

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS GRADUAÇÃO EM ECONOMIA**

Paulo Corazza

**INCENTIVOS FISCAIS À INOVAÇÃO
TECNOLÓGICA**

Porto Alegre

2015

Paulo Corazza

INCENTIVOS FISCAIS À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Economia da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Economia, com ênfase em Controladoria.

Professor Orientador: Prof. Dr. Paulo Schmidt

Porto Alegre

2015

CIP - Catalogação na Publicação

Corazza, Paulo
Incentivos Fiscais à Inovação Tecnológica / Paulo
Corazza. -- 2015.
53 f.

Orientador: Paulo Schmidt.

Dissertação (Mestrado) -- Universidade Federal do
Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas,
Programa de Pós-Graduação em Economia, Porto Alegre,
BR-RS, 2015.

1. Incentivos Fiscais. 2. Inovação Tecnológica. 3.
Planejamento Tributário. I. Schmidt, Paulo, orient.
II. Título.

Elaborada pelo Sistema de Geração Automática de Ficha Catalográfica da UFRGS com os
dados fornecidos pelo(a) autor(a).

PAULO CORAZZA

INCENTIVOS FISCAIS À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Economia da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Economia, com ênfase em Controladoria.

Aprovada em: Porto Alegre, 28 de julho de 2015.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Ariel Behr
UFRGS

Prof. Dr. José Luiz dos Santos
UNIFIN

Prof. Dr. Marco Antônio dos Santos Martins
UNIFIN

AGRADECIMENTOS

Agradeço a minha família por ter me apoiado nesse momento, em especial aos meus filhos, Pedro e Alice e a minha esposa, Juliana. Também gostaria de agradecer aos meus mestres e colegas que estiveram comigo nessa etapa importante, em especial ao meu orientador que soube me apoiar nos momentos certos.

RESUMO

O presente trabalho trata dos incentivos fiscais à inovação tecnológica nas esferas federal e estadual apresentando um estudo de caso de uma grande empresa gaúcha na fruição do incentivo federal. São apresentados os principais conceitos pertinentes à legislação que regulamenta os incentivos, bem como os requisitos necessários para as empresas usufruírem dos benefícios fiscais em um ambiente tributário complexo e restritivo, como é o caso do ambiente tributário brasileiro. Nessa linha, são apresentados os principais aspectos referentes a planejamento tributário, os conceitos de evasão e elisão fiscal, aliados à utilização de incentivos fiscais emanados pelo poder público com a intenção de tornar o país competitivo internacionalmente e tecnologicamente desenvolvido. No estudo de caso, são apresentados os principais aspectos do projeto executado por empresa de capital aberto do setor automotivo gaúcho e os procedimentos realizados do ponto de vista fiscal, contábil e de controle interno de projetos e atividades de pesquisa. São apresentados os benefícios efetivos fiscais e financeiros da utilização de referidos incentivos, de modo a demonstrar de forma técnica e formal a importância da correta utilização das benesses concedidas pelo Governo e da relevância de profissionais preparados e atentos à evolução da legislação.

Palavras-chave: Incentivos fiscais. Inovação tecnológica. Planejamento tributário.

ABSTRACT

Present work deals with the tax incentives the technological innovation in the spheres federal and local presenting a study of case of a great company of the enjoyment of the federal incentive. The main pertinent concepts are presented the legislation that regulates the incentives, as well as the requirements necessary to companies use the tax benefits in a complex and restrictive tax environment, as the Brazilian tax environment. In this line, the main referring aspects are presented the tax planning, the concepts of evasion and fiscal elimination, allies the use of tax incentives gave by the public power with the intention to become the competitive country internationally and technologically developed. In the case study, the main aspects of the project executed for a registered company of the sector and the carried through procedures of the tax, accountable point of view and internal control of projects and activities of research are presented. The tax and financial effective benefits of the use are presented for related incentives, in order to demonstrate of form technique and deed of division the importance of the correct use of benefits gave by the Government and of the relevance of prepared professionals to the evolution of the legislation.

Keywords: Tax incentives. Technological innovation. Tax planning.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fluxograma do Processo de Inovação.....	29
Figura 2 – Relatório de Inovação de Processo.....	41
Figura 3 – Indicadores de Melhorias de Processos.....	42
Figura 4 – Indicadores de Melhorias de Processos por Unidade Fabril.....	43

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Relação dos Centros de Custos.....	30
Quadro 2 – Relação das Contas Contábeis e Classificação.....	31
Quadro 3 – Formação profissionais empresa e classificação pesquisador.....	34
Quadro 4 – Livro de Apuração do Lucro Real, data base 31/12/2014.....	38
Quadro 5 – Comparativo Utilização Incentivo.....	39
Quadro 6 – Análise Conclusiva Teste	44
Quadro 7 – Análise Laboratorial.....	45

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Comparativo de Pesquisadores.....	36
Tabela 2 – Resultado dos Dispêndios com Inovação Tecnológica.....	37

LISTA DE SIGLAS

CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DIPJ	Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
UFRGS	Universidade Federal do Rio Grande do Sul
FINEP	Financiadora de Estudos e Projetos
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
MCTI	Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação
MP	Medida Provisória
OCDE	Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico
P&D	Pesquisa e Desenvolvimento
PIB	Produto Interno Bruto
RFB	Receita Federal do Brasil
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
SCT	Secretaria da Ciência e Tecnologia

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	10
2	MÉTODO DE PESQUISA.....	13
3	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
3.1	ASPECTOS JURÍDICOS RELEVANTES DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO..	14
3.1.1	Problemática do Planejamento Tributário	16
3.2	ELISÃO E EVASÃO FISCAL.....	17
3.2.1.	ELISÃO FISCAL	17
3.2.2	EVASÃO FISCAL	19
3.3	LEI FEDERAL DE INCENTIVO À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA	20
3.4	LEI ESTADUAL DE INCENTIVO À INOVAÇÃO.....	22
3.5	QUESTÕES RELEVANTES COM RELAÇÃO AOS DISPÊNDIOS E O SEU CONTROLE.....	22
3.5.1	VIABILIDADE DA UTILIZAÇÃO DE CENTRO DE CUSTOS	23
3.5.2	ANÁLISE DO MÉTODO DE CUSTEIO	23
3.5.3	ASPECTOS INERENTES À PESQUISA E DESENVOLVIMENTO.....	25
4	ESTUDO DE CASO	27
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	48
	REFERÊNCIAS.....	51

1 INTRODUÇÃO

Atualmente o cenário econômico e fiscal não se encontra favorável às Companhias. Com uma carga tributária alta e um arcabouço regulatório complexo, as empresas encontram grandes desafios em sua gestão tributária. Segundo Martinez (2002, p.2), “Gerenciar impostos é administrar custos particularmente no Brasil, cujo sistema tributário além de complexo, passa por frequentes alterações, acrescentando dificuldades imprevistas para o gerenciamento dos negócios”. Além disso, existe uma grande dificuldade de acesso a incentivos fiscais, seja por desconhecimento da legislação, seja por obstáculos burocráticos colocados pelo poder discricionário.

Este trabalho busca apresentar os incentivos fiscais nas esferas federal e estadual destinados a empresas que investem e executam atividades de pesquisa e desenvolvimento focadas em inovação tecnológica. O foco do trabalho foi dirigido para demonstração e análise da viabilidade da fruição dos referidos incentivos, bem como suas implicações contábeis e fiscais.

Além disso, são apresentados os principais conceitos teóricos atinentes a planejamento tributário de uma forma geral, elisão e evasão fiscal, bem como a legislação que regulamenta os incentivos fiscais anteriormente citados.

O planejamento tributário sempre esteve presente no cotidiano dos administradores de empresas; contudo, a identificação de oportunidades que permitam a redução dos custos tributários incidentes sobre as operações das empresas está cada vez mais complicada, haja vista o atual quadro de estrangulamento fiscal e o caótico e pouco transparente sistema tributário que vive em constantes alterações visando, na maioria das vezes, a criação de entraves para suas implementações.

Embora existam essas dificuldades, em um mercado globalizado, onde a competitividade entre as grandes empresas aumenta a cada dia, o planejamento tributário é considerado uma valiosa ferramenta, pois possibilita relevantes vantagens às empresas que o utilizam.

Com a publicação da Medida Provisória 449, em 06 de junho de 2005, conhecida como MP do Bem (BRASIL, 2005b), por seu caráter de concessão de diversos incentivos que, posteriormente foi convertida na Lei 11.196/05 (BRASIL, 2005a), foram concedidos diversos incentivos fiscais visando minimizar a carga tributária e incentivar as empresas a investirem em Pesquisa e Desenvolvimento. Especificamente, o Capítulo III da referida lei é destinado a

empresas que investem em Pesquisa e Desenvolvimento, atividade essencial para um país que tem a ambição de ser desenvolvido tecnológica e economicamente.

Na mesma linha, o Governo do Estado do Rio Grande do Sul promulgou, em 13 de julho de 2009, a Lei Estadual 13.196 (RIO GRANDE DO SUL, 2009), contendo diversos incentivos às atividades de Inovação e Pesquisa Científica e Tecnológica. Os incentivos fiscais foram regulamentados posteriormente pelo Decreto 46.781/09, estabelecendo o Programa Pró-Inovação.

Dessa forma, esse trabalho tenciona responder a seguinte pergunta: Como a contabilidade pode contribuir para o planejamento tributário, mediante o aproveitamento de benefícios fiscais disponíveis, especificamente aqueles referentes à inovação tecnológica?

Para um melhor entendimento acerca da fruição dos incentivos fiscais à inovação tecnológica, os objetivos específicos foram segregados e, portanto, conterão as seguintes abordagens:

- a) apresentar o planejamento tributário, seu conceito, sua problemática e suas diferentes caracterizações (Elisão e Evasão);
- b) descrever os incentivos fiscais;
- c) demonstrar os ganhos gerados em diferentes cenários;
- d) apresentar as implicações fiscais e contábeis da fruição desse incentivo; e
- e) demonstrar os riscos inerentes a fruições dos incentivos fiscais.

O Brasil apresenta uma elevada carga tributária e uma malha complexa de legislação. Isso sem falar na constante alteração de legislação e seu elevado custo para as empresas, tanto em termos financeiros quanto em termos de custo de sistema, obrigações acessórias e controles internos. Assim, justifica-se o tema desse trabalho onde será avaliada a importância de incentivos fiscais às empresas, mas especificamente incentivos fiscais à inovação tecnológica, sua forma de aplicação, impactos fiscais e contábeis e possíveis benefícios.

Os incentivos fiscais constituem uma grande oportunidade das empresas minimizarem a sua carga tributária de forma que se torna imperativo fazer uma análise dos incentivos fiscais disponíveis, sua forma de aplicação e requisitos necessários para usufruir os referidos benefícios. Em face da brevidade da legislação que instituiu o incentivo fiscal à inovação tecnológica, os conceitos e aplicações vêm sendo maturados ao longo dos anos, bem como surgindo oportunidades de maximizar o aproveitamento dos referidos incentivos.

Constitui-se de mister importância a análise dos incentivos fiscais disponíveis que serão objeto de estudo desse trabalho. O incentivo fiscal à inovação tecnológica da esfera

federal vem sendo utilizado ao longo dos anos por cada vez mais empresas, com resultados de renúncia fiscal extremamente expressivos. Para uma análise mais apurada, é relevante apresentar que em 2006, primeiro ano de aproveitamento dos benefícios, 130 empresas no país usufruíram do incentivo, perfazendo um total de incentivo fiscal de R\$ 714 milhões. Já em 2012, 1176 empresas aplicaram esse incentivo, com uma renúncia fiscal equivalente a R\$ 12,37 bilhões. Já o incentivo fiscal da esfera estadual é bastante recente e vem sendo tratado como extremamente relevante em termos de diminuição da carga tributária.

2 MÉTODO DE PESQUISA

Conforme Yin (2001) o estudo de caso é uma estratégia de pesquisa que compreende um método que abrange tudo em abordagens específicas de coletas e análise de dados. Nesse trabalho é realizado um estudo de caso de empresa tributada pelo Lucro Real que está usufruindo dos incentivos fiscais federais à inovação tecnológica, sua forma de aplicação e principais implicações fiscais e contábeis. A empresa foi escolhida por ser uma grande Companhia e por usufruir dos referidos incentivos fiscais de forma atinente à legislação específica.

A primeira parte do trabalho foi apresentar a pesquisa da legislação pertinente sobre o assunto e conceitos necessários para desenvolver o tema.

A segunda parte refere-se ao estudo de caso que será dividido em:

- a) coleta de dados da empresa; e
- b) simulação comparativa entre os resultados alcançados antes e após a utilização dos incentivos fiscais.

Em face de a legislação estadual ser ainda muito recente e não haver empresas se beneficiando de referidos benefícios, no estudo de caso será apresentado apenas o benefício federal.

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Na fundamentação teórica são apresentados os requisitos teóricos de planejamento tributário, elisão e evasão fiscal, leis federal e estadual de incentivos a inovação tecnológica.

3.1 ASPECTOS JURÍDICOS RELEVANTES DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Neste capítulo é explanado sobre planejamento tributário, que, em última análise, tem, geralmente, como objetivo a economia de impostos. De acordo com Campos (1986, p.23), “Planejamento Tributário é o processo de escolha de ação ou omissão lícita, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, que vise, direta ou indiretamente, economia de tributos.”

Sobre esse tema, Rothmann (2005, p. 7) entende que “[...] se trata da verificação da própria liberdade do cidadão-contribuinte, no sentido de estruturar os seus negócios de tal maneira que sofra o mínimo ônus fiscal possível.”

De acordo com Pêgas (2005, p. 568), “Planejamento Tributário trata-se da utilização da alternativa mais vantajosa econômica e financeiramente, amparada na legislação vigente, em comparação com alternativa que represente mais desembolso de tributos para o contribuinte.”

Em outras palavras, Fabretti (2000, p. 30) conceitua Planejamento Tributário 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.”

Oliveira (2002, p. 36), por sua vez, além de definir Planejamento Tributário como uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, salienta que “Sua aplicabilidade exige alta dose de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo.”

Todavia, essa preocupação não está alinhada ao juízo de Campos (1986, p.19), que defende que se deve evitar ver o Planejamento Tributário sob a influência de quaisquer emoções ou considerações moralistas. Conforme suas próprias palavras “O empresário que decide optar pela alternativa mais econômica do ponto de vista fiscal deve proceder exatamente como quando resolve adquirir um insumo pelo menor preço possível.”

Assim, ao falar de Planejamento Tributário, torna-se indispensável conceituá-lo. Para tanto, traz-se a citação de Young (2006, p. 91), onde escreve que o “Planejamento Tributário consiste em observar a legislação pertinente e optar ou não, pela ocorrência do fato gerador. É

uma forma de projetar dados e assim, determinar resultados, os quais poderão ser escolhidos para serem realizados ou não.”.

Embora todos os conceitos transcritos acima transmitam um entendimento de que o planejamento tributário é de direito do contribuinte, na prática se verifica certa complexidade, isso porque muitos confundem Elisão Fiscal (sinônimo de planejamento tributário legal) com Evasão Fiscal, que se trata da forma ilícita e abusiva de se buscar uma justiça social tributária.

Sumariamente, para Yamashita (2005, p.28), a diferença entre elisão fiscal e a evasão fiscal consiste no seguinte:

Elisão expressa ato formal e substancialmente legítimo e lícito praticado antes do surgimento de fato gerador, com o fim de evitar a incidência tributária plena ou diminuir o tributo, e a evasão é o ato de omissão praticado após a ocorrência do fato gerador, com o fim de evitar, reduzir ou retardar o pagamento do título.

Na mesma linha, Seif (2005, p. 37) conclui que, embora tênue a diferenciação entre elisão fiscal e evasão fiscal, a elisão fiscal deve diferenciar-se por ser caracterizada como conduta lícita tendente a impedir o surgimento da obrigação tributária evitando a ocorrência do fato gerador, ao passo que a evasão restringe-se a condutas ilícitas, adotadas pelo contribuinte, posteriormente à ocorrência do fato gerador, para evitar, reduzir ou retardar o pagamento de tributo já devido.

O gerenciamento das obrigações tributárias não pode ser considerado mais uma necessidade cotidiana, mas sim como algo estratégico dentro das organizações, independentemente de seu porte ou setor.

Segundo Gregory (1986, p. 19), muitos empresários têm uma visão algo simplista dos impostos. Pensam tratar-se de inevitáveis e percentualmente fixas exigibilidades incidentes sobre os lucros de sua empresa, razão pela qual não lhe dão a devida importância.

Esta visão do empresário, para Campos (1986, p. 20), está completamente equivocada, pois, segundo suas palavras:

A gerência dos impostos não deve prescindir busca por planejamentos tributários, ademais nos dias de hoje, onde a crise econômica mundial, combinada com elevados níveis de exigibilidade fiscal, pressionam tributariamente a atividade econômica privada.

Essa busca pelo aprimoramento do ambiente fiscal da empresa decorre da assunção dos seguintes procedimentos:

- a) evitar a incidência do tributo, ou em outras palavras, fato gerador; e/ou

- b) reduzir o montante do tributo, mediante providências no sentido de reduzir a base de cálculo ou alíquota do tributo; e/ou
- c) retardar o pagamento do tributo, adotando medidas que permitam postergá-lo, sem a ocorrência da multa por esta razão.

3.1.1 Problemática do Planejamento Tributário

O contribuinte pode buscar na norma a melhor interpretação, desde que não seja ilegal, para a sua problemática fiscal; buscando, desta forma, o pagamento tributário justo.

Pagar de forma justa, utilizando-se dos institutos denominados elisão fiscal ou planejamento tributário/fiscal, são formas que decorrem de interpretação normativa e, ao mesmo tempo, não abrem mão dos princípios constitucionais como fundamento de validade.

O princípio da legalidade é o princípio primordial neste estudo e o que será analisado neste capítulo. A elisão tributária será sempre lícita quando a norma não preveja, expressamente, a tributação da forma jurídica adotada pelo particular.

Nesse sentido dispõe o Artigo 5º, inc. II, da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 2009a), quando estabelece que ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Adicionalmente, importante ser verificada a forma expressa por Pereira (2002, p. 67):

O raciocínio fundamental é o de que, em face dos princípios da legalidade e da tipicidade, o fato não previsto na norma tributária – ainda que tenha efeitos econômicos similares ao do fato previsto – não gera efeitos tributários. Parte-se da distinção entre conceitos estruturais (jurídico, formais) e funcionais (materiais), para se concluir que apenas no primeiro caso é possível a elisão. No segundo, o conceito normativo funcional abrange qualquer resultado econômico, mesmo quando atingido por conduta atípica ou insólita.

Ainda, no mesmo sentido, Machado (2002, p. 37) assim comenta a respeito dos princípios da legalidade:

Ives Gandra da Silva Martins festeja o princípio da tipicidade lembrando que ‘à estrita legalidade, à indelegabilidade de competência deve-se acrescentar a tipologia cerrada, fechada, inelástica, contendo a norma toda a configuração pertinente e própria à imposição pretendida’, razão porque Alberto Xavier afirma que o órgão de aplicação do direito encontra-se ‘submetido, quer aos tipos legais de fatos tributáveis, quer aos tipos de efeitos jurídicos decorrentes da verificação dos fatos, abrangendo a medida do tributo. ’. No direito tributário a técnica da tipicidade atua não só sobre a hipótese da norma tributária material, como também sobre o seu mandamento.

A norma precípua que fundamenta o caminho a ser percorrido pelos contribuintes, visando uma justiça social tributária, é o princípio da legalidade. À luz dele, respeitando-o, é possível que se exerça o livre arbítrio tributário (o *freewill* propalado pelos americanos), onde o contribuinte escolhe a forma jurídica mais econômica para a sua situação, desde que conforme a moldura estipulada por aquele princípio, no interior de um intervalo de discricionariedade do intérprete.

De acordo com Hartz (2000, p. 49), a escolha das formas-jurídicas é um preceito inerente ao direito de liberdade, tal qual pode-se observar em seus comentários:

4 – Abuso de formas e possibilidades jurídico-formais.

O direito à liberdade de escolher formas jurídicas. Já se referiu que seria contrário à natureza do direito tributário influenciar sobre o montante do imposto por meio de manipulações arbitrárias. Por outro lado, é assegurado aos contribuintes o bom direito de buscar a forma de direito civil que lhe acarrete a menor carga fiscal possível.

O direito tributário não está para influir nas formas do direito civil. Pelo contrário, ele se liga às formas que as partes produzem segundo a sua vontade, no pressuposto, naturalmente, de que se trata de formulações jurídicas sérias, na aparência e na realidade, e que o contrato e sua execução sejam compatíveis entre si. O contribuinte não é obrigado a escolher a forma jurídica através da qual o fisco possa contar com o máximo de receita.

Diante do quadro apresentado, busca-se demonstrar que, abrigado pela licitude, é possível que, a partir de interpretação normativa, encontrem-se negócios jurídicos cabíveis de consecução de uma justiça tributária.

3.2 ELISÃO E EVASÃO FISCAL

A partir desse ponto serão determinados os conceitos de elisão e evasão fiscal, suas principais diferenças e a abrangência de tais conceitos no estudo de caso proposto.

3.2.1 Elisão Fiscal

Diferentes são as denominações empregadas para o planejamento tributário lícito. Entre elas, economia fiscal, negócio fiscalmente menos oneroso, transação tributariamente favorecida e elisão fiscal.

Assim como para muitos doutrinadores, para Fossati (2006, p. 74), a terminologia mais adequada lhe parece elisão fiscal, adaptação dos nexos “elisão” e “economia fiscal” para as ações tendentes a evitar, reduzir ou postergar a ocorrência do fato gerador.

Young (2006, p.65) defende que “A distinção que se faz entre a elisão e evasão fiscal está no aspecto temporal da ocorrência do fato gerador; ou seja: na primeira a conduta ocorre antes do fato gerador, e na segunda, após.”.

Terminologias à parte cumpre referir que, em sede doutrinária, tem-se firmado o entendimento de que a elisão fiscal ocorre antes da concretização do fato gerador.

Corroborando esse entendimento, Moreira (2003, p. 11) salienta:

A existência do consenso que há no sentido de que elisão fiscal corresponde à prática de atos lícitos, anteriores a incidência tributária, de modo a obter-se legítima economia de tributos, seja impedindo-se o acontecimento do fato gerador, seja excluindo-se o contribuinte do âmbito de abrangência da norma ou simplesmente reduzindo-se o montante do tributo a pagar.

Por via oblíqua, Yamashita (2005, p. 30), ressalta:

Nem toda conduta antes do fato gerador é uma elisão fiscal. Pelo menos três condutas praticadas antes da ocorrência do fato gerador seguramente não constituem elisão fiscal: a) substituições materiais do fato gerador; b) abstinência de qualquer fato gerador; e c) simulação relativa, em que o negócio aparente precede o negócio real.

Verifica-se que, para Yamashita (2005, p. 32), não basta perguntar se o ato praticado é anterior ou não, ou se evita ou não o fato gerador. Para ele, faz-se mister verificar, em verdade, o que é permitido ou proibido.

Sobre esta discussão, a Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio de acórdão 103-21.046, de 16/10/2002, emanou o seguinte entendimento:

Para que os atos produzam efeitos elisivos, além da anterioridade à ocorrência do fato gerador, necessário se faz que revista forma lícita, aí não compreendida a hipótese de simulação relativa, configurada em face dos dados e fatos que instruíram o processo.

Denota-se do exposto que a partir da junção de ambos os critérios (cronológico e licitude dos meios) que será, efetivamente, realizada a distinção entre os atos que correspondem à elisão fiscal e aqueles que traduzem uma prática ilícita, a chamada evasão fiscal, que será abordada no item seguinte.

3.2.2 Evasão Fiscal

Em sentido amplo, a doutrina preleciona que evasão tributária significa toda ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de obrigação tributária.

Para Fossati (2006, p. 65):

Evasão é o fenômeno indissociável de todos os sistemas tributários inclusive daqueles dos países mais desenvolvidos. A ânsia de fugir do Estado repressivo e fiscalizador remonta à antiguidade, onde desde os integrantes de estrato social mais baixo até os de mais elevado faziam o que podiam para evitar a visita do arrecadador tributário.

A evasão fiscal, conforme definido por Young (2006, p. 70), “É um ilícito tributário, sobre o qual caem as normas pautadas de Lei que dispões sobre crimes contra a ordem tributária – Lei 8.137/90, conjugada com a Lei 9.249/95.”.

Por seu turno, Becker (1998, p.136) também faz menção ao impulso e a aspiração natural do ser humano em evitar a constrição de seu patrimônio, algo intrínseco a sua natureza.

Verifica-se que há muito tempo se busca resultado econômico mais vantajoso, trazendo menores despesas.

Marins (2002, p.30) discorre no seguinte sentido:

A conduta evasiva implica a utilização de comportamentos proibidos pelo ordenamento, colimando diminuir, deixar de pagar ou retardar o pagamento do tributo. É a economia ilícita ou fraudulenta de tributos, porquanto se utiliza de práticas proibidas pela ordem tributária ou de práticas tidas como fraudulentas.

Cumpra a ressalva de que a inadimplência fiscal, por seu turno, não pode ser considerada prática de evasão tributária. Segundo Fossati (2006, p. 65), a inadimplência ocorre no âmbito meramente administrativo, que importa o não-recolhimento aos cofres da Fazenda Pública do numerário apurado quando da constituição do crédito tributário através do ato administrativo do lançamento.

Assim, portanto, na evasão fiscal, o contribuinte busca, antes ou depois da submissão a uma hipótese tributária desfavorável, um modo de mascarar seu comportamento de forma fraudulenta.

3.3 LEI FEDERAL DE INCENTIVO À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Procurando apresentar alternativas lícitas de otimização da carga tributária, são apresentados a seguir os principais aspectos do Capítulo III da Lei 11.196/05, referente ao incentivo fiscal à inovação tecnológica. Dentre os principais incentivos fiscais podem-se destacar os seguintes:

Art. 17. A pessoa jurídica poderá usufruir dos seguintes incentivos fiscais:

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;

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;

V - 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, nos seguintes percentuais:

a) 20% (vinte por cento), relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2006 até 31 de dezembro de 2008;

b) 10% (dez por cento), relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013;

VI - redução a 0 (zero) da alíquota do imposto de renda retido na fonte nas remessas efetuadas para o exterior destinadas ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares. (BRASIL, 2005, não paginado).

Com relação ao conceito propriamente dito do que é inovação tecnológica, a lei apresenta uma definição bastante abrangente, mas que pode ser corroborado por outras doutrinas que são utilizadas pelo meio acadêmico para conceituar inovação tecnológica. Segue definição constante na Lei 11.196/05, em seu artigo 17:

§ 1º Considera-se 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. (BRASIL, 2005, não paginado)

Ora, ao verificar a definição acima, resta claro que todos os estudos e análises realizadas pela empresa de forma a desenvolver e melhorar produtos e processos podem ser enquadrados no conceito de inovação tecnológica, desde que devidamente controlados contabilmente e suportados por evidências robustas de projetos.

Abaixo é apresentado o principal benefício da Lei 11.196/05 e que tem demandando esforços consideráveis das empresas em usufruí-los:

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. (BRASIL, 2005, não paginado).

Dispêndios esses que serão classificados, de acordo com definições do Ministério da Ciência e Tecnologia – MCTe a própria classificação do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, como Recursos Humanos, Material de Consumo e Serviços de Terceiros. Importante ressaltar que os dispêndios devem ser destinados a pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no Brasil, com um claro objetivo do governo de desenvolver atividades de Pesquisa e Desenvolvimento – P&D no País.

A exclusão adicional realizada a título de dispêndios com inovação tecnológica não pode gerar prejuízo fiscal para ser compensado em períodos posteriores ou base de cálculo negativa da CSLL, conforme definido no artigo 19 da Lei 11.196/05: “§ 5º A exclusão de que trata este artigo fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior.”.

De forma lógica, o incentivo deve ser aplicado pelas empresas que efetivamente pagam imposto de renda e contribuição social.

3.4 LEI ESTADUAL DE INCENTIVO À INOVAÇÃO

Na mesma linha do incentivo federal o Governo do Estado se propôs a apresentar incentivos estaduais à inovação, aprovados pela Lei Estadual 13.196/09. Referida lei foi regulamentada posteriormente pelo Decreto 46.781, de 04 de dezembro de 2009, que instituiu:

Art. 2º Fica criado o Programa PRÓ-INOVAÇÃO/RS, com o objetivo de incentivar a inovação e a pesquisa científica e tecnológica em ambiente produtivo, através de investimentos em empreendimentos industriais e agroindustriais e em centros de pesquisa e de desenvolvimento tecnológico que busquem a introdução de novos produtos, processos e serviços, visando contribuir para o desenvolvimento sócio-econômico integrado e sustentável do Estado.

O incentivo fiscal refere-se à outorga de crédito presumido de ICMS de até 75% do ICMS incremental resultante dos projetos de inovação, com prazo de até 03 anos, renováveis mediante repactuação. Para se chegar à pontuação máxima e, dessa forma, atingir os 75% de crédito de ICMS, a empresa deverá cumprir os seguintes requisitos, conforme definido no artigo 6º do Decreto 46.781/2009:

- I - a taxa anual de aumento do faturamento global da empresa;
- II - o número de graduados, mestres ou doutores integrantes da empresa;
- III - a existência de projetos aprovados em instituições de fomento para inovação;
- IV - a execução de atividades de pesquisa e desenvolvimento - P&D ou à admissão de equipes técnicas especializadas;
- V - a aquisição de insumos, bens e serviços produzidos no Estado.

Esse se configura mais um incentivo a empresas que investem em pesquisa e se baseia em um esforço do Estado em manter e buscar empresas inovadoras.

3.5 QUESTÕES RELEVANTES COM RELAÇÃO AOS DISPÊNDIOS E O SEU CONTROLE

Nesse capítulo é explanado a respeito dos aspectos inerentes ao método de custeio e sua relação com a utilização do incentivo fiscal que justifica os controles utilizados no estudo de caso analisado.

3.5.1 Viabilidade da Utilização de Centro de Custos

O Decreto 5.798/06, que regulamentou a Lei 11.196/05 no que concerne a Inovação Tecnológica, em seu artigo 10º, inciso I, descreve: “Art. 10. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 3º ao 9º: I - deverão ser controlados contabilmente em contas específicas.”.

Assim, depreende-se deste regramento que os valores a serem utilizados para fins de apuração do valor do benefício devem ter respaldo do que é apontado nos registros contábeis da sociedade.

Com efeito, o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. FIPECAFI (2007) estabelece que:

Em algumas situações, por necessidades gerenciais, exige-se que os gastos sejam agrupados e identificados por centros de responsabilidade (centro de custo, centro de resultado, departamento, filiais, etc.) e, como simplificação, elaboram-se dois Planos de Contas, um de contas propriamente dito, com as aglutinações por natureza, e outro de centros de gastos, separadamente. (FIPECAFI, 2007, p. 37).

Assim, para um fiel acompanhamento e alocação de gastos utiliza-se a sistemática de centros de custos. Conforme se observa, o centro de custos é a ferramenta contábil adequada para a aferição precisa dos gastos relativamente a uma área específica.

Isto posto, é pertinente analisar a situação em tela sob a ótica dos métodos de custeio direto e por absorção.

3.5.2 Análise do Método de Custeio

Por método de custeio direto (ou variável) entende-se o sistema de aferição de custos no qual os custos variáveis são considerados como atribuíveis ao produto objeto da elaboração (mão-de-obra direta e materiais), enquanto os custos fixos são tratados diretamente como despesas do período, não integrando o valor do produto pronto (estoque).

De outra banda, custeio por absorção é compreendido como o método no qual os custos de produção, tanto fixo como variáveis são incluídos no produto final e, por conseguinte formadores do valor do produto registrado no estoque.

Assim é, porquanto, que para guardar fidelidade aos Princípios Contábeis, em especial ao do Regime de Competência, deve-se aplicar, para fins fiscais e de elaboração das Demonstrações Financeiras, o método de custeio por absorção, uma vez que este reconhece a totalidade dos elementos determináveis na avaliação do estoque.

Desta feita, deve-se valorar qual o critério mais adequado para a aferição dos dispêndios relativos à Inovação Tecnológica.

Com efeito, partindo-se do método de custeio variável, estaríamos diante da possibilidade de utilização para fins de cômputo do benefício fiscal em tela somente dos dispêndios de mão-de-obra direta e com materiais, não se incluindo, energia elétrica ou manutenção de máquinas.

Ocorre que, diferentemente do que se sucede quando da análise da fase de produção, na fase de Pesquisa e Desenvolvimento, a aferição do tempo despendido por cada funcionário em atividades dessa natureza torna-se uma tarefa complexa.

Esta necessidade nasce do critério de segregação dos gastos com remuneração dos custos com a mão-de-obra direta, e isso se dá de acordo com Eliseu Martins (2007, p.42) “[...]pelo fato de só poder ser considerada como Mão-de-Obra Direta a parte relativa ao tempo realmente utilizada no processo [...] e de forma direta.”.

Considerando o benefício da Inovação Tecnológica sob este prisma, um pesquisador que tem como a sua função exclusiva atividades de pesquisa e desenvolvimento não poderia ter a totalidade de sua remuneração computada para fins deste incentivo, pois sua atividade inclui funções que não estão diretamente em contato com o desenvolvimento físico do novo componente, no entanto são de vital importância para que este de fato venha a existir, tais como o desenvolvimento de fornecedores e gerenciamento de novos projetos.

Ademais, utilizando-se desta premissa, caberia a argumentação que jamais ter-se-ia um profissional com dedicação exclusiva para atividades de inovação tecnológica, uma vez que alguma parte de seu tempo seria, inevitavelmente, considerada como mão-de-obra indireta e, por conseguinte, uma empresa que gastasse vultuosas somas em P&D não deteria em seu quadro de funcionários sequer um único qualificado como pesquisador para efeitos da Lei 11.196/05, sendo praticamente impossível atingir, em algum momento, o incremento de pesquisadores para auferir o benefício em percentuais de 70% ou 80%.

Partindo da situação supra referida, entende-se que a maneira mais adequada de se mensurar os gastos com Inovação Tecnológica é através do método de custeio por absorção.

Adicionalmente, a adoção do sistema de custeio por absorção não se trata de qualquer liberalidade por parte do contribuinte e sim, da utilização de um método adequado exigido pela Autoridade Fiscal e pelos Auditores Independentes quando da elaboração de Demonstrações Financeiras, por tratar-se de procedimento que mais se coaduna com os preceitos e princípios da contabilidade vigentes e reflete a realidade contábil da sociedade empresária.

Esta interpretação se conjuga pelo fato de haver uma impossibilidade de exclusão das atividades de pesquisa e desenvolvimento daquelas que não estão diretamente em contato com o novo produto ou o objeto da eventual melhoria.

Assim é, pois, que para atingir o cerne das atividades de Pesquisa e Desenvolvimento é mister que haja uma estrutura para dar suporte a estas atividades e este suporte é inerente e essencial à Inovação Tecnológica, conforme se percebe do entendimento que a doutrina relativa à P&D emprega ao tema.

3.5.3 Aspectos Inerentes à Pesquisa e Desenvolvimento

Para o subsídio das atividades atinentes à Inovação Tecnológica foi elaborado no ano de 1997 pela Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), com a versão para o português a cargo do FINEP (Financiadora de Estudos e Projetos), um estudo com o fito de estabelecer conceitos, definições e metodologias concernentes à interpretação de Inovação Tecnológica de Produtos e Processos – TPP denominado Manual de Oslo, sendo esta a principal fonte internacional de diretrizes para coleta e uso de dados sobre atividades inovadoras da indústria.

Isto posto, cabe analisar o dito Manual no que concerne o estudo em tela, notadamente o capítulo VI “Mensurando os gastos com Inovação” que trata sobre os gastos com TPP.

O estudo, trazido no capítulo supracitado, inclui todos os gastos relacionados com as etapas científicas, tecnológicas, financeiras e organizacionais que pretendem a implantação de produtos ou processos tecnologicamente novos ou aprimorados.

Assim, os dispêndios com Inovação Tecnológica, no entendimento do aludido manual, podem ser classificados entre gastos correntes e gastos de capital.

Os gastos de capital são definidos como “As despesas brutas anuais com ativos fixos usados nas atividades de inovação TPP da empresa. Eles devem ser informados pelo total referente ao período em que ocorreram e não como item depreciável.”.

Os gastos correntes são assim definidos pelo aludido compêndio:

Os gastos correntes com inovação são compostos pelo custo de mão de obra e pelos outros custos correntes:

- os **custos de mão-de-obra** compreendem os salários anuais e todos os custos associados a outros benefícios, como pagamento de bonificações, férias remuneradas, contribuições para fundos de pensão e outros pagamentos à seguridade social, impostos incidentes sobre a folha e assim por diante. Os custos de mão de obra referentes a pessoas não envolvidas com as atividades de inovação (como o

personal de segurança, de manutenção) devem ser excluídos e considerados junto com os 'outros custos correntes';
- os **outros custos correntes** compreendem as compras de materiais não de capital, suprimentos, serviços e equipamentos de apoio às atividades de inovação realizadas pela empresa durante determinado ano. (OCDE, Manual de Oslo, 2007, grifo nosso)

Depreende-se da leitura do excerto acima colacionado que podem ser classificados como dispêndios de Pesquisa e Desenvolvimento aqueles gastos que estão vinculados com a busca do objetivo pelo qual a atividade inovativa foi iniciada, ou seja, compreendendo, inclusive, os gastos relativos ao suporte do processo de Inovação Tecnológica.

4 ESTUDO DE CASO

O presente trabalho demonstra um estudo de caso de uma grande empresa gaúcha que está usufruindo do incentivo fiscal federal à inovação tecnológica. A empresa que tem faturamento de aproximadamente R\$ 3 bilhões/ano apresenta em sua estrutura um centro de Pesquisa e Desenvolvimento no Rio Grande do Sul.

A empresa foi fundada em 1971 e é uma das maiores produtoras mundiais do seu segmento. Possui tecnologia proprietária e exclusiva na produção para os mais diversos públicos. A Companhia é detentora de marcas reconhecidas e de sucesso.

A empresa é totalmente integrada, com capacidade instalada de 250 milhões de produtos/ano em suas seis unidades industriais, compostas por 13 fábricas, matrizaria e fábrica de PVC para consumo próprio na produção de seus produtos; com uma logística de distribuição que atinge desde distribuidores a varejistas tradicionais e não tradicionais em todo o território nacional e no exterior.

A empresa vende seus produtos por meio de representantes comerciais, distribuidores, exportações diretas e via subsidiárias no exterior, atingindo cerca de 20 mil pontos de venda fora do País e 60 mil no mercado brasileiro.

Um dos valores intrínsecos a atuação da Companhia refere-se à inovação conforme transcrito a seguir do sítio eletrônico da empresa: INOVAÇÃO E AGILIDADE – Antecipar-se às dificuldades, inovar e fazer melhor.

Além disso, as principais vantagens e diferenciais competitivos da empresa são seus ativos tangíveis e intangíveis que se traduzem em:

- a) força das marcas
- b) capacidade de inovação
- c) marketing agressivo
- d) processo produtivo diferenciado
- e) tecnologia proprietária
- f) pesquisa& desenvolvimento
- g) verticalização
- h) escala de produção
- i) custo competitivo
- j) qualidade dos produtos
- k) logística

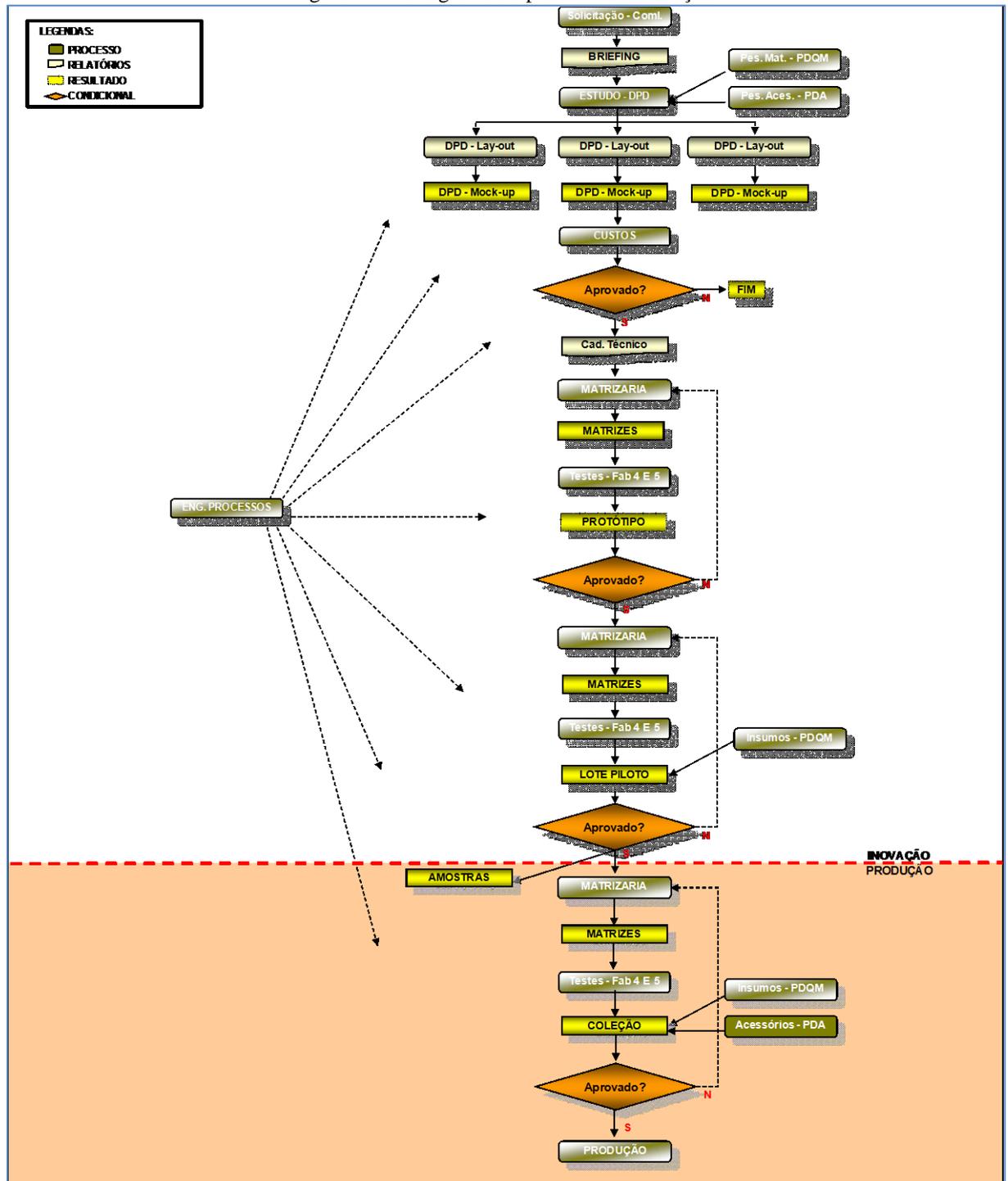
- l) nível de governança corporativa
- m) solidez financeira.

Contextualizada e empresa objeto do estudo de caso, partimos para a explanação acerca dos procedimentos realizados para obtenção dos incentivos de forma totalmente lícita em linha com o explanado na fundamentação teórica acima, em um claro conceito de planejamento tributário e elisão fiscal.

O projeto de obtenção dos referidos incentivos fiscais contou com várias etapas e procedimentos. Dentre eles podem-se destacar os seguintes pontos:

- a) entrevista com responsáveis por cada área e visita *in loco* para entendimento do processo e enquadramento dentro do conceito Inovação;
- b) descrição de cada atividade realizada nos Centros de Custos identificados como inerentes ao conceito de Inovação;
- c) mapeamento do processo desde o surgimento do produto novo até a fase de início de produção ou desaprovação do produto que gerou o fluxograma abaixo:

Figura 1 – Fluxograma do processo de inovação



Fonte: Empresa pesquisada.

Nesse momento, foi definida uma linha de corte para determinar onde terminava a inovação e iniciava a produção de forma a manter a sistemática de controle o mais apurada possível.

Posteriormente foi realizada a definição de responsabilidades e de documentação que serão utilizados como suporte da contabilidade para uso do incentivo fiscal de inovação,

seguido da avaliação da necessidade de abertura de novos centros de custos que pudessem refletir a realidade técnica em termos contábeis.

Foi realizada uma análise da estrutura do centro de custos da empresa visando manter apenas profissionais exclusivamente dedicados a atividades de pesquisa e desenvolvimento, buscando um aprimoramento do controle contábil dos dispêndios utilizados na fruição do incentivo. Os centros de custos selecionados foram os seguintes:

Quadro 1 – Relação dos Centros de Custos

Engenharia de Processos
Gerência Engenharia de Processos
Gestão de Projetos
Gestão Manufatura
Suporte Industrial
Fábrica de Amostras
Gerência da Fábrica de Amostras
Laboratório
Testes - Produção Piloto
Aplicação 3D
Desenv. de Produtos Novos
Pesquisa e Desenvolvimento
Pesquisas
Caderno Técnico
Tempos e Métodos
Pesquisa e Desenvolvimento de Materiais
Inovação e Melhoria
Laboratório (PVC)

Fonte: Empresa pesquisada.

Em cada centro de custos selecionado, foram identificados os projetos/atividades de inovação que seriam passíveis de aproveitamento do benefício. Para evidenciar cada atividade correlacionada com respectivos dispêndios foi elaborado um elenco de evidências de cada inovação/projeto identificado. Essas evidências não são apresentadas nesse trabalho

por questões de sigilo/confidencialidade dos projetos que são considerados estratégicos pela companhia.

Dentro da análise dos controles contábeis e operacionais dos projetos realizados, foram propostas sugestões de melhoria para mitigar possíveis riscos e propor implementação/incremento de controles internos. Dentre essas sugestões, pode-se destacar:

- a) planilha de controle mensal dos dispêndios realizados em cada centro de custos e visualização no sistema operacional integrado da empresa das contas contábeis específicas;
- b) análise com periodicidade mínima trimestral de algumas contas contábeis que poderiam conter dispêndios não passíveis de aproveitamento do benefício, como por exemplo, pagamentos realizados para o exterior;
- c) avaliação mensal do quadro de profissionais em cada centro de custos que apresentavam formação compatível e poderiam ser classificados como pesquisadores, de acordo com os parâmetros da legislação pertinente.

Essas sugestões de melhoria foram apresentadas em um plano de ação e a sua implementação acompanhada com o intuito de corrigir eventuais inconsistências.

Após essa análise, passou-se a verificar a aderência contábil de referidos centros de custos ao método de custeio por absorção, demonstrando as contas contábeis que compunham esses centros de custos. Diante dessa premissa, passou-se a classificação de referidas contas contábeis de acordo com os critérios do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação – MCTI, o que é apresentado a seguir. Vale ressaltar que se utilizou uma postura conservadora para classificação de referidas contas, evitando possíveis questionamentos por parte das autoridades fiscais que poderiam vir a glosar parte do incentivo por questões de interpretação da legislação.

Quadro 2 – Relação das Contas Contábeis e Classificação

(continua)

Classificação	Descrição
3	Mat Primas
3	Mat Embalagem
3	MatIntermed
3	MatDes.Amost
3	Bens DedDesp
3	MatCons Rep Pr
3	Hig/Limp Copa
3	Lubrific/Comb
3	MatManutEqu
3	MatDesen/Mod

(continuação)

Classificação	Descrição
3	MatExpedient
3	RoupTrabSeg
1	Salários
1	Adicionais
1	Encargos Sociais
1	Cesta Básica
1	Convenios
1	Medicamentos
1	Prog Ali Trab
1	Promoções
1	Seg Vida Grup
1	TranspEmpreg
1	Treinamento
1	Aux Funcionar
2	Assessoria
2	AssistMed/Od
2	Comunic Dados
2	Cons Rep Pred
2	DesenvolvMod
2	Fretes
2	Jardinagem
2	Man ApliCont
2	Man AplicMlh
2	ManutEquip
2	ManutEquInf
2	Man SistOper
2	Pesq Marc/Pat
2	Pesquisas
2	RecruSeleção
2	Seguran/Vigil
3	Água
3	Aluguéis
3	AmostrGratis
3	Amostra Teste
3	Arte/Fotolito
3	Assinat/Mensa
3	Associ Classe
4	Brindes
3	Convencões
3	Copias/Reprod
3	Cor Desp Post
3	CustEmolTax
3	DespVeiculos
4	Doações
3	Energia
3	Fotos/Revelaç

(conclusão)

Classificação	Descrição
3	Livr/Jorn/Ver
3	Malotes
1	Refeiç/Lanche
3	Representação
3	Seguros
3	Telefone
3	Trat Resíduos
3	Viag/Estadias
3	EnEléGer Pró
3	Perdas Materi
3	ProdReciclad
3	PerdMatStup
4	Máquina/Equip
4	Equip Informa
4	Móv Utensílio
4	Prédios
4	Instalações
4	Ferramentas
4	Marca Patente
4	Software
4	Tecnologia
4	Imobilizado

Fonte: Empresa pesquisada

Legenda Classificação:

- 1 – Recursos Humanos
- 2 – Serviços de Terceiros
- 3 – Material de Consumo
- 4 – Não considerado

Para cada centro de custos selecionado foram computados os dispêndios de acordo com classificação acima e o resultado do benefício pode ser verificado a seguir. Para se chegar ao percentual de exclusão a ser realizado foi feita uma análise do eventual incremento de pesquisadores contratados pela empresa em relação ao ano anterior de fruição do incentivo. Conforme definido no Decreto 5.798/06:

Art. 8º Sem prejuízo do disposto no art. 3º, 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 corresponde a até **sessenta por cento da soma dos dispêndios** realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesas pela legislação do IRPJ, na forma do inciso I do caput do art. 3º.

§ 1º A exclusão de que trata o caput deste artigo poderá chegar a:

I - até **oitenta por cento**, no caso de a pessoa jurídica **incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo em**

percentual acima de cinco por cento, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo; e
 II - até **setenta por cento**, no caso de a pessoa jurídica **incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo até cinco por cento**, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo. (BRASIL, 2006, não paginado, grifo nosso).

Dessa forma buscou-se nos registros da área de Recursos Humanos da empresa a relação de profissionais dos Centros de Custos selecionados que poderiam atender o conceito de pesquisador definido no próprio Decreto 5.798/06 em seu artigo 2º:

III - pesquisador contratado: o pesquisador graduado, pós-graduado, tecnólogo ou técnico de nível médio, com relação formal de emprego com a pessoa jurídica que atue exclusivamente em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica; e (BRASIL, 2006, não paginado).

De posse da relação de profissionais da empresa que exerciam exclusivamente atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, passou-se a analisar a formação de cada profissional e foi realizada uma classificação aderente aos requisitos técnicos da legislação conforme tabela abaixo:

Quadro 3 – Formação profissionais empresa e classificação pesquisador

(continua)

Titulo 1	Titulo 2	Pesquisador
Doutorado	Materiais	Sim
Ensino Fundamental	Ensino Fundamental	Não
Ensino Médio	Ensino Médio	Não
Ensino Técnico	Calçados	Sim
	Desenho Industrial	Sim
	Desenvolvimento - Produto	Sim
	Desenvolvimento de Software	Sim
	Ferramentaria	Sim
	Mecânico de Usinagem	Sim
	Polímeros	Sim
	Programação Visual	Sim
	Técnico - Administração	Não
	Técnico - Automação Industrial	Sim
	Técnico - Auxiliar de Escritório	Não
	Técnico - Contabilidade	Não
	Técnico - Informática	Não
	Técnico - Mecânica	Sim
	Técnico - Modelagem de Calçados	Sim
	Técnico - Projetos Mecânicos	Sim
	Técnico - Químico	Sim
	Técnico - Segurança do Trabalho	Não
Mestrado	Biotecnologia	Não
	Engenharia - Materiais	Sim

conclusão

	Formação de Professores de Disc. Esp Gestão - Produção Gestão Tecnológica Recursos Humanos Moda & Estilo Pedagogia Polímeros Produção Moveleira Relações Internacionais Secretária Executiva Bilingüe Sistema de Informação Tecnologia da Informação Tecnologia em Marketing Tecnologia em Gestão da Qualidade Tecnologia em Processos Gerenciais Tecnologia Mecânica	Não Sim Não Sim Não Sim Não Não Não Sim Sim Sim Sim Sim Sim Sim
Superior - Complementação Estudo	Gestão - Projetos	Sim
Superior - Formação Específica	Gestão da Produção Gestão da Qualidade Logística Empresarial Gestão-Administrativa	Sim Sim Não Não
Superior	Estatística	Não
Superior	Química	Sim
Superior	Tecnologia da Construção Civil	Não
Superior	História	Não
Superior	Matemática	Não
Ensino Técnico	Disciplinas Técnicas	Não
Superior	Saúde Pública	Não
Pós-Graduação	Ecologia	Não
Superior	Saneamento Ambiental	Não
Superior	Letras	Não
Superior	Magistério	Não
Superior	Secretária Executivo	Não

Fonte: Empresa pesquisada

Analisadas as formações dos profissionais dos centros de custos selecionados, foi realizada análise da média de pesquisadores do ano de 2013 e comparada com a quantidade de pesquisadores em 31 de dezembro de 2014. O resultado dessa análise pode ser verificado no quadro abaixo:

Tabela1 – Comparativo de Pesquisadores

Informações:

Ano	Pesquisadores
Média - 2013	97,61
Ativos - 2014	113,00

Comparativo:

Comparativo	Acréscimo
2013 X 2014	15,76%

Fonte: Empresa pesquisada

Em 2013 foi calculada mensalmente a média de pesquisadores admitidos e demitidos e chegou-se ao resultado de 97,61. Os pesquisadores com contratos de trabalho ativos em final de 2014 totalizavam 113, em face de diversas contratações realizadas ao longo do ano. O incremento verificado foi de 15,76%. Como ocorreu um incremento superior a 5%, o percentual passível de exclusão adicional foi de 80%.

Desse modo, analisando o total de dispêndios elegíveis, segregados em recursos humanos, serviços de terceiros e material de consumo, aplicou-se o percentual de 80% que foi equivalente a exclusão passível de ser realizada no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR. O resultado com a utilização do incentivo pela empresa pode ser verificado no quadro a seguir considerando que a exclusão do LALUR foi realizada mensalmente no balancete de suspensão e redução da empresa, conforme preconizado no Regulamento do Imposto de Renda – RIR.

Tabela2 – Resultado dos Dispêndios com Inovação Tecnológica

ANO 2014	DISPÊNDIOS			DIPJ	
	RECURSOS HUMANOS	SERVIÇOS DE TERCEIROS	MATERIAL DE CONSUMO	LINHA 2 - Ficha 46	L. 11 e 12 - Ficha 46
				DISPÊNDIO TOTAL	EXCLUSÃO 80%
JANEIRO	2.447.151,78	239.851,37	804.867,31	3.491.870,46	2.793.496,37
FEVEREIRO	2.563.039,44	226.564,30	769.256,11	3.558.859,85	2.847.087,88
MARÇO	2.803.502,13	282.908,46	814.940,19	3.901.350,78	3.121.080,62
ABRIL	3.005.756,10	295.292,62	936.980,69	4.238.029,41	3.390.423,53
MAIO	3.026.566,96	374.159,82	899.400,10	4.300.126,88	3.440.101,50
JUNHO	3.032.380,19	267.060,42	973.997,31	4.273.437,92	3.418.750,34
JULHO	3.116.591,30	623.834,56	1.105.260,27	4.845.686,13	3.876.548,90
AGOSTO	3.215.795,05	295.469,21	953.754,37	4.465.018,63	3.572.014,90
SETEMBRO	3.014.585,90	380.892,03	1.082.832,14	4.478.310,07	3.582.648,06
OUTUBRO	3.189.731,77	210.694,89	987.062,30	4.387.488,96	3.509.991,17
NOVEMBRO	3.182.979,86	233.833,83	916.032,04	4.332.845,73	3.466.276,58
DEZEMBRO	3.115.551,86	317.972,43	1.099.036,60	4.532.560,89	3.626.048,71
TOTAL	35.713.632,34	3.748.533,94	13.584.710,58	53.046.876,86	42.437.501,48
				Benefício Efetivo (34%)	14.428.750,50

Fonte: Empresa pesquisada

Para cada mês analisado foram realizadas as classificações contábeis explanadas anteriormente e realizada uma exclusão mensal na base de cálculo do IRPJ e CSLL da empresa.

Pode ser verificado acima que foi realizada uma exclusão de R\$ 42.437.501,48 no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR e na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, os quais são demonstrados a seguir:

Quadro 4 – Livro de Apuração do Lucro Real, data base 31/12/2014

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

Demonstração do Lucro Real em 31 de Dezembro de 2009.

1. Lucro Líquido do Exercício	280.553.486,96
2. (+) ADIÇÕES	
2.01 - Provisões não dedutíveis - Despesas operacionais	48.062.000,00
2.02 - Custos e despesas não dedutíveis	44.811.578,76
2.03 - Contribuição social sobre o lucro líquido	11.592.045,53
2.04 - Lucros disponibilizados no exterior	1.155.444,07
2.05 - Ajustes decorrentes de métodos - Preço de transferência	2.776.075,94
TOTAL DAS ADIÇÕES	108.397.144,30
3. (-) EXCLUSÕES	
3.01 - Lucros e divid. de investim/os. avaliados pelo custo de aquisição	122,62
3.02 - Ajustes pelo aumento do valor de investim/os. avaliados pelo PL	6.289.627,77
3.03 - Reversão dos saldos das provisões não dedutíveis	39.673.000,00
3.04 - Dispendios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)	42.437.501,49
3.05 - Outras Exclusões	171.749.873,45
TOTAL DAS EXCLUSÕES	260.150.125,33
4. LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS	128.800.505,93
5. (-) COMPENSAÇÕES	
TOTAL DAS COMPENSAÇÕES	0,00
6. LUCRO REAL	128.800.505,93

Fonte: Empresa pesquisada

Face a essa exclusão realizada, apresenta-se um quadro comparativo considerando a utilização de referido incentivo:

Quadro 5 – Comparativo Utilização Incentivo

BASE: DEZEMBRO/2014				
		Sem Incentivo	Com Incentivo	
Base de Cálculo		171.238.007,42	171.238.007,42	
Gastos classificados como CC "Inovação"			53.046.876,86	
Percentual de dedução pelo Incentivo -	80%		42.437.501,49	
Base		171.238.007,42	128.800.505,93	Economia
* CSLL				
Total CSLL a recolher	9%	15.411.420,67	11.592.045,53	
Compensação Lucro Exterior				
(-) Recolhimentos Antecipados		(11.592.045,53)	(11.592.045,53)	
(=) Valor CSLL recolher em 31/12		3.819.375,14	-	3.819.375,14
* IRPJ				
Aliquota	15%	25.685.701,11	19.320.075,89	
Adicional	10%	17.099.800,74	12.856.050,59	
Total IRPJ		42.785.501,86	32.176.126,48	
PAT	4%	(1.020.495,38)	(765.870,37)	
ROUANET - Limite 4%		(550.000,00)	(550.000,00)	
FUNCRIANÇA - Limite 1%		(145.000,00)	(145.000,00)	
COMPENSAÇÃO LUCRO EXTERIOR		(25.542,87)	(25.542,87)	
Imposto Líquido (Apropriado Resultado Exercício)		41.044.463,61	30.689.713,24	
Incentivo Lucro Exploração		(24.845.052,19)	(24.845.052,19)	
Total IRPJ a recolher		16.199.411,42	5.844.661,05	10.354.750,36
(-) Recolhimentos e Compensações IRFonte		(5.844.661,05)	(5.844.661,05)	
(=) Valor IRPJ recolher em 31/12		10.354.750,37	0,00	10.354.750,36
Total de economia no resultado				14.174.125,50
PERCENTUAL DE ECONOMIA SOBRE OS GASTOS CLASSIFICADOS EM INOVAÇÃO.....				26,72%

Fonte: Empresa pesquisada

A lógica da análise foi a de analisar na primeira coluna o Livro de Apuração do Lucro Real da empresa sem a utilização do incentivo. Nesse caso a empresa deveria recolher aproximadamente R\$ 10 milhões de IRPJ e R\$ 4 milhões de CSLL, já descontados incentivos fiscais e compensado Imposto de Renda retido na fonte–IRFonte, além de alguns recolhimentos já antecipados. Importante ressaltar que a empresa utiliza em sua apuração diversos incentivos disponíveis como Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, Lei Rouanet de Incentivo à Cultura e Funcriança. Além disso, por ter plantas na região Nordeste

do país, tem o benefício do Lucro da Exploração que permite que a empresa pague apenas 25% do IRPJ devido na região incentivada.

Após essa verificação de IRPJ e CSLL a pagar, analisou-se na coluna seguinte o benefício que poderia ser auferido com a exclusão a ser realizada. A exclusão passível de ser realizada de R\$ 42 milhões basicamente diminuiu a base de cálculo dos impostos que era de R\$ 171 milhões e passou a ser de R\$ 128 milhões. Isso possibilitou que a empresa zerasse seu IRPJ e CSLL a pagar no final do exercício. O montante de benefício efetivo foi de R\$ 14 milhões, equivalente a aproximadamente 34% da exclusão adicional de R\$ 42 milhões realizada ou 27% dos dispêndios totais classificados como de inovação tecnológica.

A economia verificada de aproximadamente R\$ 14 milhões denota a importância de tal incentivo e a necessidade de sua utilização para a empresa manter-se extremamente competitiva e sólida financeiramente.

Por fim, foi realizado com os dados acima o preenchimento da ficha 46 da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIPJ e envio do formulário ao MCT, os quais não serão apresentados no trabalho por questões de confidencialidade da empresa objeto de estudo de caso.

Visando suportar a exclusão realizada e o benefício auferido pela empresa foram coletadas evidências dos projetos desenvolvidos, as quais são apresentadas de forma exemplificativa por área analisada a seguir:

Na área de engenharia de processos diversas melhorias executadas pela empresa foram coletadas de forma a demonstrar o grau de inovação da área, metodologia de trabalho e controles internos que poderiam suportar o benefício. No exemplo abaixo pode ser verificado o relatório que demonstra uma melhoria no processo produtivo:

Figura 2 – Relatório de Inovação de Processo

Principais melhorias executadas em cada área



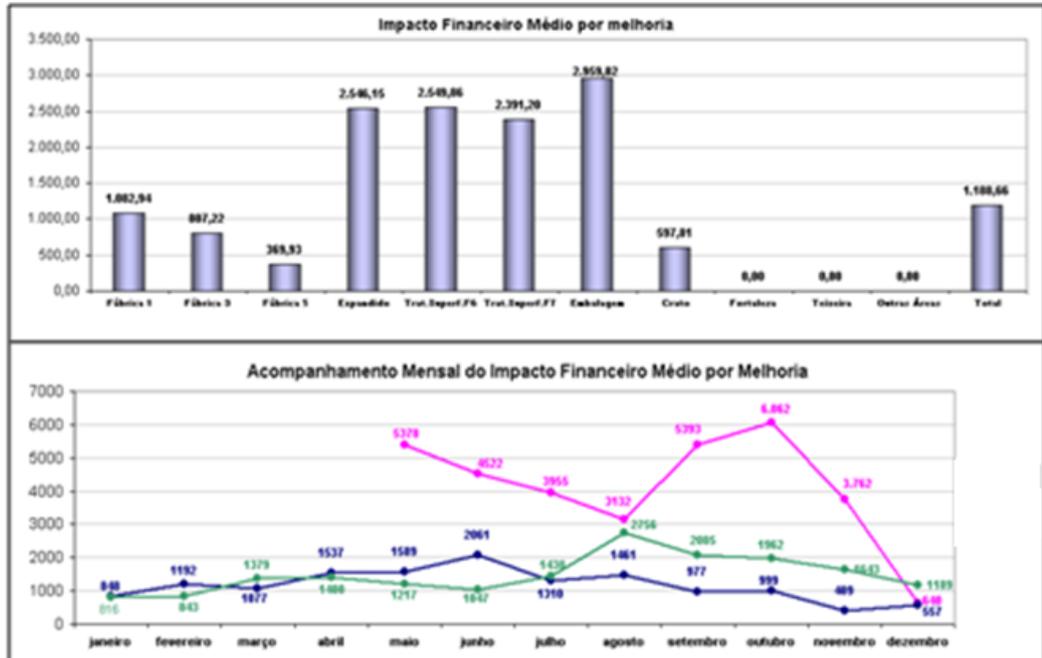
Fonte: Empresa pesquisada

Pode ser verificado no relatório acima que a substituição de fornecedor de agulha de pintura, bico do fluido e da guarnição da agulha resultou em uma economia de aproximadamente R\$ 77 mil em um ano para a empresa. Esse procedimento aparentemente simples está inserido em um contexto de metodologia de melhoria de processos suportada por métricas de Sistema Toyota de Produção, *Lean Manufacturing*, *SixSigma*, etc. Os dispêndios dos profissionais envolvidos nesse projeto foram incentivados pela Lei do Bem a partir do apontamento de horas de cada nesse projeto específico. O gráfico abaixo apresenta relatório consolidado de melhorias em relação ao impacto financeiro.

Figura 3 – Indicadores de Melhorias

KPIs de Gestão de Melhorias

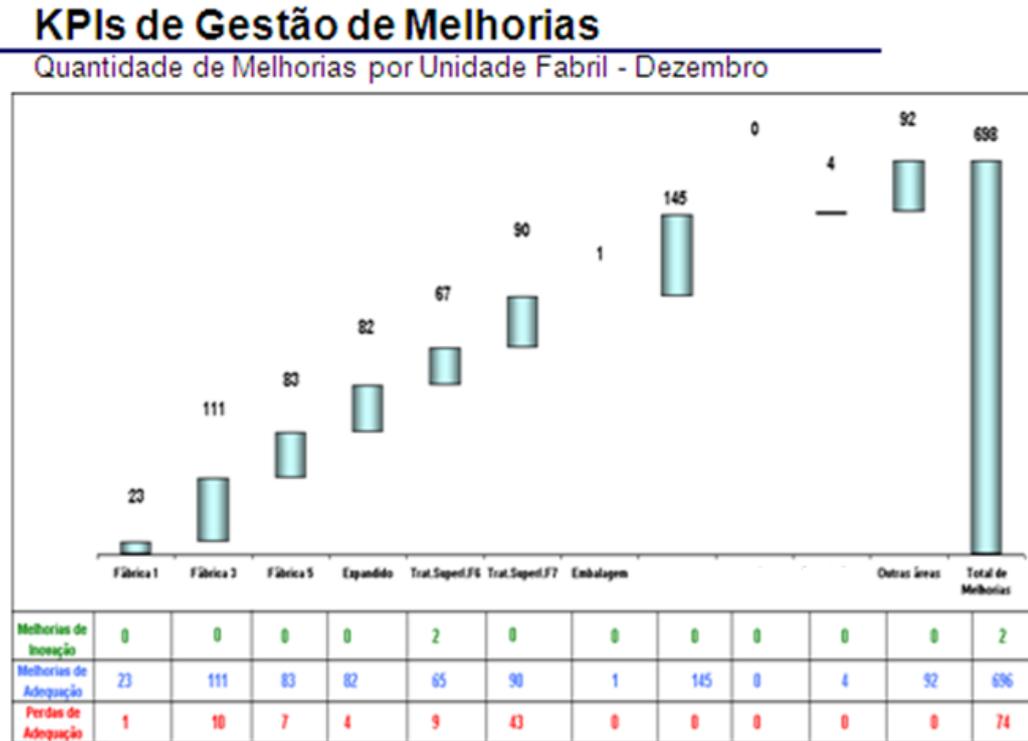
Impacto Financeiro Médio por Melhoria - R\$/mês (Dezembro)



Fonte: Empresa pesquisada

O primeiro gráfico demonstra financeiramente o benefício obtidos pelas melhorias em cada uma das unidades de empresa, enquanto o segundo demonstra o impacto financeiro anualmente durante 03 anos (2012, 2013 e 2014). As melhorias são classificadas pela empresa conforme gráfico abaixo:

Figura 4 – Indicadores de Melhorias por Unidade Fabril



Fonte: Empresa pesquisada

Verifica-se que as melhorias identificadas foram classificadas pela empresa em melhorias de inovação, melhorias de adequação e perdas de adequação. Face aos conceitos trazidos pela Legislação, apenas as melhorias de inovação foram consideradas elegíveis para fins do benefício fiscal.

A empresa conta com modernos laboratórios de análise que tiveram seus dispêndios também incentivados pela Lei do Bem. Abaixo é exemplificado um resultado de análise conclusiva:

Quadro 6 – Análise conclusiva teste

Análise Conclusiva	
Nº do relat.	12.027
Modelo testado	20663 -
Data do início do teste	21/11/2014
Data da conclusão do teste	01/12/2014
Quantidade de produtos testados	5
Solicitante	Injeção Fáb. 06
Duração do teste (dias)	10 dias / uso intensivo
Quantidade de Horas/Tipo de uso	08 hrs
<p>Avaliar fixação da tinta metalizada sendo:</p> <p>* PD: Pintura sem aplicação de verniz (teste proposto);</p> <p>* PE: Pintura com aplicação de verniz 099947 (normal de produção).</p>	
Avaliação Preliminar com 40 Horas	
<p>Os produtos testados não apresentam, até o momento, quaisquer problemas relacionados a resistência e dos demais componentes utilizados no modelo.</p> <p>Sem alteração quanto a colagem dos componentes do modelo.</p> <p>Sem alteração quanto a resistência da pintura do modelo independente do processo utilizado.</p>	
Avaliação Final com 80 hrs de uso	
<p>Os produtos testados permaneceram sem quaisquer problemas relacionados a resistência independente da formulação utilizado no modelo.</p> <p>Permaneceu sem alteração quanto a colagem dos componentes utilizados no modelo.</p>	
Conclusão:	
Teste de pintura sem aplicação de verniz, APROVADO para o modelo.	
Análise Conclusiva:	Resp: 01/12/2014

Fonte: Empresa pesquisada

Pode ser evidenciado no quadro acima que a empresa possui metodologia específica de teste e ensaio e que os testes em campo são essenciais para demonstração da viabilidade dos projetos técnicos concebidos no âmbito da empresa. Um teste de pintura sem verniz foi acompanhado durante 80 horas e demonstrada sua viabilidade técnica com consequente redução de custos para a empresa. Abaixo é exemplificada mais um ensaio laboratorial:

Quadro 7 – Análise Laboratorial

Análise laboratorial							
Nº do relat.	12.384						
Modelo testado	80.163						
Numeração testada	35						
Solicitante:	Laboratório de Testes						
Data do teste	22/01/2014						
Climatização:	Entre 18 e 24°C						
Protótipo <input type="radio"/>	Início de produção <input checked="" type="radio"/>	Solicitação direcionada <input type="radio"/>					
Descrição de componentes: XXX: 100% de PVC (79,7% de PVC GEXP FF 65/3 A + 20% de PVC GCO FF 60/1 A + 0,3% de PVC GCO FF 60/1 A) XXX: COV FF 1,5 SEVILHA BN LPU/E BCO 0001 FMAB170R DF-OI/10 + 01 DEMÃO DE COLA 150FB KILLING XXX: COV FF 0,8 SEVILHA DURO LPU BCO 0001 FNWB60R-OI/10 + 02 DEMÃOS DE COLA 202F KILLING							
Resultados comparativos							
Norma	Região	CP	Resultados	Padrão (Kgf e N/mm)	Avaliação	Nº do teste	
CTC Senai CP 026/ME	Produto	4	23,37	16	1	4104 a 4106	
	Produto	6	19,78	16	1		
CTC Senai CP 026/ME à 180°	Produto	3	3,82	3,5N/mm	8		
	Produto	3	3,91	3,5N/mm	8		
Avaliação: <ul style="list-style-type: none"> 01 - Rompimento 02 - Rompimento 03 - Rompimento parcial 04 - Rompimento total 05 - Descolagem total dos componentes 06 - Descolagem parcial 07 - Descolagem total 08 - Descolagem parcial 09 - Descolagem total 10 - Rompimento Parcial 11 - Descolagem 12 - Descolagem 13 - Delaminação 14 - Rasgou 15 - Soltou 16 - Soltou 17 - Rompeu 18 - Despredeu 							
Observações:							
APROVADO.							
Análise Conclusiva:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	Responsável:	22/01/2014		

Fonte: Empresa pesquisada

No quadro acima pode-se demonstrar que a empresa segue metodologia específica de testes apresentando norma aplicável, resultados comparativos em relação ao padrão pré-estabelecido na norma, avaliação e os resultados alcançados. Essa fase do projeto de desenvolvimento experimental é essencial para comprovação da viabilidade técnica dos projetos concebidos pela empresa e é uma fase extremamente incentivada pela Lei do Bem.

Além de tais evidências coletadas, foi analisada também a questão de propriedade intelectual da empresa como mais uma forma de demonstrar o grau de inovação dos projetos apresentados. No ano em questão analisado a empresa solicitou 230 pedidos de patente, divididos entre patentes de invenção e modelos de utilidade em países e continentes como Brasil, Estados Unidos, Europa, Cingapura, dentre outros. Tais pedidos não são apresentados por questões de confidencialidade e sigilo de informações que são extremamente estratégicas para a empresa aqui apresentada.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Verifica-se com os argumentos apresentados o quão importante é se utilizar de incentivos fiscais em termos da realidade tributária brasileira e a melhor forma de minimizar o impacto tributário da operação da empresa. Para tanto, as companhias devem estar atentas às constantes mudanças na legislação e a forma de se adaptar as suas regulamentações. Profissionais de contabilidade capacitados são extremamente importantes nesse processo e no auxílio à tomada de decisão da alta administração das companhias.

Além disso, devem ser avaliados todos os riscos inerentes a possíveis fiscalizações da Receita Federal do Brasil de modo a mitigar eventuais questionamentos de referidas autoridades fiscais. Controles internos adequados, evidências objetivas e controle contábil adequado são algumas das medidas necessárias para uma maior segurança jurídica das companhias. É essencial que as companhias mantenham uma organização da contabilidade societária e de custos, já que seus controles serão alvo de futuras fiscalizações dos incentivos utilizados.

A legislação tributária está em constante evolução, é complexa e altamente onerosa na realidade brasileira, o que demonstra ser imperativo que as empresas realizem planejamentos tributários lícitos que possibilitem uma coerente elisão fiscal.

Os incentivos fiscais às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica são parte integrante da Política Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação do Governo Federal. Obviamente, os incentivos fiscais constantes da referida Lei além de estimular as empresas a realizarem atividades de pesquisa e desenvolvimento, tem como foco também a criação de um ambiente favorável à inovação no país, fortalecendo, inclusive a Política de Desenvolvimento Produtivo.

Os resultados já alcançados com a implementação da Lei do Bem, por si só, evidenciam uma crescente incorporação do conceito de inovação no meio empresarial, cujo cenário permite concluir que a Lei em questão tem se tornado um instrumento importante para a contribuição do aumento do percentual de investimentos em inovação e, por consequência, para a busca incessante de se atingir a meta do governo federal de 1,5% do Produto Interno Bruto – PIB nas áreas de pesquisa, desenvolvimento e inovação.

A inserção dos incentivos fiscais às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação na comunidade empresarial tem se tornado um instrumento estratégico para o desenvolvimento do país. Haja vista, a adesão cada vez maior do número de

empresas de variados setores que vêm participando dos incentivos fiscais com notória evidência do crescimento dos investimentos em inovação tecnológica.

Caso continue esta tendência de intensidade do esforço empresarial dedicado à inovação tecnológica, certamente, a médio e longo prazo, pode-se antever que o País poderá ter repercussão positiva no perfil da sua balança comercial tornando-a menos dependente das *commodities* e promovendo maior agregação de valor aos produtos ofertados no mercado internacional. Evidentemente, para viabilização desta perspectiva há necessidade das empresas investirem fortemente em pesquisa e desenvolvimento tecnológico.

O registro dos investimentos em P&D, por parte das empresas que utilizam os incentivos fiscais da Lei do Bem, certamente tem uma relação direta com o atual quadro internacional, no qual a globalização e a regionalização impõem um regime intenso de concorrência comercial/tecnológica, cuja particularidade tem despertado no universo do empresariado brasileiro a necessidade de procurar investir cada vez mais em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica.

Contudo, apesar do registro do crescimento dos investimentos nestas áreas, conclui-se que o percentual de empresas participantes dos incentivos fiscais, ainda é considerado reduzido, pois se estima que apenas cerca de 10% do total das empresas que realizam atividades de P&D no país estejam usufruindo dos benefícios da Lei do Bem. Entretanto, existem sinalizações claras de que os empresários vêm gradativamente incorporando o conceito de inovação nas suas agendas de investimentos, tendo em vista que vários fatores concorrem para que haja esta tendência, dentre os quais podemos destacar a necessidade da sobrevivência das próprias empresas no mercado e a imperiosa necessidade para que possam se inscrever de forma dinâmica, competitiva e eficaz nos atuais rumos dos mercados nacional e internacional.

Incentivos como esses inerentes a inovação tecnológica devem ser cada vez mais oferecidos pelo governo de modo a tornar as companhias brasileiras competitivas e internacionais buscando a pesquisa e desenvolvimento que incrementem o valor agregado de seus produtos e serviços.

No estudo de caso realizado podemos verificar a relevância do incentivo fiscal obtido pela empresa e a importância de se manter controles adequados e documentação/evidências robustas da adequada utilização de referidos benefícios fiscais. O incentivo fiscal em questão existe e encontra-se disponível de forma que é de suma importância que a empresa busque as formas de elisão fiscal possíveis e tenha em seu DNA a constante utilização de planejamentos tributários lícitos.

No estudo de caso em tela a empresa vem usufruindo com sucesso de tal incentivo desde o ano de 2006 (primeiro ano de utilização do incentivo) e pretende continuar usando enquanto o mesmo estiver disponível.

Isso corrobora o entendimento referente a possibilidade do planejamento tributário adequado ser utilizado com vistas a obtenção das condições tributárias mais favoráveis às companhias brasileiras, mediante a utilização de procedimento lícitos, pautados por conservadorismo, ética e adequação à legislação.

REFERÊNCIAS

- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Lejus, 1998.
- BRASIL. Presidência da República. **Lei 11.196, de 21 de novembro de 2005**. Institui o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação - REPES, o Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras - RECAP e o Programa de Inclusão Digital; dispõe sobre incentivos fiscais para a inovação tecnológica [...]. Brasília, 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111196.htm>. Acesso em: 11 maio 2015.
- BRASIL. Presidência da República. **Decreto 5.798, de 07 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. Brasília, 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/decreto/d5798.htm>. Acesso em: 11 maio 2015.
- CAMPOS, Cândido H. **Planejamento Tributário: Imposto de Renda Pessoas Jurídicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1986.
- FABRETTI, Lúudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- FOSSATI, Gustavo. **Planejamento Tributário e Interpretação Econômica**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.
- FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**. Diretor responsável: Sérgio de Iudícibus; Coordenador técnico Eliseu Martins; Supervisor da equipe de trabalho Ernesto R. Gelbcke. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- GREGORY, Waldemar. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Atlas, 1986.
- HARTZ, Wilhelm. **Direito processual tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MACHADO, Hugo de B. **Planejamento Tributário**. 6.ed. São Paulo: Quartier Latin, 2002.
- MARINS, James. **Elisão Tributária e Sua Regulação**. São Paulo: Dialética, 2002.
- MARTINEZ, Manuel Perez. **O Contador diante do Planejamento Tributário e da Lei Antielisiva**. Lima: Cladea, 2003.
- MOREIRA, João Batista. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2003.
- ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E O DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO - OCDE. **Proposta de Diretrizes para Coleta e Interpretação de Dados sobre Inovação Tecnológica: Manual de Oslo**. Oslo, 1997.
- OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2002.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2005.

PEREIRA, Joaquim. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva 2002.

RIO GRANDE DO SUL. **Lei 13.196, de 14 de julho de 2009**. Estabelece medidas de incentivo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica, define mecanismos de gestão aplicáveis às instituições científicas e tecnológicas do Estado do Rio Grande do Sul e dá outras providências. Porto Alegre, 2009. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/filerepository/repLegis/arquivos/13.196.pdf>>. Acesso em: 11 maio 2015.

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto 46.781, de 04 de dezembro de 2009**. Institui o Programa PRÓ-INOVAÇÃO/RS, no âmbito das ações voltadas à regulamentação da Lei 13.196, de 13 de julho de 2009, que estabelece medidas de incentivo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica, define mecanismos de gestão aplicáveis às instituições científicas e tecnológicas do Estado do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2009. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTO&Hid_TodasNoimas=53449&hTexto=&Hid_IDNorma=53449>. Acesso em: 11 maio 2015.

ROTHMANN, Gerd Willi. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva 2005.

SEIF, Miriam. **Administração Tributária**. São Paulo: Atlas, 2005.

YAMASHITA, Douglas. **Elisão e Evasão de Tributos: Planejamento Tributário: Limites à Luz do Abuso do Direito e da Fraude à Lei**. São Paulo: Lex, 2005.

YIN, Roberto K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. 2.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Planejamento Tributário: Fusão, Cisão e Incorporação**. 2.ed. Curitiba: Juruá, 2006.