



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2135871 - SC (2024/0126064-7)

RELATOR : **MINISTRO AFRÂNIO VILELA**
RECORRENTE : AUTO POSTO DO ALEMAO LTDA
ADVOGADOS : LUIZ HENRIQUE SOARES - SC040248A
ANTONIO MARCOS HADDAD MACHADO - RJ211300
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ARTS. 146 DO CTN E 493 DO CPC. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF. PIS/COFINS. COMÉRCIO DE CIGARROS E CIGARRILHAS. INAPLICABILIDADE DA TESE FIRMADA NO TEMA 228 DO STF. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E, NESSA EXTENSÃO, NÃO PROVIDO.

1. Os arts. 146 do CTN e 493 do CPC não foram objeto de análise pelo Tribunal de origem, tampouco foram opostos embargos de declaração com o objetivo de sanar eventual omissão. Ausente, portanto, o requisito do prequestionamento, ainda que de forma implícita, incidem, no ponto, por analogia, as Súmulas 282 e 356 do STF.

2. A tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 228 da Repercussão Geral não se aplica à hipótese de comercialização de cigarros e cigarrilhas.

3. No julgamento do RE 596.832 RG/RJ, a Suprema Corte assentou que o recolhimento da contribuição ao PIS e da Cofins, no regime de substituição tributária, possui caráter provisório, sendo, portanto, devida a restituição dos valores pagos a maior quando o preço efetivo da operação for inferior ao valor presumido adotado para fins de tributação.

4. Contudo, a tributação incidente sobre o comércio de cigarros não se pauta em base de cálculo presumida, mas em valor legalmente fixado, o que afasta a possibilidade de restituição com fundamento no Tema 228, mesmo em caso de venda por preço inferior ao estipulado.

5. A legislação infraconstitucional aplicável ao setor confere à tributação dos produtos derivados do fumo nítido caráter extrafiscal. Nesse contexto, a elevação legal da base de cálculo não tem como finalidade principal a arrecadação, mas sim o desestímulo ao consumo, visando à proteção da saúde pública e à redução dos custos sociais e econômicos associados ao uso do tabaco.

6. Dessa forma, aplicar a tese do Tema 228 do STF ao comércio de cigarro esvaziaria por completo a finalidade extrafiscal do regime tributário adotado para o setor, inviabilizando a utilização da tributação como instrumento de intervenção estatal orientado à implementação de políticas públicas de saúde.

7. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Marco Aurélio Bellizze e Teodoro Silva Santos votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 18 de outubro de 2025.

MINISTRO AFRÂNIO VILELA
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2135871 - SC (2024/0126064-7)

RELATOR : **MINISTRO AFRÂNIO VILELA**
RECORRENTE : AUTO POSTO DO ALEMAO LTDA
ADVOGADOS : LUIZ HENRIQUE SOARES - SC040248A
ANTONIO MARCOS HADDAD MACHADO - RJ211300
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ARTS. 146 DO CTN E 493 DO CPC. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF. PIS/COFINS. COMÉRCIO DE CIGARROS E CIGARRILHAS. INAPLICABILIDADE DA TESE FIRMADA NO TEMA 228 DO STF. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E, NESSA EXTENSÃO, NÃO PROVIDO.

1. Os arts. 146 do CTN e 493 do CPC não foram objeto de análise pelo Tribunal de origem, tampouco foram opostos embargos de declaração com o objetivo de sanar eventual omissão. Ausente, portanto, o requisito do prequestionamento, ainda que de forma implícita, incidem, no ponto, por analogia, as Súmulas 282 e 356 do STF.

2. A tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 228 da Repercussão Geral não se aplica à hipótese de comercialização de cigarros e cigarrilhas.

3. No julgamento do RE 596.832 RG/RJ, a Suprema Corte assentou que o recolhimento da contribuição ao PIS e da Cofins, no regime de substituição tributária, possui caráter provisório, sendo, portanto, devida a restituição dos valores pagos a maior quando o preço efetivo da operação for inferior ao valor presumido adotado para fins de tributação.

4. Contudo, a tributação incidente sobre o comércio de cigarros não se pauta em base de cálculo presumida, mas em valor legalmente fixado, o que afasta a possibilidade de restituição com fundamento no Tema 228, mesmo em caso de venda por preço inferior ao estipulado.

5. A legislação infraconstitucional aplicável ao setor confere à tributação dos produtos derivados do fumo nítido caráter extrafiscal. Nesse contexto, a elevação legal da base de cálculo não tem como finalidade principal a arrecadação, mas sim o desestímulo ao consumo, visando à proteção da saúde pública e à redução dos custos sociais e econômicos associados ao uso do tabaco.

6. Dessa forma, aplicar a tese do Tema 228 do STF ao comércio de cigarro esvaziaria por completo a finalidade extrafiscal do regime tributário adotado para o setor, inviabilizando a utilização da tributação como instrumento de intervenção estatal orientado à implementação de políticas públicas de saúde.

7. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, não provido.

RELATÓRIO

MINISTRO AFRÂNIO VILELA: Em análise, recurso especial interposto pelo AUTO POSTO DO ALEMÃO LTDA. contra acórdão do TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO, assim ementado:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS. VENDA DE CIGARROS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE ATIVA DO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO EFETIVA DAS OPERAÇÕES ALEGADAMENTE INFERIOR À PRESUMIDA. PREÇO FINAL TABELADO. NÃO APLICAÇÃO DA TESE DO TEMA STF Nº 228. DISTINÇÃO.

Nas razões recursais, a parte recorrente sustenta, com fundamento nos arts. 16, § 2º, da Lei 12.546/2011; 3º da Lei Complementar 70/1991; 5º da Lei 9.715/1998; e 62 da Lei 11.196/2005, o direito à restituição dos valores pagos a maior, no regime de substituição tributária, a título de PIS e Cofins incidentes na comercialização de cigarros e cigarrilhas, com fundamento no entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 228 da Repercussão Geral.

Aponta, ainda, violação aos arts. 146 do Código Tributário Nacional e 493 do Código de Processo Civil, ao argumento de que a Nota SEI 21/2022 tem aplicação restrita aos fatos geradores ocorridos após a alteração do entendimento administrativo, e que teria havido julgamento *ultra petita*.

Contrarrazões apresentadas às fls. 209-218.

É o relatório.

VOTO

MINISTRO AFRÂNIO VILELA (Relator): Conheço do recurso, porquanto presentes os seus pressupostos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade.

1. Delimitação da controvérsia

A controvérsia central consiste em definir se é cabível a restituição dos valores recolhidos, sob o regime de substituição tributária, a título de contribuição ao Programa Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, incidentes sobre a venda de cigarros e cigarrilhas, quando a base de cálculo fixada em lei for superior ao valor efetivamente praticado na operação de venda ao consumidor final, conforme o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema 228 da Repercussão Geral, segundo o qual:

É devida a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins recolhidas a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida.

2. Caso concreto

Na origem, a parte agravante impetrou mandado de segurança com vistas à apuração da contribuição ao PIS e da Cofins com base nos valores reais da venda de cigarros e cigarrilhas.

A ordem foi denegada, em acórdão assim ementado (fl. 167):

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS. VENDA DE CIGARROS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE ATIVA DO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO EFETIVA DAS OPERAÇÕES ALEGADAMENTE INFERIOR À PRESUMIDA. PREÇO FINAL TABELADO. NÃO APLICAÇÃO DA TESE DO TEMA STF Nº 228. DISTINÇÃO.

1. No regime de substituição tributária "para frente", o substituído, relativamente às contribuições objeto da substituição, é o contribuinte de

fato e de direito, agindo o substituto como mero arrecadador da exação, sendo evidente a legitimidade do substituído para pleitear a restituição de valores eventualmente pagos a maior a título desses tributos.

2. No caso da comercialização de cigarros, não se cogita de base de cálculo presumida para apuração do valor recolhido antecipadamente pelos substitutos tributários a título de PIS e COFINS, eis que os cigarros se submetem a regime especial em que o preço final é tabelado, sendo descabida a pretensão do substituído tributário de obter restituição, a pretexto de que a base de cálculo efetiva da operação teria sido inferior à presumida.

Contra essa decisão foi interposto o presente recurso especial.

3. Questões preliminares

3.1 - Natureza infraconstitucional da controvérsia

Embora a controvérsia envolva matéria que, em tese, poderia atrair a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, em caso análogo, a Corte Constitucional entendeu que a solução da demanda exige a análise das peculiaridades da técnica de tributação prevista na legislação infraconstitucional aplicável, conforme se extrai do seguinte julgado:

Agravo regimental em recurso extraordinário com agravo. Tributário. PIS e Cofins. Base de cálculo presumida inferior à efetiva. Tema nº 228-RG. Cigarros e cigarrilhas. Revenda. Peculiaridades. Tabelamento de preços. Inaplicabilidade do precedente vinculante. Natureza infraconstitucional da controvérsia. Ofensa reflexa.

1. O acórdão recorrido assentou que a técnica de tributação das operações de comércio de cigarros e de cigarrilhas prevê não uma base de cálculo presumida, e sim predeterminada, mediante a multiplicação do preço fixado para a venda no varejo por um percentual previsto na lei, no exercício da função extrafiscal dos tributos. Destacou, ainda, que os preços dos cigarros são controlados e os fabricantes obrigados a comunicar à Receita Federal os preços de venda que devem ser praticados no varejo e divulgados ao consumidor, mediante tabela informativa, nos termos do art. 220 do Decreto nº 7.221/10.

2. O acolhimento da pretensão recursal deduzida no apelo extremo demandaria a análise da legislação infraconstitucional de regência, de modo que eventual ofensa ao art. 150, § 7º, da CF/88, se ocorresse, seria meramente reflexa, insuficiente para abertura da via extraordinária.

3. Agravo regimental não provido, com imposição de multa de 1% (um por cento) do valor atualizado da causa (art. 1.021, § 4º, do CPC). (ARE 1.541.189 AgR, Órgão julgador: Segunda Turma; Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI; Julgamento: 19/05/2025; Publicação: 22/05/2025).

3.2 - Da incidência das Súmulas 282 e 356 do STF

Conforme jurisprudência do STJ, para que se configure o prequestionamento, é necessário que a causa tenha sido decidida à luz dos dispositivos legais apontados como contrariados, interpretando-se a sua aplicação ou não, ao caso concreto. Nesse contexto, "a simples indicação de dispositivos e diplomas legais tidos por violados, sem que o tema tenha sido enfrentado pelo acórdão recorrido, obsta o conhecimento do recurso especial, por falta de prequestionamento" (AgInt nos EDcl no AREsp n. 2.263.247/RJ, relator Ministro Antonio Carlos Ferreira, Quarta Turma, julgado em 4/12/2023, DJe de 7/12/2023).

No caso, os arts. 146 da Lei 5.172/1966 e 493, parágrafo único, do Código de Processo Civil não foram objeto de análise pelo Tribunal de origem, nem sequer de modo implícito, tampouco foram opostos embargos de declaração com o objetivo de sanar eventual omissão. Ausente, portanto, o requisito do prequestionamento, incidem, no ponto, as Súmulas 282 e 356 do STF, por analogia.

Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. ART. 927, III, DO CPC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO REALIZADO. AGRAVO INTERNO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A jurisprudência desta Corte já se firmou no sentido de que "não há incompatibilidade entre a inexistência de ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 e a ausência de prequestionamento, com a incidência do enunciado n. 211 da Súmula do STJ, quanto às teses invocadas pela parte recorrente, que, entretanto, não são debatidas pelo Tribunal local, por entender suficientes para a solução da controvérsia outros argumentos utilizados pelo colegiado" (AgInt no AREsp n. 2.536.934/BA, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 19/8/2024, DJe de 21/8/2024) .

2. A despeito da oposição de embargos de declaração, não foi configurado o prequestionamento exigido para o recurso especial, nos termos do enunciado n. 211 da Súmula do STJ.

[...]

4. Agravo interno não provido (AgInt no AREsp n. 2.578.117/RN, Relatora Ministra Maria Thereza de Assis Moura, Segunda Turma, julgado em 7/10/2024, DJe de 14/10/2024).

4. Inaplicabilidade da Tese 228 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal ao comércio de cigarros e cigarrilhas

A substituição tributária é um regime de arrecadação no qual o imposto é recolhido por um terceiro, denominado substituto tributário, com o objetivo de assegurar a efetividade da arrecadação e facilitar a fiscalização.

Para determinados setores, a legislação estabeleceu a aplicação desse regime para a arrecadação do PIS e da Cofins, atribuindo a uma empresa da cadeia produtiva – geralmente o fabricante ou importador – a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições que, originalmente, seriam devidas pelas demais empresas, como distribuidores e varejistas.

Esse foi o modelo de tributação adotado para a comercialização de óleos e combustíveis, com o recolhimento das contribuições concentrado no início da cadeia produtiva, com base em um preço presumido, que por vezes não se confirmava na venda ao consumidor final. Nesses casos, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Tema 228 da Repercussão Geral, reconheceu o direito à restituição dos valores pagos a maior.

De acordo com o Ministro Marco Aurélio, relator do RE 596.832 RG/RJ:

Descabe dissociar recolhimento de tributo de fato gerador, de relação jurídica que norteie esse mesmo recolhimento. Impróprio é potencializar uma ficção jurídica, para, a pretexto de atender a técnica de arrecadação, consagrar e placitar verdadeiro enriquecimento ilícito, no que recebida quantia indevida por aquele que está compelido a dar o exemplo.

[...]

Há vedação peremptória à apropriação, pelo Estado, de quantia que não corresponda, consideradas a base de incidência e a alíquota das contribuições, bem assim os regimes de arrecadação, ao tributo realmente devido. O recolhimento primeiro é feito por estimativa, e toda estimativa é provisória, seguindo-se o acerto cabível quando já conhecido o valor do negócio jurídico. Essa é a leitura do instituto da substituição tributária que mais se harmoniza com o texto constitucional e com as balizas norteadores das contribuições em debate.

Todavia, o entendimento anteriormente mencionado não pode ser aplicado ao caso dos autos sem a devida consideração das peculiaridades que envolvem a tributação do tabaco.

No precedente de Repercussão Geral (Tema 228), o Supremo Tribunal Federal, com fundamento no art. 150, § 7º, da Constituição Federal, reconheceu que o recolhimento da contribuição ao PIS e da Cofins no regime de substituição tributária possui caráter provisório. Nessa linha, firmou-se o entendimento de que é devida a restituição dos valores pagos a maior quando o preço efetivo da operação for inferior ao valor presumido adotado para fins de tributação.

Entretanto, conforme corretamente salientado no acórdão recorrido, a tributação aplicável à comercialização de cigarros não se baseia em uma presunção de valor, mas sim em base de cálculo legalmente fixada, o que afasta a possibilidade de restituição em razão de eventual venda inferior ao previamente estipulado pela legislação.

Além disso, a legislação infraconstitucional que rege a tributação dos produtos derivados do fumo lhe confere nítido caráter extrafiscal. Nesse cenário, a elevação artificial da base de cálculo não tem como finalidade principal a arrecadação, mas sim o desestímulo do consumo, com vistas à proteção da saúde pública e à redução dos custos sociais e econômicos decorrentes do uso do tabaco.

Aplicar, portanto, a tese firmada no Tema 228 do STF ao comércio de cigarro esvaziaria por completo o propósito extrafiscal do regime tributário aplicável ao setor, na medida em que inviabilizaria a utilização da tributação como instrumento de intervenção estatal voltado à promoção de políticas públicas de saúde.

Sobre o tema, o acórdão recorrido examinou com profundidade os elementos fáticos e jurídicos da controvérsia. Dessa forma, reporto-me aos seus fundamentos os quais adoto como razão de decidir (fls. 163-166):

2. Mérito

No caso dos autos, a impetrante adquire e revende cigarros, os quais estão sujeitos a regime de substituição tributária da contribuição ao PIS e da COFINS. Na qualidade de substituída tributária, a contribuinte pretende

o reconhecimento do direito à restituição da contribuição ao PIS e da COFINS alegadamente recolhidas a mais, a pretexto de que a base de cálculo efetiva das contribuições foi inferior à "presumida", e fundamenta o seu pedido na tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento, submetido à repercussão geral, do RE nº 596.832/RJ (Tema nº 228), *in verbis*:

É devida a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins recolhidas a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida.

Conforme se extrai dos votos proferidos no julgamento do RE nº 596.832/RJ, o caso analisado pelo STF dizia respeito ao regime de substituição tributária instituído pela Lei nº 9.718, de 1998 (na sua redação original), que atribuía às refinarias de petróleo, na qualidade de substitutas tributárias, o recolhimento antecipado da contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo (substituídos tributários). Havia, portanto, uma substituição tributária "para frente" ou "progressiva", pois às refinarias incumbia o recolhimento das contribuições cujo fato gerador iria ocorrer somente por ocasião da revenda dos combustíveis, pelos varejistas, ao consumidor final. Dessa forma, como o PIS e a COFINS eram recolhidos antes mesmo da efetiva verificação do seu fato gerador, adotava-se uma base de cálculo presumida para aferição do montante devido a título das contribuições.

Nesse contexto, por vezes a venda da mercadoria ao consumidor final ocorria por preço inferior àquele que havia sido estimado para fins do recolhimento antecipado do PIS e da COFINS, de modo que a base de cálculo efetiva da operação mostrava-se inferior à presumida, o que evidenciava que o PIS e a COFINS haviam sido recolhidos a maior. Em razão disso, o STF, interpretando o disposto no art. 150, §7º, da Constituição Federal, deu provimento ao RE nº 596.832/RJ, reconhecendo às recorrentes, comerciantes varejistas de combustíveis, o direito à restituição dos valores pagos a mais no período de vigência do regime de substituição tributária dos combustíveis (posteriormente extinto pela Lei nº 9.990, de 2000, e pela Medida Provisória nº 1.991-15, de 2000, que instituíram a tributação monofásica dos derivados de petróleo).

Por outro lado, no caso em exame, a controvérsia não diz respeito ao regime de substituição tributária da Lei nº 9.718, de 1998 (na sua redação original), atinente ao comércio de combustíveis derivados de petróleo, mas sim ao regime de substituição tributária previsto nas Leis nºs 9.532, de 1997; 9.715, de 1998; 10.865, de 2004; e 11.196, de 2005, referente à comercialização de cigarros e outros produtos de fumo.

Ocorre que, no caso da importação, fabricação e comercialização de cigarros e outros produtos de fumo, há todo um regramento específico em que o preço final é tabelado e, por isso mesmo, antevisto por ocasião da

antecipação do tributo pelos substitutos tributários, conforme didaticamente exposto no voto apresentado pelo Juiz Federal Alexandre Rossato da Silva Ávila na Apelação Cível nº 5007424-37.2021.4.04.7206, julgada pela 2ª Turma na sessão de 10-05-2022 (sem grifos no original):

(...)

Existe um microssistema legislativo especial que regula a importação, fabricação, comercialização e a tributação de cigarros.

O PIS/COFINS da venda de cigarros está sujeito ao regime de substituição tributária.

Os importadores, os fabricantes e os comerciantes atacadistas, na condição de contribuintes e substitutos dos comerciantes varejistas, são os responsáveis pelo pagamento do PIS/COFINS, conforme prevê o art. 53 da Lei nº 9.532/97, art. 3º da LC nº 70/91, art. 5º da Lei nº 9.715/98, art. 29 da Lei nº 10.865/04 e art. 62 da Lei nº 11.196/05.

A base de cálculo da COFINS é obtida multiplicando-se o preço de venda do produto no varejo por 291,69% e a do PIS por 3,42, nos termos do art. 62 da Lei nº 11.196/05. Apurada a base de cálculo, a COFINS é devida com a alíquota de 3% e o PIS com a alíquota de 0,65%.

Os preços dos cigarros são controlados e a SRFB divulga o nome das marcas comerciais e os preços de venda no varejo, conforme previsto no art. 16, §2º, da Lei nº 12.546/11. Os preços devem ser informados pelos fabricantes à SRFB e divulgados ao consumidor mediante tabela informativa que deverá ser entregue aos varejistas, os quais deverão afixar e manter em lugar visível a tabela, cobrando dos consumidores exatamente os preços dela constantes (art. 219 e 220 do Decreto nº 7.212/10).

Os fabricantes é que estão obrigados a apurar e recolher as contribuições, com base nos preços de venda informados à fiscalização e divulgados ao público, na forma prevista em lei.

Os substituídos tributários - comerciantes varejistas - vendem o produto de acordo com o exato preço de venda fixado na tabela expedida pelo fabricante, e que constitui o elemento material para a apuração da base de cálculo das contribuições. Os cigarros devem ser vendidos de acordo com o preço tabelado.

Se o comerciante varejista decidir vender o produto por preço inferior, isto não lhe confere o direito à restituição do PIS/COFINS porque o contribuinte é o fabricante, importador ou comerciante atacadista.

(...)

Ou seja, quando da apuração do montante de PIS e COFINS a ser recolhido antecipadamente pelos importadores, fabricantes e comerciantes atacadistas, na condição de contribuintes substitutos, considera-se exatamente o preço que será praticado pelo comerciante varejista (contribuinte substituído) por ocasião da venda dos cigarros ao consumidor final, eis que o varejista está vinculado às tabelas de preços prefixadas, sendo-lhe vedado comercializar o produto por preço inferior.

Dessa forma, diversamente do caso julgado pelo STF no Tema nº 228, no caso dos cigarros não se cogita de base de cálculo presumida, uma vez que esse produto se submete a regime especial em que o preço final é tabelado. Com efeito, enquanto no caso tratado pelo STF no referido *leading case* foram adotados, a título de base de cálculo do PIS e da COFINS, preços finais presumidos, no regime especial aplicado à comercialização de cigarros, adotam-se preços finais tabelados a título de base de cálculo, de modo que as situações não se confundem.

Ademais, ao contrário do que quer fazer crer a impetrante na inicial, o fato de a base de cálculo da COFINS ser obtida multiplicando-se o preço de venda do cigarro no varejo por 291,69%, e a do PIS, multiplicando-se o preço da venda no varejo por 3,42, nos termos do art. 62 da Lei nº 11.196, de 2005, para só depois incidirem as alíquotas do PIS e da COFINS, não significa que tal base de cálculo seja presumida. Ora, a base de cálculo obtida da forma descrita consiste na base de cálculo efetiva da operação, pois não há possibilidade de o comerciante varejista vender o produto por preço inferior ao tabelado e, conseqüentemente, não há possibilidade de ser devido um valor menor de PIS e COFINS do que aquele recolhido antecipadamente pelos substitutos tributários.

A determinação da legislação de que a base de cálculo do PIS e da COFINS referente à comercialização de cigarros seja definida pela multiplicação do preço de venda no varejo por determinados percentuais e coeficientes retrata apenas uma forma diversa da tradicional de se apurar a base de cálculo dos tributos, com a finalidade de aumentar a carga tributária incidente sobre os cigarros e, assim, desestimular o seu consumo, em nítida utilização extrafiscal da tributação.

Enfim, cabe sinalar que, se o contribuinte eventualmente comercializou os cigarros por preço inferior ao tabelado e auferiu um faturamento/receita menor, isso não lhe concede o direito a qualquer restituição de PIS e COFINS, pois nesse caso a conduta foi ilícita e não poderia ser premiada com uma restituição que considerasse os preços praticados em contrariedade à legislação.

Isso posto, conheço em parte do recurso especial e, nessa extensão, nego-lhe provimento.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2024/0126064-7

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.135.871 / SC

Número Origem: 50155808020224047205

PAUTA: 16/10/2025

JULGADO: 16/10/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **AFRÂNIO VILELA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. CELSO ALBUQUERQUE SILVA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : AUTO POSTO DO ALEMAO LTDA

ADVOGADOS : LUIZ HENRIQUE SOARES - SC040248A

ANTONIO MARCOS HADDAD MACHADO - RJ211300

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Crédito Tributário - Base de Cálculo - Exclusão - Receitas Transferidas a outras Pessoas Jurídicas - PIS - Cofins

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). LEONARDO QUINTAS FURTADO, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Marco Aurélio Bellizze e Teodoro Silva Santos votaram com o Sr. Ministro Relator.