

NOTA SOBRE OS INCENTIVOS FISCAIS À INOVAÇÃO DA LEI DO BEM

Denis Borges Barbosa

Sobre a lei como um todo

A lei compila a legislação existente de incentivos fiscais do setor, revogando toda a bateria existente. São mantidos os incentivos em vigor, tal como modificados pela legislação superveniente a sua promulgação. Assim, em sua maior parte, o projeto em nada inova, e nada modifica. No entanto, generaliza todos os incentivos, sem condicioná-los, em lei, a qualquer aprovação prévia. Tal possibilidade se abre, porém, na regulamentação, que é condição indispensável de eficácia da lei proposta.

Três pontos inovam o sistema existente:

1. Prevê-se, como sugerido pela Lei 10.637/02, dedução múltipla de despesas em P&D, em 160% do despendido. Tal múltiplo pode chegar a 180%, em função dos pesquisadores empregados, ou até a 200%, em função das patentes e cultivares concedidos.
2. Declara-se que as importâncias repassadas a micro e pequenas empresas para efetuar, em nome e por conta da comitente, P&D são dedutíveis (como sempre foram) mas não tem a natureza de receita da beneficiária. Isso, teoricamente, isentaria tais importâncias de incidência de tributos e contribuições federais.
3. A dedução múltipla limita-se ao imposto devido no exercício, sem carry over. No entanto, as empresas dedicadas exclusivamente a P&D podem carregar o valor dos dispêndios para os exercícios seguintes; tais empresas podem também computar os pagamentos feitos aos sócios pesquisadores na base do benefício.

Note-se como ponto positivo que o projeto aumenta a base de dedutibilidade múltipla, fazendo nela incluir a CSSL, à alíquota corrente de 9%. A base passa assim de 15 a 24% (ou a 34%, se, na regulamentação, tornar-se claro a inclusão do adicional na base).

Neste modelo, a questão central – favorecimento ao pessoal de P&D, é tratada através de incentivo ao emprego (aumento de 160% para 180% da dedução múltipla) e da indução à criação de micro e pequenas empresas, formadas provavelmente de pares de pesquisadores, numa terceirização e informalização dos centros de pesquisa.

O modelo concentra a dinâmica da P&D empresarial nas 6% das empresas de lucro real.

A bateria de incentivos do art. 17

No art. 17 se reproduz, basicamente, a bateria existente sob os antigos PDTI e PDTA, mas sem a necessidade de aprovação prévia para os programas específicos. Ausente, apenas, o benefício de abatimento do imposto devido anteriormente existente, o qual, no entanto, havia de há muito perdido qualquer relevância prática.

Benefícios do artigo 18

Inicialmente, vemos que o art. 18 permite a contratação de microempresas (“ME”) e empresas de pequeno porte (“EPP”) de forma que os recursos transferidos para as mesmas não sejam considerados receita, não sendo, portanto, inseridos na base de cálculo do Pis e do Cofins da pessoa jurídica receptora (fluxo sem custos), reduzindo-se, de forma considerável, a carga tributária.

Para usufruir de tal benefício, tais valores deverão ser integralmente utilizados na realização da pesquisa ou desenvolvimento de inovação tecnológica. O mesmo ocorre no caso de recursos transferidos para inventor independente. Este benefício é cumulativo aos demais estabelecidos no artigo 17.

As empresas que transferem tais valores podem deduzir os mesmos como despesas operacionais para efeito de apuração do lucro líquido (Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ) e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (na forma do art. 17). Isso ocorre ainda que tais importâncias sejam transferidas à ME e EPP que, além de executarem a pesquisa tecnológica e de desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, possam ter participação no resultado econômico do produto resultante.

Também foi destacado que a contratação de uma pessoa jurídica é aconselhável por dois motivos: (i) a tributação da pessoa jurídica é inferior a da pessoa física (os lucros distribuídos não fazem parte da base do cálculo do imposto de renda da pessoa física); e (ii) no caso de pessoa física, o risco da Justiça do Trabalho declarar o vínculo empregatício entre as partes é maior. Na hipótese de pessoa jurídica tal risco é reduzido, porém, não totalmente afastado.

Pode-se indicar o risco de problemas fiscais (os repasses à micro e pequenas empresas serão, provavelmente, sujeitas ao ISS e, dependendo do tratamento regulamentar do artigo pertinente da Lei do Bem, à retenção de 11% da previdência sobre terceirização). Além disso, é razoável esperar é que se criem constelações de pequenas empresas em torno das pessoas jurídicas interessadas em pesquisa, com possibilidade de informalização das relações laborais.

Todos esses riscos têm possibilidade de neutralização, através de planejamento tributário cuidadoso, e atenção detalhada aos contratos pertinentes.

Benefícios do artigo 19

Haja inovação

- a) pela própria pessoa jurídica contribuinte, ou
- b) (na forma do art. 17 § 2º) mediante contratação no País com universidade, instituição de pesquisa, ou inventor independente; ou
- c) (na forma do art. 1) mediante contratação de ME, EPP ou inventor independente,

o artigo 19 permite excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real, e na base de cálculo do CSLL, de 160% da soma dos dispêndios efetivos realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, sempre no mesmo ano base.

Este valor poderá chegar a 180% (conforme regulamento) segundo o número de pesquisadores contratados como empregados pela própria pessoa jurídica. A evolução dos percentuais possivelmente dependerá do número de empregados (70%) e do incremento de um ano para outro (80%).

O benefício pode, ainda, chegar a 200% da soma dos dispêndios efetivos realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, sempre no mesmo ano base, caso a pesquisa tecnológica e o desenvolvimento de inovação tecnológica venha a ser objeto de patente concedida ou cultivar registrado (§ 3º do art. 19). Neste caso, os valores, sempre consignados em contabilidade específica, serão utilizados quando o título for concedido.

Assim, as empresas que efetuam inovação podem deduzir-se em múltiplos de 1,6, 1,8 e 2 daquilo que gastarem; no seu valor máximo, para cada real gsto, poderá a empresa deduzir até dois reais.

As empresas dedicadas à inovação

No entanto, esse aproveitamento só se dá num exercício, sem carry over, a não ser que a empresa beneficiária "se dedica exclusivamente à pesquisa e desenvolvimento tecnológico", quando então pode haver o carry over. Note-se que tal empresa especial também pode deduzir-se integralmente dos valores pagos a sócios, que sejam pesquisadores.

A hipótese das empresas pesquisadoras, tributadas a lucro real, capazes de aproveitamento de carry over, parece pouco provável, sem a existência de um mecanismo eficiente de indução à

captação de funding no mercado. Esse mecanismo, proposto pelo MCT foi recusado pela Receita.

Cria-se, assim, um incentivo à criação de um CNPJ próprio para os centros de pesquisa pertencente a um grupo econômico, que passarão a aproveitar-se continuamente dos benefícios de dedução múltipla, desde que haja fluxo contínuo de receita, ou (já que existe carry over) mesmo em períodos subsequentes.

Possível estrutura

Toda e qualquer estrutura deve ser montada cuidando para proteger o capital intelectual da empresa, com os contratos pertinentes.

Uma idéia inicial é a de se constituir, em cada grupo empresarial, pessoa jurídica dedicada à pesquisa tendo, inclusive, os pesquisadores essenciais como sócios. Tal medida reduz questões trabalhistas e a incidência de IRRF/IRPJ e INSS nos montantes devidos aos pesquisadores, além de servir como instrumento de motivação.

A estruturação adequada deste incentivo poderia levar, à luz da legislação em vigor, a uma cisão parcial dos ativos relativos à inovação, com uma posterior capitalização do novo CNPJ com ativos intangíveis. Assim, estrutura-se um centro de pesquisas cujo único objeto ativo será a pesquisa e inovação, em favor do grupo, sem prejuízo da capitalização de intangíveis que garantam fluxo contínuo de royalties e assistência técnica das empresas do grupo, para manutenção das atividades inovadoras.

Poderiam ser transferidos ativos intelectuais das demais empresas do grupo garantindo, então, um mínimo de fluxo financeiro para esta empresa para que haja distribuição aos sócios desta durante o desenvolvimento da pesquisa. Outra hipótese, mais garantida enquanto o regulamento da SRF sobre o tema não for publicado, é a efetivação de adiantamento de valores.

Tal possibilidade ainda preveria uma reavaliação dos bens intangíveis, como a marca, de forma a devidamente refletir o valor da mesma no balanço.

Tal estruturação, com geração contínua de superavit na empresa de pesquisa permite ainda dois ganhos de custo: a minoração dos gastos fiscais do pagamento de pessoal de pesquisa (pagos, sem ônus previdenciários fiscais e trabalhistas, como sócios, mas dedutíveis na contabilidade da nova CNPJ) e a habilitação, em princípio, para a subvenção de pessoal prevista no art. 21 da Lei 11.196:

Art. 21. A União, por intermédio das agências de fomento de ciências e tecnologia, poderá subvencionar o valor da remuneração de pesquisadores, titulados como mestres ou

doutores, empregados em atividades de inovação tecnológica em empresas localizadas no território brasileiro, na forma do regulamento.

Parágrafo único. O valor da subvenção de que trata o caput deste artigo será de:

I - até 60% (sessenta por cento) para as pessoas jurídicas nas áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam;

II - até 40% (quarenta por cento), nas demais regiões.

Note-se, de outro lado, que - embora tal estruturação tenha sido sugerida pela própria Receita, caberá confirmar nos atos normativos e eventuais consultas ao Fisco, da plena viabilidade da proposta como enunciada acima. A questão em análise seria a capitalização de intangíveis, criando receita passiva para o novo CNPJ. Não existem dúvidas, porém, quanto às vantagens de criação de um novo CNPJ, que poderia se mantido, por exemplo, por antecipações de contratos de pesquisa, criando outra modalidade de fluxo permanente.

Porém é de se antecipar que, no caso mencionado, a complexidade de planejamento de tais fluxos (e a incidência de contribuições e de ISS) possa tornar anti-econômica tal estrutura. Aqui também, recomenda-se extremo cuidado no planejamento tributário e na rede de contratos.

Conclusão

Toda a análise constante deste aida nota se refere ao estado presente da bateria de incentivos, antes da edição do respectivo regulamento e tem natureza exclusivamente informativa.