



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2045403 - PE(2022/0401068-4)

RELATORA : **MINISTRA REGINA HELENA COSTA**
RECORRENTE : ESTALEIRO ATLANTICO SUL S/A EM RECUPERACAO JUDICIAL
OUTRO NOME : ESTALEIRO ATLANTICO SUL S/A
ADVOGADOS : RAFAEL PASCOTO FUGIMOTO - SP329271
FLÁVIA LORENA PEIXOTO HOLANDA GAETA - SP280721
FLÁVIA LORENA PEIXOTO HOLANDA GAETA - AL010286B
GABRIEL BISPO ALVES - SP433003
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : ESTALEIRO ATLANTICO SUL S/A EM RECUPERACAO JUDICIAL
OUTRO NOME : ESTALEIRO ATLANTICO SUL S/A
ADVOGADOS : RAFAEL PASCOTO FUGIMOTO - SP329271
FLÁVIA LORENA PEIXOTO HOLANDA GAETA - SP280721
GABRIEL BISPO ALVES - SP433003
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA AS EMPRESAS EXPORTADORAS (REINTEGRA). NATUREZA JURÍDICA DE BENEFÍCIO FISCAL. EXIGIBILIDADE DE CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL PARA A CONCESSÃO DO BENEFÍCIO. VALIDADE. ATIVIDADE EQUIPARADA A EXPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE ENQUADRADO NESTA SITUAÇÃO. EXTENSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DO REINTEGRA. POSSIBILIDADE.

I - O REINTEGRA, instituído com o escopo de mitigar resíduos gravosos na cadeia produtiva e conferir neutralidade competitiva às exportações brasileiras, ostenta natureza jurídica de benefício fiscal. Precedentes.

II - O condicionamento da fruição do benefício à prova de regularidade fiscal encontra arrimo nos arts. 195, § 3º, da Constituição; 60 da Lei n. 9.069/1995 e 18 da Lei n. 12.884/2013, não configurando sanção política.

III – A construção, conservação, modernização e reparo de embarcações e estruturas flutuantes de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro – REB equivale à exportação de produto brasileiro para o exterior, para efeitos fiscais, nos termos da Lei n. 9.432/1997. Por conseguinte, o contribuinte enquadrado nessas condições faz jus ao benefício fiscal instituído pelo programa REINTEGRA.

VI - Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido em parte e não provido. Recurso especial do contribuinte não provido.

RELATÓRIO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA
(Relatora):

Trata-se de Recursos Especiais interpostos por **ESTALEIRO ATLÂNTICO SUL S.A.** e pela **FAZENDA NACIONAL** contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, em julgamento de Embargos de Declaração acolhidos, com efeitos infringentes, para dar parcial provimento à Apelação do órgão fazendário reconhecendo estar a fruição do REINTEGRA sujeita à comprovação da regularidade fiscal, nos seguintes termos (fls. 661/673e):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RETORNO DO STJ.

1. Autos que retornam do Superior Tribunal de Justiça determinando a supressão das seguintes omissões: I) conflito temporal entre o art. 11, § 9º, da Lei n. 9.432/1997 e o art. 22 da Lei n. 13.043/2014; II) julgamento sem declaração de inconstitucionalidade do art. 22, da Lei n. 13.043/2014; III) contra legem violação ao art. 150, § 6º, da CF/88; IV) necessidade de comprovação da regularidade fiscal para o gozo do benefício do REINTEGRA.

2. Diz a Embargante, Fazenda Nacional, que o art. 22, da Lei n. 13.043/2014 estabeleceu a necessidade de que a exportação seja efetiva (excluindo a equiparada), bem como afirma ser possível a norma posterior, de mesma hierarquia, revogar benefício anteriormente concedido.

3. Da leitura do art. 22, da Lei n. 13.043/2014, infere-se que o Legislador não excluiu do benefício fiscal as operações equiparadas à exportação, em sentido contrário, o próprio texto legal realizou uma equiparação, em seu parágrafo 3º, ao prever que "considera-se também exportação a venda a empresa". Não houve, portanto, limitação expressa do benefício à "exportações comercial exportadora - ECE efetivas", conforme afirmado pela Embargante.

4. Do mesmo modo, contrariamente à interpretação conferida pela Fazenda Nacional, a Lei nº 13.043/2014 não revogou o benefício fiscal do REINTEGRA, mas, restabeleceu-o, conforme dito no Acórdão Embargado. Inexiste, portanto, qualquer conflito temporal entre os dispositivos legais apontados.

5. O Acórdão apenas interpretou a Legislação Federal, sem declarar a sua inconstitucionalidade, tampouco afastou a aplicação do art. 22, da Lei n. 13.043/2014.

6. O benefício fiscal do REINTEGRA foi previsto por lei específica, direcionado às operações de exportação, com o fim de reintegrar custos tributários residuais. As operações da Empresa foram equiparadas à exportação, também por lei específica. Interpretação calcada na Lei n. 9.432/97, que previu a possibilidade de tal equiparação produzir efeitos fiscais, de modo que não houve qualquer ferimento ao art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

7. Assiste razão à Fazenda quanto à omissão acerca do impedimento à obtenção automática do benefício fiscal, consistente na comprovação de quitação de tributos e contribuições federais.

8. A exigência de regularidade fiscal como requisito à fruição de benefício concedido pelo Poder Público tem respaldo legal (art. 60, da Lei n. 9.069/95) e constitucional (art. 195, § 3º, da Constituição Federal).

9. Nesse passo, merece provimento a irresignação recursal para resguardar à autoridade coatora a possibilidade de indeferir a fruição ao benefício

fiscal, bem como a repetição dos valores que deixaram de ser aproveitados, no período em que a Impetrante não se encontrava regular com suas obrigações tributárias.

10. Embargos de Declaração providos, com efeitos infringentes, para dar parcial provimento à Apelação da Fazenda Nacional e à Remessa Necessária.

Tal julgamento decorreu de decisão deste Superior Tribunal de Justiça, que deu provimento ao Recurso Especial do ente fazendário, com determinação de saneamento das seguintes omissões (fls. 564/577e):

- i) existência de conflito temporal entre os arts. 11, § 9º, da Lei n. 9.432/1997 e 22 da Lei n. 13.043/2014;
- ii) o julgamento *contra legem* sem declaração de inconstitucionalidade do art. 22 da Lei n. 13.043/2014;
- iii) violação do art. 150, § 6º, da Constituição Federal; e,
- iv) necessidade de comprovação da regularidade fiscal para o gozo do benefício do REINTEGRA.

Opostos Embargos de Declaração pela empresa contra aquele acórdão, foram eles rejeitados (fls. 717/728e).

Com amparo no art. 105, III, a, da Constituição da República, o **ESTALEIRO ATLÂNTICO SUL S.A.** aponta, em seu Recurso Especial (fls. 826/848e), ofensa aos dispositivos a seguir relacionados, alegando, em síntese, que:

- arts. 60 da Lei n. 9.069/1995 e 18 da Lei n. 12.884/2013: “[...] considerando que a lei do REINTEGRA estabelece critérios específicos para que o exportador consiga o ressarcimento pretendido”, e nela não há a remissão a tais artigos, seu regramento se sobrepõe à “necessidade de regularidade fiscal” (fls. 843/844e);

- o entendimento manifestado no AgRg no REsp n. 844.247/DF, no qual foi dispensada a comprovação de regularidade fiscal para fins de ressarcimento de créditos decorrentes do Programa Política de Preço Nacional – Açúcar e Alcool, seria aplicável ao caso, porque o REINTEGRA, de igual modo, não constitui benefício fiscal, além de, em sua normatização, não ser exigida prova da quitação de tributos (fl. 844e).

Com contrarrazões (fls. 924/934e), o recurso foi admitido (fl. 986e).

Por sua vez, com fulcro no art. 105, III, a, da Constituição da República, a **FAZENDA NACIONAL** sustenta violação:

- do art. 150, § 6º, da Lei Maior, porque os valores apurados no REINTEGRA não estão compreendidos no conceito de isenção ou desoneração de tributos, configurando política econômica do Estado necessária para o fomento da exportação e do desenvolvimento econômico, dispensando-se, assim, a observância do princípio da anterioridade (fl. 803e);

- dos arts. 22 e 23 da Lei n. 13.043/2014, os quais fixam os requisitos para aproveitamento do REINTEGRA, isto é, “a) necessária exportação do bem; b) industrialização no País; c) esteja classificado na Tabela de Imposto sobre Produtos

Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto n. 7.660, de 23 de dezembro de 2011, e relacionado em ato do Poder Executivo; e d) tenha custo total de insumos importados não superior ao limite percentual do preço de exportação” (fls. 799/800e);

- dos arts. 167 do Código Tributário Nacional (CTN), 39, § 4º, da Lei n. 9.250/1995 e 24 da Lei n. 11.457/2007, uma vez que o direito creditório do REINTEGRA não tem natureza jurídica de indébito tributário (fls. 815/816e).

Com contrarrazões (fls. 937/961e), o recurso foi admitido (fl. 986e).

O Ministério Público Federal manifestou-se, às fls. 1.025/1.039e, pelo não provimento do recurso especial da empresa e pelo parcial provimento do recurso especial da União.

É o relatório.

VOTO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA
(Relatora):

I - Contornos da lide e delimitação da controvérsia

Na origem, cuida-se de Mandado de Segurança impetrado por **ESTALEIRO ATLÂNTICO SUL S.A.**, ora Recorrente, objetivando, com fundamento nos arts. 21 e seguintes da Lei n. 13.043/2014, a declaração do direito de: *i)* apurar crédito do REINTEGRA sobre o volume total da receita auferida com a construção de embarcações de grande porte, manutenção e reparação naval e estruturas flutuantes de embarcações registradas e/ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), no período de 2017 a 2018 relativo aos navios 010, 011, 012 e 013, por se tratar de operação equiparada à exportação, nos termos do § 9º do art. 11 da Lei n. 9.432/1997; *ii)* no ano de 2018, sujeitar tal crédito à alíquota de 2% (dois por cento) sem a redução determinada no Decreto n. 9.393/2018, respeitando-se, cumulativamente, os princípios da anterioridade e anterioridade nonagesimal; *iii)* administrativamente, em papel, requerer a restituição ou compensação; e *iv)* aplicar o índice SELIC por ser aquele utilizado pelo Fisco para atualização dos créditos tributários inadimplidos pelos contribuintes.

Ambas as partes ficaram vencidas parcialmente, ensejando a interposição de dois Recursos Especiais.

No Recurso Especial do **ESTALEIRO ATLÂNTICO SUL S.A.** postula-se definir se a certidão de regularidade fiscal é condição para aproveitamento de crédito do REINTEGRA.

Por sua vez, no recurso da **FAZENDA NACIONAL** pleiteia-se afastar a fruição do REINTEGRA em razão de o contribuinte não realizar exportação.

II - Admissibilidade dos Recursos Especiais

Dada a interposição de dois Recursos Especiais nos presentes autos, impõe-se o exame simultâneo dos respectivos pressupostos de admissibilidade.

Inicialmente, quanto ao apelo do contribuinte, verifica-se que a controvérsia atinente à exegese dos arts. 60 da Lei n. 9.069/1995 e 18 da Lei n. 12.884/2013 foi devidamente enfrentada pelo Tribunal de origem. Configura-se, pois, o indispensável prequestionamento da questão federal, em estrita observância ao rigor do dispositivo constitucional regente.

No que concerne ao recurso fazendário, a insurgência amparada na suposta violação do art. 150, § 6º, da Constituição da República desborda da competência desta Corte Superior. Por possuir fundamentação vinculada, o recurso especial destina-se a resguardar a autoridade e a aplicação uniforme da legislação federal, não constituindo instrumento hábil ao exame de normas constitucionais, sob pena de usurpação da competência reservada ao Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 102, III, da Carta Magna. Nesse sentido, colacionam-se, por ilustrativos: AgInt nos EAREsp n. 1.902.364/SC (Rel. Ministra Laurita Vaz, Corte Especial, j. 22.8.2023); e AgRg no REsp n. 1.983.709/SC (Rel. Ministro Jesuíno Rissato (Des. Convocado do TJDF), Quinta Turma, j. 19.4.2022).

Relativamente à apontada ofensa aos arts. 167 do CTN e 24 da Lei n. 11.457/2007, observa-se que a pretensão fazendária carece de prequestionamento, porquanto a matéria não foi objeto de deliberação pela Corte *a qua*. Com efeito, o requisito do prequestionamento pressupõe o prévio debate da questão à luz da legislação federal indicada, com a efetiva emissão de juízo de valor acerca dos dispositivos suscitados - o que não se verificou na espécie, sequer de forma implícita. Incide, por analogia, o óbice da Súmula n. 282/STF.

Por outro lado, quanto à alegada violação dos arts. 22 e 23 da Lei n. 13.043/2014 e 39, § 4º, da Lei n. 9.250/1995, a questão federal encontra-se devidamente prequestionada. Assim, no tocante à alínea *a* do permissivo constitucional, exclusivamente quanto a esses dispositivos de lei federal, o recurso da **FAZENDA NACIONAL** revela-se hígido para julgamento, uma vez satisfeitos os pressupostos de admissibilidade e ausentes questões prejudiciais e/ou preliminares a serem examinadas.

Convém assinalar, ademais, que o exame da pretensão veiculada em ambos os Recursos Especiais não demanda reexame fático-probatório, uma vez que todos os aspectos factuais e processuais estão clara e suficientemente delineados no acórdão recorrido. Do mesmo modo, anote-se ter o tribunal de origem dirimido a controvérsia com arrimo em fundamentos de índole infraconstitucional.

III - Disciplina normativa do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (REINTEGRA)

Previamente ao exame do arcabouço normativo que envolve a controvérsia, revela-se imperativo delimitar a estatura jurídica e a historicidade do REINTEGRA, bem

como precisar sua natureza jurídica, premissas indispensáveis ao deslinde das questões de fundo vertidas nos presentes recursos, quais sejam, a exigibilidade de prova da regularidade fiscal para fruição desse regime de desoneração das exportações e a extensão do REINTEGRA a empresa cuja atividade a lei equipara a exportação.

III.1 - Instituição e vigência do REINTEGRA

O REINTEGRA, originalmente instituído pela Medida Provisória n. 540 (convertida na Lei n. 12.546/2011), surgiu com o “objetivo de reintegrar valores referentes aos custos tributários federais residuais existentes na cadeia de produção” (art. 1º), mediante a apuração, pelas empresas exportadoras de bens manufaturados no país, de valores para fins de ressarcimento, integral ou parcial, dos tributos pagos ao longo da cadeia produtiva e que não foram compensados.

A instituição de tal regime de desoneração justificou-se pela necessidade de mitigar os óbices enfrentados pelo setor produtivo nacional no cenário transnacional. Sob essa ótica, exsurge, pois, como instrumento extrafiscal, voltado a neutralizar a excessiva carga tributária que onera o custo de fabricação e compromete a atuação da indústria doméstica em paridade de condições no mercado global, consagrando-se como verdadeiro instrumento de concretização do princípio da neutralidade competitiva no mercado internacional.

Com termo final inicialmente previsto para 31.12.2012, a apontada desoneração teve sua eficácia prorrogada pela Medida Provisória n. 601/2012, de sorte a contemplar as operações de exportação efetuadas até 31 de dezembro de 2013. Todavia, ante o esaurimento do prazo de vigência do aludido ato normativo em 3.6.2013, sobreveio a supressão do suporte normativo que amparava a fruição do direito, operando-se, assim, solução de continuidade no regime.

Diante da persistência do cenário adverso para os exportadores, o regime foi reintroduzido no ordenamento por intermédio da Medida Provisória n. 651/2014, ulteriormente convertida na Lei n. 13.043/2014, diploma esse que atualmente confere o suporte normativo para a apuração do crédito.

III.2 – Natureza jurídica, apuração e composição dos créditos do REINTEGRA

A adequada solução da controvérsia reclama a precisa definição da natureza jurídica do REINTEGRA.

No plano operacional, tal programa consubstancia técnica de desoneração tributária, mediante a outorga de crédito ao exportador, voltada à neutralização da carga fiscal na cadeia produtiva. Trata-se de instrumento de compensação de custos tributários residuais, que se perfaz pela redução dos ônus relativos às contribuições ao PIS e à COFINS, visando assegurar a competitividade extraterritorial da indústria nacional.

Em outras palavras, cuida-se de renúncia fiscal da União, nos termos do art. 14, *caput* e § 1º, da Lei Complementar n. 101/2000, assim expressos:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

[...]

§ 1º. A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

A Lei n. 13.043/2014, ao disciplinar o REINTEGRA, estatui que o programa destina-se ao setor industrial exportador e prescinde de contrapartidas dos beneficiários (arts. 22 e 23).

Assim, para a adequada apreciação da natureza jurídica do REINTEGRA, vale registrar que, enquanto os *incentivos fiscais* veiculam exonerações tributárias vinculadas ao atendimento de uma contrapartida pelo sujeito passivo, os *benefícios fiscais*, por sua vez, não exigem contraprestação direta, revelando-se como instrumentos de política extrafiscal voltados ao favorecimento de determinados setores ou à implementação de valores constitucionais. Nesse sentido a lição de Betina Treiger Gruppenmacher:

"[...] os 'incentivos fiscais veiculam exonerações tributárias totais ou parciais, vinculadas ao atendimento de uma contrapartida, pelo sujeito passivo da obrigação tributária', [ao passo que] a concessão dos benefícios fiscais independem de uma 'contraprestação do beneficiado', sendo eles 'permeados por razões de política fiscal ou mesmo com o propósito de atenção ao princípio da capacidade contributiva, sendo hipóteses de favorecimento extraordinário de alguns contribuintes, com propósitos extrafiscais, preponderantemente' [...]" (In: Novos Horizontes da Tributação: um Diálogo Luso-Brasileiro. 1ª ed. Coimbra: Almedina, 2012, p. 17).

Por essa razão, visando atenuar a onerosidade tributária encravada na cadeia produtiva voltada ao mercado externo sem impor uma contraprestação, impende concluir que o REINTEGRA ostenta a natureza jurídica de *benefício fiscal*.

O direito creditório, por sua vez, aperfeiçoa-se mediante a aplicação de alíquota variável - entre 0,1% (um décimo por cento) e 3% (três por cento), conforme definição do Poder Executivo – sobre a receita decorrente da exportação de bens manufaturados para o exterior, consoante dispõe o art. 22 e seu § 1º da aludida Lei n. 13.043/2014, em sua redação vigente à época dos fatos:

Art. 22. No âmbito do Reintegra, a pessoa jurídica que exporte os bens de que trata o art. 23 poderá apurar crédito, mediante a aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo, sobre a receita auferida com a exportação desses bens para o exterior.

§ 1º O percentual referido no caput poderá variar entre 0,1% (um décimo por cento) e 3% (três por cento), admitindo-se diferenciação por bem.

No tocante à sua composição, o § 5º do mesmo artigo define uma repartição fixa do crédito apurado, vinculando-o diretamente à contribuição ao PIS e à COFINS, nos seguintes termos:

Art. 22. [...]

§ 5º Do crédito de que trata este artigo:

I - 17,84% (dezesete inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento) serão devolvidos a título da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Contribuição para o PIS/Pasep; e

II - 82,16% (oitenta e dois inteiros e dezesseis centésimos por cento) serão devolvidos a título da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Dessa forma, constata-se que a norma estatui ser o crédito do REINTEGRA composto por parcelas dessas duas contribuições, traduzindo, na prática, a fruição de um direito que implica uma redução dos ônus relativos à contribuição ao PIS e à COFINS.

III.3 - Panorama jurisprudencial

A despeito de pretérita oscilação interpretativa acerca da natureza jurídica do REINTEGRA verificada nos tribunais Regionais Federais - e.g. TRF da 4ª Região: Apelação Cível n. 5015518-16.2017.4.04.7108, Apelação Cível n. 5021821-46.2017.4.04.7108; e TRF da 5ª Região, Apelação Cível/Remessa Necessária n. 0812777-07.2018.4.05.8300 -, a controvérsia experimentou pacificação no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

No julgamento da ADI n. 6.040/DF, a Corte assentou, de forma peremptória, que tal regime consubstancia genuíno benefício fiscal, qualificado como subvenção econômica, nos moldes delineados pelo art. 12, § 2º, II, da Lei n. 4.320/1964. Tal exegese fundamenta-se na premissa de que o regime promove a desoneração da cadeia produtiva, ainda que por via reflexa, como estampado na ementa que ora transcrevo:

DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI 13.043/2014, DECRETO 8.415/2015 E ALTERAÇÕES POSTERIORES. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA EMPRESAS EXPORTADORAS – REINTEGRA. BENEFÍCIO FISCAL. NATUREZA JURÍDICA DE SUBVENÇÃO ECONÔMICA. REDUÇÃO DOS PERCENTUAIS DE DEVOLUÇÃO DE RESÍDUOS TRIBUTÁRIOS POR DECRETO DO PODER EXECUTIVO: CONSTITUCIONALIDADE. (Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, j. 2.10.2024).

Sob o mesmo prisma, o Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema n. 1.108/RG, ratificou que o REINTEGRA constitui legítimo benefício fiscal de natureza tributária, impondo a aplicação da anterioridade

nonagesimal às reduções de suas alíquotas, uma vez que o decréscimo do direito creditório importa, reflexamente, em agravamento do ônus tributário suportado pelo contribuinte. A tese restou assim fixada:

As reduções do percentual de crédito a ser apurado no REINTEGRA, assim como a revogação do benefício, ensejam a majoração indireta das contribuições para o PIS e COFINS e devem observar, quanto à sua vigência, o princípio da anterioridade nonagesimal, previsto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, não se lhes aplicando o princípio da anterioridade geral ou de exercício, previsto no art. 150, III, b. (cf. ARE n. 1.285.177, Relator(a): CRISTIANO ZANIN, Tribunal Pleno, j. 26.5.2025, Processo Eletrônico Repercussão Geral - Mérito).

Nesta Corte, por seu turno, previamente a esses julgados, a mesma orientação já havia sido adotada no âmbito desta Primeira Turma (REsp n. 1.679.681, de minha relatoria, j. 19.2.2019, DJe 29.2.2019).

Após esse julgado, esta Turma reafirmou que o REINTEGRA é um benefício fiscal (REsps n. 1.732.813/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, j. 14.5.2019; e 1.571.354/RS, Rel. p/ acórdão Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, j. 19.9.2019), entendimento igualmente adotado pela Segunda Turma (AgInt no REsp n. 1.660.801/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, j. 24.10.2017).

Assentada a natureza jurídica do REINTEGRA, prossigo com a análise da obrigatoriedade da regularidade fiscal para fruição do benefício, objeto do recurso especial do contribuinte.

IV - Recurso Especial do Estaleiro Atlântico Sul S.A.

Em seu Recurso Especial, o contribuinte defende ser incabível a exigência da certidão de regularidade fiscal para fruição do REINTEGRA, sob o argumento de não haver na norma regulamentadora tal requisito.

IV.1 - Cenário normativo acerca da exigência de certidão de regularidade fiscal

O art. 195, § 3º, da Constituição da República, exige a regularidade perante a Seguridade Social como condição inafastável para o recebimento de benefícios ou incentivos fiscais e creditícios, *in verbis*:

Art. 195. [...]

§ 3º. A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.

O preceito constitucional ganha concretude, no plano infraconstitucional, por meio das normas contidas nos arts. 60 da Lei n. 9.069/1995 e 18 da Lei n. 12.884/2013, as quais condicionam a concessão de quaisquer incentivos ou benefícios fiscais à prova de quitação de tributos federais, dispondo, respectivamente, o seguinte:

Art. 60. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.

Art. 18. A comprovação de regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em Dívida Ativa da União, para fins de reconhecimento de incentivos ou benefícios fiscais, é feita mediante Certidão Negativa de Débitos - CND ou de Certidão Positiva de Débito com Efeitos de Negativa - CPD-EN válida.

Dessarte, o condicionamento da fruição do REINTEGRA à exigência da prova de regularidade fiscal resta inequívoco diante dos comandos constitucional e infraconstitucionais apontados, não configurando inovação arbitrária ou sanção política.

Com efeito, o benefício propiciado pelo REINTEGRA, enquanto instrumento de fomento, objetiva fortalecer o setor exportador nacional, de modo que a exigência da certidão de regularidade fiscal atua como meio de salvaguarda do erário, garantindo que a renúncia de receita atinja seu desiderato extrafiscal e prestigiando a conduta do contribuinte que cumpre suas obrigações tributárias.

Revela-se razoável, portanto, a lei condicionar a aquisição ou o exercício de certos direitos de natureza econômica à comprovação de regularidade fiscal.

IV.2 - Panorama da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça a respeito da exigência de certidão de regularidade fiscal

A seu turno, a despeito do ineditismo do tema relativo à demonstração de regularidade fiscal para a fruição do REINTEGRA, este Superior Tribunal, em casos correlatos, tem adotado o entendimento segundo o qual é legítima a exigência em outras hipóteses de desoneração tributária.

Nessa linha de compreensão, esta Turma, ao apreciar o REsp n. 710.949/PR asseverou que a regularidade fiscal constitui condição para a adesão a benefícios fiscais - a exemplo do regime BEFLEX -, mitigando a necessidade de *renovação* do dever de apresentação do documento quando do desembaraço aduaneiro, a fim de evitar a reiteração desnecessária de requisito satisfeito para o ingresso no programa (Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, j. 25.3.2008).

Sob perspectiva análoga, colhe-se o entendimento firmado por esta Primeira Turma no julgamento do REsp n. 1.074.121/SP (Rel. Ministro Luiz Fux, j. 17.11.2009). Naquela assentada, reconheceu-se o dever de o contribuinte comprovar sua hígidez fiscal para fruir da isenção de IPI e de Imposto de Importação concedida pela Lei n. 8.032/1990, sob o fundamento de que a exigência encontra amparo no art. 60 da Lei n. 9.069/1995, o qual, por sua vez, estriba-se no art. 194 do Código Tributário Nacional e, sobretudo, no comando do art. 195, § 3º, da Constituição da República.

Acompanhando tal orientação, a Primeira Seção reafirmou a legitimidade da prova da regularidade fiscal como requisito para a obtenção ou renovação do CEBAS, ante a previsão constante do art. 3º, III, da Lei Complementar n. 187/2021, cuja baliza é extraída do supracitado art. 195, § 3º, da Constituição da República:

ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA ATO DE MINISTRA DE ESTADO. LEGITIMIDADE PASSIVA EVIDENCIADA. NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 266/STF. WRIT QUE DISPENSA DILAÇÃO PROBATÓRIA. PRELIMINARES VENCIDAS. MÉRITO. RENOVAÇÃO DE CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS, PREVIDENCIÁRIOS E DE REGULARIDADE DO FGTS. PREVISÃO EXPRESSA NA LEI COMPLEMENTAR N. 187/2021. SANÇÃO POLÍTICA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. COMPATIBILIDADE DA EXIGÊNCIA COM O ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. SEGURANÇA DENEGADA.

1. É parte legítima para figurar no polo passivo da impetração a autoridade ministerial que, em grau recursal, confirma decisão administrativa de indeferimento do CEBAS.

2. Não incide, no caso, a vedação da Súmula n. 266/STF, porquanto impugnado ato concreto da Administração. Viável, no caso, o emprego do remédio mandamental.

3. A exigência de Certidão Negativa de Débitos (ou Certidão Positiva com Efeitos de Negativa) e de comprovação de regularidade perante o FGTS encontra previsão no art. 3º, III, da Lei Complementar n. 187/2021, que disciplina a imunidade tributária das entidades beneficentes.

4. Referida exigência não configura sanção política, mas instrumento legítimo de aferição da responsabilidade fiscal e social da entidade postulante de benefício tributário, a exemplo do que foi decidido pelo STF na ADI n. 4.716, Relator Ministro Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe de 11/10/2024.

5. Mandado de segurança denegado.

(MS n. 31.406/DF, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, j. 2.10.2025).

Sob esse prisma, revela-se impertinente a transposição do entendimento firmado por esta Primeira Turma no julgamento do AgRg no REsp n. 844.247/DF (Rel. Ministro Luiz Fux, j. 16.9.2010). Tal julgado versou sobre o ressarcimento de valores despendidos por indústrias do setor sucroalcooleiro a produtores de cana-de-açúcar, oportunidade em que se afastou a exigência de regularidade fiscal por se compreender que os subsídios de equalização de preços *não* assumiam a natureza de benefício fiscal, como se dá no caso do REINTEGRA.

Traçados o quadro normativo e os vetores jurisprudenciais que orientam a matéria objeto do Recurso Especial do contribuinte, passo à apreciação do Recurso Especial da **FAZENDA NACIONAL**.

V - Recurso Especial da Fazenda Nacional

Em seu recurso, a Fazenda Nacional sustenta a inviabilidade de o contribuinte apurar créditos no bojo do REINTEGRA. Aduz, em síntese, que a atividade desenvolvida não consubstanciaria industrialização de bens manufaturados nem operação de exportação. Argumenta que o reconhecimento do direito creditório, na espécie, configuraria manifesta afronta aos dispositivos legais que regem a matéria.

V.1 – O REINTEGRA e o setor naval: análise da equiparação à operação de exportação

Como acima apontado, da moldura normativa do REINTEGRA extrai-se que tal programa foi concebido para desonerar a cadeia produtiva e conferir competitividade ao setor exportador.

Nesse diapasão, o art. 21 da Lei n. 13.043/2014 previu a possibilidade de apuração de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS para a recomposição de resíduos tributários remanescentes, condicionando-se sua fruição ao preenchimento de requisitos cumulativos, a saber: a industrialização do bem no País, sua classificação na TIPI - conforme ato do Poder Executivo - e a observância de limites percentuais quanto ao uso de insumos importados - art. 23, incisos I a III, da referida lei.

Todavia, não se deve proceder à interpretação do preceito normativo em tela de forma insulada, mas mediante análise sistemática com o regramento setorial específico, contido na Lei n. 9.432/1997, uma vez que se cuida da aplicação do REINTEGRA no âmbito do setor naval.

Nesse contexto, o art. 11, § 9º, da Lei n. 9.432/1997 estabelece que as atividades de construção, conservação, modernização e reparo de embarcações, desde que pré-registradas ou registradas no REB, *são equiparadas à operação de exportação, para todos os efeitos legais e fiscais, in verbis*:

Art. 11. É instituído o Registro Especial Brasileiro - REB, no qual poderão ser registradas embarcações brasileiras, operadas por empresas brasileiras de navegação.

[...]

§ 9º A construção, a conservação, a modernização e o reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no REB serão, para todos os efeitos legais e fiscais, equiparadas à operação de exportação.

Revela-se, portanto, imperativo reconhecer que, por força da mencionada equiparação legal, a atividade industrial voltada ao setor naval, quando vinculada ao REB, reveste-se da natureza de exportação para fins tributários.

V.2 - Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre equiparação legal e REINTEGRA

Conquanto a questão relativa à equiparação da atividade do setor naval revele contornos de novidade no âmbito desta Turma, em situação análoga foi reconhecido o direito à fruição do REINTEGRA em hipótese na qual a atividade é legalmente equiparada à exportação, por ocasião do julgamento do REsp n. 1.679.681/SC, de minha Relatoria.

O acórdão está assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. OMISSÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIOS. MERCADORIA DESTINADA À ZONA FRANCA DE MANAUS.

EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE ENQUADRADO NESSA SITUAÇÃO. EXTENSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DO "REINTEGRA". POSSIBILIDADE. MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 85, § 11, DO CPC/15. CABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - A fundamentação adotada no acórdão é suficiente para respaldar a conclusão alcançada, pelo que ausente pressuposto a ensejar a oposição de embargos de declaração, nos termos do art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015.

III - A venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o exterior, para efeitos fiscais, nos termos do Decreto-lei n. 288/67. Por conseguinte, o contribuinte enquadrado nessas condições faz jus ao benefício fiscal instituído pelo programa REINTEGRA.

IV - Preenchidos os requisitos legais exigidos, impõe-se a majoração dos honorários anteriormente fixados em 10% sobre o valor da causa para 12% (doze por cento).

V - Recurso especial improvido (j. 19.2.2019).

Embora o julgado indicado verse sobre a disciplina jurídica da Zona Franca de Manaus - Decreto-Lei n. 288/1967 -, a *ratio decidendi* nele cristalizada transcende a especificidade daquele regramento. O cerne da orientação desta Corte não se restringe, portanto, ao setor econômico de origem, irradiando os mesmos efeitos jurídicos decorrentes da equiparação legal à exportação no âmbito do setor naval.

Nesse contexto, a premissa que assegura o REINTEGRA às operações destinadas à Zona Franca de Manaus deve ser transposta, por identidade de razões, às atividades do setor naval. Considerando que a Lei n. 9.432/1997 institui a apontada equiparação, impõe-se conferir-lhes o mesmo tratamento jurídico, garantindo a integridade e a coerência da jurisprudência tributária deste Tribunal Superior.

Tal compreensão, saliente-se, encontra ressonância no entendimento perfilhado pela Segunda Turma desta Corte, conforme se extrai dos acórdãos prolatados no AgRg no REsp n. 1.532.186/RS (Rel. Ministro Herman Benjamin, j. 10.9.2015); AgInt n. 1.553.840/SC (Rel. Ministra Assusete Magalhães, j. 17.5.2016); e REsp n. 1.688.621/RS (Rel. Ministro Og Fernandes, j. 7.11.2017).

Traçados o quadro normativo e os vetores jurisprudenciais que orientam as matérias objeto dos Recursos Especiais em análise, passo à apreciação do caso concreto.

VI - Análise do caso concreto

O contribuinte impetrou mandado de segurança com o fito de ver assegurado o direito à fruição do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras (REINTEGRA).

Sua pretensão lastreia-se em quatro fundamentos: (i) o reconhecimento do direito ao benefício em razão de atividades de construção e reparo naval registradas e/ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro (REB) no interregno de 2017 a

2018 - navios 010, 011, 012 e 013; (ii) a observância do percentual de 2% sobre o volume total das exportações praticadas no ano de 2018, sob a invocação dos princípios da anterioridade anual e nonagesimal; (iii) a autorização para o processamento administrativo do pedido de restituição/compensação pela via física; e (iv) a incidência do índice Selic sobre os valores creditórios.

Sustenta o contribuinte que sua atuação no setor de construção de embarcações de grande porte, bem como de manutenção de estruturas flutuantes registradas ou pré-registradas no REB qualifica-se, por expressa equiparação legal (do art. 11, § 9º, da Lei n. 9.432/1997), como operação de exportação. Sob esse prisma, defende que o preenchimento de tal condição bastaria para deflagrar o direito à apuração e compensação dos créditos instituídos pelo art. 22 da Lei n. 13.043/2014.

Em contrapartida, a **FAZENDA NACIONAL** alega que o REINTEGRA destina-se exclusivamente a empresas exportadoras de manufaturados, categoria na qual, segundo sua compreensão, não estariam compreendidas as atividades de construção e reparação de embarcações desenvolvidas pelo contribuinte.

O Tribunal *a quo* concedeu parcialmente a segurança e, embora tenha reconhecido que o benefício abarca receitas de exportação equiparadas, condicionou seu aproveitamento à higidez fiscal da empresa, com arrimo no art. 195, § 3º, da Constituição Federal e no art. 60 da Lei n. 9.069/1995 (fl. 669e).

O entendimento adotado no acórdão recorrido deve ser mantido.

Relativamente à pretensão do contribuinte, uma vez assentada a natureza do REINTEGRA como autêntico benefício fiscal, seu aproveitamento vincula-se, de forma inexorável, ao cumprimento das obrigações de conformidade tributária. O direito à percepção do crédito em tela é condicionado à preexistência da higidez fiscal, como claramente se extrai do quadro normativo antes delineado.

Nesse passo, a exigência de prova de quitação de tributos federais constitui requisito essencial para o deferimento do benefício. Desse modo, ausente a demonstração da regularidade fiscal, obstada está sua fruição por imperativo constitucional e legal.

A respeito do objeto do recurso da Fazenda - extensão do benefício fiscal em tela a receitas equiparadas à exportação no setor naval -, como apontado, a inteligência adotada na instância de origem reflete a *ratio decidendi* enunciada por esta Corte no caso da venda de mercadorias à Zona Franca de Manaus, ante a equiparação operada por expressa previsão legal.

Por fim, considerando a conclusão segundo a qual é válida a exigência de comprovação de regularidade fiscal para a fruição do benefício do REINTEGRA, a apuração de crédito a favor do contribuinte dependerá de tal demonstração, restando, assim, prejudicada a análise da pretensão referente a não aplicação da Taxa SELIC.

Posto isso, conheço parcialmente do Recurso Especial da **FAZENDA NACIONAL** e, nessa extensão, **NEGO PROVIMENTO**, e, com relação ao Recurso Especial do **ESTALEIRO ATLÂNTICO SUL S.A., NEGO PROVIMENTO**.

É o voto.