

Leonardo Gionedis Silva

Faculdade Anhanguera de Joinville Unidade I

leonardo.silva@martinelli.adv.br

Professor Ivo Luis dos Reis

Faculdade Anhanguera de Joinville Unidade I

ivo@marceaglia.com.br

Anhanguera Educacional S.A.

Faculdade Anhanguera de Joinville Unidade I

Coordenação

Prof. Ricardo Alexandre G. Juvenal

Orientadores de Classe

MSc Christiani S. G. Machado

Prof. Irene Petry Tomelin

Banca Avaliadora

Prof. A (específico)

Prof. B

Prof. C

Artigo Original

Artigo apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Anhanguera de Joinville – Unidade I, como requisito final para obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis.

Avaliado em: dd/12/2010

INCENTIVO FISCAL À PESQUISA, DESENVOLVIMENTO E INOVAÇÃO TECNOLÓGICA: LEI Nº 11.196 DE 2005

Maior competitividade e sustentabilidade

RESUMO

O Governo Federal no âmbito de suas atividades, a fim de fomentar o desenvolvimento tecnológico das empresas, atribuiu aos contribuintes através da Lei Nº 11.196 de 21 de novembro de 2005, regulamentada pelo Decreto 5.798/06, alguns incentivos fiscais como forma de apoio àquelas que invistam em pesquisas e desenvolvimento de inovação tecnológica. No capítulo III desta Lei, estão dispostos os incentivos fiscais à inovação tecnológica, bem como os requisitos legais para a adesão do benefício que serão tratados neste projeto. Para as organizações, esta é uma das grandes vantagens oferecidas pelo Governo Federal como forma para se conseguir a redução do recolhimento de tributos, fazendo com que sua economia gere sustentabilidade e maior competitividade de mercado.

Palavras-Chave: Inovação Tecnológica; Tributos.

ABSTRACT

The Federal Government in the scope of its activities, in order to foment the development technological of the companies, attributed to the contributors through Law N ° 11,196 of 21 of November of 2005, regulated for Decree 5,798/06, some tax incentives as support form to that they invest in research and development of technological innovation. In chapter III of this Law, the tax incentives to the technological innovation are made use, as well as the legal requirements for the adhesion of the benefit. For the organizations, this is one of the great advantages offered for the Federal Government as form to obtain the reduction of the collect of tributes, being made with that its economy generates support and greater market competitiveness.

Word-Key: Technological innovation; Tributes.

1. INTRODUÇÃO

As organizações adotam atualmente diversas formas estratégicas para atingir seus objetivos. O principal objetivo a ser alcançado é o lucro, embora sejam inúmeras as formas para se chegar até ele. Partindo desta diretiva, há uma questão que afeta diretamente na busca do lucro, que chamamos de tributos. No decorrer do estudo será evidenciado, segundo a Lei N° 5.172 de 25 de outubro de 1966, a definição de tributos, bem como os impactos que estes acarretam às organizações.

É notória que a grande maioria das empresas para que se mantenham no mercado estão sempre estudando estrategicamente, dentro da legalidade, para reduzir a alta carga tributária, usufruindo de vários benefícios fiscais. E é de suma importância que a alta administração possua um vasto conhecimento na legislação associada ao ramo atuante no mercado e um Planejamento Tributário eficiente, caso contrário a organização irá recolher grande parte do seu “lucro” aos cofres públicos, na forma de tributos.

Com o escopo da maximização do lucro e da minimização da carga tributária às organizações, objetiva-se neste estudo evidenciar os aspectos gerais e a aplicação do benefício fiscal cedido pelo Governo Federal através da Lei N° 11.196/2005 que trata do incentivo fiscal à pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica. Para isso, será elaborada uma série de procedimentos metodológicos focado à compreensão das regulamentações legais referente ao benefício fiscal, verificação dos enquadramentos legais, bem como a evidenciação do ganho financeiro dos investimentos pela economia tributária.

Serão utilizadas neste estudo algumas referências bibliográficas através de livros e a legislação específica que trata do benefício fiscal da Lei N° 11.196/2005, documentos que serão disponibilizados pela organização e também a elaboração de um estudo de caso, ao qual haverá a aplicação do benefício na empresa, cujo seu nome por sigilo, está sob a nomenclatura fictícia de CIA GIONEDIS LTDA.

2. CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade é uma ciência social que se desenvolveu com o objetivo de estudar e controlar os fatos que impactam nas alterações do patrimônio, nas finanças e na economia como um todo da organização. Partindo deste preceito o controle é primordial para que se tenha sucesso, seja em qualquer situação a que nos defrontemos. (OLIVEIRA, 2005).

Alinhada ao foco principal do conceito de contabilidade, a contabilidade tributária tem como função o controle de todas as obrigações principais e acessórias para com o Fisco, seja no âmbito Federal, Estadual e Municipal. Mesmo as organizações com esta prática compulsória instituída pelo governo, há inúmeras formas de se reduzir a carga tributária agindo na legalidade,

porém há de se observar as suas regulamentações, decretos, instruções normativas e várias outras doutrinas para que não caracterize nenhum tipo sonegação ou fraude.

A carga tributária traz grande impacto aos contribuintes, no entanto, faz-se necessário entender como as organizações têm de se esquivar dentro da legalidade. Há de se comentar a ideologia de Benjamin Franklin (1706-1790 apud OLIVEIRA, 2005), ilustre escritor e executor de várias profissões durante sua vida, conhecido mundialmente pela frase “Nada é certo nesse mundo, exceto a morte e os impostos”. Pode-se perceber que nossos antepassados já estavam envolvidos nesta prática compulsória. Por outro lado, nesta retórica, cabe analisar a evolução da carga tributária no Brasil, o que comprova que para o contribuinte lucrar deverá usufruir primordialmente dos benefícios cedidos pelo Governo em qualquer esfera, seja Federal, Estadual ou Municipal.

Segundo dados do IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada) a carga tributária brasileira representou em 2009, 34,28% do Produto Interno Bruto (PIB), o que se presume o grande impacto financeiro para as organizações. Assim, muitas destas empresas partem para planejamentos estratégicos, através de benefícios fiscais cedidos pelo Governo para conseguir reduzir o percentual da carga tributária e consequentemente atribuir mais valor ao seu negócio. Em 21 de novembro de 2005 o Governo Federal no âmbito de suas atividades cedeu através da Lei 11.196 um incentivo fiscal focado a fomentar o desenvolvimento tecnológico das empresas, visando também melhorar a qualidade e a competitividade dos produtos. Esta Lei, além de proporcionar ao contribuinte inovações de mercado, produtos e processos, cedeu também à redução da carga tributária do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, entre outros benefícios de acordo com suas regulamentações.

2.1. Direito Tributário

O direito tributário, em sua complexidade, é a fonte que regulamenta toda a parte legal, detendo as regulamentações no que tange a gestão e administração dos tributos no Brasil. Denomina-se Sistema Tributário, segundo OLIVEIRA (2005), como: O conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico.

Pode-se citar como fontes primárias do direito tributário a Constituição Federal e suas emendas, os Tratados e Convenções Internacionais, as Leis Complementares, Leis Ordinárias, Leis Delegadas, Medidas Provisórias (MP's), os Decretos Legislativos, as Resoluções do Senado Federal, os Decretos e as Normas Complementares.

Diante das fontes conforme supracitado, quando se trata de redução da carga tributária a doutrina utiliza-se de algumas terminologias relacionadas às práticas adotadas pelas organizações, destacando-se as duas principais:

Evasão Fiscal

Evasão Fiscal – A evasão fiscal é a prática realizada em desacordo com a lei e como se pode avaliar neste conceito Oliveira (2005, p. 170): “a evasão ocorre quando o contribuinte não transfere ou deixa de pagar integralmente ao Fisco uma parcela a título de imposto, considerada devida por força de determinação legal.”. Neste conceito, está claro de que este procedimento fere os princípios do direito tributário acarretando sérios riscos à organização perante o Fisco. No entanto a empresa poderá, por inúmeras formas, reduzir a carga tributária de maneira legal não infringindo as normas e regulamentações. Partindo deste foco o administrador deverá estar atento e atualizado nos benefícios cedidos pelo governo seja no âmbito Federal, Estadual e Municipal.

Elisão Fiscal

Quando se compreende tal frase:

[...] a elisão fiscal pressupõe a licitude de comportamento de contribuinte que objetive identificar as conseqüências fiscais de uma decisão, resultando em uma economia de tributos, haja vista que, dentro do direito de se auto-organizar, está inserida a liberdade do contribuinte organizar seus negócios do modo menos oneroso sob o aspecto fiscal. (OLIVEIRA, 2005 p. 171)

Vê-se neste conceitoa possibilidade da organização praticar atos lícitos de redução da carga tributária podendo utilizar-se espontaneamente. Assim, quando aplicados em qualquer situação, haverá uma redução drástica das obrigações fiscais, aumentando a competitividade, diminuindo os custos, ora todo este retorno financeiro e econômico poderá ser utilizado em prol do desenvolvimento, da sustentabilidade e na aplicação de recursos com inovações tecnológicas que lhe reportem lucratividade.

Assim, enfatiza-se de que não há como se esquivar das obrigações fiscais, mas sim cabe ao empresário utilizar-se de um planejamento eficaz ou fruir dos benefícios cedidos pelo Governo, para que se tenha uma contenção financeira rentável.

2.2. Planejamento Tributário: Foco na Redução da Carga Tributária

Em continuidade ao já exposto, cabe entrar a fundo no que se diz respeito ao planejamento tributário, podendo assim entender como e de que forma as organizações poderão usufruir ou planejar os procedimentos fiscais para ter uma carga tributária reduzida e conseqüentemente administrar melhor suas finanças.

O Planejamento Tributário é um procedimento ao qual toda instituição poderá, por liberalidade, adotar para o seu sucesso financeiro e/ou administrativo. Planejamento Tributário para Fabretti (2003, p.32) define-se como: “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas.”

Embasando-se na ideia do autor não há nenhum impedimento legal para que o administrador usufrua ou planeje a forma que lhe seja mais conveniente, ficando este “livre” para qualquer atividade em prol da redução da carga tributária. Mas vale lembrar de que todos os atos adotados poderão ser questionados pela fiscalização e até mesmo há possibilidades de se discutir judicialmente os direitos pleiteados.

A eficiência tributária pode resultar significativamente na melhoria da competitividade e na performance de investimentos empresariais. Como a arrecadação de tributos está cada vez mais complexa e crescente, para se compreender todo o processo que envolve as questões fiscais deve-se avaliar as questões políticas governamentais. Vale destacar também que o governo por outro lado, disponibiliza incentivos às empresas e, já introduzindo no escopo do estudo, destaca-se o Incentivo Governamental à Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação Tecnológica às Organizações, que está disposto na Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005. Tal incentivo cede às organizações, quando inovarem ou investirem em novos produtos, uma redução no custo de aquisição, no que tange a tributação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI de alguns bens destinados ao projeto, e a possibilidade de redução no recolhimento do IRPJ e CSLL, entre outras benesses.

2.3. Dos Regimes de Tributação

As organizações, como são obrigadas ao recolhimento de impostos, podem optar por regimes de tributação que melhor lhe convenham. No entanto, cabe ressaltar que o benefício fiscal de inovação tecnológica abrange tanto as empresas optantes pelo regime do Lucro Real, abatendo todos os dispêndios com o projeto, quanto as optantes pelo Lucro Presumido e as optantes pelo regime simplificado de recolhimento de tributos, o Simples Nacional, no tocante ao IPI.

Simples Nacional

Introduzindo nas questões de tributação, a empresa poderá optar pelo regime simplificado de recolhimento de tributos, de acordo com a Lei Complementar Nº 123, de 14-12-2006, aquelas que estejam enquadradas como Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01.07.2007. Entende-se por Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte àquelas que, conforme art. 3º da citada Lei nº 123 dispõem:

I - no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

O procedimento de cálculo deste regime unificado, resumidamente é determinado mediante a aplicação das tabelas dos anexos da Lei Complementar Nº 123, de 14-12-2006. Para

efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração. Porém para se calcular o valor devido mensalmente, que será recolhido, será o resultante da aplicação da alíquota correspondente sobre a receita bruta mensal auferida.

Introduzindo na questão do benefício fiscal do P&D, quem adere ao regime do Simples Nacional poderá fruir da redução do custo de aquisição do bem para o projeto de inovação tecnológica, sendo que esta redução é relacionada diretamente com Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, reduzindo-o a 50%.

Lucro Presumido

Quando se trata de empresas optantes pelo regime de tributação do Lucro Presumido, estas devem atender todos os requisitos dispostos no Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), atribuído pelo Decreto 3.000/99, em seu art. 516. Este regime, para efeito de recolhimento do IRPJ e da CSLL, adota o critério trimestral para a apuração destes dois tributos, sendo encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Em consonância ao nome do regime de tributação “presumido”, faz-se, para a determinação do cálculo do valor devido, uma presunção com base na receita bruta, aplicando assim as alíquotas que correspondem ao IRPJ e a CSLL, obedecendo a legislação vigente. Vale ressaltar que este regime não permite o abatimento de despesas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ficando apenas o seu lucro presumido. Desta forma, semelhante aos contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional, no tocante à questão do benefício do P&D, as empresas tributadas pelo Lucro Presumido somente farão jus à redução de 50% do IPI na aquisição de máquinas e equipamentos destinados à pesquisa e desenvolvimento tecnológico.

Lucro Real

Já para organizações detentoras do Regime de Tributação pelo Lucro Real, destaca-se o conceito do Regulamento do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica – RIR/1999, dado pelo mesmo Decreto N° 3.000/99, nos arts. 246 e 247, que tratam sobre o regime:

Art. 246. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas (Lei n° 9.718, de 1998, art. 14):

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de vinte e quatro milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

Parágrafo único. As pessoas jurídicas não enquadradas nos incisos deste artigo poderão apurar seus resultados tributáveis com base nas disposições deste Subtítulo.

Art. 247 Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

Observando o Art. 247, supracitado, para que se chegue ao valor do lucro real deverá o lucro líquido ser ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda. Vale informar também que o benefício fiscal do P&D poderá ser calculado mensalmente, porém há de se observar os critérios adotados quanto ao recolhimento do IRPJ e da CSLL.

Tal regime cede ao contribuinte duas maneiras de recolhimento: trimestralmente ou anualmente. Na apuração trimestral, o contribuinte apura seu imposto de acordo com o lucro contábil ajustado em conformidade ao art. 247 do RIR/99. Caso o contribuinte opte pelo recolhimento anual, poderá adotar dois critérios para fins de recolhimento do IRPJ e da CSLL: com base na receita bruta ou com base no balanço de suspensão ou redução. Deste modo, relacionado ao benefício fiscal do P&D, o contribuinte poderá usufruir do benefício do P&D somente quando optar pelo recolhimento trimestral, ou anual através do balanço de suspensão ou redução. Cabe lembrar que invariavelmente deverá existir lucro.

Pode-se citar também, para facilitar o entendimento, a solução de consulta Nº 46 de 06 de Março de 2006:

MINISTÉRIO SECRETARIA DA RECEITA FAZENDA FEDERAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 46 de 06 de Marco de 2006

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: INCENTIVO À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA - LUCRO REAL Os incentivos fiscais relacionados com a inovação tecnológica, na parte relacionada com a tributação dos resultados da pessoa jurídica, somente podem ser usufruídos pelas empresas que se encontrarem no regime de lucro real.

Observa-se que a Solução de Consulta trata da tributação dos resultados da pessoa jurídica, o que caracteriza a exclusividade do Lucro Real, ficando os outros regimes de tributação fora deste escopo.

Desta forma, conclui-se que os incentivos fiscais relacionados com a tributação dos resultados da pessoa jurídica não serão aplicados às organizações optantes pelo Lucro Presumido e Simples Nacional, uma vez que para estas empresas a base de cálculo do IRPJ e da CSLL abrange a receita bruta e independe da dedutibilidade de suas despesas.

2.4. Lei do Bem - Nº 11.196 de 21 de Novembro de 2005

Após a conversão da Medida Provisória nº 255/2005 em Lei, no dia 21 de novembro de 2005 foi sancionada a Lei nº 11.196/05 a qual é conhecida como "Lei do Bem". Esta Lei introduziu no ordenamento jurídico, dentre outros, uma série de incentivos fiscais às pessoas jurídicas. Porém, há de se destacar que este benefício possibilita mais vantagens às organizações optantes pela sistemática da tributação pelo Lucro Real.

O Governo Federal através de seus legisladores cedeu tais benefícios em prol de favorecer o crescimento do mercado interno e, por consequência, o posicionamento do país no cenário mundial. Estes benefícios foram criados com escopo de que possam ser vistos como incentivos para as empresas aplicarem seus recursos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica. No entanto, com este tratamento diferenciado, as organizações passarão a usufruir de reduções dos custos empresariais bem como da carga tributária. Em consequência à redução financeira, conseguirá inovar-se tecnologicamente, acarretando maior competitividade, produtividade e qualidade dos seus bens produzidos.

2.5. Do Incentivo à Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação Tecnológica

Através do Diário Oficial da União (DOU), publicou-se o Decreto Nº 5.798 criado em sete de junho de 2006 que regulamentou a já expedida e publicada Lei Nº 11.196/2005. No capítulo III desta Lei está disposto o benefício que trata dos incentivos fiscais à pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica.

O Decreto Nº 5.798/06 dispõe de alguns conceitos claros e define quais são benefícios concedidos aos contribuintes. Diante disto, interpretando sob um aspecto geral a atribuição dada no Art. 2º deste Decreto, conceitua-se genericamente inovação tecnológica, pesquisa e desenvolvimento:

Art. 2º Para efeitos deste Decreto, considera-se:

I - inovação tecnológica: a concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado;

tecnológica.

O investimento em inovação tecnológica aliado à gestão tributária eficiente representa um importante ganho na produtividade e nos recursos financeiros, o que se torna essencial para assegurar competitividade e sustentabilidade às empresas no mercado atual. Contudo, é de grande importância planejar todo o projeto do investimento não só com o foco no lucro, mas também adequar-se ao mercado com produtos competitivos e de qualidade.

Conforme os dispositivos da Lei 11.196/2005, art. 17º destacam-se os principais benefícios que conferem maiores ganhos econômicos e financeiros aos contribuintes:

I - dedução, para efeito de apuração do lucro líquido, de valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica classificáveis como despesas operacionais pela legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou como pagamento na forma prevista no § 2º deste artigo;

II - redução de 50% (cinquenta por cento) do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente sobre equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico

III - depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL; (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)

IV - amortização acelerada, mediante dedução como custo ou despesa operacional, no período de apuração em que forem efetuados, dos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis, vinculados exclusivamente às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis no ativo diferido do beneficiário, para efeito de apuração do IRPJ;

Art. 19. Sem prejuízo do disposto no art. 17 desta Lei, a partir do ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei.

§ 1º A exclusão de que trata o caput deste artigo poderá chegar a até 80% (oitenta por cento) dos dispêndios em função do número de empregados pesquisadores contratados pela pessoa jurídica, na forma a ser definida em regulamento.

§ 3º Sem prejuízo do disposto no caput e no § 1º deste artigo, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 20% (vinte por cento) da soma dos dispêndios ou pagamentos vinculados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica objeto de patente concedida ou cultivar registrado.

Para que a organização possa usufruir de tais benefícios, quando tratamos de depreciação integral somente será aplicada no momento da aquisição do bem, e sem ressalvas deverá ser exclusivamente para uso da inovação tecnológica, como pode-se exemplificar – máquinas para laboratório. Além dos benefícios destacados acima, o capítulo III da já citada Lei 11.196, cede inúmeros outros incentivos.

As tomadas de decisões para investimentos tecnológicos, na maioria dos casos encontram-se no enfoque de vários critérios, casos estes que deverá o administrador estar atualizado no

mercado e no ramo atuante da organização. É necessário que exista um enfoque científico para o desenvolvimento de cada projeto, da gestão do plano geral e também do processo de priorização e seleção de projetos. Assim todos os planejamentos formarão uma base sólida para o sucesso.

A realização do projeto de P&D (Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação Tecnológica) deve envolver uma análise de diagnóstico da situação atual da organização, bem como a determinação da metodologia adequada ao contexto próprio da empresa. Qualquer escolha do método ou forma de aplicação do projeto está associada a vários fatores: quem estará atuando no decorrer do projeto, onde será desenvolvido, qual produto será beneficiado/inovado, etc. Poderá também desenvolver-se uma aplicação de novo projeto sobre um já existente o que caracterizaria uma inovação, desde que enquadrada nos conceitos já definidos acima através do Decreto N° 5.798/2006.

Para que a organização possa usufruir do benefício, deverá ela cumprir as obrigações assumidas para obtenção dos incentivos, sob pena de perda do direito. No entanto, cabe a obrigatoriedade de prestar informações sobre seus programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica ao Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT), até o ano subsequente ao do gozo do benefício. Prestar-se-á em formulário disponibilizado pelo site todas as informações solicitadas do projeto ficando a instituição responsável pelo cumprimento das mesmas. De acordo com a Portaria do MCT N° 327 de 29.04.2010:

Parágrafo único. As pessoas jurídicas referidas no caput deverão enviar o formulário devidamente preenchido até 31 de julho de cada ano através do endereço www.mct.gov.br/formpd, com as informações referentes às atividades dos seus programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica realizadas no ano anterior, sob pena de perderem o direito aos incentivos ainda não utilizados e de terem que recolher o valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos utilizados no ano base, nos termos do art. 24 da Lei nº 11.196, de 2005, e do art. 13 do Decreto nº 5.798, de 2006.

Nota-se que o prazo para a entrega é até o dia 31 de julho de cada ano, ficando o contribuinte sujeito a perder o direito do incentivo fiscal, caso não o faça. Não obstante, deverá também manter todos os documentos arquivados durante o prazo prescricional de cinco anos, caso venha a sofrer alguma fiscalização. Cabe ressaltar que não há nenhuma vedação na Lei N° 11.196/05 para a fruição do benefício, caso o projeto não se concretize. Todas as informações constantes no formulário entregue ao MCT deverão estar idôneas às outras obrigações acessórias que envolvem o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, visto que o fisco fará a validação das informações do Ministério da Ciência e Tecnologia com as prestadas à Receita Federal do Brasil (RFB).

É interessante que alguns pontos, se observados com clareza, poderão contribuir significativamente para o sucesso do projeto. Observam-se alguns dos principais: o enquadramento legal dos projetos e dispêndios, o levantamento monetário envolvido no projeto bem como o cálculo dos benefícios, o refinamento dos controles contábeis e fiscais com o intuito de

evidenciar a transparência perante as autoridades fiscais, a confecção de relatórios que estejam registrados com segurança os procedimentos do projeto.

Cabe ressaltar que os benefícios fiscais em tese não poderão ser apropriados pela organização de forma extemporânea, uma vez que em grande parte dos benefícios apresentam uma economia imediata na apuração dos impostos e/ou aquisição de equipamentos destinados à pesquisa e inovação tecnológica. Frisa-se também que a exclusão nas bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que está regulamentada no artigo 19 da Lei nº 11.196/05, e deverá ser feita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, não gerando qualquer lançamento contábil. Para que se compreendam adequadamente as tratativas acima, estarão dispostos no decorrer do estudo os conceitos de IRPJ, CSLL.

2.6. Depreciação

De acordo com a explanação acima, cabe-se definir conceitos de depreciação, haja vista que o benefício fiscal abrange incentivo a esta prática contábil. A depreciação como regra geral é o custo ou despesa decorrente do desgaste ou da obsolescência dos ativos imobilizados nos quais poderão ser alocados sobre as máquinas, veículos, moveis, imóveis e instalações da organização. Como estes bens são de uso constante da organização é uma consequência que os mesmos sofram a obsolescência natural e o desgaste pelo seu uso, assim estes ativos vão perdendo seu valor. Deste modo, toda esta perda de valor do bem é apropriada na contabilidade da organização de acordo com as regulamentações e critérios para o cálculo da depreciação através da Secretaria da Receita Federal (SRF), art. 305 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Para que se entenda com mais critério a depreciação, quando o bem estiver diretamente ligado a produção, será considerado como um custo para a organização, ou quando estiver tratando de ativos que não estiverem ligados a produção terão sua depreciação contabilizada como despesa. Para Oliveira et al (2005, p. 139):

O Cálculo periódico da depreciação é efetuado sobre os bens corpóreos – tangíveis – sujeitos ao desgaste por:

Uso;

Ação da natureza;

ou obsolescência normal.

Um dos principais benefícios do da Lei do Bem - P&D -, instituída pela Lei Nº 11.196 de 21 de novembro de 2005, em redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008, no Capítulo III, art. 17º, inc. III:

depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e

desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL; (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008).

Assim, entende-se que a depreciação será apropriada igualmente ao critério do RIR/99. Porém tal benefício cede além dos critérios do RIR/99, o abatimento na base do IRPJ e da CSLL do valor integral da aquisição para efeito de suas apurações, quando o bem for destinado à utilização das atividades de pesquisa, desenvolvimento de inovação tecnológica nos termos já mencionados anteriormente. Logo haverá na apuração do IRPJ e CSLL, um impacto significativo com a dedução do valor do bem diretamente na apuração do resultado anual do período em que ocorrer a adesão do benefício.

2.7. Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

Segundo Oliveira et al (2005, p.175), " O Imposto de Renda é um tributo direto, de competência da União".

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica sob aspecto geral incide sobre a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza. Ou seja, quando a pessoa jurídica auferir renda, este será um fato gerador de IRPJ.

Para que se entenda o que é renda, pode-se amparar no conceito de Latorraca (2000 apud Oliveira et al 2005, p.174):

Renda, para efeitos tributários, deve ser entendida em seu amplo sentido, abrangendo a renda propriamente dita e os proventos.

Utilizando a obra do saudoso tributarista Dr. Nilton Latorraca, aprende-se que o conceito de renda é:

(...) o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e
os acréscimos patrimoniais não compreendidos no item anterior.

Assim, a obrigação tributária surge quando a pessoa jurídica adquire disponibilidade jurídica ou econômica de renda, isto é, quando se constata um acréscimo patrimonial"

2.8. Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL

A CSLL é uma contribuição de competência da União, conforme se descreve na opinião de: Oliveira et al (2005, p.193):

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) foi instituída pela Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988; é uma contribuição de competência da União. É uma das fontes de recursos previstas no art. 195 da Constituição Federal de 1988. São contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda.

Na mesma tratativa do Imposto de Renda pessoa Jurídica, a CSLL tem como fato gerador a obtenção de lucro no exercício. Para a determinação da base de cálculo do imposto, este apurado pelo regime do Lucro Real, adotar-se-á os mesmos ajustes pelas exclusões, adições e compensações já adotadas pelo IRPJ.

3. DA APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO

Conforme já mencionado na introdução deste projeto será utilizada como amostra da aplicação do benefício fiscal à Inovação Tecnológica a empresa CIA GIONEDIS LTDA, cuja nomenclatura fictícia foi desenvolvida em razão da solicitação de sigilo da organização cedente dos documentos.

A CIA GIONEDIS LTDA é uma empresa situada na região de Joinville, Santa Catarina, atua no mercado a mais de 10 anos no ramo industrial, ocupando consideravelmente o nível de produtividade e sustentabilidade em suas atividades.

3.1. Projeto – Levantamento e Tabulação dos Dados

Para que se iniciem os métodos de aplicação do projeto deverá o contribuinte estar amparado a todos os setores que lhe reportem as informações necessárias. No entanto, para que se tenha um entendimento e que este método prático fique mais compreensível, é preciso que se elenque a documentação necessária para a realização da aplicação do benefício.

Documentos Necessários:

- o Balanço Patrimonial (anual);
- o Razão Contábil (contas específicas);
- o Folha de pagamento (percentual de participação);
- o Certidão Negativa de Débitos (Federal, Estadual e Municipal);
- o Documentação do Projeto Piloto (Relatórios de Planejamento e desenvolvimento);
- o Ficha de Produção (Rateio dos custos do Projeto);
- o Outros relatórios (que prestem informações necessárias).

3.2. Cálculo do P&D

Após o levantamento e tabulação de todas as informações inicia-se o cálculo do benefício fiscal. A seguir será evidenciado como uma sequência de cálculo para aplicação do benefício, porém o contribuinte poderá utilizar da maneira que achar mais conveniente.

Tabela 1 – Razão Contábil “Outras Despesas”

Projeto: **P&D**Período: **Janeiro a Dezembro/2009**Centro de Custo - **LABORATÓRIO**

Conta	Título	Saldo Atual
4.1.01.25.000004	MATERIAIS DIRETOS	5.325,00
4.1.01.25.000005	MATERIAIS INDIRETOS	3.452,00
4.1.01.25.000006	EMBALAGENS	500,00
4.1.01.25.000009	ENERGIA ELETRICA	2.895,00
4.1.01.25.000013	FERRAMENTA/MATERIAL CONSUMO	5.000,00
4.1.01.25.000014	MATERIAL DE EXPEDIENTE	895,00
4.1.01.25.000015	MANUT. CONSTRUÇOES/INSTALACOES	1.654,00
4.1.01.25.000016	MANUT. MAQUINAS/EQUIPAMENTOS	3.211,00
4.1.01.25.000021	TRANSPORTE COLABORADORES	820,70
4.1.01.25.000023	TELEFONE	895,00
4.1.01.25.000024	CORREIOS	137,30
4.1.01.25.000027	ALIMENTACAO	1.120,00
4.1.01.25.000034	VIAGENS/ESTADAS/DIARIAS	562,00
TOTAL GERAL (1)		26.467,00

Este é um demonstrativo de um grupo de contas denominado “OutrasDespesas”, referente ao centro de custo do laboratório, ou seja, todos os gastos que foram feitos para a elaboração do projeto estão evidenciados na tabela 1.

Tabela 2 – Razão Contábil “ Ativo Imobilizado”

Projeto: **P&D**Período: **Janeiro a Novembro/2009-**

Aquisição em 12/2009

Centro de Custo - **LABORATÓRIO**

Conta	Título	Saldo Atual
1.1.01.25.000004	Suporte Apoiador para montagem	40.215,00
1.1.01.25.000005	Maquina Injetora	95.362,00
1.1.01.25.000006	Máquina colocar Ponteiras	30.560,00
TOTAL GERAL (1)		166.137,00

Este é um demonstrativo das contas do “Ativo Imobilizado” referente ao centro de custo do laboratório, ou seja, todas as aquisições dos maquinários envolvidos no projeto estão evidenciadas na tabela 2.

Ficha de Produção

Dando continuidade aos procedimentos de levantamento de dados, serão evidenciadas também as informações do processo produtivo da organização.

Tabela 3 – Centro de Custo - Laboratório

PRODUTO - Mangueira Anti-Rachadura	VALOR DESPESA	UNITÁRIO	PECAS PRODUZIDAS
Materia prima	647.895,00	12,96	50.000
Terceiros – Serviços	215.365,00	4,31	50.000
Moldes	415.215,00	8,30	50.000
TOTAL DO PRODUTO -->	1.278.475,00	25,57	150.000

Esta ficha compõe todos os materiais utilizados para o desenvolvimento do projeto de elaboração da mangueira anti-rachadura, ou seja, todos os gastos incorridos para a produção dos testes do projeto estão evidenciados na tabela.

Folha de Pagamento

Para mensurar os valores inerentes aos gastos incorridos com mão-de-obra dos funcionários e sua proporcionalidade, utiliza-se a folha de pagamento.

Tabela 4 – Folha de Pagamento

PROJETO PESQUISA E DESENVOLVIMENTO - 2009						
SALÁRIOS E ENCARGOS						
Período: Janeiro a Dezembro/2009						
COLABORADOR	CADASTRO	FUNÇÃO	ESCOLARIDADE	% DED.	TOTAL	BENEFÍCIO
Wendelino Silva	3104	Pesquisador	Graduado	100%	42.227,50	42.227,50
Análiria de Souza	13418	Produção	Ensino Médio	30%	12.908,84	3.872,65
Ataides Pereira	6870	Supervisor	Ensino Médio	50%	54.208,09	27.104,05
Christian Ossovski	13147	Coordenador de PCP	Ensino Médio	80%	13.727,78	10.982,22
TOTAL					123.072,21	84.186,42

Esta tabela supracitada compõe o valor dos salários de todos os colaboradores envolvidos no projeto, porém observa-se que o percentual de participação na execução e elaboração do projeto de cada um varia, ou seja, existem alguns colaboradores que estão totalmente dedicado ao projeto e outros estão contribuindo parcialmente, ficando então limitado à sua participação.

Consolidação dos Dados

Após o levantamento de todos os dados faz-se a consolidação dos valores para que se chegue ao montante a ser deduzido como forma de benefício fiscal.

Tabela 5 - Despesas com Pesquisa e Desenvolvimento – 2009

1	Projetos Piloto	1.278.475,00
2	Salários e Encargos	84.186,42
3	Outras Despesas	26.467,00
Total gasto com P&D		1.389.128,42
60% Despesas Pesquisa e Desenvolvimento		833.477,05

O cálculo demonstrado na tabela 5 está evidenciando todos os dispêndios incorridos para o desenvolvimento do projeto e que de acordo com o benefício fiscal de pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica puderam ser deduzidos como despesa operacional. Além da dedução diretamente no resultado do período, a Lei 11.196/2005 permite a dedução adicional de 60% (sessenta por cento) dos gastos incorridos com o projeto diretamente na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o que demonstra que a adesão do deste incentivo reduz drasticamente no recolhimento dos impostos IRPJ e CSLL.

Há de se observar que não está evidenciado acima o valor da depreciação, visto que a mesma poderá ser integralmente deduzida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL e devidamente controlada posteriormente no livro LALUR, compreendendo as adições dos valores apropriados.

Tabela 6 - Despesas com Pesquisa e Desenvolvimento – 2009

4	Depreciação Integral	166.137,00
---	----------------------	------------

Ao evidenciar os valores correspondentes dos encargos com depreciação, observa-se que os mesmos serão abatidos integralmente da base de cálculo, conforme demonstrado mais adiante.

Tabela 7 - Cálculo IRPJ/CSLL

(=) Base de cálculo do Lucro Real - CIA GIONEDIS	7.795.647,65
(-) 60% Despesas Pesquisa e Desenvolvimento	(833.477,05)
(-) Depreciação Integral	(166.137,00)
(=) Base de cálculo do IRPJ/CSLL	6.796.033,60
(=) CSLL	611.643,02
(=) IRPJ	1.675.008,40

O valor da base de cálculo demonstrado na tabela 7 foi retirado da escrituração fiscal da organização. Nota-se que os valores de incentivo de dedução dos 60% das despesas e da depreciação estão sendo deduzidos diretamente da base de cálculo, o que acarreta numa redução da carga tributária de IRPJ e CSLL.

3.3. Economia Tributária

Para a facilitação e compreensão da aplicação do benefício fiscal, apresenta-se todo o procedimento de cálculo, fazendo também o comparativo sem a aplicação dos benefícios cedidos. Evidencia-se assim a economia gerada à organização.

Tabela 8 – Cálculo IRPJ/CSLL

	Sem P&D	Com P&D
(=) Base de cálculo do Lucro Real - CIA GIONEDIS	9.184.776,07	7.795.647,65
(-) 60% Despesas Pesquisa e Desenvolvimento		(833.477,05)
(-) Depreciação Integral		(166.137,00)
(=) Base de cálculo do IRPJ/CSLL	9.184.776,07	6.796.033,60
(=) CSLL	826.629,85	611.643,02
(=) IRPJ	2.272.194,02	1.675.008,40

Tabela 9 – Economia Tributária

Total de IRPJ/CSLL (sem P&D)	3.098.823,86
Total de IRPJ/CSLL (com P&D)	2.286.651,42
Economia IRPJ/CSLL	812.172,44

Na tabela 8, evidencia-se um comparativo da aplicação do benefício fiscal do P&D e sem a fruição do mesmo. Destaca-se que os valores são os já mencionados anteriormente. De acordo com a tabela 9 há uma redução significativa de R\$ 812.172,44 no recolhimento de IRPJ e CSLL, o que comprova que este benefício não é somente uma redução da carga tributária, mas sim foca em fomentar a competitividade e a produtividade dos produtos ou processos inovados e em consequência o ganho econômico provindo destas operações.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de todo o exposto, observa-se que o governo federal vem cedendo benefícios fiscais dos mais variados para atrair o olhar das empresas às atividades de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, tendo em vista a evidente carência no país desse tipo de projeto. Por esse motivo, as empresas que realizam estes investimentos, agora podem ao menos ver reduzidos os custos com tais atividades. Todavia, ainda que as organizações usufruam destes benefícios deverão estar sempre atualizadas e ligadas ao mercado, pois tecnologicamente este sofre grande sofisticação quanto aos produtos e processos.

Relacionando ao presente estudo ficou constatado que o benefício fiscal da Lei 11.196/2005 constitui-se numa alternativa concreta de redução da carga tributária pertinente ao IRPJ e CSSL para as empresas tributadas do Lucro Real, de tal forma que os contribuintes possam utilizar esta economia tributária em novas aplicações ou investimentos com vista ao aumento da competitividade e sustentabilidade.

Atualmente o mercado está cada vez mais exigente fazendo com que as organizações aumentem a competitividade a cada dia. Por isto, várias delas adotam estratégias focadas a redução do custo, principalmente na redução da carga tributária. Nesta retórica, cabe ao contribuinte estar amplamente qualificado e informado nas questões do mercado em que atua, focando sempre a minimização dos custos e da carga tributária, gerando assim a maximização do lucro.

AGRADECIMENTOS

Fica meu agradecimento aos envolvidos que contribuíram para o alinhamento das ideias desenvolvidas e também ao meu orientador específico Ivo Luís dos Reis, que se dedicou ao projeto.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006. Insitui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. (Simples Nacional)
- _____. IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Destaca os índices da carga tributária brasileira . Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/2010_nt016_marco_dimac.pdf
Acesso em: 25 abr. 2010
- _____. Solução de Consulta nº 46, de 6 de março de 2006. EMENTA: INCENTIVO À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA - LUCRO REAL
- _____. Regulamento do Imposto de Renda, de 26 de março de 1999. (Texto original do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, republicado no Diário Oficial da União de 17/06/1999.)
- _____. Decreto nº 5.798, de 7 de junho de 2006. Regulamenta os incentivos fiscais às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, de que tratam os arts. 17 a 26 da Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005.

_____. Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005. Publicada no D.O.U de 22/11/2005, Conversão da MPv nº 255, de 2005

_____. Portaria MCT nº 327, de 29 de abril de 2010. Determina o prazo para entrega da declaração referente ao benefício fiscal da Lei 11.196 de 2006;

FABRETTI, Láudio Camargo, Contabilidade Tributária, 7ª Edição Editora Atlas, 2001.

OLIVEIRA Luís Martins et al - Manual de Contabilidade Tributaria 4ª Edição. Editora Atlas 2005.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro Contabilidade Tributária São Paulo, Editora Saraiva 2005.

Leonardo Gionedis Silva

Graduando da 8a. fase do curso Bacharel em Ciências Contábeis da Faculdade Anhanguera de Joinville Unidade I

Ivo Luis dos Reis

Contador formado pela Universidade da Região de Joinville, Especialista em Finanças e Controladoria pelo ISPG do Paraná, atua como Gerente de Contabilidade em empresa multinacional do segmento de siderurgia. Desde 2006 faz parte do corpo docente da Anhanguera Educacional, onde lecionou nos cursos de Gestão Tributária e Gestão Financeira. Atualmente é professor das disciplinas de Contabilidade e Planejamento Tributário e Contabilidade de Custos, no curso de Ciências Contábeis