



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	13603.003498/2008-81
ACÓRDÃO	1004-000.374 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

INCENTIVOS FISCAIS À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. MIGRAÇÃO DO REGIME DO PDTI PARA O REGIME DA LEI DO BEM. AUSÊNCIA DE PUBLICAÇÃO DO ATO AUTORIZATIVO. NATUREZA CONSTITUTIVA. REQUISITO FORMAL ESSENCIAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. LIMITE QUANTITATIVO DO PDTI. MOMENTO DO FATO GERADOR.

A migração do regime do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial, regido pela Lei nº 8.661/1993, para o regime da Lei do Bem, Lei nº 11.196/2005, depende da publicação do ato autorizativo do Ministério da Ciência e Tecnologia no Diário Oficial da União, conforme estabelece o artigo 15, § 2º do Decreto nº 5.798/2006. O ato de publicação possui natureza constitutiva, não meramente declaratória, constituindo requisito formal essencial para a produção de efeitos jurídicos da transição entre regimes de incentivos fiscais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão de fls. 451/463, que, por unanimidade de votos, negou provimento à manifestação de inconformidade.

2.Para melhor compreensão da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

Trata o presente processo de pedido de restituição de fls. 03/04, no qual a interessada acima identificada se diz detentora de crédito referente a 20% do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre valores remetidos a beneficiário residente no exterior, a título de royalties e assistência técnica previstos em contratos de transferência de tecnologia, no valor original de R\$7.851.466,53. O pedido, segundo a interessada, estaria em conformidade com o inciso V do art. 17 da Lei 11.196/05 e diz respeito a 20% dos valores do IRRF sobre transferência de tecnologia recolhidos nos meses de abril, maio, julho, outubro e dezembro de 2007, conforme adiante:

Período	IRRF Recolhido (R\$)	Data do Recolhimento	Valor Solicitado (R\$) (20% IRRF)
Jan a Mar/2007	5.357.908,19	30/04/2007	1.071.581,64
Mai/2007	6.261.014,02	31/05/2007	1.252.202,81
Abr a Jun/2007	13.523.359,57	31/07/2007	2.704.671,91
Jul/2007	4.786.072,12	30/10/2007	957.214,42
Ago e set/2007	9.328.978,73	27/12/2007	1.865.795,75
Total	14.192.605,68	---	7.851.466,53

2. Para aproveitar o crédito alegado e se valendo de sentença proferida no Mandado de Segurança nº 0071412-18.2013.4.01.3800, a interessada apresentou as Declarações de Compensação tratadas nos processos administrativos nºs 13603.721564/2015-27, 13603.721569/2015-50, 13603.721742/2015-10, 13603.721836/2015-99 e 13603.722045/2015-86, todos apensados ao presente, extinguindo débitos no montante de R\$14.097.735,98.

3. A Equipe Regional de Crédito Fazendário – Pagamento Indevido ou a Maior e outros (PGIMPJ) da Delegacia Virtual Especializada da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil na 6ª Região Fiscal proferiu o Despacho Decisório nº 358/2019, de fls. 271/279, no qual reconheceu parcialmente o crédito, no valor original total de R\$7.318.296,04, e, conseqüentemente, declarou homologadas as compensações tratadas nos processos administrativos nºs 13603.721564/2015-27, 13603.721569/2015-50 e 13603.721742/2015-10, parcialmente homologada a compensação tratada no processo nº 13603.721836/2015-99 e não homologada a compensação objeto do processo nº 13603.722045/2015-86. Os fundamentos e argumentos expostos no mencionado Despacho Decisório são os seguintes:

3.1. Que o incentivo fiscal a que se refere o presente pedido encontra-se disposto na Lei 11.196, de 21 de novembro de 2005, que cuidou de incentivos fiscais para inovação tecnológica, em substituição aos incentivos concedidos às empresas executoras de Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial (PDTI) veiculados pela Lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993;

3.2. Que o inciso V do art. 17 da Lei nº 11.196/2005 estabelece que a pessoa jurídica poderá usufruir do incentivo fiscal de crédito do imposto sobre a renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados ou registrados nos termos da Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996, no percentual de 20% (vinte por cento), relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2006 até 31 de dezembro de 2008;

3.3. Que a norma regulamentadora da mencionada Lei nº 11.196/2005, o Decreto nº 5.798, de 07 de junho de 2006, dispôs que o mencionado crédito do imposto sobre a renda retido na fonte será restituído em moeda corrente, conforme disposto em ato normativo do Ministério da Fazenda;

3.4. Que o Ministério da Fazenda editou a Portaria MF nº 426, de 30 de agosto de 2011, tratando do assunto e determinando que o pedido para reconhecimento do crédito deverá ser apresentado ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica, acompanhado com a informação do número da conta-corrente e agência bancária em que a pessoa jurídica deseja receber o valor do crédito, e que reconhecido o direito ao crédito, a importância será paga, por meio de Ordem Bancária (OB) emitida em favor da pessoa jurídica titular do crédito;

3.5. Que na vigência da Lei nº 8.661/1993 o Ministério da Ciência e Tecnologia aprovou, por meio da Portaria nº 429, de 15 de julho de 2002, PDTI de titularidade da empresa, com prazo de execução e a fruição dos incentivos fiscais iniciando-se na data de publicação da portaria, que se deu em 19 de julho de 2002, e estendendo pelo período de sessenta meses, portanto, até 19 de julho de 2007;

3.6. Que o art. 25 da Lei nº 11.196/2005 autorizou às empresas que se encontravam executando PDTI a migrarem para o regime nela previsto. Por sua vez, o Decreto nº 5.798/2006 estabeleceu que os Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI e Programas de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário - PDTA, e os projetos aprovados até 31 de dezembro de 2005 continuam regidos pela legislação em vigor na data de publicação da Lei nº 11.196/2005, podendo as pessoas jurídicas executoras de programas e projetos solicitar ao Ministério da Ciência e Tecnologia a migração para o regime da Lei nº 11.196/2005, devendo, nesta hipótese, apresentar relatório final de execução do programa ou projeto, e que a migração acarretará a cessação da fruição dos incentivos fiscais concedidos com base nos programas e projetos referidos no caput, a partir da data de publicação do ato autorizativo da migração no Diário Oficial da União;

3.7. Que o contribuinte foi intimado a apresentar o “ato do Ministério da Ciência e Tecnologia autorizando a migração do PDTI para o regime da Lei nº 11.196, de 2005, nos termos do art. 15, § 2º, do Decreto nº 5.798, de 07/06/2006, caso a empresa tenha solicitado tal migração”, pelo qual respondeu que não ocorreu a publicação da Portaria de Migração, justificando que o pedido efetuado pela empresa, em função dos trâmites internos do Ministério da Ciência e Tecnologia, só chegou àquele Órgão em dezembro de 2007, quando já havia se encerrado os efeitos da Portaria que concedeu o PDTI;

3.8. Que o contribuinte apresenta à fls. 105/108 documento com data de 06/06/2007, em que afirma que fruiu dos benefícios indicados na Portaria nº 429, de 15 de julho de 2002, até abril de 2007, mas vê-se em posição de estornar os valores dos benefícios já fruídos no primeiro quadrimestre de 2007, a fim de utilizar-se dos benefícios da Lei 11.196/2005. Solicita ainda que se reconheça o dia 31 de dezembro de 2006 como data final de fruição dos benefícios do PDTI, requer a cessação dos efeitos da Portaria nº 429, de 15 de julho de 2002, a partir de 31 de dezembro de 2006, e a migração do regime de PDTI para o regime estabelecido pela Lei 11.196, igualmente com data retroativa a 31 de dezembro;

3.9. Que como não comprovou a publicação no Diário Oficial da União do ato autorizativo da migração, conclui-se que até 19 de julho de 2007 a empresa participou do programa aprovado pela Portaria nº 429/2002;

3.10. Que através de pesquisa aos sistemas de controle de créditos da Receita Federal foram identificados processos por meio dos quais foram restituídos créditos relacionados aos incentivos fiscais concedidos por meio da Portaria 429/2002, em valor total de R\$10.504.714,13. São relacionados adiante os processos e os valores deferidos/restituídos a partir dos mesmos:

Nº do Processo	Data Recolhimento do IRRF	Valor Restituído (R\$)	Ver fls. nº
13603.000111/2003-20	31/07/2002	909.633,48	200 a 203
13603.000112/2003-74	31/10/2002	890.838,85	204 a 205
13603.000325/2003-04	31/01/2003	778.070,21	206 a 209
13603.001344/2003-40	30/04/2003	573.305,30	210
13603.001925/2003-81	31/07/2003	559.734,76	211
13603.001228/2004-10	31/10/2003	680.133,14	212 a 215
13603.001227/2004-67	30/01/2004	632.721,91	216 a 217
13603.001226/2004-12	30/04/2004	498.750,09	218 a 221
13603.000051/2005-15	30/07/2004	458.549,93	222 a 223
13603.000050/2005-62	29/10/2004	471.724,24	224 a 227
13603.001253/2005-76	31/01/2005	507.246,18	228 a 229
13603.001630/2005-77	29/04/2005	460.680,93	230 a 231
13603.001630/2005-77	22/06/2005	384.364,70	230 e 232
13603.001630/2005-77	29/07/2005	178.646,52	230 e 232
13603.002263/2005-29	31/10/2005	474.290,55	233 a 234
13603.000635/2006-63	31/01/2006	505.544,95	235 a 238
13603.000901/2006-58	28/04/2006	500.970,08	239 a 242
13603.001661/2006-17	31/07/2006	590.768,72	243 a 246
13603.002065/2006-46	31/10/2006	448.739,59	247 a 258
VALOR TOTAL RESTITUÍDO:		R\$ 10.504.714,13	

3.11. Que como a Portaria concedeu créditos de até R\$15.000.000,00 e o montante de R\$10.504.714,13 já foi restituído ao contribuinte, resta-lhe o direito de usufruir R\$4.495.285,87, até o final da execução do programa regido pela Lei 8.661/1993 e, a partir de 20 de julho de 2007, poderá usufruir dos incentivos regulados pela Lei nº 11.196, de 2005. Assim, a análise do crédito se dará com base na Lei nº 8.661/1993 e nos termos da Portaria nº 429/2002 para o período de janeiro a junho/2007 e, na Lei nº 11.196/2005, para os demais períodos;

3.12. Que em decorrência da remessa de valores ao exterior no período janeiro a junho/2007 o contribuinte solicita crédito de R\$5.028.456,36 (R\$1.071.581,64 + R\$1.252.202,81 + R\$2.704.671,91). Como na execução do PDTI com base na Lei nº 8.661/1993 foram-lhe concedidos créditos até o limite de R\$15.000.000,00 e já lhe foi restituído o valor de R\$10.504.714,13, o seu direito se limita à diferença entre R\$15.000.000,00 e R\$10.504.714,13, ou seja, R\$4.495.285,87. Assim, do crédito de R\$2.704.671,91, solicitado em decorrência da remessa de valores nos meses abril a junho/2007, o contribuinte tem direito apenas ao valor de R\$ 2.171.501,42. No que diz respeito aos demais pagamentos, o Despacho Decisório conclui que o interessado faz jus à restituição pleiteada;

3.13. Que o crédito reconhecido ao sujeito passivo foi confrontado com os débitos compensados, mostrando-se insuficiente para liquidá-los na integralidade. É feita a ressalva de que a compensação declarada pelo sujeito passivo está sendo efetivada nos termos da Sentença de 1º Grau, com correção dos créditos pela taxa Selic até a data das compensações, observando que a referida sentença pode ser reformada a qualquer tempo, e que o entendimento da Receita Federal do Brasil é de que o crédito de IRRF em análise é restituível em moeda corrente e de que, na sua restituição, não são devidos juros compensatórios com base na Taxa Selic, por se tratar de benefício fiscal e não de pagamento indevido ou a maior de tributo ou contribuição.

4. Inconformada com o Despacho Decisório do qual tomou ciência em 31/10/2019, a interessada interpôs, em 02/12/2019, a manifestação de inconformidade de fls. 285/299, na qual alega, em síntese, o seguinte:

4.1. Que é tempestiva a manifestação de inconformidade;

4.2. Que a matéria objeto da manifestação de inconformidade não foi submetida à discussão judicial: A interessada esclarece que optou por formular pedidos de restituição do crédito de IRRF sobre valores remetidos a beneficiário residente no exterior a título de royalties e assistência técnica a que tinha direito, a fim de se resguardar de imprevistos, como um indevido e precipitado reconhecimento da decadência de fazê-lo. Esses pedidos teriam sido apresentados em formulários "de papel", pois os requerimentos eletrônicos, para o caso em questão, ainda não estavam disponíveis. Porém, com o passar dos anos sem a análise dos pleitos, impetrou Mandado de Segurança (distribuído sob o n. 0071412-18.2013.4.01.3800), para que fosse reconhecido o seu direito líquido e certo de que os créditos tributários apurados nos termos do art. 17, V, da Lei nº 11.196/05 se sujeitassem ao regramento previsto no art. 74 e seguintes da Lei nº 9.430/96. A sentença proferida naqueles autos concedeu a segurança, "(...) para declarar a sujeição dos créditos tributários apurados nos termos do art. 17, V, da Lei n. 11.196/05, corrigidos pela SELIC até a data das compensações, aos arts. 74 e seguintes da Lei nº 9.430/96 (e regulamentações vigentes) e determinar à Autoridade Coatora que se abstenha, pessoalmente ou por seus subordinados, de indeferir (não-homologar ou não declarar) os pedidos de compensação, se o argumento for de que aos citados créditos se aplicaria o disposto no art. 3º, § 4º, do Decreto n. 5.798/06". Nesse sentido, e fundada na autorização judicial, transmitiu Declarações de Compensação (DCOMPs) para compensar os créditos de IRRF pago sobre as remessas de valores ao exterior a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstos em contrato de transferência de tecnologia averbado no Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI). Argumenta que a matéria objeto de impugnação não foi submetida à apreciação judicial (art. 16, V, do Decreto n. 70.235/72, e que impetrou o Mandado de Segurança n. 0071412-18.2013.4.01.3800 tão somente para garantir o seu direito líquido e certo de se utilizar do rito da compensação, previsto no art. 74 da Lei n. 9.430/96, para os créditos em discussão;

4.3. Que a Delegacia Virtual da 6ª Região Fiscal, como não poderia deixar de ser, dando cumprimento à sentença proferida no Mandado de Segurança nº 0071412-18.2013.4.01.3800, reconheceu a aplicabilidade do rito da compensação estipulado no art. 74 da Lei nº 9.430/96 e passou a analisar o direito creditório pleiteado. Porém não se reconheceu o direito creditório requerido em sua integralidade, no entendimento que não foi apresentado o ato de publicação pelo Ministério da Ciência e Tecnologia autorizando a migração do PDTI com base na Lei nº 8.661/1993 e nos termos da Portaria nº 429/2002 para o regime da Lei nº 11.196/2005. Com isso, a fruição dos benefícios do PDTI com base na Lei nº 8.661/1993 permaneceu vigente até 19 de julho de 2007 (cinco anos após a publicação da Portaria MCT nº 429/02), e, somente a partir dessa data, se considerou os benefícios da Lei do Bem. Ou seja, a RFB passou a examinar o direito ao crédito à luz de dois regimes: para o período anterior a junho de 2007, a análise foi feita à luz do PDTI e da Portaria MCT nº 429/02; para o período posterior a julho de 2007, o exame foi realizado com base na Lei do Bem (Lei n. 11.196/05);

4.4. Que protocolizou, junto à Financiadora de Estudos e Projetos— FINEP, empresa pública vinculada ao MCT responsável pela gestão do PDTI, em 06 de junho de 2007, o requerimento de migração do regime do PDTI para o regime da Lei do Bem, mas o Ministério da Ciência e Tecnologia recebeu o pedido a destempo (por problemas internos do órgão público). Como o MCT recebeu o pedido apenas após o decurso do prazo de validade do PDTI (previsto na citada Portaria MCT nº 429/02), jamais recebeu uma resposta formal do MCT acerca da sua migração e o ato de migração não foi objeto de publicação;

4.5. Que entende que sua migração do PDTI para a Lei do Bem ocorreu, ainda que o MCT não tenha publicado o respectivo ato autorizativo, e atendeu, a modo próprio, as

exigências do art. 15, § 1º, do Decreto nº 5.798/06. Chegou a tal entendimento com base nos seguintes elementos:

(4.5.i) cumpriu com o requisito exigido no art. 15, § 12, do Decreto nº 5.798/06, apresentando um requerimento de migração para o regime da Lei do Bem, acompanhado do relatório final de execução do programa/projeto;

(4.5.ii) O MCT divulgou o Relatório Anual de Avaliação da Utilização dos Incentivos Fiscais ao Congresso Nacional relativo ao PDTI do ano base de 2006, listando a interessada entre as empresas que se beneficiaram do PDTI (doc. n. 04);

(4.5.iii) que a Lei do Bem dispensou a autorização para a fruição de seus benefícios, bastando, para que a empresa fizesse jus a eles, que se comprovasse, nos termos do Decreto nº 5.798/06; nesse sentido, atendendo, na prática, ao pedido formulado pela migração e comprovando-se o atendimento aos requisitos da Lei do Bem, o MCT divulgou o Relatório Anual da Utilização dos Incentivos Fiscais da Lei do Bem do ano base de 2007 e incluiu a Impugnante na lista de empresas beneficiárias dos incentivos fiscais previstos na Lei n. 11.196/05 (doc. n. 05);

4.6. Que, apesar de o MCT não ter formalizado a migração dos regimes, alega que passou, a partir de 12 de janeiro de 2007, a cumprir às normas da Lei do Bem e, conseqüentemente, a fruir dos seus benefícios, pois entende que o ato autorizativo do MCT, que deveria ser publicado no Diário Oficial nos termos do art. 15, § 2º, do Decreto, deve ser tido como meramente declaratório, mas jamais constitutivo de tal migração;

4.7. Que a Administração Pública jamais deu indícios ou demonstrações de que a Impugnante não estaria a fruir dos benefícios da Lei do Bem. Não pode agora, mais de dez anos após o pedido administrativo de restituição, pretender se furtar ao reconhecimento do direito creditório, sob o argumento de que não estaria sujeita aos seus termos.

4.8. Que o despacho decisório acabou por se afastar da moralidade exigida e, por consequência, a frustrar os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da verdade material;

4.9. Que o adequado é se considerar que sua migração do PDTI para a Lei do Bem ocorreu a partir de 12 de janeiro de 2007. Nesse sentido, o exame do direito creditório deve ser aferido à luz da Lei do Bem para todo o ano de 2007. E, como tal, é inaplicável a regulamentação do PDTI para todo o ano de 2007 e, portanto, inexistente a limitação do montante de crédito restituível/compensável;

4.10. Que a Manifestação de Inconformidade deve ser provida, de modo a se reconhecer todo o crédito de R\$2.704.671,91, solicitado em decorrência da remessa de valores nos meses de abril a junho de 2007, mas cujo IRRF foi recolhido apenas em 31 de julho de 2007, homologando na íntegra as compensações correlatadas.

3.A 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 proferiu decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

INCENTIVOS FISCAIS ÀS ATIVIDADES DE PESQUISA TECNOLÓGICA E DESENVOLVIMENTO DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. AUSÊNCIA DE ATO DE PUBLICAÇÃO PELO MINISTÉRIO DA CIÊNCIA E TECNOLOGIA AUTORIZANDO A MIGRAÇÃO DO PDTI COM BASE NA LEI Nº 8.661/1993 E NOS TERMOS DA PORTARIA Nº 429/2002 PARA O REGIME DA LEI Nº 11.196/2005.

A pessoa jurídica poderá usufruir do incentivo fiscal de crédito do imposto sobre a renda retido na fonte, incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstos em contratos de transferência de tecnologia. Na falta de publicação de ato autorizativo da migração de regimes, para as remessas efetivadas no período até junho de 2007, a análise do crédito deve se dar à luz

do PDTI de que trata a Lei nº 8.661/93 e da Portaria MCT nº 429/02, em que o crédito é limitado ao valor total de R\$15.000.000,00; e para remessas efetivadas nos períodos posteriores a junho de 2007, com base na Lei nº 11.196/05.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4.Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 469/482, via do qual reedita e reforça os argumentos lançados na sua manifestação de inconformidade de fls. 285/299.

5.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

7.Trata-se de pedido de restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) relacionado ao incentivo fiscal previsto no artigo 17, inciso V da Lei nº 11.196, de 2005.

8.A Recorrente solicitou a restituição de R\$ 7.851.466,53, correspondente a 20% do IRRF incidente sobre valores remetidos ao exterior a título de royalties e assistência técnica, referentes a contratos de transferência de tecnologia averbados no INPI. O pedido abrange pagamentos efetuados em 2007 (janeiro a março, abril a junho, julho, agosto e setembro).

9.Em cumprimento à sentença judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0071412-18.2013.4.01.3800, que determinou a incidência de juros compensatórios (taxa Selic) sobre o crédito de incentivo fiscal e a aplicação dos arts. 74 e seguintes da Lei nº 9.430, de 1996, ao invés do art. 3º, § 4º do Decreto nº 5.798, de 2006, foi proferido o Despacho Decisório de fls. 271/279, que deferiu parcialmente o pedido de restituição nos seguintes valores:

- 30.04.2007: R\$ 1.071.581,64
- 31.05.2007: R\$ 1.252.202,81
- 31.07.2007: R\$ 2.171.501,42 (valor reduzido do solicitado de R\$ 2.704.671,91)
- 30.10.2007: R\$ 957.214,42
- 27.12.2007: R\$ 1.865.795,75

10.A redução no valor referente a 31.07.2007 decorreu da limitação ao saldo remanescente do limite de R\$ 15.000.000,00 estabelecido pela Portaria nº 429, de 2002, do Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT), que aprovou o Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial (PDTI) de titularidade da Recorrente.

11.Quanto às compensações declaradas pela empresa nos processos administrativos vinculados, o DD. homologou integralmente três deles (nºs 13603.721564/2015-27, 13603.721569/2015-50 e 13603.721742/2015-10), homologou parcialmente um (nº 13603.721836/2015-99) e não homologou outro (nº 13603.722045/2015-86), em função da insuficiência do crédito reconhecido para cobrir a integralidade dos débitos compensados.

12.Pois bem, a controvérsia cinge-se à definição do marco temporal aplicável para fruição dos benefícios fiscais instituídos pela Lei do Bem, especificamente se a Recorrente teria migrado validamente do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial, regido pela Lei nº 8.661, de 1993, e pela Portaria MCT nº 429, de 2002, para o novo regime legal já no exercício de 2007, ou se tal migração somente se operaria após o término do prazo de vigência do programa anterior.

13.A primeira e mais relevante questão a ser enfrentada diz respeito à natureza jurídica do ato de publicação previsto no artigo 15, § 2º do Decreto nº 5.798, de 2006, que estabeleceu os procedimentos para migração do regime do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial para o regime instituído pela Lei nº 11.196, de 2005, *in verbis*:

Art. 15. Os Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI e Programas de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário - PDTA, e os projetos aprovados até 31 de dezembro de 2005 continuam regidos pela legislação em vigor na data de publicação da Lei no 11.196, de 2005.

§ 1º As pessoas jurídicas executoras de programas e projetos referidos no caput deste artigo poderão solicitar ao Ministério da Ciência e Tecnologia a migração para o regime da Lei no 11.196, de 2005, devendo, nesta hipótese, apresentar relatório final de execução do programa ou projeto.

§ 2º A migração de que trata o § 1º acarretará a cessação da fruição dos incentivos fiscais concedidos com base nos programas e projetos referidos no caput, a partir da data de publicação do ato autorizativo da migração no Diário Oficial da União.

14.A Recorrente sustenta que o ato autorizativo do MCT **natureza meramente declaratória**, de modo que sua ausência não impediria o reconhecimento da migração quando comprovados os requisitos materiais exigidos pela legislação. Invoca, para tanto, que teria apresentado tempestivamente o requerimento de migração acompanhado do relatório final de execução do programa, cumprindo assim as exigências do § 1º do indigitado artigo 15.

15.Esta tese não merece acolhida. A **natureza constitutiva** do ato autorizativo decorre da própria dicção normativa e da lógica sistemática que rege os incentivos fiscais à inovação tecnológica. O legislador estabeleceu claramente que a migração dependeria de solicitação da pessoa jurídica executora do programa e de autorização pelo MCT, sendo que tal autorização somente produziria efeitos **a partir da publicação do ato autorizativo no Diário Oficial da União**.

16.A redação normativa não deixa margem para interpretações alternativas. O dispositivo (§ 1º) dispõe que as pessoas jurídicas executoras de programas e projetos "poderão solicitar" ao Ministério da Ciência e Tecnologia a migração para o regime da Lei nº 11.196, de 2005. A utilização do verbo "solicitar" evidencia que se trata de procedimento sujeito à apreciação

discrecionária do órgão competente, que deve analisar o preenchimento dos requisitos legais e decidir pela concessão ou denegação da migração. Não se trata, portanto, de simples comunicação ou notificação de fato já consumado, mas de pedido submetido à deliberação administrativa.

17. Por sua vez, o § 2º do mesmo dispositivo estabelece que a migração "acarretará a cessação da fruição dos incentivos fiscais concedidos com base nos programas e projetos referidos no caput, a partir da data de publicação do ato autorizativo da migração no Diário Oficial da União". A expressão "a partir da data de publicação" fixa inequivocamente o marco temporal inicial dos efeitos jurídicos da migração. Não há como interpretar tal disposição senão no sentido de que somente com a publicação do ato autorizativo é que se opera a transição entre os regimes de incentivos fiscais.

18. Esta compreensão alinha-se ao princípio da legalidade estrita que rege a concessão de benefícios fiscais. A Constituição Federal, em seu artigo 150, § 6º, estabelece que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão relativos a impostos, taxas ou contribuições somente pode ser concedido mediante lei específica que regule exclusivamente a matéria. Embora a norma constitucional refira-se primordialmente à reserva de lei formal, o princípio da legalidade estrita em matéria tributária desdobra-se também na exigência de que os atos administrativos que implementam benefícios fiscais observem rigorosamente os requisitos e procedimentos estabelecidos pela legislação de regência.

19. Neste contexto, pretender que a migração de regime de incentivos fiscais pudesse operar-se independentemente da formalização prevista na norma regulamentadora equivaleria a conferir ao contribuinte a faculdade de escolher unilateralmente qual regime tributário lhe é mais favorável, prescindindo da análise e autorização do órgão administrativo competente. Tal interpretação subverteria a lógica dos incentivos fiscais, que pressupõem sempre o controle estatal sobre a concessão, manutenção e cessação de benefícios tributários.

20. A distinção entre atos administrativos de natureza declaratória e constitutiva é relevante para diversas finalidades, mas não autoriza a conclusão pretendida pela Recorrente. Mesmo atos que reconhecem situações jurídicas preexistentes podem ter eficácia constitutiva quando a legislação condiciona a produção de efeitos jurídicos à sua formalização. É precisamente o que ocorre no caso em análise. O ordenamento jurídico estabeleceu que a transição entre regimes de incentivos fiscais somente se perfectibilizaria com a publicação do ato autorizativo, de modo que, ainda que se pudesse argumentar que tal ato declara o preenchimento de requisitos materiais verificados anteriormente, sua eficácia para fins de alteração do regime tributário aplicável é indubitavelmente constitutiva.

21. O reconhecimento de direito a incentivos fiscais, especialmente quando envolve migração entre regimes distintos, exige o cumprimento integral dos requisitos formais estabelecidos pela legislação. A ausência de publicação do ato autorizativo não pode ser suprida

por presunções ou por interpretações extensivas que contrariem a letra expressa da norma regulamentadora.

22. Mesmo que se admitisse a possibilidade de reconhecimento da migração sem o ato publicado, subsistiria questão probatória insuperável que inviabilizaria o acolhimento da pretensão recursal.

23. A Recorrente alega ter protocolado junto à Financiadora de Estudos e Projetos em 06.06.2007 o requerimento de migração acompanhado do relatório final de execução do programa. Afirma, todavia, que por problemas internos do MCT, o pedido teria sido recepcionado apenas em dezembro de 2007, quando já transcorrido o prazo de vigência do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial estabelecido na Portaria MCT nº 429, de 2002.

24. Os autos não contêm, entretanto, comprovação inequívoca desta alegação, no sentido da data do efetivo recebimento do pedido pelo MCT. Não foi apresentado protocolo, tampouco correspondência, ofício ou qualquer outro documento que ateste a efetiva entrega do requerimento ao MCT. Ademais, a narrativa fática apresentada pela Recorrente contém inconsistência temporal relevante. Se o requerimento teria sido protocolado junto à Financiadora de Estudos e Projetos, órgão vinculado ao MCT e responsável pela gestão operacional do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial, não se explica como teria decorrido o prazo de seis meses até a recepção pelo Ministério. A Recorrente não demonstra ter acompanhado a tramitação do requerimento. Não junta aos autos comprovantes de diligências realizadas para verificar o andamento do processo. Não apresenta correspondências trocadas com o órgão. Enfim, não produz conjunto probatório minimamente consistente que permita concluir pela efetivação tempestiva do requerimento de migração.

25. No processo administrativo fiscal em que se pleiteia direito creditório, o ônus da prova quanto aos fatos constitutivos do direito alegado recai sobre o contribuinte. O artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo por força do artigo 15 do mesmo códex, estabelece que cabe ao autor provar os fatos constitutivos de seu direito. Quando o contribuinte pleiteia reconhecimento de crédito decorrente de incentivo fiscal, deve demonstrar cabalmente o preenchimento de todos os requisitos legais para sua fruição. Não o fazendo, não pode pretender que a Administração Tributária reconheça direito creditório com fundamento em alegações não comprovadas.

26. A situação torna-se ainda mais problemática quando se considera que a Recorrente teve ampla oportunidade para produzir prova documental ao longo da tramitação do processo administrativo. Foi intimada especificamente para apresentar o ato do MCT autorizando a migração. Em resposta, alegou que tal ato não teria sido publicado por problemas internos do órgão, mas não juntou aos autos documentação que comprovasse sequer a apresentação do requerimento. Esta omissão probatória não pode ser compensada por argumentação jurídica sobre princípios administrativos.

27.A Recorrente sustenta ainda que a inclusão de seu nome no Relatório Anual da Utilização dos Incentivos Fiscais da Lei do Bem referente ao ano base de 2007 configuraria reconhecimento tácito pelo MCT de que a migração teria ocorrido validamente para todo aquele exercício.

28.Este argumento não prospera. Os relatórios anuais elaborados pelo MCT destinam-se a informar ao Congresso Nacional sobre a utilização dos incentivos fiscais à inovação tecnológica, cumprindo obrigação de transparência e controle prevista na legislação. Tais relatórios possuem natureza informativa e estatística, não constituindo atos administrativos que reconheçam direitos ou estabeleçam situações jurídicas. A inclusão de determinada empresa no relatório referente ao ano base de 2007 significa tão somente que em algum momento daquele exercício a pessoa jurídica utilizou incentivos fiscais previstos na Lei nº 11.196, de 2005. Não determina, contudo, a partir de qual data tais incentivos passaram a ser aplicáveis. Não afasta a necessidade de cumprimento dos requisitos formais para migração entre regimes. Não supre a ausência do ato autorizativo cuja publicação é exigida pela norma regulamentadora.

29.Interpretar o relatório anual como ato constitutivo de direitos tributários implicaria inversão da hierarquia normativa. O Decreto nº 5.798, de 2006, estabeleceu claramente que a migração dependeria de publicação de ato autorizativo no Diário Oficial da União. Pretender que relatório informativo elaborado posteriormente pudesse substituir tal requisito equivaleria a admitir que documento de natureza estatística prevalecesse sobre norma regulamentadora expressa, o que é juridicamente inadmissível. Ademais, a elaboração de relatórios pelo Ministério da Ciência e Tecnologia pressupõe informações prestadas pelas próprias empresas beneficiárias. É perfeitamente possível que a Recorrente tenha declarado ao Ministério estar usufruindo dos benefícios da Lei do Bem em 2007, e que tal informação tenha sido incluída no relatório sem que isso implique análise ou validação pelo órgão sobre a regularidade da migração. O relatório não se presta a certificar que todos os requisitos legais foram cumpridos por cada empresa listada, mas apenas a consolidar dados sobre a utilização dos incentivos fiscais.

30.Registre-se que o próprio relatório referente ao ano base de 2006 incluiu a Recorrente entre as empresas beneficiárias do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial, o que é plenamente compatível com o entendimento de que até julho de 2007 permaneceu vigente o regime anterior. A existência de relatórios distintos para regimes distintos não determina a data exata de transição entre eles, que deve ser aferida segundo os critérios estabelecidos pela legislação de regência.

31.O recurso dedica extensa argumentação à invocação dos princípios da moralidade, da segurança jurídica, da proteção da confiança e da verdade material, sustentando que a Administração Tributária não poderia negar reconhecimento ao direito creditório por vício procedimental exclusivamente imputável ao Poder Público.

32.A tese carece de fundamento fático e jurídico. Não se configura no caso em exame violação a qualquer dos princípios invocados pela recorrente.

33.O princípio da moralidade administrativa, consagrado no artigo 37 da Constituição Federal, exige que a atuação do administrador público se pautar por padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé. Pressupõe lealdade da Administração para com os administrados, vedando comportamentos contraditórios ou que frustrem expectativas legítimas criadas por condutas anteriores do Poder Público. A doutrina administrativista contemporânea reconhece que a moralidade administrativa se desdobra em diversos deveres, entre os quais destacam-se a transparência, a congruência entre meios e fins, e a proteção da confiança legítima.

34.Não se verifica, todavia, no presente caso, qualquer comportamento da Administração Tributária que possa ser qualificado como imoral ou contraditório. O que se tem é simplesmente a aplicação dos requisitos legais estabelecidos para fruição de incentivos fiscais. A exigência de publicação do ato autorizativo de migração não constitui formalismo excessivo ou obstáculo desproporcional ao exercício de direitos, mas requisito expressamente previsto na norma regulamentadora editada pelo Poder Executivo no legítimo exercício de sua competência normativa.

35.A Recorrente pretende caracterizar como vício imputável ao Poder Público a ausência de publicação do ato autorizativo, alegando que teria apresentado tempestivamente o requerimento de migração e que problemas internos do Ministério da Ciência e Tecnologia teriam impedido o processamento adequado do pedido. Ocorre que, conforme já abordado, sequer restou comprovada a apresentação do requerimento, de modo que não há como atribuir à Administração Pública responsabilidade por omissão relativamente a pedido cuja própria existência não foi demonstrada.

36.Ainda que se admitisse a apresentação do requerimento no prazo informado, não haveria violação aos princípios invocados. O procedimento de migração entre regimes de incentivos fiscais envolve análise técnica pelo órgão competente quanto ao cumprimento de requisitos materiais e formais, sendo que tal análise pode resultar em deferimento ou indeferimento do pedido. A decisão administrativa negativa, quando fundamentada na legislação aplicável, não configura comportamento imoral ou desleal, mas exercício regular da competência fiscalizatória.

37.O princípio da segurança jurídica, por sua vez, não autoriza que o contribuinte se beneficie de situação jurídica não formalizada nos termos da lei. Segurança jurídica pressupõe previsibilidade da atuação estatal e estabilidade das relações jurídicas, mas não dispensa o cumprimento dos requisitos legais para constituição de direitos. Quando a legislação estabelece que determinado benefício fiscal somente pode ser fruído mediante procedimento específico, a segurança jurídica exige justamente que tal procedimento seja observado, pois é ele que confere certeza e previsibilidade à concessão do incentivo.

38.A proteção da confiança legítima, princípio derivado da segurança jurídica, tutela expectativas criadas por comportamentos anteriores da Administração Pública. Pressupõe situação consolidada em que o administrado confiou razoavelmente em determinada conduta do

Poder Público e pautou suas ações com base nesta confiança. Não se aplica, contudo, quando o particular agiu em desconformidade com requisitos legais expressos ou quando não há comportamento administrativo anterior que justifique a expectativa alegada.

39.No caso em análise, não se identifica comportamento da Administração Tributária que tenha criado na Recorrente expectativa legítima de que poderia fruir dos benefícios da Lei do Bem para todo o exercício de 2007 sem o cumprimento do requisito de publicação do ato autorizativo. A legislação era clara quanto aos procedimentos exigidos. O Ministério da Ciência e Tecnologia não emitiu qualquer manifestação reconhecendo a validade da migração. Os relatórios anuais, conforme já demonstrado, não configuram atos que constituam direitos tributários. Não há, portanto, conduta estatal anterior que justificasse a confiança alegada pela recorrente.

40.A invocação do princípio da verdade material também não socorre a pretensão recursal. Este princípio estabelece que no processo administrativo a decisão deve fundar-se nos fatos efetivamente ocorridos, independentemente de como tenham sido alegados ou provados pelas partes. Permite à Administração investigar a verdade real para além das aparências formais. Não autoriza, porém, que se prescindia de comprovação dos fatos constitutivos do direito alegado, tampouco que se reconheça direito com fundamento em presunções ou ilações não respaldadas em elementos probatórios concretos.

41.A Recorrente sustenta que cumpriu os requisitos materiais para migração e que a verdade material evidenciaria seu direito aos benefícios da Lei do Bem. Ocorre que verdade material não se confunde com alegação não comprovada. Para que se aplique o princípio da verdade material em favor do contribuinte, é necessário que os fatos por ele alegados estejam devidamente demonstrados nos autos. No presente caso, conforme já exposto, não foi comprovado sequer o protocolo tempestivo do requerimento de migração junto ao órgão que deveria sobre ele se manifestar, de modo que não há verdade material a ser reconhecida.

42.A extensa citação doutrinária e de precedente administrativo contida no recurso não altera esta conclusão. Os princípios administrativos invocados possuem inegável relevância no ordenamento jurídico brasileiro, mas sua aplicação pressupõe situação fática que justifique sua incidência. Quando o contribuinte não demonstra o cumprimento dos requisitos legais para fruição de benefício fiscal, não pode pretender que princípios gerais do direito administrativo supram esta deficiência probatória.

43.Subjacente à argumentação da Recorrente está a premissa de que teria direito à aplicação do regime mais favorável estabelecido pela Lei do Bem em substituição ao regime anterior do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial. Esta premissa é equivocada.

44.Em matéria de incentivos fiscais, não se aplica o princípio da retroatividade da lei mais benéfica que rege o direito penal. Benefícios fiscais são concedidos segundo critérios de conveniência e oportunidade definidos pelo legislador, podendo ser estabelecidos, ampliados, reduzidos ou extintos conforme as políticas públicas adotadas em cada momento histórico. A

transição entre regimes de incentivos fiscais submete-se a regras específicas estabelecidas pela legislação de regência, não havendo direito adquirido à manutenção de regime anterior nem à migração automática para regime posterior mais vantajoso.

45.A Lei nº 11.196, de 2005, instituiu novo regime de incentivos fiscais à inovação tecnológica em substituição ao regime anterior da Lei nº 8.661, de 1993. O artigo 25 da Lei do Bem expressamente ressalvou os direitos das empresas que executavam Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial aprovados anteriormente, estabelecendo que tais programas continuariam regidos pela legislação anterior. Facultou, todavia, a migração para o novo regime, remetendo ao regulamento a disciplina dos procedimentos aplicáveis.

46.O Decreto nº 5.798, de 2006, no exercício da competência regulamentadora, estabeleceu os requisitos e procedimentos para migração. Não conferiu direito potestativo à migração, mas instituiu procedimento administrativo sujeito à análise e autorização do órgão competente. A exigência de publicação do ato autorizativo no Diário Oficial da União não constitui formalismo excessivo, mas garantia de publicidade e de segurança jurídica quanto ao marco temporal da transição entre regimes.

47.A Recorrente não pode pretender escolher unilateralmente qual regime tributário lhe é mais favorável e em qual momento pretende fruir de cada um deles. Se o Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial que executava possuía prazo de vigência até julho de 2007 e estabelecia limite quantitativo para os créditos concedidos, somente poderia migrar para outro regime observando os procedimentos legalmente estabelecidos. Não tendo comprovado o cumprimento de tais procedimentos, deve submeter-se às regras do regime sob o qual efetivamente se encontrava.

48.O Acórdão recorrido adotou metodologia correta ao examinar o direito creditório pleiteado sob dois regimes distintos, aplicando o Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial regido pela Lei nº 8.661, de 1993, e pela Portaria MCT nº 429, de 2002, para o período até junho de 2007, e a Lei do Bem para o período posterior a julho de 2007. Esta análise bifurcada decorre logicamente da constatação de que não houve migração formalizada nos termos exigidos pela legislação. A Portaria MCT nº 429, de 2002, estabeleceu prazo de sessenta meses para execução do programa e fruição dos incentivos fiscais, contado da data de sua publicação em 19.07.2002. Portanto, até 19.07.2007, a Recorrente permaneceu submetida ao regime do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial, com todas as suas características, inclusive o limite quantitativo de créditos.

49.Somente após o término deste prazo, e considerando que a Lei do Bem dispensou autorização prévia para fruição de seus benefícios por empresas que desenvolvam pesquisa e inovação tecnológica, é que se tornou aplicável o novo regime instituído pela Lei nº 11.196, de 2005. A transição ocorreu, portanto, não por força de migração solicitada e autorizada, mas pelo simples término do prazo de vigência do programa anterior e pela subsunção da recorrente aos requisitos do novo regime.

50.A aplicação do limite quantitativo de R\$ 15.000.000,00 estabelecido na Portaria MCT nº 429, de 2002, para o período até junho de 2007, é consequência necessária desta constatação. Tal limite foi expressamente previsto no ato de aprovação do programa e vincula a pessoa jurídica beneficiária durante todo o período de sua execução. Considerando que já foram restituídos à Recorrente créditos no montante de R\$ 10.504.714,13 referentes ao mesmo programa, o direito remanescente limita-se à diferença para o teto estabelecido.

51.A glosa de R\$ 533.170,49 do crédito solicitado em decorrência de remessas efetuadas no período de abril a junho de 2007 decorre, portanto, da aplicação do limite previsto na Portaria MCT nº 429, de 2002. Do crédito total de R\$ 2.704.671,91 pleiteado para este período, somente R\$ 2.171.501,42 podem ser reconhecidos sem ultrapassar o teto de R\$ 15.000.000,00. Esta limitação não configura negativa arbitrária de direito, mas aplicação das regras do programa efetivamente vigente à época dos fatos geradores.

52.Subsidiariamente, a Recorrente sustenta que, ainda que se considerasse correta a análise bifurcada adotada no Acórdão recorrido, o crédito referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte recolhido em 31.07.2007 deveria ser integralmente reconhecido, pois o critério relevante seria a data do recolhimento e não a data das remessas ao exterior.

53.Esse argumento também não merece acolhida. O fato gerador do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre remessas ao exterior ocorre no momento em que se verificam as condições estabelecidas na legislação para nascimento da obrigação tributária. No caso de rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, o fato gerador ocorre na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa, conforme estabelece o artigo 685 do RIR/99, *litteris*:

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

(...)

54.O recolhimento do tributo é momento posterior e distinto do fato gerador. Constitui cumprimento da obrigação tributária já nascida. Para fins de determinação do regime jurídico aplicável à operação tributada, deve-se considerar a data de ocorrência do fato gerador, não a data do recolhimento do tributo. Esta orientação alinha-se ao princípio da irretroatividade tributária consagrado no artigo 150, inciso III, alínea "a" da Constituição Federal, segundo o qual a lei tributária não pode retroagir para alcançar fatos geradores ocorridos antes de sua vigência.

55.Aplicando este entendimento ao caso concreto, as remessas ao exterior realizadas no período de abril a junho de 2007 constituíram fatos geradores ocorridos sob a vigência do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial regido pela Portaria MCT nº 429, de 2002. O Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre tais operações foi calculado e retido segundo a legislação então vigente. O fato de o recolhimento do tributo ter ocorrido em

31.07.2007, quando já transcorrido o prazo de vigência do programa anterior, não autoriza a aplicação retroativa do regime da Lei do Bem a fatos geradores anteriores.

56. Admitir o contrário implicaria conferir ao momento do recolhimento eficácia que a legislação tributária não lhe atribui. Permitiria que o contribuinte, mediante simples escolha da data de recolhimento, determinasse qual regime jurídico incidiria sobre operações já realizadas. Violaria a segurança jurídica ao desconsiderar o momento de ocorrência do fato gerador como critério definidor do regime aplicável.

57.A Recorrente também sustenta que a Administração Tributária somente teria analisado o pedido de restituição mais de dez anos após sua apresentação, e que não poderia negar direito creditório após tão longo decurso de tempo. Este argumento confunde institutos jurídicos distintos e não merece acolhida. A demora na análise de pedido administrativo, quando não resulta em decadência ou prescrição favorável ao contribuinte, não impede que a Administração Tributária analise o mérito do pleito e o defira ou indefira segundo os critérios estabelecidos pela legislação. O decurso do tempo não transforma pedido juridicamente improcedente em procedente, tampouco cria direito não previsto na lei.

58.A demora na análise do pedido, embora indesejável sob a perspectiva da eficiência administrativa, não gera para o contribuinte direito ao reconhecimento de crédito que não preencha os requisitos legais. A Administração Tributária possui o dever de analisar criteriosamente os pedidos de restituição, verificando o efetivo cumprimento de todos os requisitos estabelecidos pela legislação. Esta análise não pode ser precipitada ou superficial, devendo examinar cuidadosamente a documentação apresentada e os fundamentos jurídicos do pleito.

59. Em perspectiva mais ampla, cabe ressaltar a importância do controle rigoroso sobre a concessão de incentivos fiscais. Benefícios tributários representam renúncia de receita pública, reduzindo os recursos disponíveis para financiamento de políticas públicas. Sua concessão justifica-se apenas quando destinada a estimular atividades consideradas relevantes para o desenvolvimento econômico e social, e somente na medida em que efetivamente alcancem os objetivos pretendidos pelo legislador.

60.A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101, de 2000, estabelece em seu artigo 14 que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício tributário que implique renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro e atender a diversas condições, entre as quais a demonstração de que não afetará as metas de resultados fiscais. O § 1º do mesmo dispositivo determina que a renúncia de receita 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, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

61. Este regime jurídico evidencia que incentivos fiscais não constituem liberalidades do Poder Público, mas instrumentos de política econômica submetidos a controles rigorosos. A

flexibilização de requisitos formais para sua concessão, além de violar o princípio da legalidade estrita, comprometeria os mecanismos de controle sobre a renúncia de receita e poderia acarretar desequilíbrio fiscal.

62.No caso específico dos incentivos à inovação tecnológica, a legislação estabeleceu procedimentos de controle que envolvem não apenas a Administração Tributária, mas também o Ministério da Ciência e Tecnologia. A aprovação de programas de desenvolvimento tecnológico, a fiscalização de sua execução e a autorização de migração entre regimes constituem instrumentos de verificação de que os recursos públicos renunciados estão efetivamente sendo aplicados nas finalidades previstas pela lei. Dispensar tais controles mediante interpretação flexível dos requisitos estabelecidos comprometeria a efetividade das políticas públicas de estímulo à inovação.

CONCLUSÃO

63.Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca