como salientado pela MM. Juíza 'a quo', "o produto final (gasolina tipo C e óleo diesel BX a B30) corresponde, fundamentalmente, ao produto inicial acrescido de um 'aditivo'. Assim, o que se tem aqui não é um processo de 'fabricação de combustível', mas uma simples 'mistura' ou 'aditivação' ".*

*8. Apelação não provida.*

Opostos Embargos de Declaração pela contribuinte, foram eles rejeitados (fls. 1.637/1.643e).

Com amparo no art. 105, III, *a*, da Constituição da República, a contribuinte aponta, em seu Recurso Especial (fls. 1.685/1.711e), ofensa:

- aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, do Código de Processo Civil, por: *i)* ter adotado premissa equivocada e julgado a questão como se de crédito na compra para revenda de produtos com tributação monofásica se tratasse; e *ii)* omissão relativamente: *ii.1)* ao julgamento do STJ que reconheceu a compatibilidade da tributação concentrada com a não cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS; *ii.2)* à aplicação do art. 17 da Lei n. 11.033/2004 que assegura o direito de crédito em casos de aquisição de produtos sujeitos, seja à tributação monofásica, bifásica ou plurifásica; *ii.3)* aos arts. 1º, § 3º, IV, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003; 8º, VII, *a*, da Lei n. 10.637/2002; e 10, VII, *a*, da Lei n. 10.833/2003, que autorizam a inserção da Recorrente no regime de não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS e, consequentemente, o direito ao crédito; *ii.4)* aos arts. 46, parágrafo único, e 110 do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que sua atividade é equiparada à de transformação/industrialização; e *ii.5)* aos arts. 7º e 8º da Lei n. 9.478/1997 por ser competência da Agência Nacional de Petróleo – ANP a regulamentação do setor de petróleo, a qual atribuiu a condição de insumos à Gasolina A e ao Óleo Diesel A, na fabricação, para venda, da Gasolina C e Óleo Diesel BX a B30 (fls. 1.691/1.698e);

- aos arts. 1º, § 3º, IV, e 8º, VII, *a*, da Lei n. 10.637/2002; e 1º, § 3º, IV, e 10, VII, *a*, da Lei n. 10.833/2003, porque adquire a Gasolina A e o Óleo Diesel A, para formular a Gasolina C e o Óleo Diesel BX, de forma tributada (fls. 1.699/1.701e);

- aos arts. 7º e 8º da Lei n. 9.478/1997, por ter o acórdão violado a regulamentação promovida pela ANP que reconhece a condição de insumo da Gasolina A e do Óleo Diesel A (fls. 1.701/1.703e);

- aos arts. 46 e 110 do CTN porque sua atividade compreende a industrialização/transformação da Gasolina A e do Óleo Diesel A em Gasolina C e Óleo Diesel BX a B30, respectivamente (fl. 1.703e);

- ao art. 3º, I, *b*, e II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, porque sujeitando-se a Recorrente à não cumulatividade e estando a operação de aquisição da Gasolina A e do Óleo Diesel A sujeita à tributação ainda que monofásica, deve ter assegurado o direito ao crédito (fls. 1.704/1.708e);

- ao art. 17 da Lei n. 11.033/2004 porque não se trata de operação de compra para revenda da Gasolina A e Óleo Diesel A, mas, sim, para utilização como insumos na produção de Gasolina C e Óleo Diesel BX a B30 (fls. 1.708/1.709e).

A pretensão recursal, portanto, consiste na reforma do acórdão recorrido para que seja reconhecido o direito ao lançamento de crédito da contribuição ao PIS e da COFINS relativo à aquisição de Gasolina A e Óleo Diesel A, enquanto insumos para a produção da Gasolina C e do Óleo Diesel BX e B30.

Com contrarrazões (fls. 1.805/1.816e), o recurso foi admitido (fl. 1.830e).

O Ministério Público Federal manifestou-se às fls. 1.843/1.846e.

**É o relatório.**

**VOTO**

**A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (Relatora):**

**I – Admissibilidade do Recurso Especial**

Não constato omissões acerca de questões essenciais ao deslinde da controvérsia e oportunamente suscitadas, tampouco de outros vícios a imporem a revisão do julgado. Desse modo, afasta-se a alegada afronta aos arts. 489, 1º, IV, e 1.022, II, do Código de Processo Civil, porquanto o acórdão recorrido dirimiu a controvérsia de forma fundamentada.

Com relação aos arts. 1º, § 3º, IV, e 8º, VII, *a*, da Lei n. 10.637/2002; 1º, § 3º, IV, e 10, VII, *a*, da Lei n. 10.833/2003; 7º e 8º da Lei n. 9.478/1997; e 46 e 110 do CTN, observa-se que a pretensão carece de prequestionamento, porquanto a matéria não foi objeto de deliberação pela Corte *a qua*.

O requisito do prequestionamento pressupõe a efetiva emissão de juízo de valor acerca dos dispositivos federais supostamente malferidos, o que não se verificou na espécie, sequer de forma implícita. Portanto, incide, por analogia, o óbice da Súmula n. 282/STF (*e.g.* AgInt no REsp n. 2.036.100/RN, Rel. Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, j. 23.6.2025; e REsp n. 2.195.614/CE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, j. 30.4.2025).

Por seu turno, verifica-se que a controvérsia atinente à exegese do art. 3º, I, *b*, e II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como do art. 17 da Lei n. 11.033/2004 foi enfrentada pelo Tribunal de origem, encontrando-se devidamente prequestionada e, portanto, madura para julgamento.

Assim, no tocante à alínea *a* do permissivo constitucional, exclusivamente quanto a esses dispositivos de lei federal, verifico estar o Recurso Especial hígido para julgamento, porquanto presentes os pressupostos de admissibilidade e ausentes outras questões prejudiciais e/ou preliminares a serem examinadas.

Convém assinalar, ademais, que a análise da pretensão veiculada não demanda reexame fático-probatório, estando todos os aspectos factuais e processuais clara e suficientemente delineados no acórdão recorrido. Do mesmo modo, anote-se ter a Corte *a qua* dirimido a controvérsia com arrimo em fundamentos de índole infraconstitucional.

**II - Contornos da lide e delimitação da controvérsia**

Na origem, cuida-se de Mandado de Segurança impetrado por **DISLUB COMBUSTÍVEIS S. A.**, ora Recorrente, objetivando manter e utilizar créditos da contribuição ao PIS e da COFINS decorrentes da aquisição de Gasolina A e Óleo Diesel A para servir como insumos na produção de Gasolina C e Óleo Diesel BX a B30.

Aponta a Recorrente, distribuidora de combustíveis, que adquire, de forma tributada, Gasolina A e Óleo Diesel A, e está obrigada, por ato regulatório da ANP, a aperfeiçoar para o mercado consumidor terceiros produtos, especificamente Gasolina C e Óleo Diesel BX a B30, que serão vendidos ao mercado varejista. Destaca que sua atividade envolve a formulação de novos produtos e não a mera *revenda* da Gasolina e do Óleo Diesel adquiridos.

Defende que a Gasolina A e o Óleo Diesel A são indispensáveis à produção da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30, respectivamente, compreendendo, assim, insumos desses terceiros produtos, viabilizando, portanto, o creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS em suas aquisições tributadas, nos termos do art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, ainda que sua saída esteja sujeita à alíquota 0 (zero).

Em primeira instância, a segurança foi denegada (fls. 1.386/1.390e), decisão posteriormente mantida pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, sob os fundamentos de que: *(i)* o creditamento da sistemática da não cumulatividade não é compatível com a tributação monofásica, o que afasta a aplicação do art. 17 da Lei n. 11.033/2004; *(ii)* a Gasolina A e o Óleo Diesel A não são insumos dos produtos terceiros, pois a Gasolina C e o Óleo Diesel BX a B30 correspondem, fundamentalmente, ao produto inicial acrescido de um aditivo, não se perfectibilizando verdadeiro processo de transformação/fabricação de combustível (fls. 1.585/1.593e).

Opostos aclaratórios alegando-se, a par da inserção da Recorrente no regime não cumulativo da contribuição ao PIS e da COFINS, e da qualificação da Gasolina A e do Óleo Diesel A como insumos cujo creditamento é autorizado pelo art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, ausência de manifestação sobre a identificação da atividade de aperfeiçoamento desses terceiros produtos com a de transformação ou industrialização (fls. 1.614/1.619e). O recurso foi rejeitado (fls. 1.645/1.649e).

No Recurso Especial remanescem os questionamentos atinentes ao direito de o distribuidor de combustível constituir e ressarcir, ou compensar, créditos da contribuição ao PIS e da COFINS.

Assim, o cerne da presente controvérsia reside em definir se a Gasolina A e o Óleo Diesel A, obtidos pelo distribuidor de combustível para formulação da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30, podem ser qualificados como insumo, e, à vista dessa premissa avaliar: *(i)* a existência do direito ao creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS em suas aquisições tributadas, tendo em conta os parâmetros das Leis n. 10.637/2002, 10.833/2003 e 11.033/2004; e *(ii)* se, reconhecido o direito alegado, a

contribuinte tem direito ao ressarcimento ou à compensação de tais créditos, nos termos da Lei n. 11.116/2005.

**III - Disciplina normativa**

**III.1 – Regramento sobre formulação da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30**

Por meio da Lei n. 9.478/1997 foi instituída a política energética nacional, regulamentando o mercado de produção, distribuição e comercialização de combustíveis no território nacional. Tal diploma instituiu, outrossim, a ANP, autarquia sob regime especial investida da competência para regular a indústria do petróleo, do gás natural, de seus derivados e dos biocombustíveis.

No exercício de seu *múnus* legal, cumpre-lhe ditar as balizas operacionais e fiscalizar a cadeia de abastecimento, delimitando o âmbito de atuação de cada agente econômico inserido no setor energético do País.

A arquitetura normativa desse segmento econômico, deflagrado logo após a supressão do monopólio estatal mediante a Emenda Constitucional n. 9/1995, delineou-se originalmente com a edição da Portaria ANP n. 202/1999, a qual estabeleceu os requisitos indispensáveis ao acesso à atividade de distribuição de combustíveis líquidos derivados de petróleo, álcool combustível, biodiesel, mistura óleo diesel/biodiesel especificada ou autorizada pela ANP e demais combustíveis automotivos.

O detalhamento da atividade de distribuição de combustíveis líquidos logrou consolidação mediante a Portaria ANP n. 309/2001, ato normativo que fixou as especificações das gasolinas automotivas destinadas ao consumidor final, classificando-as, no teor de seu art. 2º, em: *(i)* Gasolina A, compreendida como o insumo isento de componentes oxigenados; e *(ii)* Gasolina C, constituída a partir do amálgama entre a Gasolina A e o Etanol Anidro Combustível. Ademais, o art. 5º, § 2º, do aludido diploma expressamente vedou ao distribuidor a comercialização da Gasolina A, *in verbis*:

> *Art.5º. (...)*
> *§ 2º É vedado ao Distribuidor vender gasolina que não seja do tipo C. (destaquei)*

Posteriormente tal ato normativo foi sucedido pela Resolução ANP n. 57/2011, a qual, conquanto tenha preservado a classificação das tipologias de gasolina, densificou o conceito jurídico do distribuidor, estatuindo em seu art. 3º:

> *Art. 3º. Para efeitos desta Resolução define-se:*
> *I - Distribuidor: empresa autorizada pela ANP para o exercício da atividade de distribuição de combustíveis líquidos derivados de petróleo, etanol combustível, gasolina C, biodiesel, óleo diesel B, óleo diesel BX autorizado pela ANP, e outros combustíveis automotivos;*

Atualmente, rege a matéria a Resolução ANP n. 807/2020, diploma que disciplina os contornos e os lindes da atuação do distribuidor, outorgando a esse agente econômico, com exclusividade, o encargo pela formulação final do combustível disponibilizado nos postos revendedores - a saber, a Gasolina C, obtida mediante a adição de Etanol Anidro Combustível à Gasolina A, nos termos do seu art. 4º:

> *Art. 4º Somente os distribuidores de combustíveis líquidos poderão realizar a adição de etanol anidro combustível à gasolina A para formulação da gasolina C.*

Nessa ordem de ideias, constata-se que o distribuidor adquire a Gasolina A (isenta de álcool) diretamente do produtor ou refinador, sobrevindo-lhe o dever cogente e o limite regulatório de proceder à adição do Etanol Anidro Combustível no percentual legalmente balizado pelo Poder Executivo - a teor do art. 9º, § 1º, da Lei n. 8.723/1993 -, transmudando o insumo originário na Gasolina C, idônea ao consumo automotivo.

De igual modo, a composição estrutural do Óleo Diesel BX a B30 encontra-se albergada na Resolução ANP n. 30/2016, cujo art. 3º define os elementos componentes:

> *Art. 3º Para efeitos desta Resolução definem-se:*
> *I - biodiesel: combustível composto de alquil ésteres de ácidos carboxílicos de cadeia longa, produzido a partir da transesterificação e/ou esterificação de materiais graxos, de origem vegetal ou animal, e que atenda a especificação contida no Regulamento Técnico nº 3/2014, parte integrante da Resolução ANP nº 45 de 25 de agosto de 2014, ou outra que venha substituí-la;*
> *IV - óleo diesel A: combustível isento de biodiesel de uso rodoviário ou não rodoviário, destinado a veículos e equipamentos dotados de motores do ciclo Diesel, produzido nas refinarias, nas centrais de matérias-primas petroquímicas e nos formuladores;*
> *V - óleo diesel BX a B30: mistura composta por óleo diesel A e biodiesel no teor superior ao compulsório estabelecido pela legislação vigente e inferior ou igual a 30%, em volume, que atenda a especificação estabelecida no Regulamento Técnico, parte integrante desta Resolução (destaquei).*

Nesse diapasão, avulta que o distribuidor adquire o Óleo Diesel A (em estado puro) e realiza a incorporação compulsória de biodiesel, observados os percentuais vigentes estipulados pelo Conselho Nacional de Política Energética (CNPE), em estrita observância às diretrizes encartadas na Lei n. 13.033/2014 (art. 1º, *caput* e § 1º).

E, à semelhança do panorama verificado quanto à Gasolina C, recai sobre o distribuidor a responsabilidade jurídica e técnica pela produção e comercialização do Óleo Diesel BX a B30, consoante preceitua o art. 4º da aludida Resolução:

> *Art. 4º Fica o distribuidor de combustíveis líquidos responsáveis pela formulação e comercialização de óleo diesel BX a B30, observados os dispositivos constantes da Resolução CNPE nº 3, de 21 de setembro de 2015 e Portaria MME nº 516, de 11 de novembro de 2015.*

Depreende-se, portanto, que o arcabouço normativo de regência confere ao distribuidor papel ativo de industrialização e transformação da Gasolina A e do Óleo Diesel A, fixando balizas intransponíveis para a obtenção do produto final comercializado - Gasolina C ou Óleo Diesel BX a B30 -, circunstância que afasta peremptoriamente a hipótese de mera revenda ou circulação de mercadoria em estado inalterado.

Deveras, revela-se de inequívoca relevância o mister desenvolvido pelas sociedades distribuidoras na cadeia de abastecimento, porquanto a elas compete, por imperativo regulatório, a transmutação do insumo básico em combustível específico e adequado ao consumo veicular.

Por isso, no seio da respectiva cadeia econômica, e tendo em conta a produção de combustível para consumo, a Gasolina A e o Óleo Diesel A são essenciais para o desenvolvimento da atividade desempenhada pelos distribuidores, porquanto elementos indissociáveis da formulação da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30 ulteriormente vendidos.

Essa qualificação como insumo essencial vincula a atividade ao regime constitucional da não cumulatividade, impondo o exame do direito ao creditamento.

**III.2 – Disciplina normativa sobre o creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas**

A sistemática da não cumulatividade, no texto original da Constituição da República, veio expressamente contemplada apenas para dois tributos: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), regramento previsto, respectivamente, em seus arts. 153, § 3º, II, e 155, § 2º, I.

Com o advento da Emenda Constitucional n. 42/2003, a qual incluiu o § 12 ao art. 195 do Texto Constitucional, estatui-se que a lei definirá os setores da atividade econômica para os quais as contribuições incidentes sobre a receita ou o faturamento serão não cumulativas.

No plano infraconstitucional, tratando da sistemática não cumulativa – a qual, em essência, representa autêntica concretização do princípio da capacidade contributiva, visando a impedir, mediante concessão de créditos, que o tributo se torne um gravame cada vez mais oneroso nas várias operações de circulação do produto ou da mercadoria –, as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 permitiram o creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS relativamente aos diversos custos incorridos pelos contribuintes, valendo destacar a norma plasmada no art. 3º, I e II, dos apontados diplomas normativos:

> *Art. 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*
> *I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:*
> *b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;*

> *II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI (destaquei).*

Impõe-se colacionar, ademais, a regra obstativa encartada no art. 3º, § 2º, inciso II, dos sobreditos diplomas, segundo a qual não exsurge o direito a crédito quando "[...] da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição", cujo escopo é vedar o direito de crédito na hipótese em que a operação antecedente tenha escapado à incidência das contribuições ao PIS e da COFINS.

Diante desse panorama normativo, e debruçando-se sobre as hipóteses em que as receitas oriundas das alienações antecedentes sofreram a regular incidência das contribuições em exame - cenário em que se inserem a Gasolina A e o Óleo Diesel A, como se demonstrará adiante -, impende proceder à necessária distinção entre as aquisições de bens destinados à revenda (art. 3º, inciso I) e a obtenção de bens e serviços empregados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes (art. 3º, inciso II).

Na primeira hipótese, assegura-se, ordinariamente, o direito ao crédito na aquisição de bens voltados à revenda - operação que prescinde da elaboração de um novo produto -, excepcionando-se, contudo, o creditamento concernente à compra de específicos itens legalmente restritos.

Por outro lado, no tocante *à aquisição de bens ou serviços a serem utilizados como insumos na produção de novos bens direcionados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes* – pressupondo, dessarte, a alteração da natureza, do funcionamento, do acabamento ou da finalidade do produto final –, o direito a crédito foi outorgado pelo legislador de maneira ampla, ressalvada, tão somente, a vedação alusiva ao pagamento realizado pelo fabricante ou importador de determinados veículos, na forma dos arts. 3º, I, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, e 2º da Lei n. 10.485/2002.

Dessarte, exsurge nítido o *discrímen* entre ambos os preceitos normativos, revelando-se cogente divisar as situações de mera aquisição de bens para *revenda* daquelas em que ocorre o emprego de bens ou serviços como *insumos* na confecção de produto juridicamente distinto a ser objeto de comercialização - como se verifica na hipótese da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30 -, conjuntura que atrai a legitimidade do creditamento na respectiva aquisição, com fulcro no art. 3º, inciso II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Em síntese, se o combustível é adquirido para revenda, a legislação, em princípio, veda o creditamento, na esteira do art. 3º, I, das Leis mencionadas.

Diversamente, se a Gasolina A e o Óleo Diesel A são integrados ao processo de formulação de um novo produto – a Gasolina C e o Óleo Diesel BX a B30 -, que supõem a adição indispensável, respectivamente, do Etanol Anidro Combustível e do biodiesel, desvela-se legítima a apropriação dos créditos, com amparo, nesse caso, no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833 /2003.

Nessa linha de intelecção, exsurge imperioso descortinar se os apontados insumos se submetem à regular incidência tributária na etapa antecedente, de modo a referendar a legitimidade do creditamento ora propugnado, matéria que passa a ser vertida no tópico subsequente.

**III.3 – Do regime monofásico da contribuição ao PIS e da COFINS na operação de aquisição da Gasolina A e do Óleo Diesel A e o direito à manutenção do crédito**

Definidos os contornos teóricos que diferenciam a mera revenda da efetiva utilização de insumos no processo de formulação de novos produtos, cumpre examinar a idoneidade do creditamento sob a perspectiva da operação antecedente.

Conforme assentado anteriormente, o art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 impede a apuração de créditos tão somente nas hipóteses de *aquisição* de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, ou beneficiados por isenção, alíquota zero ou não incidência.

No cenário em testilha, desvela-se inequívoca a regular incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita de venda da Gasolina A e do Óleo Diesel A auferida pelos produtores e/ou refinadores, o que afasta, de plano, qualquer óbice ao direito de desoneração da cadeia subsequente.

Com efeito, o mercado de combustíveis submete-se ao regime de tributação monofásica, e embora deite suas raízes históricas na Lei n. 9.718/1998, no período correspondente ao exame da vertente insurgência, tal operação encontrava-se disciplinada pelas disposições específicas da Lei n. 10.865/2004, o qual se apartou da regra geral - assentada na aplicação de alíquotas percentuais sobre o valor do faturamento (*ad valorem*) - para instituir, em relação ao mercado de combustíveis, a sistemática de alíquotas específicas (*ad rem*), calculadas em valores fixos por unidade de volume do produto.

Nesse contexto, a cobrança concentrada da contribuição ao PIS e da COFINS devidos por produtores ou importadores de derivados do petróleo, à luz do art. 4º da Lei n. 9.718/1998, operava-se mediante a aplicação do regime específico previsto no art. 23 da Lei n. 10.865/2004, cujos valores limites foram integrados pelas balizas regulamentares de redução autorizadas pelo seu § 5º, *in verbis*:

> *Art. 23. O importador ou fabricante dos produtos referidos nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e no art. 2º da Lei nº*

> *10.560, de 13 de novembro de 2002, poderá optar por regime especial de apuração e pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em:*
> *I - R$ 141,10 (cento e quarenta e um reais e dez centavos) e R$ 651,40 (seiscentos e cinquenta e um reais e quarenta centavos), por metro cúbico de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;*
> *II - R$ 82,20 (oitenta e dois reais e vinte centavos) e R$ 379,30 (trezentos e setenta e nove reais e trinta centavos), por metro cúbico de óleo_diesel e suas correntes;*
> *§ 5º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas neste artigo, os quais poderão ser alterados, para mais ou para menos, ou extintos, em relação aos produtos ou sua utilização, a qualquer tempo.*

Extrai-se da disciplina legal apontada que as receitas decorrentes da venda de Gasolina A e de Óleo Diesel A - insumos adquiridos pelas distribuidoras - sofrem tributação na operação antecedente.

Ocorre que a própria natureza do regime monofásico pressupõe que o recolhimento efetuado de forma concentrada no início do ciclo econômico desonere as fases posteriores de circulação, assegurando-se a simplificação e a praticabilidade arrecadatória. Sob esse prisma, a ausência de nova exigência fiscal nas etapas subsequentes não traduz ausência de tributação da cadeia, mas, sim, o exaurimento da exigência tributária, concentrada na origem.

Em consonância com esse regime de tributação, o art. 42, inciso I, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 atribui alíquota zero às operações promovidas pelos elos subsequentes da cadeia de comercialização, na qual está inserida a etapa do agente distribuidor, o qual ostenta o seguinte teor:

> *Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:*
> *I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas (destaquei).*

A imposição de alíquota zero nas operações de saída promovidas pelo distribuidor, por imperativo do modelo monofásico, não possui o condão de afastar o direito ao creditamento nascido da regular incidência das contribuições na etapa anterior.

Nesse diapasão, importa destacar o comando do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, o qual assegura a manutenção dos créditos vinculados às vendas efetuadas sob o manto da desoneração:

> *Art. 17. Os créditos do PIS/PASEP e da COFINS relativos a custos, despesas e encargos vinculados às receitas das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência não serão estornados por parte da pessoa jurídica.*

Dessarte, a amarração normativa evidencia que: *(i)* a operação de aquisição da Gasolina A e do Óleo Diesel A pelo distribuidor é plenamente tributada na origem sob a sistemática monofásica; *(ii)* o valor correspondente a essa tributação integra o custo

de aquisição do insumo suportado pelo adquirente; e *(iii)* a restrição contida no art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 incide apenas quando a entrada do bem não foi alcançada pelas contribuições, hipótese radicalmente distinta da versada nestes autos.

Conclui-se, de forma cristalina, que a aquisição dos apontados combustíveis em estado puro cumpre com absoluto rigor o requisito da tributação antecedente, legitimando o direito do distribuidor à apuração dos créditos, uma vez que tais insumos são aplicados no processo de formulação de novos produtos - a saber, a Gasolina C e o Óleo Diesel BX a B30 -, conforme a autorização legal expressa no art. 3º, inciso II, dos citados diplomas legais.

**IV – Precedentes vinculantes deste Superior Tribunal de Justiça**

**IV.1 - Conceito de insumo para efeito de creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS**

Ao apreciar os Temas Repetitivos n. 779 e 780, a Primeira Seção desta Corte abraçou compreensão segundo a qual, para efeito do art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, "[...] o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte" (cf. REsp n. 1.221.170/PR, Relator Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, j. 22.2.2018, DJe 24.4.2018).

Na ocasião, em voto-vista, ressaltei que o critério da essencialidade "[...] diz com item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência", sendo a relevância, por sua vez, "[...] identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (*v.g.* o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (*v.g.* equipamento de proteção individual - EPI)", exegese vencedora e à qual o Senhor Ministro Relator aderiu (destaque no original).

Com arrimo nessas premissas, exsurge imperioso perscrutar as especificidades da apuração de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS frente ao Tema Repetitivo n. 1.093.

**IV.2 - Apuração de crédito da contribuição ao PIS e da COFINS no sistema monofásico: necessidade de *distinguishing* com o Tema Repetitivo n. 1.093**

Neste Superior Tribunal de Justiça, após divergência entre as Primeira e Segunda Turmas, a Primeira Seção concluiu que, em regra, a instituição de regime monofásico da contribuição ao PIS e da COFINS é incompatível com o direito à apropriação de créditos, *ressalvadas as hipóteses expressamente delineadas pelo legislador* (EDv nos EAREsp n. 1.109.354/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, j. 14.4.2021, DJe 3.5.2021).

Tal compreensão é confirmada pelas teses fixadas no Tema Repetitivo n. 1.093:

> *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. 1.598/1977) 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 n. 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 n. 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 lhe podem gerar créditos.*
> *5. 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 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.*
> (REsp n. 1.894.741/RS, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, j. 27.4.2022, DJe 5.5.2022 - destaquei).

Colhe-se da orientação firmada no aludido precedente que a incidência monofásica não impede, por si só, o aproveitamento de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS, desde que haja previsão legal específica.

Essa exegese prestigia a liberdade de conformação do legislador infraconstitucional na modelagem da não cumulatividade (art. 195, § 12, da Constituição da República), cuja função indutora e de neutralidade autoriza a coexistência sistêmica entre a concentração da exação na etapa inicial e a preservação do direito ao creditamento nas operações subsequentes, conforme balizado pelo princípio da legalidade.

**IV.3 - Orientação da Segunda Turma**

Conquanto inédita a controvérsia perante esta Turma, a Segunda Turma teve a oportunidade de sobre ela se manifestar por ocasião do julgamento do AgInt no REsp n. 2.194.658/SE, conforme acórdão assim ementado:

> ***AGRAVO INTERNO. CREDITAMENTO. PIS. COFINS. AQUISIÇÃO. GASOLINA. DISTRIBUIDORA. REVENDA. IMPOSSIBILIDADE. TEMA 1.093/STJ.***
> *I - Na origem, o Tribunal adotou o entendimento de que a mistura da gasolina A e do óleo diesel A com outros componentes não se enquadrava na atividade de industrialização, sendo distinta daquela em que se permite o creditamento de PIS e de COFINS na aquisição de insumos inseridos na produção de bens e prestação de serviço.*
> *II - A respeito da alegada violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC, não se vislumbra omissão da questão jurídica apresentada pela recorrente, porquanto o Tribunal a quo fundamentou seu decisum com solução jurídica suficiente para a resolução da demanda.*
> *III - As normas expedidas pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - ANP tratam a atividade do distribuidor como "mistura" ou "adição" de componentes, reservando o termo "industrialização" a outros agentes do setor econômico. Desse modo, não seria possível enquadrar a recorrente, distribuidora de combustível, na situação prevista nos arts. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, reconhecendo o direito creditório decorrente da aquisição de insumos destinados à fabricação de bens.*
> *IV - Outrossim, considerando que a agravante adquire a gasolina A e o óleo diesel para posterior revenda, o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Tema 1.093/STJ, concluiu pela vedação da constituição de créditos da contribuição de PIS e COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13 do Decreto-Lei n. 1.598/1977) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, b, da Lei n. 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003).*
> *VIII - Agravo interno provido. Recurso especial improvido.*
> (Rel. Ministro Francisco Falcão, j. 18.11.2025)

Restou afastada, assim, a apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS na hipótese, pois, sob a ótica adotada, a mera adição de Etanol Anidro Combustível ou de biodiesel aos combustíveis fósseis primários ostenta natureza de simples “mistura”, a teor da regulação setorial editada pela ANP, a qual reserva a qualificação de “industrialização” a outros elos da cadeia econômica do petróleo.

Por conseguinte, ao categorizar os produtos adquiridos como bens destinados à revenda e submetidos ao regime de concentração monofásica, fez incidir o óbice legal ao creditamento insculpido no art. 3º, I, *b*, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, aplicando, assim, o Tema Repetitivo n. 1.093.

**IV.4 - A transposição da *ratio decidendi* do REsp n. 1.971.879/SE que tratou do Etanol Anidro Combustível ao caso da Gasolina A e do Óleo Diesel A**

Dada a semelhança das controvérsias, impende destacar que a diretriz - aqui preconizada - pela qual a atividade do distribuidor descaracteriza a mera revenda quando este atua na formulação e transmutação do combustível - traduz aplicação direta da *ratio decidendi* firmada por esta Primeira Turma, à unanimidade, no julgamento do REsp n. 1.971.879/SE (j. 13.5.2025), de minha relatoria.

Conquanto aquele paradigma tenha se debruçado sobre a natureza jurídica do Etanol Anidro Combustível como insumo na produção da Gasolina C, o fundamento jurídico determinante ali cristalizado governa, com absoluto acerto, a presente controvérsia.

Deveras, o princípio motor que conduziu o provimento do apontado Recurso Especial amparou-se no reconhecimento de que o modelo de tributação concentrada (monofasia) não impede o creditamento quando o arranjo normativo setorial impõe ao distribuidor o dever técnico e jurídico de incorporar componentes diversos para dar origem a um novo produto comercializável e a legislação expressamente autoriza o lançamento de crédito.

Sob essa mesma premissa interpretativa, a aquisição de bens que não se destinam à mera revenda, mas que se qualificam como insumos essenciais integrados ao processo produtivo de um novo bem, subsome-se à hipótese de creditamento prevista no inciso II do art. 3º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Desse modo, aplica-se a mesma *ratio decidendi* firmada por esta Turma no julgamento do citado Recurso Especial, oportunidade na qual restou assentada que a imposição de deveres regulatórios voltados à transformação de insumos básicos na cadeia de abastecimento não obsta - mas, ao revés, salvaguarda - o direito ao creditamento, de modo a preservar a neutralidade fiscal do tributo.

Por conseguinte, o *distinguishing* operado em face do Tema Repetitivo n. 1.093 naquele julgado projeta-se inteiramente sobre estes autos, impondo, sob o mesmo fundamento, seu afastamento.

**VII – Exame do caso concreto**

No caso, a Recorrente impetrou Mandado de Segurança objetivando o reconhecimento do direito à apuração e ao aproveitamento de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS decorrentes da aquisição de Gasolina A e Óleo Diesel A utilizados como insumos na formulação da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30 (fls. 1/25e).

A segurança foi denegada em primeiro grau (fls. 1.386/1.390e), decisão posteriormente confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, sob os fundamentos de que, *(i)* as operações configurariam mera *revenda* de bens com adição de componentes; e *(ii)* o regime monofásico obstaria o creditamento nos termos do Tema Repetitivo 1.093.

Em harmonia com a fundamentação jurídica estabelecida nos tópicos precedentes, impõe-se a reforma ao acórdão impugnado.

Consoante a tese fixada nos Temas Repetitivos n. 779 e 780, a aferição da natureza jurídica de insumo pauta-se pelos vetores da *essencialidade* ou da *relevância*. Sob essa ótica interpretativa, considera-se essencial o elemento cuja subtração inviabilizaria a própria obtenção do bem produzido ou determinaria perda substancial de

sua qualidade, e relevante aquele que, por imposição legal ou especificidade técnica, mostre-se indispensável à entrega desse mesmo produto ao mercado.

Tal diretriz hermenêutica vinculante, aplicada à hipótese sob exame, autoriza concluir que a Gasolina A e o Óleo Diesel A qualificam-se inegavelmente como insumos na produção da Gasolina C e do Óleo Diesel BX a B30. Tais elementos atendem, a um só tempo, ambos os critérios fixados pela Primeira Seção desta Corte, porquanto revelam-se *(i)* essenciais, uma vez que a sua presença é inerente e indissociável da composição e obtenção do bem final produzido (Gasolina C e Óleo Diesel BX a B30) a ser disponibilizado ao consumo, e *(ii)* relevantes, pois decorrem do dever legal e regulamentar imposto a tais agentes de incorporar combustíveis distintos na respectiva cadeia comercial, dando origem a novos produtos.

Impõe-se, ainda, traçar necessário *distinguishing* em relação ao aludido Tema Repetitivo n. 1.093, porquanto as premissas fáticas e jurídicas que circundam o caso vertente não tangenciam as balizas normativas nele enfrentadas.

Com efeito, a tese fixada em tal precedente fulcrou-se, de forma estrita, na interpretação do art. 3º, I, *b*, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, que vedam o creditamento sobre o custo de aquisição de bens monofásicos adquiridos para fins de *revenda*. A *ratio decidendi* do julgado buscou obstar tão somente que o comerciante (varejista ou atacadista), que recebe o produto pronto e opera sua mera tradição inalterada, aufira créditos.

No entanto, como exposto, o cenário da controvérsia em tela retrata que o distribuidor não adquire a Gasolina A e o Óleo Diesel A para *revenda*; ao revés, tais substâncias atuam como componentes primários e obrigatórios que são integrados a um processo de formulação e conformação comercial regulada, mediante a adição compulsória de Etanol Anidro Combustível e biodiesel, dando ensejo ao surgimento de novos produtos e autonomamente especificados pelo órgão regulador: a Gasolina C e o Óleo Diesel BX a B30.

Nesse diapasão, a moldura jurídica aplicável à espécie desloca-se da regência do inciso I (regra de revenda) para subsumir-se à hipótese do art. 3º, inciso II, dos apontados diplomas legais - preceito normativo assentado na liberdade de conformação do legislador que autoriza o creditamento sobre bens e serviços utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens destinados à *venda*.

Outrossim, cumpre assinalar que a incidência da técnica monofásica na cadeia de combustíveis não possui o condão de neutralizar o direito ao creditamento na hipótese. Conquanto a comercialização do produto final pela distribuidora ocorra sob a égide de alíquota concentrada ou desonerada na ponta, a aquisição dos insumos na etapa antecedente é onerada pelas contribuições, situação em que a manutenção desses créditos encontra amparo no art. 17 da Lei n. 11.033/2004.

De outra parte, no que concerne aos pleitos de compensação ou ressarcimento em dinheiro dos valores pagos indevidamente, com a incidência da Taxa

Selic (art. 16 da Lei n. 11.116/2005), verifica-se que tais matérias não foram objeto de cognição pelo Tribunal de origem, porquanto prejudicadas ante a denegação da segurança em seu pleito principal.

Desse modo, diante do acolhimento do pedido principal, revela-se imperiosa a devolução dos autos à Corte de origem para que proceda ao exame das questões acessórias e dos critérios operacionais da compensação, sob pena de indevida supressão de instância e em estrita observância aos postulados do contraditório e da ampla defesa.

Posto isso, **CONHEÇO PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL** e, nessa extensão, **DOU-LHE PROVIMENTO** para, reformando o acórdão recorrido, conceder parcialmente a segurança e declarar o direito da Recorrente à apuração e ao aproveitamento dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relativos à aquisição de Gasolina A e Óleo Diesel A utilizados como insumos (art. 3º, inciso II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003), respeitada a prescrição quinquenal anterior ao ajuizamento da ação.

Determino, ademais, o retorno dos autos à origem, a fim de que sejam apreciados os demais pleitos, nos termos expostos.

Condeno a **FAZENDA NACIONAL** ao ressarcimento das custas adiantadas (art. 82, § 2º, do CPC).

Indevidos honorários advocatícios, na forma do art. 25 da Lei n. 12.016/2009 e da Súmula n. 105/STJ.

**É o voto.**

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO**
**PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2023/0247012-0 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 2.085.799 / PE**

Números Origem: 08098584020214058300 80985840202140583 00

PAUTA: 18/08/2026 JULGADO: 18/08/2026

**Relatora**
Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. RONALDO MEIRA DE VASCONCELLOS ALBO

Secretária
Bela. ANDREA GONÇALVES FUJICHIMA

**AUTUAÇÃO**

| | | |
|---|---|---|
| RECORRENTE | : | DISLUB COMBUSTIVEIS S.A. |
| ADVOGADOS | : | PATRÍCIA FREIRE CALDAS HERÁCLIO DO RÊGO RODRIGUES DIAS - PE021146<br>ARNALDO RODRIGUES DA SILVA NETO - PE017762 |
| RECORRIDO | : | FAZENDA NACIONAL |

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins - Não Cumulatividade

**SUSTENTAÇÃO ORAL**

Dra. RAFAELA MATEUS DUARTE, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL
Assistiu ao julgamento o Dr. ARNALDO RODRIGUES DA SILVA NETO, pela parte RECORRENTE: DISLUB COMBUSTIVEIS S.A.

**CERTIDÃO**

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

A PRIMEIRA TURMA, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso especial e, nessa parte, deu-lhe provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.



**Documento eletrônico VDA59224802 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006**
**Signatário(a): ANDREA GONÇALVES FUJICHIMA, PRIMEIRA TURMA Assinado em: 18/08/2026 19:06:10**
**Código de Controle do Documento: 74EB7262-F8BF-47D4-8FD7-969D22F679FC**