

**Instrução Normativa n.º 1.187, de 29 de agosto de 2011 – DOU de 30.08.2011**

***Receita Federal do Brasil disciplina os incentivos fiscais a pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica previstos na Lei do Bem***

Os incentivos fiscais a pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica (P,D&I) foram instituídos pela Lei n.º 11.196/05 (Lei do Bem), sendo essa regulamentada pelo Decreto n.º 5.798/06.

A utilização dos incentivos fiscais à inovação tecnológica pelas empresas baseava-se nas interpretações realizadas dos textos normativos e manuais de referência em inovação tecnológica (como, por exemplo, o Manual de Frascati).

Contudo, em **30 de agosto de 2011, foi publicada** a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.187 disciplinando os incentivos fiscais previstos na Lei do Bem.

A Instrução Normativa busca esclarecer alguns pontos acerca da utilização dos incentivos fiscais à inovação tecnológica, conforme passamos a expor:

**Atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica:**

A Instrução Normativa (IN) repetiu os conceitos anteriormente previstos no Decreto regulamentador com as atividades consideradas como pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, sendo:

**pesquisa básica dirigida:** os trabalhos executados com o objetivo de adquirir conhecimentos quanto à compreensão de novos fenômenos, com vistas ao desenvolvimento de produtos, processos ou sistemas inovadores;

**pesquisa aplicada:** os trabalhos executados com o objetivo de adquirir novos conhecimentos, com vistas ao desenvolvimento ou aprimoramento de produtos, processos e sistemas;

**desenvolvimento experimental:** os trabalhos sistemáticos delineados a partir de conhecimentos pré-existentes, visando a comprovação ou demonstração da viabilidade técnica ou funcional de novos produtos, processos, sistemas e serviços ou, ainda, um evidente aperfeiçoamento dos já produzidos ou estabelecidos;

**tecnologia industrial básica:** aquelas tais como a aferição e calibração de máquinas e equipamentos, o projeto e a confecção de instrumentos de medida específicos, a certificação de conformidade, inclusive os ensaios correspondentes, a normalização ou a documentação técnica gerada e o patenteamento do produto ou processo desenvolvido; e

**serviços de apoio técnico:** aqueles que sejam indispensáveis à implantação e à manutenção das instalações ou dos equipamentos destinados, exclusivamente, à execução de projetos de pesquisa, desenvolvimento ou inovação tecnológica, bem como à capacitação dos recursos humanos a eles dedicados;

Contudo, a IN acrescentou que **não são consideradas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento:**

- os trabalhos de coordenação e acompanhamento administrativo e financeiro dos projetos, independente da fase em que se encontram, e
- o gasto de pessoal dos serviços indiretos prestados para os projetos, tais como os serviços de biblioteca e documentação.

### Estruturação técnica e financeira para utilização do benefício

A IN determina que para a utilização dos incentivos fiscais a empresa deve ter **formalmente elaborado** o projeto de P,D&I, com **controle analítico dos custos e despesas** de cada projeto.

A alocação dos custos e despesas em cada um dos projetos incentivados deve ser realizada utilizando **critérios uniformes e consistentes ao longo do tempo**, tendo **registro detalhado e individualizado** dos dispêndios.

Exige-se também que se tenham registradas as **horas dedicadas por projeto e por atividade**, com a respectiva **valorização**, dos pesquisadores e funcionários de apoio técnico.

### Benefício da exclusão adicional dos dispêndios previstos no artigo 19 da Lei n.º 11.196, de 2005

- **Dispêndios considerados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica**

A IN estabelece que **podem ser beneficiados** os custos e despesas integrantes de cada projeto incentivado referente à prestação de **serviços técnicos**, tais como **exames laboratoriais, testes** desde que não caracterizem transferência de execução de pesquisa, ainda que parcialmente.

Podem ser beneficiados os dispêndios referentes aos **salários, encargos sociais e trabalhistas**, bem como a **capacitação do pessoal** de prestação de serviço de apoio técnico, dos pesquisadores exclusivos e parciais, desde que sejam controladas as atividades e os projetos que atuem, e conste no contrato de trabalho o desempenho como pesquisador.

São considerados também os dispêndios destinados ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares, ainda que **pagos no exterior**.

Os dispêndios com assistência técnica, científica, dentre outros e royalties por patentes industriais pagos a pessoa física ou jurídica no exterior são dedutíveis, se atendido o disposto nos arts. 52 e 71 da Lei n.º 52 e 71 da Lei n.º 4.506, de 1964. Ressalta-se, entretanto, que de acordo com a IN esses dispêndios não poderiam compor a base para o benefício da exclusão adicional.

- **Dispêndios não considerados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica**

A IN dispõe que **não devem ser considerados os dispêndios de encargos de depreciação ou amortização** de bens destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

**Não é permitido** o uso dos incentivos em relação às importâncias empregadas ou transferidas a outra pessoa jurídica para **execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica sob encomenda ou contratadas** (terceirização de P,D&I), exceto quando se tratar de dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica contratadas no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente e as importâncias transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte.

Também **não** são considerados para fins do incentivo:

- os valores pagos a título de **remuneração indireta**;
- os gastos com pessoal de **serviços auxiliares**, ainda que relacionados com atividades de P,D&I, inclusive as despesas dos departamento de gestão administrativa e financeira, e de segurança, limpeza, manutenção, aluguel e refeitórios.

- **Incremento do número de pesquisadores**

A IN passou a **permitir** que seja considerado para fins de cálculo do incremento de pesquisadores **não só as novas contratações como também o empregado já contratado** pela empresa, que seja transferido para atuar exclusivamente com projetos de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, desde que haja alteração no contrato de trabalho.

### **Dispêndios com Projeto de Inovação Tecnológica Executado por Instituição Científica e Tecnológica ICT**

A IN regulamentou o art. 19-A da Lei do Bem que trata do benefício referente ao valor dos dispêndios efetivados em projeto de pesquisa científica e de inovação tecnológica a ser executado por Instituição Científica e Tecnológica (ICT) ou por entidades científicas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos.

### **Outras disposições relevantes**

- A IN disciplina que microempresas e empresas de pequeno porte **optantes pelo SIMPLES não podem usufruir do benefício de não constituir receita** em relação às importâncias recebidas a título de transferência para execução de P,D&I.
- Estabelece que o benefício da **exclusão adicional de 20%** incidente sobre a soma dos dispêndios ou pagamentos vinculados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica objeto de patente concedida ou cultivar registrado, **se aplica também quando concedidas ou registrados no exterior**.
- Em relação aos benefícios da depreciação integral e amortização acelerada, disciplina que na hipótese dos **bens considerados serem alienados ou destinados para atividade diversa**, o saldo controlado no LALUR seja **adicionado às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL**.
- Prevê que as empresas em Zonas de Processamento de Exportação (ZPE) criadas nos termos do inciso V do § 4º do art. 18 da Lei nº 11.508, de 2007, também podem usufruir dos benefícios da Lei do Bem.
- Determina que a comprovação da **regularidade fiscal** exigida pela Lei n.º 11.196, de 2005, seja mediante apresentação de Certidão Negativa de Débitos (CND) ou de Certidão Positiva de Débito com Efeitos de Negativa (CPD-EN) **válida referente aos 2 (dois) semestres do ano calendário** em que fizer uso dos benefícios.

### **Nossas considerações**

A Lei do Bem considera que podem ser deduzidos para fins de apuração do lucro líquido, para determinação do lucro real e base de cálculo da CSLL, os dispêndios relacionados às atividades de P,D&I e que forem classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ. No entanto, a Lei não definiu, tampouco exemplificou, quais seriam esses dispêndios.

Diante disso, para utilização dos incentivos fiscais concedidos pelo Governo Federal, com o intuito de fomentar a inovação e a pesquisa científica e tecnológica na empresa, foi necessário se valer de interpretações da Lei do Bem (11.196/2005), do Decreto regulamentador (5.798/2006) e dos manuais nacionais e internacionais de inovação tecnológica, principalmente do Manual de Frascati utilizado como referência pelo próprio Ministério de Ciência, Tecnologia e Inovação - MCTI.

Agora, após cinco anos de vigência e utilização dos incentivos fiscais da Lei do Bem, a RFB publicou a Instrução Normativa 1.187 com o intuito de disciplinar os incentivos fiscais ligados às atividades de inovação tecnológica.

Conforme demonstrado, a IN trouxe alguns conceitos e entendimentos que auxiliarão as empresas a aproveitar os benefícios fiscais à inovação tecnológica com maior segurança, entretanto, não disciplinou exaustivamente os pontos controversos e omissos da Lei do Bem.

Um ponto que merece destaque é que a IN não considera para fins do incentivo *“os gastos com pessoal de serviços auxiliares, ainda que relacionados com as atividades de inovação tecnológica, inclusive as despesas dos departamentos de gestão administrativa e financeira; e de segurança, limpeza, manutenção, aluguel e refeitórios”* (art 5º, §3º, II, ‘a’ e ‘b’ da IN).

Além de serem considerados como despesas operacionais pelo Regulamento do Imposto de Renda, esses gastos, chamados dispêndios indiretos, são essenciais e indispensáveis para que as atividades P,D&I ocorram.

Nesse sentido, o Manual de Frascati (obra de referência para a medição das despesas dedicadas a P,D&I) os apresenta como atividades de apoio indireto (auxiliares) passíveis de serem considerados como P,D&I, conforme se verifica no trecho a seguir: *“os serviços específicos para P,D&I proporcionados pelos serviços de informática e pelas bibliotecas, serviços próprios dos departamentos centrais de gestão econômica e de pessoal, segurança, limpeza, manutenção, refeitórios, etc.”* (Manual de Frascati, p.122)

Ao não considerar os dispêndios com as atividades de apoio indireto para fins do incentivo, a IN disciplina em contrariedade a normas até então vigentes, como por exemplo o Regulamento do Imposto de Renda que os considera como despesas operacionais. Não se trata somente de disciplinar a Lei do Bem, mas sim criar novas regras sobre quais dispêndios não podem ser beneficiados.

Além disso, a IN também não cumpriu seu objetivo de disciplinar os incentivos fiscais às atividades de P,D&I ao não estabelecer uma metodologia para o cálculo do incremento de pesquisadores, que permite às empresas beneficiárias utilizarem a exclusão adicional de 60%, 70% ou 80% dos dispêndios em razão do número de pesquisadores contratados no ano-calendário.

Em nosso entendimento, apesar de trazer avanços sobre as regras de utilização do benefício da Lei do Bem, a IN, ao disciplinar sobre os incentivos fiscais à inovação tecnológica, ainda não o fez de forma exaustiva, além de, em muitos aspectos, ter extrapolado o previsto na legislação vigente.

Dessa forma, concluímos que muito ainda deve ser feito para que os benefícios fiscais da Lei do Bem sejam utilizados com maior segurança jurídica pelas empresas que realizam atividades de inovação tecnológica, buscando maior ganho de qualidade para seus produtos e produtividade, resultando em maior competitividade para o mercado nacional.

Sobre os efeitos da Instrução Normativa RFB N° 1.187/11, de acordo com o art. 103, I, do Código Tributário Nacional - CTN, os atos administrativos entram em vigor na data de sua publicação, somente se aplicando a atos ou fatos pretéritos quando for expressamente interpretativa, o que como visto, não é o caso da referida IN que veio apenas para disciplinar os incentivos fiscais à inovação tecnológica, conforme consta em sua ementa.