

**UNIVERSIDADE DE TAUBATÉ**

**João Vitor da Costa Santos**

**LEI DO BEM: Os benefícios fiscais para a pesquisa e desenvolvimento nas  
empresas**

**Taubaté  
2023**

**UNIVERSIDADE DE TAUBATÉ**

**João Vitor da Costa Santos**

**LEI DO BEM: os benefícios fiscais para a pesquisa e desenvolvimento nas  
empresas**

Monografia apresentada à Banca Examinadora dos Trabalhos de Graduação em Direito da Universidade de Taubaté como exigência para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientação: Prof(a). Dr(a). Andréia Fogaça Rodrigues Maricato

**Taubaté**

**2023**

**Grupo Especial de Tratamento da Informação - GETI**  
**Sistema Integrado de Bibliotecas - SIBi**  
**Universidade de Taubaté - UNITAU**

S237I Santos, João Vitor da Costa  
Lei do Bem : os benefícios fiscais para a pesquisa e desenvolvimento nas empresas / João Vitor da Costa Santos. -- 2023.  
80f. : il.

Monografia (graduação) - Universidade de Taubaté, Departamento de Ciências Jurídicas, 2023.  
Orientação: Profa. Dra. Andréia Fogaça Rodrigues Maricato, Departamento de Ciências Jurídicas.

1. Lei do Bem. 2. Brasil. [Lei n. 11.196, de 21 de novembro de 2005].  
3. Aplicabilidade. 4. Benefício fiscal. 5. Empresa. I. Universidade de Taubaté. Departamento de Ciências Jurídicas. Curso de Direito.  
II. Título.

CDU - 34:336.22

**JOÃO VITOR DA COSTA SANTOS**

**LEI DO BEM: os benefícios fiscais para a pesquisa e desenvolvimento nas  
empresas**

Data: \_\_\_\_\_

Resultado: \_\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

Prof. Dr. \_\_\_\_\_ Universidade de Taubaté

Assinatura \_\_\_\_\_

Prof. Dr. \_\_\_\_\_ Universidade de Taubaté

Assinatura \_\_\_\_\_

Dedico esta monografia, primeiramente a Deus, autor e consumidor da minha fé e a minha família, que durante toda a trajetória acadêmica foram minha base e estrutura.

## **AGRADECIMENTOS**

Árdua foi a jornada e longo foi caminho percorrido, desde o início da tão sonhada graduação até a finalização deste trabalho, trabalho este que representa o encerramento de longos anos de esforço e dedicação.

Considero-me profundamente abençoado pois, apesar das adversidades, pude contar com a ajuda e com a compreensão dos familiares, amigos, docentes e, principalmente, com o auxílio de Deus.

Gostaria de agradecer de todo o meu coração a cada um que contribuiu, direta ou indiretamente, para a realização deste trabalho.

Primeiramente a Deus, que não somente me permitiu chegar até aqui, mas também sempre esteve ao meu lado em todos os momentos, superabundando em graça e misericórdia em minha vida.

Aos meus amados pais, que sempre me apoiaram e dedicaram todo o amor e cujo esforço me permitiu a realização do sonho da graduação.

Aos meus queridos amigos, que me apoiaram, incentivaram e com quem tive o prazer de dividir esta fase tão importante de minha vida.

A minha querida professora orientadora, que com toda dedicação e atenção me instruiu e orientou na elaboração deste trabalho e de projetos futuros.

Aos prezados professores da Universidade de Taubaté, que me acompanharam e aconselharam durante todo o decurso da formação.

“Automóveis e metrô, TVs e rádios, dólares e centavos, nunca podem ser substitutos de Deus. Porque muito antes da existência delas, nós necessitamos de Deus. E por muito tempo depois que elas tiverem passado, nós ainda necessitaremos de Deus.”

(Jr. Martin Luther King, 1963)

“Até aqui nos ajudou o Senhor.”

(1 Samuel, 7:12)

## RESUMO

A presente monografia tem como objetivo a análise da aplicabilidade, método de funcionamento e reais benefícios trazidos pela Lei 11.196/05, também conhecida como Lei do Bem, para as empresas que atuam nas áreas de pesquisa e desenvolvimento científico e tecnológico. O tema abordado contribui tanto ao meio acadêmico-científico quanto ao meio prático-profissional na medida em que a incidência do direito, seja no âmbito tributário ou na esfera empresarial, é um ponto primordial na anastomose entre o interesse público e o privado. O trabalho foi desenvolvido a partir de pesquisas bibliográficas e análises doutrinárias, de artigos, produções científicas e da Legislação referentes ao tema. A triagem dos dados coletados deu-se através do método crítico-analítico dos materiais propostos. Através das análises realizadas é possível compreender que a Lei do Bem é um instrumento implementado no Brasil de forma sistemática, com o objetivo de fomentar a pesquisa e o desenvolvimento no país, integrando o rol de benefícios tributários que abrangem as empresas e, conseqüentemente, o mercado.

**Palavras-chave:** Lei do Bem; aplicabilidade; benefícios tributários; empresas; pesquisa e desenvolvimento.

## **ABSTRACT**

The present monograph aims to analyze the applicability, functioning method, and real benefits brought by Law 11.196/05, also known as the Good Law, for companies operating in the fields of scientific and technological research and development. The topic addressed contributes both to the academic-scientific field and to the practical-professional sphere, as the incidence of law, whether in the tax or business context, is a fundamental point in the intersection between public and private interests. The work was developed based on bibliographic research, doctrinal analyses, articles, scientific productions, and legislation related to the topic. The collected data were screened through the critical-analytical method of the proposed materials. Through the conducted analyses, it is possible to understand that the Good Law is a systematically implemented instrument in Brazil, aiming to foster research and development in the country, integrating the list of tax benefits that encompass companies and, consequently, the market.

**Keywords:** Lei do Bem; applicability; tax benefits; companies; research and development.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 - Participação setorial dos gastos em P&D de grandes empresas na PINTEC 2005 e na Lei do Bem 2008.....	66
--	----

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Evolução dos incentivos fiscais à inovação no Brasil: um resumo.....	32
Tabela 2 - Procedimentos para beneficiamento da Lei do Bem.....	43
Tabela 3 – Tabela comparativa entre os regimes tributários de IRPJ .....	46
Tabela 4 - Empresas beneficiadas pelo Capítulo III da Lei do Bem 2008: número de empregados e gastos de custeio em P&D.....	65
Tabela 5 - Empresas beneficiadas pelo Capítulo III da Lei do Bem: comércio exterior.. ..	65

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CAT's - Comitês de Auxílio Técnico

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN - Código Tributário Nacional

DpC - Desenvolvimento pelo Crescimento

ECF - Escrituração Contábil Fiscal

FORMP&D - Formulário de pesquisa e desenvolvimento

IA - Inteligência Artificial

ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

ICTS's - Instituições Científicas e Tecnológicas

IN - Instrução Normativa

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica

IVA – Imposto sobre Valor Agregado

MCT - Ministério da Ciência e Tecnologia

MCTI - Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação

MCTIC - Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações

OCDE - Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico

P&D - Pesquisa e Desenvolvimento

PD&I - Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação

PDTA - Programa de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário

PDTI - Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial

PEC - Projeto de Emenda Constitucional

PIS - Programa de Integração Social

PITCE - Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior

PINTEC - Pesquisa Industrial de Inovação Tecnológica

SRF - Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

SETEC - Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica

SUDAM - Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia

SUDENE - Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>15</b>
<b>2 HISTÓRICO DE CRIAÇÃO DA LEI DO BEM</b> .....	<b>17</b>
2.1 PRIMEIRAS INICIATIVAS DE INCENTIVO À INOVAÇÃO E TECNOLOGIA NO BRASIL .....	17
<b>2.1.1 O desenvolvimento pelo crescimento</b> .....	<b>17</b>
2.1.1.1 Modelo linear de inovação.....	18
<b>2.1.2 O desenvolvimento pela eficiência</b> .....	<b>19</b>
2.1.2.1 Fundos setoriais .....	20
<b>2.1.3 O desenvolvimento pela inovação</b> .....	<b>20</b>
2.2 O SURGIMENTO DA LEI DO BEM.....	21
<b>3 BENEFÍCIOS FISCAIS PARA A PESQUISA E DESENVOLVIMENTO (P&amp;D) .....</b>	<b>23</b>
3.1 DEFINIÇÕES E DIMENSÕES DA P&D NAS EMPRESAS .....	23
<b>3.1.2 Inovação em produtos e processos</b> .....	<b>24</b>
<b>3.1.3 Inovações disruptivas</b> .....	<b>25</b>
<b>3.1.4 Inovação organizacional</b> .....	<b>25</b>
<b>4 DEFINIÇÕES APLICÁVEIS À LEI DO BEM</b> .....	<b>27</b>
4.1 INOVAÇÃO TECNOLÓGICA SOB A ÓTICA NACIONAL .....	28
4.2 MUDANÇAS TRAZIDAS PELA REVISÃO DA LEI DO BEM.....	31
4.3 DETALHAMENTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS OFERECIDOS PELA LEI DO BEM .....	33
<b>5 CRITÉRIOS PARA USUFRUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS OFERECIDOS PELA LEI 11.196/05</b> .....	<b>37</b>
5.1 REQUISITOS DE ELEGIBILIDADE DAS ATIVIDADES DE P&D.....	38
<b>5.1.1 Critérios essenciais de classificação das atividades de P&amp;D</b> .....	<b>39</b>
5.2. PROCESSOS TÉCNICOS PARA ACESSO AOS BENEFÍCIOS DA LEI DO BEM .....	40
<b>6. TRIBUTAÇÃO APLICÁVEL ÀS EMPRESAS QUE ATUAM NOS SETORES DE P&amp;D</b> .....	<b>45</b>
6.1 IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS .....	45
<b>6.1.1 IRPJ – ênfase no lucro real</b> .....	<b>47</b>
6.2 CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO .....	48
<b>6.2.1 CSLL - base de cálculos e outras disposições</b> .....	<b>49</b>
6.3 PIS/COFINS .....	52
<b>6.3.1 PIS/COFINS não cumulativos</b> .....	<b>53</b>
6.4 IPI .....	55
<b>6.4.1 A extrafiscalidade e a não cumulatividade do IPI</b> .....	<b>57</b>
<b>7. A REFORMA TRIBUTÁRIA E A LEI DO BEM</b> .....	<b>60</b>
7.1 BREVE DESCRIÇÃO DOS OBJETIVOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA .....	61

7.2 IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE A LEI DO BEM .....	62
<b>8. IMPACTOS E RESULTADOS DA APLICAÇÃO DA LEI DO BEM .....</b>	<b>64</b>
8.1 RESULTADOS APRESENTADOS PÓS IMPLEMENTAÇÃO DA LEI 11.196/05	64
8.2 A ABSTRAÇÃO DAS APURAÇÕES DOS ÚLTIMOS RELATÓRIOS DE P&D ...	66
<b>9 CONCLUSÃO .....</b>	<b>68</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>73</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A Lei do Bem é um dispositivo legal implementado no Brasil no ano de 2005, sendo devidamente regulamentado pelo Decreto nº 5.798 no ano de 2006. Este instrumento tem como função oferecer benefícios de ordem fiscal para entidades de iniciativa privada que estejam enquadradas no lucro real e que contribuam para a pesquisa e o desenvolvimento no país através das inovações tecnológicas.

Com o advento da Quarta Revolução Industrial Científica (Indústria 4.0) a discussão a respeito do fomento do desenvolvimento científico e a sua relação com os instrumentos de beneficiamento fiscal aplicados ao setor privado continuamente marcam presença nas pautas doutrinárias tanto na esfera tributária quanto na esfera comercial.

A Lei 11.196/05 é um instrumento desenvolvido e utilizado pelo Governo Federal, através do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, para impulsionar os investimentos em inovação, buscando também a aproximação das universidades e institutos de pesquisa com as empresas do setor privado, tendo em vista a potencialização e melhor quantificação dos dados que possibilitam a observação dos resultados obtidos pelas empresas e o retorno logrado pelo Estado.

Para que uma empresa possa participar da rede de incentivo fiscal, e consequentemente usufruir dos benefícios da Lei do Bem, é necessário que as formalidades e procedimentos de ingresso sejam devidamente observados, para tanto, a empresa candidata tem de apresentar determinados pressupostos fixados em lei.

As determinações específicas de prestação de contas que as empresas devem prestar ao órgão ministerial responsável pela coleta das informações dos programas de PDI desenvolvidos serão tratados de forma descritiva, visto que a observância processual é essencial para que as instituições possam abater os valores referentes aos investimentos realizados da base de cálculo dos impostos.

No decorrer do trabalho, será apresentado o método de funcionamento da Lei 11.196/05, bem como os processos a serem seguidos pelas empresas integrantes, de modo a validar os dados prestados ao Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, dados estes utilizados para atestar a efetividade da Lei do Bem como instrumento eficiente de incentivo à pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica no Brasil.

O trabalho conclui-se com a apresentação dos resultados apresentados pelas empresas de forma a comprovar a eficácia da Lei do Bem. Dentre as questões levantadas durante o processo de juntada e triagem dos dados, destacam-se a maior dificuldade de acesso das pequenas e média empresas aos benefícios trazidos pela Lei, bem como o lapso no fornecimento e na divulgação dos resultados obtidos pelas empresas já integrantes do rol da Lei do Bem.

A presente monografia será desenvolvida a partir do método dialético de pesquisa bibliográfica, valendo-se da análise de obras e pesquisas que tratam a temática de forma crítica. Dentre os materiais a serem utilizados estão: doutrinas, artigos, produções científicas e a Legislação vigente. O procedimento de triagem e análise dos dados coletados se dará através da utilização dos métodos críticos e analíticos obtidos através de análise dos materiais propostos.

## **2 HISTÓRICO DE CRIAÇÃO DA LEI DO BEM**

### **2.1 PRIMEIRAS INICIATIVAS DE INCENTIVO À INOVAÇÃO E TECNOLOGIA NO BRASIL**

A criação da Lei 11.196/05 foi uma iniciativa governamental cujo objetivo era fomentar o desenvolvimento tecnológico e as inovações científicas no país. Para que se possam compreender os objetivos, métodos de aplicação, funcionabilidade e resultados apresentados pela implementação da lei, é necessário que haja uma análise do contexto histórico-econômico no qual a sociedade brasileira estava inserida, sob a ótica das políticas de desenvolvimento industrial e científico aplicadas nas décadas anteriores.

O autor E. Viotti, desdobra o histórico dos incentivos a inovação no Brasil em três ciclos, sendo eles: O “Desenvolvimento pelo Crescimento”, referente ao início do processo de industrialização nacional até a década de 1980; o “Desenvolvimento pela Eficiência”, referente ao final da década de 1980 até 1990 e o “Desenvolvimento pela Inovação”, referente ao final da década de 90 até a contemporaneidade. (Viotti, 2008)

#### **2.1.1 O desenvolvimento pelo crescimento**

O primeiro ciclo do desenvolvimento científico-tecnológico fora marcado pelo surgimento do sistema universitário da Brasil, bem como pela criação das seguintes entidades:

- a) Capes (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior) em 1950;
- b) CTA (Centro Técnico Aeroespacial, vinculado à Empresa Brasileira de Aeronáutica-Embraer) em 1950;
- c) CNPq (Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico) em 1951;
- d) Cempes (Centro de Pesquisas e Desenvolvimento Leopoldo Américo Miguez de Mello, vinculado à Petrobras) em 1963;
- e) Embrapa (Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária) em 1973 e

f) CPqD (Centro de Pesquisa e Desenvolvimento em Telecomunicações, vinculado à empresa Telebras) em 1976.

Foi durante o primeiro ciclo em que ocorreram iniciativas de grande porte, iniciativas estas que permanecem em desenvolvimento até a atualidade, como o Programa Nuclear instalado no município de Angra dos Reis e o Programa Pró-álcool (desenvolvedor do Etanol). Em 1967, também durante o ciclo de DpC, foi fundada a FINEP (Financiadora de Estudos e Projetos), que simboliza um marco nas políticas públicas de fomento e assistência às empresas.

Durante o primeiro ciclo o conceito de desenvolvimento era fundamentado no objetivo de equiparação aos países considerados de “primeiro mundo” e, para tanto, o caminho seria o fortalecimento da industrialização nacional. Este processo, de substituição das importações pela indústria nacional, é o que, na visão de Viotti, caracterizaria o primeiro ciclo. O alcance tecnológico (*catch-up*) era considerado um fruto advindo desse processo de fortalecimento industrial (Viotti, 2008, p. 4).

#### 2.1.1.1 Modelo linear de inovação

O modelo linear de inovação deriva da ótica de desenvolvimento pelo crescimento, onde as empresas seriam os agentes externos que atuariam como receptoras dos frutos das pesquisas desenvolvidas pelas universidades. Os métodos utilizados e os resultados pelas instituições de ensino e pesquisa deveriam seguir uma série de diretrizes estipuladas pelos órgãos governamentais para que pudessem ser aplicados ao sistema de produção nacional.

Observe-se que esse modelo de vínculo entre as pesquisas tecnológicas e o governo se assemelha ao modelo soviético de progresso através das pesquisas tecnológicas, conforme disposto pelo autor e professor Gildo Magalhães em sua obra “Ideias de Ciência e Progresso - dos Tsares à Era Soviética”.

É possível compreender, através da ótica de Viotti (Viotti, 2008, p. 5), que a hipossuficiência estrutural no que diz respeito a P&D seria o maior obstáculo ao desenvolvimento científico no Brasil e que o contorno deste é o fator que suscitaria a inovação no país

### 2.1.2 O desenvolvimento pela eficiência

Apesar dos esforços nacionais para impulsionar a industrialização e o desenvolvimento científico no país, o segundo choque do petróleo em 1979 gerou uma nova onda de crise econômica conhecida como a “década perdida”. A maior consequência da crise de 1979, no que diz respeito a P&D, foi o retrocesso e a deterioração estrutural em relação a ciência e a tecnologia geradas pelos cortes nos orçamentos fornecidos pelo governo. O modelo linear de inovação tornou-se insustentável, tendo em vista que este baseava-se na cooperação entre o Estado e os centros de pesquisa, pois o governo da época teve de concentrar seus esforços em conter o déficit no balanço de pagamento e estabilizar a economia nacional.

Na tentativa de frear o declínio do ideal de desenvolvimento pelo crescimento, fora criado em 1985, o Ministério da Ciência e Tecnologia. Todavia, diferentemente dos parâmetros definidos na ótica linear de inovação, a agenda do MCT estabelecia metas e objetivos específicos para o aprimoramento tecnológico do país, deixando de lado os preceitos generalistas do ciclo de desenvolvimento pelo crescimento e caracterizando o início do ciclo de desenvolvimento pela eficiência.

Foi no início da década de 1990 em que o Brasil conseguiu atingir novamente o platô de estabilidade econômica, sobrevivendo novamente a abertura comercial e o fenômeno das privatizações. A esfera empresarial privada também teve de se adaptar para enfrentar o dificultoso decênio entre 1980 e 1990, o que levou o setor a adotar os sistemas de terceirização de serviço e desconcentração administrativa como formas de reduzir gastos, manter a continuidade da produção e aumentar a eficiência dos processos.

Nas palavras do autor Bruno César Araújo, as políticas públicas referentes ao setor de P&D deu-se da seguinte forma:

No que tange à política científica e tecnológica, a orientação nos anos 1990 foi a absorção, adaptação e difusão de tecnologia importada – seja de maneira direta através de licenças e outros acordos, seja na tecnologia incorporada em máquinas, equipamentos e sistemas – com o intuito de elevar o nível de produtividade e competitividade. O consenso era de que as políticas industriais, quando existentes, deveriam ser horizontais, atendendo às demandas de todos os setores, sem eleger prioridades específicas. (Araújo, 2012, p. 9)

Denota-se, portanto, que ocorrera a necessidade de uma alteração na metodologia de incentivos a P&D, visto que o pretérito Modelo Linear de Inovação tornara-se inviável tanto em relação ao setor público quanto ao setor privado. Para tanto, foram desenvolvidas novas técnicas de fomento, tais como os Fundos Setoriais a seguir tratados.

#### 2.1.2.1 Fundos setoriais

Os fundos setoriais foram o ponto mais característico do ciclo de desenvolvimento pela eficiência. Criado em 1990, delimitava uma série de contribuições específicas sobre determinados setores da economia (como telecomunicações, indústria, petroquímica, geração de energia, dentre outros.) objetivando criar uma rede consistente e equilibrada para a P&D. Foram definidos 14 pontos estratégicos e dois fundos alternativos para reativar os sistemas de integração empresa-universidade e revitalizar os centros de pesquisa.

Dessa forma, haveria a descentralização da gestão em conselhos tripartidos que integrariam as esferas empresariais, governamentais e acadêmicas, visando blindar o financiamento à P&D dos constantes cortes orçamentários, bem como repartir a responsabilidade de tomada de decisões quanto a distribuição dos recursos.

O sistema de fundos setoriais obteve resultados positivos, sendo utilizado até os dias de hoje como uma importante ferramenta de política pública para financiamento e incentivo à P&D no Brasil.

#### **2.1.3 O desenvolvimento pela inovação**

Apesar das tentativas de incentivar a inovação tecnológica desenvolvidas no primeiro e segundo ciclo terem apresentado certa efetividade, o âmago de expansão estrutural e priorização da competitividade dos resultados foram alvo de críticas, principalmente no tangente a ausência de clareza quanto às políticas a serem aplicadas nos processos de industrialização, conforme descrevem os autores Arruda, Vermulm e Hollanda em sua obra “Inovação tecnológica no Brasil: a indústria em busca da competitividade global.

Na tentativa de sanar a problemática supracitada, surge em 2006 a Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior (PITCE), que seria gerida pela Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial. O autor B.C. Araújo descreve as metas da PITCE da seguinte forma:

A Pitce teve cinco objetivos básicos: i) fortalecer a inovação na empresa (e reconhecer, explicitamente, a empresa como o locus da inovação tecnológica); ii) aumentar as exportações de alta tecnologia e reforçar a concorrência por marca nos mercados internacionais, iii) difundir atualização e modernização industrial; iv) aumentar a escala de produção das empresas; e v) desenvolver alguns campos de pesquisa selecionados – produtos farmacêuticos, semicondutores, softwares, bens de capital (considerados como opções estratégicas) e nanotecnologia, biotecnologia e biomassa/energias renováveis (consideradas como áreas portadoras de futuro). (Araújo, 2012, p. 11)

A criação e implementação da Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior iniciou o terceiro ciclo de desenvolvimento pela inovação e instaurou uma nova forma de pensamento político e de gestão a respeito da P&D tecnológico e industrial no Brasil.

## 2.2 O SURGIMENTO DA LEI DO BEM

Dentre os muitos frutos advindos da PITCE, destaca-se o fim da utilização do sistema soviético de integração entre governo e unidades de pesquisa para o ingresso no método *Bay-Dohle Act* norte-americano, cujo foco se encontra no cooperativismo direto entre as empresas e as universidades.

Foi através da Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior que emergiram dois projetos legislativos de grande importância para a P&D nas indústrias: a lei 10.973/04 (Lei da Inovação) e a lei 11.196/05 (Lei do Bem). De acordo com Araújo (2012, p. 11) “A Lei da Inovação proveu o aparato institucional para alianças estratégicas entre os institutos de pesquisa e empresas, e estabeleceu regras para a partilha de infraestrutura e os benefícios econômicos resultantes de inovações.”

A lei da inovação tinha como principal objetivo facilitar o deslocamento das pesquisas e tecnologias entre as esferas empresariais e acadêmicas, aumentando o alcance das benesses fiscais e econômicas aos responsáveis pelos projetos de pesquisa.

O cooperativismo entre o setor industrial e os centros de pesquisa, nos quais estão inclusas as universidades e institutos, foi outro tópico tratado pela lei 10.973/04, onde foi desenvolvido um dispositivo que define o critério tecnológico como parâmetro de gestão governamental, além da pioneira viabilidade de prestação de subsídios a P&D nas empresas e indústrias focada na apresentação de resultados, sem que haja a necessidade de estorno financeiro.

A partir do advento da nova sistemática trazida pela lei da inovação, foi aberto um espaço de discussão e análise que tinha por objetivo simplificar o processo de uso e distribuição dos incentivos fiscais. Tal discussão resultou na criação da lei 11.196/05, que trouxe diversas mudanças quanto a forma e método de ingresso e funcionamento no sistema de benefícios tributários para as empresas. Doravante a vigência da Lei do Bem, um maior número de empresas pôde ter acesso aos incentivos, visto que a referida lei eliminara o requisito de autorização prévia (fruto da desvinculação direta entre governo e entidades privadas) (ARAÚJO, 2012, p. 28).

### **3 BENEFÍCIOS FISCAIS PARA A PESQUISA E DESENVOLVIMENTO (P&D)**

#### **3.1 DEFINIÇÕES E DIMENSÕES DA P&D NAS EMPRESAS**

É possível perceber que o setor de P&D possui uma função essencial na cadeia de processos, produtos e serviços presentes no mercado, sendo representante do primeiro ciclo da chamada “cultura da inovação”. A pesquisa é uma ferramenta capaz de desbloquear novos conhecimentos, enquanto o desenvolvimento é a aplicação dos conhecimentos adquiridos para a obtenção de resultados práticos. Essa área é responsável por compreender as necessidades do mercado e estar na vanguarda das tendências.

Com o advento das novas tecnologias de Blockchain (mecanismo de banco de dados), realidade virtual, realidade aumentada, robotização, Big Data e IA (inteligência artificial), o mercado vivencia um rápido aumento na demanda de atuação dos setores de P&D. A área de P&D pode ser responsabilidade de um único profissional atuante como um observador de tendências de mercado, ou pode ser uma área bem estruturada, interdisciplinar, que trabalha em vários projetos simultaneamente, no entanto, o ideal é que a pesquisa e desenvolvimento estejam enraizados na cultura da empresa, incentivando todos os colaboradores a pensar em soluções inovadoras que proporcionem resultados alcançados. Vê-se, que é de suma importância a compreensão de que o principal objetivo do setor de P&D é, não somente atuar na inovação referente aos processos, serviços e produtos, como também gerar e aplicar no meio prático os novos conhecimentos adquiridos.

No contexto atual, as tendências são transversais, atravessando diferentes mercados e segmentos de forma disruptiva. O direcionamento dos esforços em P&D nas áreas de aperfeiçoamento interno e a constante atualização a respeito das tendências do mercado são pontos fundamentais para que a implementação dos recursos nas empresas seja efetiva. Dessa forma, é possível denotar que a pesquisa e o desenvolvimento ferramentas de grande importância para manter as empresas competitivas em um ambiente de negócios que está em constante evolução.

### 3.1.1 Espécies e modalidades de P&D

A pesquisa e desenvolvimento (P&D) desempenham um papel fundamental nas empresas contemporâneas, permitindo a inovação e o avanço constante em diversas áreas. A P&D pode ser dividida em quatro espécies distintas: inovação em produtos, inovação em processos, inovação em marketing e inovação organizacional. Cada uma dessas frentes oferece oportunidades únicas para suportar o crescimento e a competitividade das organizações.

### 3.1.2 Inovação em produtos e processos

A inovação em produtos é essencial para manter a cultura no mercado. Os investimentos das empresas em P&D nessa área são advindos das altas demandas de evolução apresentadas pelos consumidores. Os desenvolvimentos e aprimoramentos garantem que a empresa entregue soluções cada vez melhores e continue gerando cada vez mais receita.

Em sua obra “Design Thinking – Inovação em negócios”, os autores descrevem de forma analítica a evolução do conceito e da utilização da modalidade de inovação em produtos:

Tradicionalmente, inovar no meio empresarial significava buscar novas soluções tecnológicas. No entanto, nos anos 90 a disseminação do Total Quality Management – uma filosofia de gestão criada por Deming (1986) que visa o aprimoramento contínuo da qualidade de produtos e processos – fez nascer um novo caminho para a inovação: para inovar era preciso não apenas buscar novas soluções tecnológicas, mas também explorar novos mercados. Assim, além de criar novas formas de contato com o cliente, abriam-se também novos caminhos para satisfazer as necessidades destes. Com o passar do tempo, empresas passaram a perceber que já não bastava oferecer apenas superioridade tecnológica ou excelência em desempenho como vantagem mercadológica, pois tanto as companhias de pequeno quanto as de grande porte espalhadas pelo mundo já haviam começado a se adequar a esta realidade. No cenário de competição global que em breve se tornaria vigente, inovar seria uma tarefa árdua e muitas vezes frustrante. A dificuldade de obter diferenciação de mercado sobre a concorrência seria cada vez maior. Novos caminhos precisavam ser traçados, não apenas para garantir o êxito das empresas, mas, principalmente, sua sobrevivência. (Vianna et al., 2012, pg.12)

Por outro lado, a inovação em processos concentra-se na otimização e padronização das atividades internas da organização. Esta modalidade de P&D é de grande importância para o aperfeiçoamento da redução de custos, da eficiência operacional e, conseqüentemente, da qualidade dos serviços e produtos prestados. Através da identificação de obstáculos e pontos de melhoria nos processos existentes, as empresas podem implementar mudanças que impulsionem a produtividade e a competitividade no mercado.

### **3.1.3 Inovações disruptivas**

A Inovação Disruptiva é um mais significativos métodos de inovação em processos. O conceito de Inovação Disruptiva foi desenvolvido pelo estudioso Clayton Christensen a partir da década de 1990. Segundo o autor, a Inovação Disruptiva tem como objetivo iniciar e fomentar novos processos dentro do mercado, oferecendo determinados benefícios os consumidores, como diminuição nos custos e simplificação dos serviços prestados. Desta forma, as Inovações Disruptivas proporcionam, não somente o fomento de novos produtos, como também o aperfeiçoamento de bens e serviços que já circulam no mercado.

A autora V. da E. Paz, em seu escrito a respeito das Inovações Disruptivas, trouxe o seguinte pensamento:

As inovações disruptivas criam uma ruptura no mercado e desestabilizam a concorrência, diferente das inovações sustentadoras, que segundo Christensen (1997), são aquelas que resultam na melhoria dos produtos e serviços da organização, e visam aumentar a qualidade dos produtos e atender as necessidades dos clientes já existentes, não ocasionando nenhum tipo de revolução no mercado. É o momento em que a empresa precisa aumentar a qualidade do seu produto e diminuir o custo do mesmo, para manter e fidelizar seus clientes. (Paz, Valéria da Encarnação. 2018, p.7)

Outrossim, em sua análise comparativa entre as modalidades de inovação, os autores Zilber e Silva (2013) constataram que os benefícios dos investimentos em Inovações Disruptivas ultrapassam o aperfeiçoamento dos produtos, bens e serviços, alcançando também grupos-alvo diversos dos originalmente empreendidos, integrando parte significativa das Inovações em Processos.

### 3.1.4 Inovação organizacional

Por sua vez, a inovação organizacional está relacionada à mudança das práticas internas e da cultura organizacional. Essa espécie de P&D envolve a adoção de novas abordagens de gestão, a promoção da criatividade e do espírito empreendedor, e a criação de um ambiente de trabalho que incentiva a inovação. O Manual de Oslo é categórico a respeito do tema, sintetizando-o da seguinte forma:

A inovação organizacional na empresa inclui:

- introdução de estruturas organizacionais significativamente alteradas;
- implantação de técnicas de gerenciamento avançado;
- implantação de orientações estratégicas novas ou substancialmente alteradas.

[...]Em princípio, a mudança organizacional conta como inovação apenas se houver mudanças mensuráveis nos resultados, tais como aumento de produtividade ou vendas. (OCDE., 2004, p. 61 e 62)

Ao direcionar seus investimentos nesta área, as empresas podem criar uma cultura de aprendizado contínuo e adaptabilidade, permitindo que se ajustem às mudanças do mercado e impulsionem a inovação em todas as outras frentes.

#### 4 DEFINIÇÕES APLICÁVEIS À LEI DO BEM

A Lei do Bem (Lei nº 11.196/05) é uma importante legislação que visa estimular a inovação tecnológica no Brasil. No contexto da regulamentação que compreende a Lei do Bem, é de suma importância assimilar o conceito de inovação. De acordo com a descrição desenvolvida pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2004, p.33), a inovação envolve não somente a introdução de novos produtos ou melhorias em produtos existentes, mas também otimização e desenvolvimento de novos métodos de produção, a abertura de novos nichos no mercado, a conquista de novas fontes de insumos e a constituição de novas organizações industriais.

No âmbito da Lei do Bem, o termo "produto" abrange tanto bens quanto serviços, ampliando o escopo da inovação tecnológica. A inovação pode ser caracterizada como um produto ou processo novo ou aprimorado para aquela empresa específica, mesmo que este não seja inédito para o mercado de atuação (PINTEC, 2005, p.18). Isso significa que a legislação reconhece a importância de melhorias incrementais e de agregar novas funcionalidades ou recursos aos produtos ou processos existentes.

A implementação da inovação tecnológica traz benefícios para as empresas, conforme destacado pela PINTEC (2005, p.90). No que diz respeito aos produtos, há melhoria da qualidade e ampliação da diversificação de produtos oferecidos aos consumidores. No mercado, a empresa pode manter, melhorar ou ampliar sua participação. Quanto aos processos, há o aumento da flexibilidade ou capacidade produtiva, com redução de custos. Além disso, a inovação pode trazer melhorias para o meio ambiente, propondo soluções para a saúde e segurança.

A inovação pode ter origem em pesquisas e desenvolvimentos tecnológicos realizados internamente nas empresas (P&D), combinação de tecnologias existentes, aplicação de tecnologias em novos usos ou aquisição de novos conhecimentos pela empresa (PINTEC, 2005, p.8).

Esse conhecimento cumpre um papel crucial nos processos psicológicos, como ressaltado pela OCDE (2004, p.17).

Na busca por melhores desempenhos, o governo deve criar condições para incentivar as empresas a investirem em atividades inovadoras e na criação de conhecimento, pois a mudança tecnológica resultando dessas atividades gera empregos, renda e oportunidades de investimento na capacidade produtiva.

Para fins de aplicação da Lei do Bem, o Decreto 5.798/06 define o que se considera inovação tecnológica. Segundo o Inciso I do Art. 2º, considera-se:

[...] I - inovação tecnológica: a concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado; (BRASIL, 2006)

Já o Inciso II estabelece as atividades que se enquadram como pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, como pesquisa básica dirigida, pesquisa aplicada, desenvolvimento experimental e tecnologia industrial básica.

Dessa forma, a legislação e regulamentação seguem à Lei do Bem estabelecem um conceito amplo de inovação tecnológica, abrangendo tanto a criação de novos produtos quanto melhorias em produtos e processos já existentes. A busca por maior competitividade, qualidade, diversificação e sustentabilidade impulsionada como empresas a investirem em atividades inovadoras. Nesse contexto, a Lei do Bem desempenhar um papel fundamental ao oferecer incentivos e benefícios fiscais para estimular a inovação tecnológica e o desenvolvimento econômico do país.

#### 4.1 INOVAÇÃO TECNOLÓGICA SOB A ÓTICA NACIONAL

A inovação tecnológica sob a ótica nacional é um tema de extrema relevância para o Brasil, visto que o país possui um sistema de inovação em processo de estruturação e aperfeiçoamento. O Brasil conta com renomadas instituições de ensino e pesquisa que formam cientistas e engenheiros altamente qualificados, além de um grande número de institutos e centros tecnológicos que oferecem serviços especializados, como pesquisa e certificação (Corder, 2004, p. 249).

A consolidação do sistema de inovação no Brasil requer o fortalecimento da capacitação dos agentes econômicos, da institucionalidade e do sistema de

financiamento, entre outros aspectos (Corder, 2004, p. 249). As políticas de ciência, tecnologia e indústria são fundamentais para auxiliar nesse processo de consolidação e para recuperar o atraso industrial e tecnológico enfrentado pelo país nas últimas décadas (Corder, 2004, p. 249).

O autor S. Corder, em sua tese de doutorado, defende a importância da integração de políticas públicas para o fomento da inovação no país. Tal pensamento pode ser sintetizado a partir do seguinte excerto:

Pode-se dizer que na esfera científica o Brasil ocupa uma posição de destaque em relação aos demais países situados em patamar semelhante de desenvolvimento. [...] A consolidação do sistema de inovação no Brasil passa pelo reforço da capacitação dos agentes econômicos, da institucionalidade, do sistema de financiamento e de vários outros aspectos. A política de ciência e tecnologia e a política industrial são fundamentais não apenas para ajudar no processo de consolidação do sistema, mas também, para recuperar parte do atraso industrial e tecnológico que se configurou por conta dos problemas econômicos enfrentados pelo país nas últimas décadas, até mesmo devido à falta de políticas, e dar seqüência aos surtos de modernização produtiva ocorridos na década de 1990. Essas duas políticas são, hoje, mais complementares do que nunca. (Corder, S. 2004, p. 249)

Para construir um sistema nacional de inovação consistente, é necessário ampliar o envolvimento do setor produtivo em atividades de pesquisa e desenvolvimento, reformar o sistema financeiro privado para viabilizar investimentos inovativos e expandir a infraestrutura científica (Meirelles, 2008, p. 43).

Além disso, é fundamental destacar a complementaridade entre a importação de tecnologia e a acumulação tecnológica local, pois a capacitação interna é um pré-requisito para a importação de tecnologia (Meirelles, 2008, p. 43).

Nesse sentido, o doutorando Jorge Luís Faria Meirelles, defende a seguinte tese:

Em termos gerais, o amadurecimento de um sistema nacional de inovação, no presente estágio de desenvolvimento do Brasil, significa aperfeiçoar a capacidade de absorção do país (empresas e instituições). Assim, o processo de construção de um sistema nacional de inovação em países como o Brasil deve destacar a complementaridade entre a importação de tecnologia e a acumulação tecnológica local. Os aspectos de imitação e cópia são decisivos, embora tais processos sejam, atualmente, muito mais complexos e dependentes de uma acumulação prévia de conhecimento, dado o caráter crescentemente dependente da ciência que constitui os paradigmas tecnológicos mais recentes. Contudo, tal importação de tecnologia não pode ser desvinculada de uma crescente capacitação tecnológica interna. A rigor, tal capacitação é mesmo um pré-requisito para a importação de tecnologia. (Meirelles. Jorge L.F., 2008, p. 43).

Diversos fatores têm desestimulado as empresas brasileiras a desenvolver atividades inovativas, como condições de mercado, dificuldades de demanda e oferta, problemas macroeconômicos e microeconômicos (PINTEC, 2005, p. 24). Mesmo nas empresas que buscam inovar, surgem obstáculos que retardam a implementação de projetos ou os inviabilizam, tais como fatores econômicos, rigidez organizacional, falta de qualificação técnica e escassez de informações sobre tecnologia e mercado (PINTEC, 2005, p. 24).

A criação de uma linha de produtos mais ampla pode ser cara e potencialmente não lucrativa para as empresas, uma vez que a maioria dos novos produtos não chega ao mercado e poucos são bem-sucedidos (Johnson et al., 2007, p. 381). Para que o desenvolvimento de novos produtos ou bens possa ser efetivo, é necessário que ocorram investimentos incisivos em pesquisa e desenvolvimento, o que pode ser um desafio para empresas com posição mais fraca no mercado (Johnson et al., 2007, p. 381).

Um dos principais entraves para a capacidade de inovação das empresas brasileiras é a falta de mecanismos de apoio e linhas de financiamento adequados para pesquisa e desenvolvimento (Lamenza; Besciani, 2008, p. 105). Apenas uma pequena parcela das empresas inovadoras utiliza apoio governamental ou recursos públicos para financiar P&D, enquanto a maioria dos gastos nessa área é proveniente de recursos próprios ou privados (Lamenza; Besciani, 2008, p. 105).

A decisão de investimento em inovação tecnológica envolve riscos, uma vez que não há garantia de obtenção futura de lucros. Portanto, deve ser avaliada em termos da relação risco-retorno (Assaf Neto, 2006, p. 59-74). A incerteza associada aos investimentos em atividades inovativas é um fator que influencia diretamente a especificidade desse tipo de investimento (Meirelles, 2008, p. 74).

Além dos desafios internos enfrentados pelas empresas, várias áreas podem promover ou criar obstáculos para a inovação, como política fiscal, exigências contábeis, industriais, ambientais e de saúde, controle de qualidade, padronização e o sistema legal de direitos de propriedade industrial (OCDE, 2004, p. 48).

Os pontos supracitados, extraídos da tese defendida pelo mestrando Andreos Henrique Kuroki (São Paulo, 2010), confirmam a ideia de que, diante desse cenário, é necessário um esforço contínuo para fortalecer o sistema nacional de inovação no

Brasil. A ampliação da capacidade de absorção do conhecimento, a melhoria das políticas de incentivo, a facilitação do acesso ao financiamento e a superação de obstáculos internos e externos são elementos-chave para impulsionar a inovação tecnológica no país. A cooperação entre empresas, instituições de pesquisa e o governo também desempenha um papel fundamental nesse processo, promovendo a troca de conhecimento e a construção de um ambiente favorável à inovação.

#### 4.2 MUDANÇAS TRAZIDAS PELA REVISÃO DA LEI DO BEM

A revisão da Lei do Bem em 2008 (Lei no 11.774/2008) trouxe consigo mudanças importantes, sendo a principal delas relacionada à regra de depreciação. A partir daquele ano, as empresas passaram a ter a possibilidade de depreciar integralmente, no mesmo ano em que ocorriam os investimentos em máquinas e equipamentos para o desenvolvimento tecnológico, um benefício que também se estendeu para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A definição de inovação utilizada pela Lei do Bem baseia-se no conceito do Manual de Oslo, que abrange uma ampla gama de gastos relacionados à inovação. Além da pesquisa e desenvolvimento (P&D) internos, são incluídos também os gastos com P&D contratada de empresas e universidades, bem como royalties e despesas com assistência técnica. É importante ressaltar que os incentivos oferecidos pela Lei do Bem possuem um caráter global, não havendo exigência de regras ou incentivos incrementais.

Como resultado das mudanças alteradas pela revisão da Lei do Bem, observou-se um aumento no número de empresas que passaram a utilizar os incentivos fiscais à inovação no Brasil. Contudo, apesar de existirem cerca de 6 mil empresas com atividades de P&D no país, apenas 552 delas acessam os incentivos oferecidos pela Lei do Bem em 2008.

É importante destacar que as pequenas e médias empresas estão excluídas do sistema de incentivos tributários à inovação, semelhante ao que ocorre com o Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial (PDTI) e o Programa de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário (PDTA). Além disso, o desenho do sistema privilegia as empresas de maior porte, uma vez que o tamanho do incentivo

é positivamente relacionado com a alíquota marginal. É possível denotar suscitado no seguinte excerto do autor Bruno César Araújo:

[...] Mais ainda, o desenho do sistema privilegia as firmas maiores, uma vez que o tamanho do incentivo depende positivamente da alíquota marginal (provado a seguir), e a eliminação do carry-forward exclui as firmas que não obtiveram lucro em um determinado ano. Como compensação, a lei possibilita outros incentivos não relacionados aos lucros, como o subsídio para a contratação de pesquisadores. Alguns países, como a Holanda e o Canadá, também adotam este tipo de incentivo. Uma vantagem é que eles são independentes do lucro da firma, mas correlacionados com o esforço de inovação. (Araújo, 2012, p.30)

A tabela 1 apresenta um resumo das principais modificações ao longo do tempo nos incentivos fiscais à inovação disponíveis para as empresas, abordando principalmente os investimentos em despesas correntes de P&D e depreciação. É importante ressaltar que as alterações na legislação relacionadas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à CSLL também impactam a estrutura dos incentivos à inovação.

Com as mudanças trazidas pela revisão da Lei do Bem, espera-se que as empresas mais possam se beneficiar desses incentivos, impulsionando a inovação e o desenvolvimento tecnológico no Brasil (Araújo, 2012, p. 29/30).

Tabela 1 - Evolução dos incentivos fiscais à inovação no Brasil: um resumo

Período	IRPJ		CSLL	Despesas correntes de P&D		Depreciação	
	Alíquota básica	Alíquota adicional (para empresas maiores)		Crédito tributário (CT) ou deduções especiais (DE)?	Taxa	Redução de ambas as bases tributárias (IRPJ e CSLL)?	Fator de aceleração
1993-1994	25%	10%	10%	CT e DE	Taxa aplicável de IRPJ para o CT, 100% para DE	Só IRPJ	3 vezes
1995	25%	12%	10%	CT e DE	Taxa aplicável de IRPJ para o CT, 100% para DE	Só IRPJ	3 vezes
1996-1998	15%	18%	8%	CT e DE	Taxa aplicável de IRPJ para o CT, 100% para DE	Só IRPJ	3 vezes
		10%					
1999	15%	10%	12%	CT e DE	Taxa aplicável de IRPJ para o CT, 100% para DE	Só IRPJ	3 vezes
2000-2004	15%	10%	9%	CT e DE	Taxa aplicável de IRPJ para o CT, 100% para DE	Só IRPJ	3 vezes
2005-2007	15%	10%	9%	DE	160%	Só IRPJ	3 vezes
2008 em diante	15%	10%	9%	DE	160%	Ambos	Depreciação integral

Fonte: Araújo (2012, pag.30, apud Araújo, 2010)

### 4.3 DETALHAMENTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS OFERECIDOS PELA LEI DO BEM

A Lei do Bem, regulamentada pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, é conhecida por fornecer uma série de incentivos fiscais relacionados à inovação tecnológica. Concentrando-se no capítulo III dessa lei, intitulado "Dos Incentivos à Inovação Tecnológica", é possível compreender em detalhes as provisões e benefícios oferecidos aos contribuintes (Brasil, 2005).

O artigo 17 da Lei do Bem elenca os incentivos fiscais que podem ser usufruídos por pessoas jurídicas que obtiverem a aprovação para concessão desses benefícios. São apresentados cinco incentivos de grande louvor para a promoção da inovação tecnológica. O artigo, em seu parágrafo primeiro, é categórico em sua definição a respeito das chamadas inovações tecnológicas:

[...] concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique em melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado. (Silva, Luana. 2018, *apud* Brasil, 2005)

Em primeiro lugar, destaca-se a possibilidade de dedução, no calculado do lucro líquido, dos dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, consideradas despesas operacionais de acordo com a legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ). Essa dedução também se aplica à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Outro incentivo relevante é a redução de 50% do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios sobressalentes e ferramentas utilizadas para pesquisa e desenvolvimento tecnológico. Além disso, a legislação permite a depreciação integral, no ano da aquisição, de máquinas, equipamentos e instrumentos novos destinados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL.

A Lei do Bem também oferece a possibilidade de amortização acelerada dos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis utilizados exclusivamente em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica. Essa amortização pode ser deduzida como custo ou despesa operacional no período de apuração em que os dispêndios foram adquiridos, sendo alocados no ativo diferido do beneficiário, para efeito de apuração do IRPJ.

Um quinto incentivo relevante é a redução a zero da alíquota do imposto de renda retido na fonte nas remessas efetuadas para o exterior com o objetivo de registrar e manter marcas, patentes e cultivares (Brasil, 2005). Esses benefícios fiscais da Lei do Bem são fundamentais para promover a pesquisa, o desenvolvimento e a inovação tecnológica no Brasil.

No primeiro parágrafo do artigo 17, é definido o conceito de inovação tecnológica, abrangendo a concepção de novos produtos ou processos de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características que resultam em melhorias incrementais, ganho de qualidade ou produtividade, garantido para maior competitividade no mercado (Brasil, 2005).

Assim como ocorreu na Lei da Informática, que define como atividades passíveis de incentivos fiscais, a Lei do Bem também considerou diversas atividades diferentes entre si, com manifestações disparidades em relação à agregação de valor. No caso de aprovação da concessão dos incentivos, a pessoa jurídica beneficiária fica obrigada a fornecer informações sobre os programas de pesquisa, desenvolvimento tecnológico e inovação, em meio eletrônico, de acordo com as normas protegidas em regulamento.

No que diz respeito ao abatimento das despesas com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica, a Lei do Bem permite a exclusão de até 60% dos dispêndios realizados no período de apuração, considerados despesas de acordo com a legislação do IRPJ. Esse percentual pode chegar a 80% caso a empresa aumente o número de consultores contratados em percentual acima de 5% em relação à média anterior à concessão do incentivo. No caso do incremento do número de consultores contratados em até 5%, em relação à média anterior, a exclusão pode chegar a 70% (Brasil, 2005).

Para projetos de pesquisa científica, tecnológica e de inovação tecnológica executados por Instituições Científicas e Tecnológicas (ICTs) ou por entidades privadas sem fins lucrativos, a exclusão dos dispêndios pode corresponder, à escolha da empresa, a no mínimo a metade e no máximo duas vezes e meio o valor das despesas feitas.

No que tange a questão das ICT's, a mestre e doutoranda em economia Luana Naves Ferreira Silva defende a seguinte posição:

A legislação prevê ainda que em caso de projetos de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica executados por ICT, ou por entidades científicas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos, a exclusão dos dispêndios corresponderá, à opção da empresa, a no mínimo a metade e no máximo duas vezes e meia o valor das despesas efetuadas. Para recebimento dos recursos, os projetos apresentados pela ICT devem ser previamente aprovados por um comitê permanente de acompanhamento de ações de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica, composto por membros do Ministério da Ciência e Tecnologia, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e do Ministério da Educação. (Silva, Luana. 2018, pg.56)

Outro benefício previsto na Lei do Bem é a subvenção do valor da remuneração de novos consultores contratados, titulados como mestres ou doutores, para desenvolverem atividades de inovação tecnológica em empresas brasileiras. A concessão dessa subvenção pode chegar a 60% para pessoas jurídicas situadas nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (SUDAM), e até 40% para empresas localizadas nas demais regiões do país. A aprovação do projeto depende da agência de fomento de ciência e tecnologia responsável (BRASIL, 2005).

No entanto, é importante destacar que, para usufruir dos benefícios fiscais obtidos pela Lei do Bem, as empresas devem verificar sua regularidade fiscal. O não cumprimento das obrigações previamente assumidas ou o uso indevido desses benefícios resulta na perda dos incentivos ainda não utilizados, além do recolhimento dos impostos não pagos devido aos incentivos já concedidos, acrescidos de multa e juros, conforme a legislação tributária vigente. Esses tributos são aplicados sem prejuízo das penas cabíveis (Brasil, 2005).

Em resumo, a Lei do Bem estabelece uma série de incentivos fiscais com o objetivo de estimular a inovação tecnológica e o desenvolvimento científico no Brasil. Os benefícios abrangem desde a dedução de despesas com pesquisa e

desenvolvimento a redução de impostos e até a subvenção de atendimento de pesquisadores contratados.

Por meio desses incentivos, busca-se promover a competitividade das empresas, o avanço tecnológico e a geração de conhecimento, esperançoso para o desenvolvimento socioeconômico do país (Brasil, 2005).

Em conclusão, a Lei do Bem representa um marco na legislação brasileira ao fornecer um ambiente mais favorável para a inovação tecnológica e a pesquisa científica. Os benefícios fiscais oferecidos por essa lei motivaram para a criação de um ecossistema incentivado à geração de conhecimento e ao avanço tecnológico, incentivando as empresas a investirem em pesquisa, desenvolvimento e inovação. Com isso, espera-se promover o crescimento econômico, a competitividade e a sustentabilidade do país, fortalecendo a posição do Brasil no cenário global da ciência e da tecnologia (Brasil, 2005).

## **5 CRITÉRIOS PARA USUFRUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS OFERECIDOS PELA LEI 11.196/05**

Cumprir destacar que os benefícios fiscais oferecidos pela Lei 11.196/05 têm sido um importante incentivo no cenário das atividades de Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação (PD&I) realizadas pelas empresas, entretanto, para que os referidos incentivos possam ser usufruídos de forma plena e efetiva é necessário que se cumpra o rol de requisitos estabelecidos pela legislação e pelo Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação.

Conforme estabelecido na legislação, a fruição desses benefícios é conduzida de forma auto declaratória, eliminando a necessidade de aprovação prévia. Nesse contexto, as empresas são incumbidas de fornecer informações precisas sobre os programas de PD&I tecnológicos beneficiados, o que impulsiona a transparência e a prestação de contas. Esse processo deve ser realizado por meio eletrônico até o dia 31 de julho do ano subsequente ao ano de frutificação, garantindo o cumprimento com os requisitos legais.

Para obter benefícios fiscais da Lei 11.196/05, as empresas são solicitadas a apresentar um projeto de PD&I que incorpora um controle analítico detalhado dos custos e despesas associados a cada projeto incentivado. É fundamental que esses projetos sejam baseados em critérios uniformes e consistentes ao longo do tempo, com o intuito de evitar discrepâncias e garantir a integridade das informações fornecidas. A rastreabilidade dos dispêndios é de suma importância, incluindo a documentação detalhada de elementos como horas dedicadas, atividades desenvolvidas e os respectivos custos individuais de pesquisadores ou funcionários de apoio técnico envolvidos em cada projeto incentivado.

O Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI) assume um papel fundamental no processo de análise e avaliação dos projetos apresentados pelas empresas. Sob responsabilidade do MCTI, os projetos são submetidos a um escrutínio detalhado, permitindo ao órgão solicitar esclarecimentos adicionais, se necessário. Essa abordagem serve para garantir o alinhamento dos projetos com as disposições da Lei do Bem e para promover um uso efetivo dos incentivos fiscais.

Caso a justificativa para o enquadramento do projeto não seja demonstrada de forma completa pelas informações iniciais, o MCTI tem a prerrogativa de tomar decisões como não aprovar, aprovar parcialmente ou integralmente o projeto. A abertura para recurso por parte das empresas assegura um processo transparente e justo de avaliação.

O estabelecimento de critérios rigorosos para o usufruto dos benefícios fiscais relacionados às atividades de PD&I, bem como natureza auto declaratória do processo, aliada à necessidade de apresentação de projetos detalhados e ao escrutínio pelo MCTI, visa a garantir a integridade e eficácia do sistema de incentivos. O cumprimento desses critérios não apenas alinha as atividades de PD&I das empresas com os objetivos da legislação, mas também fomenta a inovação e a pesquisa tecnológica, fortalecendo assim a coalizão científica e econômica pretendida pela Lei do Bem.

## 5.1 REQUISITOS DE ELEGIBILIDADE DAS ATIVIDADES DE P&D

As atividades de Pesquisa e Desenvolvimento (PD&I) desempenham um papel crucial no avanço da inovação em diversos setores, contribuindo para o desenvolvimento de novas ideias, produtos e processos. A distinção entre PD&I e outras atividades correlacionadas está relacionada à presença de elementos de novidade e à abordagem sistemática para dissipar incertezas científicas ou tecnológicas. Conforme definido pelo Manual de Frascati, há uma série de requisitos de elegibilidade que devem ser atendidos para que uma atividade possa ser considerada como verdadeiro PD&I.

As atividades de inovação tecnológica são o conjunto de diligências científicas, tecnológicas, organizacionais, financeiras e comerciais, incluindo o investimento em novos conhecimentos, que realizam ou destinam-se a levar à realização de produtos e processos tecnologicamente novos e melhores. P&D é apenas uma dessas atividades e pode ser realizada em diferentes estágios do processo de inovação, sendo usada não apenas como uma fonte de ideias inventivas, mas também para resolver os problemas que possam surgir em qualquer etapa do processo, até a sua conclusão. (OCDE, Manual de Frascati – 2002).

O Manual de Frascati, guia internacionalmente reconhecido para a coleta e apresentação de estatísticas de PD&I, estabelece que a distinção entre PD&I e atividades relacionadas se baseia no elemento de novidade e na capacidade de dissipar as incertezas científicas ou tecnológicas. A partir da análise do Manual, é possível identificar que a inovação reside na abordagem não óbvia para resolver os problemas supervenientes ou preexistentes, mesmo que haja determinado conjunto de conhecimentos e técnicas predominantes em um campo específico.

### **5.1.1 Critérios essenciais de classificação das atividades de P&D**

As atividades de Pesquisa e Desenvolvimento (PD&I) desempenham um papel crucial na promoção da inovação em diversos setores, desencadeando o surgimento de ideias, produtos e processos verdadeiramente inovadores. A distinção nítida entre PD&I e outras práticas está intrinsecamente relacionada à capacidade de introdução de elementos de novidade e à implementação de uma abordagem rigorosa na resolução de incertezas científicas e tecnológicas. Conforme estabelecido pelo Manual de Frascati, a definição de requisitos de elegibilidade desempenha um papel crucial na identificação das atividades que genuinamente especificam PD&I.

Em primeiro lugar, surge a inovação como um dos fundamentos essenciais para a elegibilidade das atividades de PD&I. Este aspecto se revela quando uma solução transcende os limites do conhecimento convencional, apresentando uma abordagem única na solução de problemas ou na criação de algo completamente novo. Essa novidade não deve ser apenas significativa, mas também dotada de originalidade, conferindo uma contribuição substancial ao acervo de conhecimentos existentes na área. A inovação, portanto, encontra-se profundamente entrelaçada com a aplicação prática do conhecimento, gerando valor eficaz para a sociedade.

Em paralelo, a criatividade surge como um fator fundamental nesse contexto. As atividades de PD&I transcendem a aplicação rotineira de métodos conhecidos, abraçando uma exploração criativa de perspectivas e abordagens diversas enquanto a criatividade nutre a geração de ideias originais e a concepção de soluções não convencionais para os desafios científicos e tecnológicos. O aspecto da criatividade trata do estímulo pela busca incessante por alternativas anteriormente inexploradas, impulsionando a capacidade de inovação.

Não obstante, há uma incerteza caracterizada de maneira inquestionável como atividades de PD&I. A natureza intrínseca desse trabalho envolve frequentemente a exploração de territórios desconhecidos, onde os resultados são incertos. A dissipação dessa incerteza por meio de experimentação, análise crítica e revisão constante é parte integrante do processo de PD&I. Esse compromisso com a resolução de questões incertas e a busca incessante por respostas são essenciais para a expansão dos limites do conhecimento existente.

Em sequência, a sistematicidade surge como um requisito central para a elegibilidade das atividades de PD&I. Tais atividades não são realizadas de forma arbitrária ou desorganizada; pelo contrário, seguem um plano de ação estruturado, aplicando métodos cuidadosamente selecionados para atingir objetivos específicos. Essa abordagem organizada maximiza de forma eficaz a probabilidade de obter resultados relevantes e significativos.

Por fim, a transferibilidade e a reprodutibilidade são estabelecidas como critérios-chave. Os resultados obtidos nas atividades de PD&I devem ser compartilhados e, de preferência, reproduzíveis por outros pesquisadores em condições semelhantes. Essa capacidade de transferir conhecimento e replicar resultados não apenas fortalece a atualização da pesquisa, mas também promove um avanço contínuo do conhecimento em uma área específica.

Os requisitos de elegibilidade para atividades de Pesquisa e Desenvolvimento englobam inovação, criatividade, abordagem sistemática, resolução de incertezas e possibilidade de transferência e reprodução de resultados. Esses critérios desempenham um papel fundamental para garantir que o trabalho realizado em PD&I contribua de forma eficaz para o progresso científico, tecnológico e inovador, promovendo a excelência e a sustentabilidade do avanço do conhecimento em todas as áreas.

## 5.2. PROCESSOS TÉCNICOS PARA ACESSO AOS BENEFÍCIOS DA LEI DO BEM

A utilização dos incentivos da Lei do Bem exige uma série de procedimentos essenciais para as empresas que buscam aproveitar os benefícios fiscais destinados à Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação (PD&I). De acordo com Natividade (2015), um dos requisitos fundamentais é manter um controle rigoroso nas áreas contábil e fiscal. A Instrução Normativa RFB nº 1.187/2011 estabelece diversas obrigações, incluindo a necessidade de controle analítico dos custos e despesas de cada projeto incentivado, utilizando métodos seguros e detalhados (Aquino, 2019).

Para atender às exigências legais, a empresa deve elaborar um plano de reestruturação dos processos financeiros direcionados à PD&I, conforme destaca Aquino (2019). Isso requer a preparação e capacitação dos colaboradores envolvidos para garantir a conformidade com os objetivos propostos. Segundo Fernandes e Girardi (2015 apud Garcia, 2014), existem controles específicos utilizados pelas empresas para rastrear os dispêndios relacionados a cada projeto de PD&I.

A alocação correta das horas dos colaboradores envolvidos em atividades de PD&I é um aspecto crucial. Conforme estipulado na Instrução Normativa RFB nº 1.187/2011, apenas funcionários com dedicação exclusiva para PD&I podem ser considerados pesquisadores, e essa informação deve estar presente em seus contratos de trabalho. Já aqueles que abordaram parcialmente para projetos de PD&I também devem ter essa informação refletida em seus contratos. O detalhamento dos dispêndios, conforme o art. 5º da IN nº 1.187/2011, é crucial para determinar o cálculo do benefício fiscal (Aquino, 2019).

A importância de registrar os dispêndios relacionados ao PD&I desde cedo é ressaltada por Aquino (2019), conforme extrai-se do seguinte excerto:

Observamos que empresas que iniciam a coleta de informações sobre os projetos, equipe e dispêndios com poucos meses antes de 31 de julho do ano subsequente ao ano-base de análise, data limite para prestação de contas, estão propensas a realizarem análises descuidadas, aumentando o risco de dados inconsistentes. ABGI, 11/05/2019 (Aquino, p. 23, 2019).

A manutenção dos documentos relativos aos incentivos fiscais é uma obrigação tanto para empresas com projetos aprovados quanto para aqueles sem aprovação, como planejado no relatório anual do MCTI (2014). Registros como notas de horas, notas fiscais, contratos e outros documentos podem servir como prova da veracidade dos projetos. Cumpre ressaltar que os registros contábeis também são cruciais tanto para o cálculo do benefício quanto para a fiscalização (Silva, 2015; Faccini, 2015).

Em relação aos aspectos fiscais, é responsabilidade das empresas enviar a Escrituração Fiscal Contábil (ECF) em conformidade com a Instrução Normativa RFB 1.422/2013. A partir de 2014, essa declaração deverá incluir todas as operações que impactam o cálculo do IRPJ e CSLL, incluindo os benefícios fiscais da Lei do Bem. A RFB verifica essas informações e cruza os dados declarados no ECF com os do MCTIC para garantir a conformidade (Natividade, 2015; MCTIC, 2018).

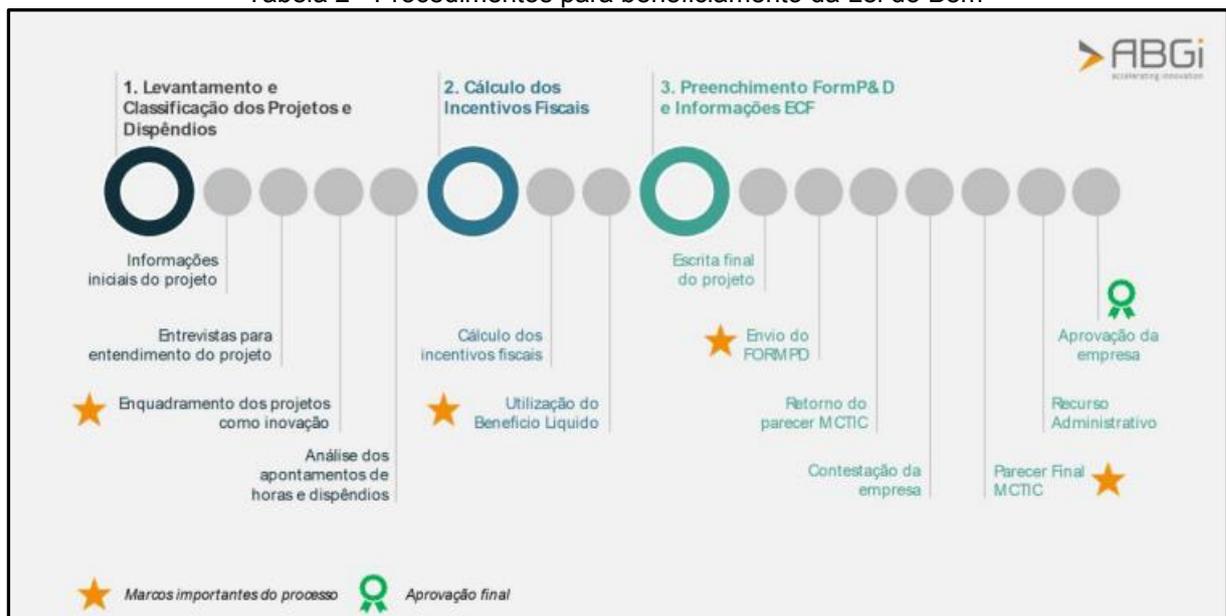
O envio de informações ao MCTIC é feito por meio do formulário eletrônico FORMP&D. Esse formulário deve ser preenchido pelas empresas que desejam usufruir dos incentivos fiscais, dentro do prazo estipulado. O formulário também oferece um canal para as empresas sugerindo melhorias no processo e na legislação de incentivo (Faccini, 2015).

A análise do FORMP&D é conduzida pelos Comitês de Auxílio Técnico (CAT's) e caso haja inconsistências, a empresa é notificada e tem 30 dias para responder. Depois disso, a SETEC está disponível novamente. Após a verificação e validação, a SETEC envia seu parecer à SRF, que é responsável por homologar o projeto (Chaves, 2016).

O MCTIC divulga relatórios públicos anuais que fornecem informações sobre as empresas que aderiram à Lei do Bem, incluindo distribuição geográfica, investimentos e incentivos fiscais (Faccini, 2015). Se a empresa não cumprir as obrigações previstas na lei, ela está sujeita aos conselhos, incluindo a perda dos incentivos e o pagamento de tributos não pagos, além de juros e multas (Chaves, 2016).

Conforme ilustrado na tabela 2, a jornada começa com o levantamento e classificação dos projetos e dispêndios relacionados à pesquisa e desenvolvimento. Esse passo inicial é crucial, pois permite à empresa identificar quais projetos podem ser elegíveis para os benefícios da lei. Nesse sentido, Zanol (2019) destaca a importância da organização interna da empresa nesse processo, ressaltando que a falta de uma metodologia eficiente e de controles robustos pode comprometer o potencial de utilização de incentivos fiscais.

Tabela 2 - Procedimentos para beneficiamento da Lei do Bem



Fonte: MORAES (2019, pag.43, apud ZANOL, com base em ABGI, 2019)

Um dos principais desafios apontados por Zanol é a falta de interatividade entre as diversas áreas da empresa envolvidas no processo. A ausência de processos selecionados para rastrear e compartilhar as informações possíveis pode resultar em um uso ineficiente dos incentivos. A autora enfatiza a necessidade de comunicação constante e colaboração entre os departamentos, mesmo quando uma consultoria externa está envolvida. Essa sinergia não apenas torna as informações mais precisas e atualizadas, mas também permite que a empresa identifique projetos com potencial de enquadramento na Lei do Bem que poderiam ser negligenciados de outra forma.

Além do levantamento inicial e da interatividade entre áreas, o cálculo dos incentivos fiscais, o preenchimento e o envio do FORMP&D (Formulário de Pesquisa e Desenvolvimento) e informações no ECF (Escrituração Contábil Fiscal) são etapas essenciais para a obtenção dos benefícios da Lei do Bem.

É importante mencionar que todo esse processo culmina com o parecer final do Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC). Para garantir o sucesso nesse processo, é crucial que as empresas adotem uma abordagem estruturada, investindo em controles internos, tecnologias de informação e, acima de tudo, na colaboração interdepartamental.

Os processos técnicos para acesso aos benefícios da Lei do Bem exigem uma atenção meticulosa desde o levantamento e classificação dos projetos até a obtenção do parecer final do MCTIC. A organização interna da empresa, o alinhamento entre as áreas, a interatividade e a colaboração são elementos fundamentais para garantir que os incentivos fiscais sejam utilizados de forma eficiente e estratégica, impulsionando a inovação tecnológica e o desenvolvimento corporativo. Conforme argumentado por Zanol (2019), a implementação de uma metodologia eficaz e controles sólidos são alicerces para maximizar o potencial dos benefícios da Lei do Bem.

## **6. TRIBUTAÇÃO APLICÁVEL ÀS EMPRESAS QUE ATUAM NOS SETORES DE P&D**

No presente parágrafo serão tratados de forma analítica, os principais tributos que incidem sobre as empresas.

### **6.1 IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS**

O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) representa uma das principais fontes de receita fiscal em um país e possui implicações significativas no contexto econômico e tributário. Este tributo abrange tanto pessoas jurídicas como empresas individuais e é aplicável a todas as entidades empresariais, independentemente de seu status legal de registro. Além disso, é importante ressaltar que mesmo empresas que estejam passando por processos de liquidação extrajudicial ou falência não são isentas das obrigações tributárias, ficando sujeitas às normas de incidência do IRPJ durante o período em que tais procedimentos estão em curso (conforme estipulado no artigo 60 da Lei 9.430/1996). Adicionalmente, é crucial mencionar que as empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias seguem as mesmas condições tributárias que se aplicam às demais pessoas jurídicas, conforme estabelecido pelo artigo 173, § 1º da Constituição Federal.

Uma característica fundamental do IRPJ é a variedade de formas de tributação disponíveis para as Pessoas Jurídicas. A escolha entre essas modalidades pode ser feita de acordo com a preferência do contribuinte ou em conformidade com determinações legais específicas. As principais formas de tributação incluem o Simples, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado enquanto a base de cálculo para a determinação do imposto é o lucro real, presumido ou arbitrado, conforme previsto na legislação vigente no momento do fato gerador.

Normalmente, o período de apuração do IRPJ é trimestral, com datas de encerramento em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, no entanto, os contribuintes têm a opção de apurar o lucro real anualmente. Em casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto devido ocorre na data do evento, bem como na extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.

A tabela 3 ilustra de forma objetiva a diferença entre as modalidades Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, tendo como base as alíquotas do IRPJ e o limite de faturamento das empresas.

Tabela 3 – Tabela comparativa entre os regimes tributários de IRPJ

	<b>SIMPLES NACIONAL</b>	<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	<b>LUCRO REAL</b>
<b>FATURAMENTO PERMITIDO</b>	até R\$ 4,8 milhões	até R\$ 78 milhões	Não há
<b>IRPJ</b>	alíquota única conforme anexo correspondente	15% sobre a parcela de presunção do lucro + 10% do que superar R\$ 60 mil da presunção do trimestre	15% até R\$ 240 mil da receita bruta anual; + 10% para valores acima

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Charles Gularte, 2022.

Quanto às alíquotas, as empresas estão sujeitas a uma taxa de 15% sobre o lucro real, que é calculado de acordo com as normas do regulamento. Além disso, há um adicional de 10% sobre a parcela do lucro real que ultrapassa o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do período de apuração. Este adicional também se aplica em casos de incorporação, fusão, cisão e extinção da pessoa jurídica. Vale ressaltar que os lucros distribuídos a partir de janeiro de 1996 não são mais sujeitos à incidência do imposto na fonte, nem entram na base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, seja pessoa física ou jurídica, domiciliado no país ou no exterior.

### 6.1.1 IRPJ – ênfase no lucro real

É importante destacar que, embora algumas empresas não sejam obrigadas a apurar o Lucro Real, elas têm a possibilidade de fazê-lo, visando a economia tributária e o planejamento fiscal.

Uma situação interessante ocorre quando uma pessoa jurídica, que pagou imposto com base no lucro presumido no mesmo ano calendário, obtém lucros, rendimentos ou ganhos de capital do exterior, passando a ser obrigada a apurar o IRPJ e a CSLL pelo regime de lucro real trimestral a partir do trimestre em que ocorre esse fato.

O conceito de Lucro Real baseia-se no lucro líquido do período de apuração, que é ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento (conforme previsto no artigo 6º do Decreto Lei 1.598/1977). A determinação do lucro real começa com a apuração do lucro líquido de cada período de apuração, respeitando as disposições das leis comerciais, que englobam o lucro operacional, resultados não operacionais e participações. Importante salientar que o lucro líquido é calculado de acordo com os preceitos da lei comercial, excluindo as deduções mencionadas no artigo 189 da Lei 6.404/1976.

O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas é um tributo de alta complexidade, demandando uma compreensão aprofundada da legislação tributária para seu correto cumprimento. A forma como o imposto é aplicado varia de acordo com a modalidade de tributação escolhida pela empresa, o regime de apuração adotado e a situação financeira da organização.

Assim, é fundamental que as empresas mantenham um controle rigoroso de suas finanças e busquem o planejamento fiscal adequado para otimizar sua carga tributária, garantindo a conformidade com as leis fiscais em vigor.

## 6.2 CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

As contribuições especiais, como a CSLL, são uma espécie de tributo que se destaca por seu vínculo com as atividades relacionadas ao contribuinte e por sua destinação específica, sendo conhecidas como tributos teleológicos. Essas contribuições são instrumentos para a atuação estatal em segmentos determinados, e sua hipótese de incidência está pautada no fato descrito em lei e no benefício a ser alcançado (Minardi, 2015, p. 580).

A respeito do tema, o autor Machado traz à tona a seguinte conclusão:

A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista [como a do Brasil] para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar os seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica. O tributo é inegavelmente a grande e talvez única arma contra a estatização da economia. (Machado, 2010, p. 30)

Dentre as contribuições especiais, a CSLL desempenha um papel crucial no financiamento da seguridade social, conforme determinação constitucional. Sua incorporação à sistemática constitucional em 1988 (emenda nº 20) estabeleceu que a contribuição social poderia incidir sobre o lucro das empresas (artigo 195, inciso I, alínea a da Constituição Federal de 1988).

A Lei nº 7.689/1988, por sua vez, estabeleceu que a CSLL é arrecadada e cobrada pela União das pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, tendo como base de cálculo o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda (artigos 1º e 2º da mencionada lei).

É importante ressaltar que a CSLL não se aplica apenas a empresas com fins lucrativos, mas também a profissionais liberais, instituições de beneficência, associações recreativas e outras instituições sem fins lucrativos que empregam. O Supremo Tribunal Federal estabeleceu que mesmo as empresas sem empregados mantêm a responsabilidade contributiva em relação à CSLL. Ademais, firma a Receita Federal do Brasil que:

1) As entidades sem fins lucrativos de que trata o inciso I do art. 12 do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, que não se enquadrem na imunidade ou isenção da Lei nº 9.532, de 1997, devem apurar a base de cálculo e a CSLL devida nos termos da legislação comercial e fiscal; 2) As associações de poupança e empréstimo estão isentas do imposto sobre a renda, mas são contribuintes da contribuição social sobre o lucro líquido. 3) São isentas da

CSLL as entidades fechadas de previdência complementar, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002. 4) As entidades sujeitas à CSLL deverão ajustar o resultado do período com as adições determinadas e exclusões admitidas, conforme legislação vigente, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição. 5) As entidades sujeitas a planificação contábil própria apuram a CSLL de acordo com essa planificação. (RFB, 2015)

O conceito de lucro é fundamental para a incidência da CSLL, uma vez que seu fato gerador está intimamente ligado à existência desse ganho. Sem a constatação do lucro, não há a cobrança da contribuição social, de acordo com a Lei nº 7.689/88. O lucro é definido como a demonstração positiva de resultado obtido após a dedução das receitas, custos, gastos e despesas necessários à manutenção da fonte produtora e à produção dos rendimentos pelo sujeito passivo, depois de compensados os prejuízos na exploração da atividade (Araújo, 2010, p.6).

Em sua obra, desenvolvida no ano de 2010, o autor Machado disserta a respeito do fato gerador do CSLL sob a ótica das hipóteses de incidência do referido tributo. Desta obra, extrai-se o seguinte trecho:

É importante notar que a expressão hipótese de incidência, embora às vezes utilizada como sinônimo de fato gerador na verdade tem significado diverso. Basta ver-se que uma coisa é a descrição legal de um fato, e outra coisa é o acontecimento desse fato. Uma coisa é a descrição da hipótese em que um tributo é devido. Por exemplo: a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza (CTN, art. 43). Outra coisa é o fato de alguém auferir renda. Por exemplo: João recebeu dividendos de uma sociedade anônima da qual é acionista. A expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a deserção, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão fato gerador diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto. (Machado, 2010, p. 134-135)

A CSLL desempenha um papel fundamental no financiamento da seguridade social no Brasil, incidindo sobre o lucro das empresas e outras entidades equiparadas e a sua aplicação e cobrança seguem as determinações legais e constitucionais, com base na existência de lucro como fato gerador.

### 6.2.1 CSLL - base de cálculos e outras disposições

A base de cálculo da CSLL, conforme estabelecido no artigo 2º da Lei nº 7.689/88, corresponde ao resultado do período de apuração, antes de computar a provisão para seu próprio pagamento e a provisão do Imposto de Renda das pessoas jurídicas, ajustado por adições e exclusões prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (Araújo, 20-, p. 7). Isso significa que a CSLL incide sobre o lucro líquido das empresas, sujeito a determinados ajustes previstos em lei. De acordo com as alterações legislativas trazidas pelas leis 8.034/90 e 12.973/2014, a base de cálculos da CSLL seguirão as seguintes diretrizes:

Art. 2º. §1º. Para efeito do disposto neste artigo:

- a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;
- b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;
- c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:
  - 1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
  - 2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período base;
  - 3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda;
  - 4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
  - 5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil que tenham sido computados como receita;
  - 6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.

Algumas empresas que atuam no setor de P&D podem ser dispensadas da obrigatoriedade de apresentar a Escrituração Contábil Fiscal, conforme o artigo 1º, §2º e incisos da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.422/2013. No entanto, é importante ressaltar que a compensação de base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores é permitida, desde que a empresa mantenha os documentos comprobatórios exigidos pela lei e respeite o limite máximo de 30% de redução (artigo 58 da Lei nº 8.981/1995).

As alíquotas da CSLL variam de acordo com o tipo de empresa. Para as pessoas jurídicas de seguros privados, de capitalização e outras especificadas, as alíquotas podem ser de 20% ou 15%, dependendo do período (Leis nº 11.727/2008 e 13.169/2015). Para as demais pessoas jurídicas, a alíquota é de 9%. As normas de apuração e pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas são aplicadas à CSLL, mantendo-se a base de cálculo e as alíquotas previstas na Lei nº 7.689/88 (artigo 57 da Lei nº 8.981/1995), observando-se a seguinte disposição:

A base de cálculo negativa das atividades em geral pode ser compensada com base positiva da atividade rural apurada no próprio período de apuração, ou vice-versa. A pessoa jurídica não pode compensar sua própria base de cálculo negativa se entre a data da apuração e a da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não pode compensar base de cálculo negativa da sucedida (Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, arts. 32 e 33; MP nº 1.858-6, de 1999, art. 20, e reedições). No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida pode compensar sua própria base de cálculo negativa, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido. (RFB, 2015)

O lucro real é a base de cálculo da CSLL, e ele é definido como o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (artigo 247 e 248 do Decreto nº 3.000/1999). No entanto, as empresas que não estão legalmente obrigadas ao recolhimento pelo lucro real podem optar pelo lucro presumido. Nesse caso, o lucro é determinado com base em um percentual fixado em lei, aplicado sobre o faturamento da empresa (Minardi, 2015, p. 669).

Em situações excepcionais, o lucro arbitrado pode ser aplicado quando o contribuinte não cumpre as condições para a apuração do lucro real ou presumido, e a autoridade administrativa competente define os valores de forma não arbitrária e de acordo com critérios normativos.

No que diz respeito ao pagamento mensal da CSLL, a base de cálculo é o valor equivalente a 10% do somatório da receita bruta mensal, das demais receitas e ganhos de capital, dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável e dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa (Artigo 57, §1º da Lei nº 8.981/1995).

### 6.3 PIS/COFINS

O PIS/COFINS, instituídos em 1970, desempenham um papel fundamental no financiamento de programas sociais, como o seguro-desemprego e o abono salarial. No entanto, é crucial compreender como essas contribuições afetam as empresas envolvidas em atividades de P&D, bem como os critérios para sua apuração e recolhimento.

De acordo com Higuchi (2005, p. 811), as empresas que estão sujeitas à tributação do PIS e da COFINS incluem pessoas jurídicas de direito privado, empresas públicas, sociedades de economia mista e entidades sem fins lucrativos. Além disso, pessoas jurídicas de direito público interno também são contribuintes dessas contribuições. O fato gerador dessas contribuições varia de acordo com a natureza da empresa, sendo as receitas auferidas o principal critério para empresas com fins lucrativos e a folha salarial para entidades sem fins lucrativos.

Para determinar a base de cálculo do PIS e da COFINS, diversas exclusões são aplicadas às receitas auferidas pelas empresas com fins lucrativos, como descontos incondicionais concedidos, IPI, ICMS quando cobrado pelo vendedor na condição de substituto tributário, entre outros (Higuchi, 2005, p. 811). Isso implica que a base de cálculo dessas contribuições não corresponde à receita bruta total, o que pode reduzir o montante a ser recolhido pelas empresas. É importante destacar que empresas tributadas pelo lucro presumido que decidem migrar para o regime de tributação com base no lucro real têm direito a créditos presumidos sobre o saldo de estoques existentes na data da mudança, parcelados em doze vezes iguais e sucessivas. Essa medida visa incentivar a migração para um regime tributário mais complexo, mas potencialmente mais vantajoso.

A legislação brasileira também prevê isenções para entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos estabelecidos em lei (CF/88, art. 195, § 7º). Essas isenções são relevantes, uma vez que garantem a continuidade das atividades de instituições como asilos, orfanatos e casas de misericórdia, que desempenham um papel crucial na sociedade.

Outro aspecto relevante é a exclusão da bonificação em mercadorias da base de cálculo do PIS e da COFINS, pois ela é considerada equivalente a descontos incondicionais previstos na legislação (Higuchi, 2005, p. 767). Essa exclusão visa evitar a tributação dupla sobre os descontos concedidos pelas empresas.

As alíquotas do PIS e da COFINS variam de acordo com a natureza da receita e podem ser calculadas sobre o faturamento, a folha de salários e o valor das receitas correntes e transferências correntes e de capital recebidas (Higuchi, 2005, p. 812). No entanto, após a Lei 10.865 de 2004, empresas que adquirem mercadorias no exterior acabam pagando essas contribuições duas vezes sobre a mesma operação, o que gera um ônus adicional para essas empresas.

A apuração e o pagamento das contribuições PIS e COFINS devem ser realizados mensalmente e observar prazos definidos. Além disso, é importante destacar os prazos de prescrição para constituição e cobrança desses créditos tributários, conforme o Código Tributário Nacional (CTN, art. 173 e 174).

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II. da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Em suma, a tributação aplicável às empresas que atuam nos setores de P&D no contexto do PIS e da COFINS envolve uma série de regras e exclusões que afetam diretamente a carga tributária dessas empresas. É fundamental que as empresas compreendam essas regras e busquem estratégias adequadas de planejamento tributário para otimizar sua posição fiscal e contribuir para o desenvolvimento econômico e social do país.

### 6.3.1 PIS/COFINS não cumulativos

O PIS/COFINS, instituídas pela Lei n° 10.833/03 para a COFINS e regulamentadas pela Lei 10.637/02 para o PIS não-cumulativo, têm implicações significativas nas operações e resultados financeiros dessas empresas. É importante destacar que, embora existam diferenças nas alíquotas, as bases de cálculo e as deduções de créditos são, em sua maioria, comuns para ambas as contribuições (Higuchi, 2005, p. 811).

De acordo com a IN 404/2004, art. 2°, são consideradas contribuintes da COFINS não-cumulativa as pessoas jurídicas de direito privado e as equiparadas pela legislação do imposto de renda, desde que tributadas com base no lucro real. Esta definição estabelece o escopo das empresas que estão sujeitas a essa modalidade de tributação, abrangendo aquelas que atuam em setores de P&D, desde que se enquadrem nessas condições legais.

É relevante observar que, de acordo com a CF/88, art. 195, § 7°, entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei são isentas de contribuição para a seguridade social. Essa isenção pode ser benéfica para empresas que atuam em P&D, pois algumas delas podem estar envolvidas em atividades beneficentes ou de interesse social.

O fato gerador da COFINS não-cumulativa, conforme estabelecido pela IN 404/2004, art. 3°, é o auferimento de receitas pelas pessoas jurídicas abrangidas pela legislação. Portanto, as empresas que atuam em setores de P&D devem estar atentas às suas receitas e à forma como elas são contabilizadas para cumprir com suas obrigações tributárias.

A base de cálculo da COFINS não-cumulativa, conforme definido pela IN 404/2004, art. 4°, compreende o faturamento mensal, englobando a receita bruta da venda de bens e serviços em operações próprias e de terceiros, bem como outras receitas auferidas pela pessoa jurídica. É importante destacar que as receitas financeiras não devem ser incluídas na base de cálculo, pois sua alíquota foi reduzida a zero para as empresas sujeitas a esse regime (Decreto n° 5.164, de 30/07/04) (Higuchi, 2005, p. 749).

Entretanto, essa redução de alíquota a zero não se aplica a todas as empresas, pois as que são tributadas pelo Lucro Presumido, Lucro Arbitrado, SIMPLES, imunes a impostos, sociedades cooperativas (exceto as de produção agropecuária) e empresas do sistema financeiro não têm direito a essa redução (Higuchi, 2005, p. 750). Portanto, as empresas de P&D devem considerar sua forma de tributação ao avaliar a aplicação dessas alíquotas.

No que diz respeito às operações específicas, a IN 404/2004, art. 6º, isenta a COFINS Não-Cumulativa sobre receitas decorrentes de exportação de mercadorias, prestação de serviços para pessoas físicas ou jurídicas no exterior com pagamento em moeda conversível, vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação e operações diretas com a Itaipu Binacional. Essas isenções podem ser relevantes para empresas de P&D que atuam em mercados internacionais.

Por fim, a IN 404/2004, art. 8º, estabelece que as pessoas jurídicas podem descontar créditos da COFINS, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre valores relacionados ao consumo de energia elétrica, aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, bem como despesas com armazenamento de mercadorias, fretes utilizados no transporte de vendas e outros insumos necessários às atividades da empresa. Esses créditos podem ser cruciais para as empresas de P&D, que frequentemente investem em equipamentos e insumos específicos para pesquisa e desenvolvimento (Higuchi, 2005, p. 747).

Em resumo, a tributação aplicável às empresas que atuam nos setores de P&D, em relação ao PIS e à COFINS Não-Cumulativos, envolve uma série de nuances e considerações. É fundamental que essas empresas compreendam as regras estabelecidas na legislação e busquem planejamento tributário adequado para otimizar sua carga fiscal, aproveitando as oportunidades de dedução de créditos e isenções disponíveis (Higuchi, 2005, p. 767). Dessa forma, poderão direcionar recursos financeiros para suas atividades de pesquisa e desenvolvimento, contribuindo para o avanço tecnológico e científico em seus respectivos setores.

## 6.4 IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é um tributo de competência da União Federal, cujas bases legais encontram-se na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 153, IV, e nos artigos 46 a 51 do Código Tributário Nacional (CTN) (Costa, 2010, pág. 47). Sua origem remonta à Lei n. 4.502/64, inicialmente denominado como “imposto sobre o consumo”, alterações ao longo do tempo e, atualmente, sua regulação encontra-se exigida pelo Decreto n. 7.212/2010 (Costa, 2010, p. 47).

De acordo com o CTN, o IPI possui três fatos geradores: o desembaraço aduaneiro, a saída de estabelecimento e a arrematação de produtos apreendidos ou abandonados (Brasil, 1966, art. 46). Todos esses fatos geradores têm em comum a operação relacionada a produtos industrializados (Brasil, 1966, art. 46). Quanto aos contribuintes, o CTN estabelece que são eles: o importador ou equiparado, o industrial ou equiparado, o comerciante de produtos sujeitos ao imposto e o arrematante de produtos levados a leilão (Brasil, 1966, art. 51).

Não que tange ao elemento espacial, não há uma previsão expressa no CTN. No entanto, é importante ressaltar que, no caso da importação de IPI, o fato gerador deve ocorrer em posto alfandegário ou local similar onde o desembaraço aduaneiro é legalmente permitido (Carvalho, 2009, p. 374).

Uma das características principais do IPI, de acordo com a Constituição Federal, é a sua faceta extrafiscal, ou seja, sua capacidade de influenciar o comportamento dos agentes econômicos. Isso é evidenciado pelo fato do imposto ser seletivo, com alíquotas variáveis de acordo com a essencialidade do produto, e não cumulativo, o que o torna economicamente neutro ao longo da cadeia de produção (Brasil, 1988, art. 153, § 3º, I e II).

Outro aspecto relevante é a possibilidade de o Poder Executivo alterar as alíquotas do IPI dentro dos limites fixados pelo legislador (Brasil, 1988, art. 153, § 1º). No entanto, essa liberdade não configura uma exceção ao princípio da legalidade tributária, pois o Executivo não pode determinar alíquotas, apenas especificá-las dentro dos limites estabelecidos pelo Legislativo (Carvalho, 2009, p. 377).

O IPI também desempenha um papel importante na intervenção do Estado na economia, sendo um instrumento para isso. Além disso, é fundamental para as finanças públicas, uma vez que é a segunda maior fonte de arrecadação da União, ficando atrás apenas do imposto de renda (Costa, 2010, p. 48).

É importante destacar que o IPI é um imposto real, ou seja, incide sobre a coisa, e indireta, com o repasse do encargo financeiro do contribuinte de direito para o contribuinte de fato, que é o comprador final do produto (Brasil, 1966, art. 46). Isso significa que os agentes econômicos ao longo da cadeia produtiva incluem o montante arrecadado a título de tributos no preço do produto vendido, fazendo com que o comprador final arque com o valor do IPI (Costa, 2010, p. 48).

Levando o tema à ótica do princípio da capacidade contributiva, há de se ponderar o apontamento do autor Sacha C.N. Coelho referente a tributação indireta:

Quando afirmamos que os impostos se norteiam pelo princípio da capacidade contributiva, faz-se necessário, absolutamente necessário, operar uma distinção fundamental. É que os impostos indiretos são feitos pelo legislador para repercutir nos contribuintes de fato, os verdadeiros possuidores da capacidade econômica (consumidores de bens, mercadorias e serviços). É o ato de consumir o visado. É a renda gasta no consumo que move o legislador. Os agentes econômicos que atuam no circuito da produção-circulação-consumo apenas adiantam e repassam o ônus financeiro do tributo para a frente. É o que ocorre com o ICMS e o IPI. (Coelho, p. 480, 2012)

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é um tributo federal regulamentado pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional, com características que incluem a extrafiscalidade, a seletividade, a não cumulatividade, a possibilidade de alteração de alíquotas pelo Poder Executivo, uma intervenção do Estado na economia e sua relevância para as finanças públicas. Além disso, é um imposto indireto que incide sobre o consumo, sendo o comprador final o responsável pelo ônus tributário.

#### **6.4.1 A extrafiscalidade e a não cumulatividade do IPI**

A extrafiscalidade é um conceito fundamental no campo da tributação, destacando-se pela sua capacidade de transcender a mera arrecadação de recursos para o Estado. Segundo Paulo de Barros Carvalho, a função fiscal de um tributo é caracterizada quando seu principal é o abastecimento do cofre público (Carvalho, 2010, p. 65). No entanto, a extrafiscalidade emerge como uma abordagem que transcende essa visão de orientação fiscal, envolvendo o manejo de elementos jurídicos da configuração do tributo com objetivos sociais ou economicamente importantes (Carvalho, 2010, p. 67). Um exemplo emblemático desse conceito é o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que, por sua seletividade obrigatória, demonstra uma função extrafiscal predominante.

Casalta Nabais, ao definir a extrafiscalidade, enfatiza a importância das normas jurídico-fiscais de tributação e não tributação na busca por objetivos econômicos e sociais (Nabais, 2005, p. 32). Isso implica que a função principal de tais normas não é meramente a obtenção de receitas, mas sim a promoção de metas de cunho econômico e social (Nabais, 2005, p. 32). Nesse contexto, o IPI é frequentemente citado como um tributo que, ao adotar critérios seletivos, expressamente claramente sua função extrafiscal, influenciando diretamente a tomada de decisão dos agentes econômicos.

Leandro Paulsen, ao considerar a receita dos tributos como a principal fonte de recursos do Estado, confirma que a função fiscal é predominante na maioria dos casos (Paulsen, 2011, p. 118). No entanto, ele destaca que os tributos podem, naturalmente, onerar situações ou operações específicas, influenciando as escolhas dos agentes econômicos (Paulsen, 2011, p. 118). Quando esses efeitos não são apenas secundários, mas sim os principais, estamos diante de um tributo extrafiscal. É nesse contexto que o IPI se destaca, uma vez que sua configuração legal e a possibilidade de alteração das alíquotas por decreto presidencial demonstram uma clara preferência pelo impacto econômico e, por consequência, social.

A Constituição Federal prevê o IPI como uma exceção à estrita legalidade tributária, estabelecendo que ele está sujeito apenas à anterioridade menor ou noventena e às obrigações de ser seletivo em função da essencialidade do produto (Brasil, 1988, art. 153, §3º, inciso II).

Tal fato evidencia que a função extrafiscal prepondera no IPI, permitindo que o Chefe do Executivo, por meio de decreto, reduza alíquotas para cultivo de setores específicos da indústria nacional (Brasil, 1988, art. 153, §1º). Essa flexibilidade na tributação do IPI é um exemplo claro de como a extrafiscalidade é aplicada na prática.

Outro aspecto relevante relacionado ao IPI é a sua não cumulatividade, disposição constitucionalmente (Brasil, 1988, art. 153, §3º, inciso II). A não cumulatividade é uma técnica tributária que busca tornar o imposto economicamente neutro em relação ao tamanho da cadeia de produção, evitando a múltipla tributação ao longo das etapas de produção.

Como resultado, a tributação total ao longo da cadeia é igual à aplicação pelo produto final, promovendo uma organização mais eficiente da produção, como expressam os autores Mendes e Haret:

A não-cumulatividade tem por finalidade garantir a neutralidade da tributação em relação ao modo de produção. Por outras palavras, esse critério de tributação objetiva garantir que a carga tributária final sobre um produto seja a mesma independentemente do tamanho da cadeia de produção e da característica e localização de cada um dos seus elos. Desse modo, o agente privado pode escolher o modo de produção mais eficiente do ponto de vista estritamente econômico. (Haret, Florence; Mendes, Guilherme, p. 107, 2015)

A não cumulatividade do IPI é assegurada pelo regime de crédito e débito, permitindo que os contribuintes se creditem do imposto anteriormente exigido na cadeia de produção (Brasil, 1988, art. 153, §3º, inciso II). Isso evita a bitributação em relação ao próprio IPI, que, embora faça parte da base de design e do preço do produto, não compõe a obrigação pecuniária do contribuinte de direito.

Desta forma, a não cumulatividade atua como uma ferramenta importante para garantir a neutralidade do IPI ao longo da cadeia de produção.

Na última análise, o consumidor final, como o verdadeiro contribuinte de fato, arca com o ônus financeiro do IPI, uma vez que o tributo é indireto. Assim, a extrafiscalidade e a não cumulatividade do IPI não apenas demonstram a complexidade e os detalhes desse imposto, mas também evidenciam como ele pode ser utilizado para atingir objetivos econômicos e sociais, ao mesmo tempo em que promove uma tributação mais justa e eficiente ao longo da cadeia de produção.

## 7. A REFORMA TRIBUTÁRIA E A LEI DO BEM

O contexto tributário no país passa por constantes mudanças, sendo a reforma tributária uma das principais discussões nos últimos anos. Neste cenário, é importante analisar como as alterações propostas podem impactar a eficácia e o alcance da Lei do Bem.

Desde sua criação em 2005, a Lei do Bem tem sido uma fonte crucial de incentivo para empresas que desejam investir em PD&I. Os números apresentados pelo Ministério de Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI) demonstram que a lei tem sido eficaz em estimular o aumento dos investimentos nesse setor. O aumento significativo no número de empresas beneficiadas, de 1.206 em 2014 para 3.012 em 2021, é um indicativo claro de que mais empresas reconhecem a importância da inovação em suas estratégias de negócios. Além disso, o aumento de mais de 200% nos investimentos em PD&I, alcançando R\$ 27,9 bilhões em 2021, é uma prova do impacto positivo dessa legislação.

No entanto, uma reforma tributária pode representar desafios para a continuidade desse sucesso. A renúncia fiscal, que totalizou R\$ 5,86 bilhões em 2021, é um fator que merece atenção especial. As mudanças propostas na tributação podem afetar diretamente a capacidade do governo de manter esse nível de incentivo fiscal. Portanto, é crucial que a reforma tributária seja cuidadosamente planejada, levando em conta os objetivos da Lei do Bem de estimular a inovação e o desenvolvimento tecnológico no país.

Outro ponto de preocupação é a necessidade de ampliar o alcance da Lei do Bem, especialmente para empresas de médio porte que não podem aproveitar totalmente seus benefícios. A proposta de atualização da lei, como defendida pelo Ministério de Ciência Tecnologia e Inovação, é uma abordagem prudente para garantir que um número ainda maior de empresas possa se beneficiar. Isso é particularmente relevante para empresas que têm atividades de inovação menos evidentes ou que enfrentam desafios financeiros, pois a Lei do Bem pode ser uma ferramenta inovadora para investir sua capacidade de inovação.

A reforma tributária representa um desafio importante que deve ser cuidadosamente considerado para garantir a continuidade do sucesso dessa legislação. Além disso, a ampliação do acesso a seus benefícios para empresas de médio porte é essencial para aproveitar ao máximo o potencial de inovação do país e garantir sua competitividade no cenário global. É fundamental que as políticas tributárias sejam moldadas de maneira a alinhar-se com os objetivos da Lei do Bem e promover o desenvolvimento sustentável e a inovação no Brasil.

## 7.1 BREVE DESCRIÇÃO DOS OBJETIVOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA

A Reforma Tributária, em seu âmago, visa promover uma alteração significativa no sistema tributário de um país, com o objetivo de melhorar a eficiência da arrecadação e do patrimônio fiscal. No contexto brasileiro, a discussão sobre essa reforma tem ganhado notoriedade, uma vez que o Sistema Tributário Nacional é conhecido por sua complexidade e dificuldade de compreensão. Logo, um dos objetivos primordiais dessa iniciativa é simplificar esse sistema intrínseco, tornando-o mais acessível tanto para os contribuintes quanto para as empresas.

Além da simplificação, a Reforma Tributária busca modernizar a arrecadação de tributos, alinhando-a às melhores práticas internacionais. Esse alinhamento visa favorecer o ambiente produtivo nacional, tornando-o mais competitivo e atraente para investidores estrangeiros, o que, por sua vez, pode contribuir para o crescimento econômico do país. Nesse contexto, as propostas em discussão, como a PEC n.º 45/2019 na Câmara dos Deputados e a PEC n.º 110/2019 no Senado Federal, têm como objetivo principal a extinção de alguns tributos federais, estaduais e municipais, como PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS, e a criação de outros, como o Imposto sobre Bens e Serviços, seguindo o modelo de impostos sobre valor agregado (IVA), e o Imposto Seletivo, que visa estimular o consumo de produtos relacionados à saúde e ao meio ambiente.

A Reforma Tributária no Brasil se apresenta como uma iniciativa para simplificar, modernizar e tornar mais eficiente o sistema tributário nacional, com o intuito de promover um ambiente econômico mais favorável ao desenvolvimento sustentável do país. Essa reforma, se elaborada de maneira eficaz, pode contribuir significativamente para o crescimento econômico, a redução da burocracia fiscal e a atração de investimentos, resultando em benefícios tanto para os contribuintes quanto para o setor empresarial.

## 7.2 IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE A LEI DO BEM

Os benefícios fiscais oferecidos pela Lei do Bem permitem que as empresas deduzam uma porcentagem significativa, que pode variar de 60% a 100%, dos dispêndios com PD&I do Lucro Líquido, resultando em uma redução especial nas obrigações tributárias, chegando a até 34% de economia, considerando as alíquotas de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por exemplo. Contudo, com as discussões atuais sobre a Reforma Tributária, surge a preocupação sobre como essas mudanças podem afetar os incentivos fiscais da Lei do Bem.

Uma análise preliminar indica que os principais incentivos fiscais da Lei do Bem, especialmente a exclusão adicional dos dispêndios com PD&I nas bases do IRPJ e CSLL, não serão diretamente impactados pela Reforma Tributária em curso. No entanto, um ponto de atenção é a redução de 50% do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre máquinas e equipamentos dedicados à P&D, que será afetado pela extinção desse imposto. Embora esse benefício seja utilizado em menor escala pelas empresas beneficiárias da Lei do Bem, sua eliminação ainda terá certo impacto. Vale ressaltar que, em uma eventual Reforma Tributária relacionada à tributação da renda e à folha de remuneração, consideremos consequências mais expressivas para a Lei do Bem.

Uma redução nas alíquotas efetivas de IRPJ e CSLL poderia diminuir significativamente o retorno financeiro das empresas que se beneficiam da Lei do Bem. Para mitigar esses possíveis impactos, foi apresentada uma proposta no projeto de Lei n.º 4.944/20, de autoria da Deputada Luisa Canziani, com o objetivo de modernizar a Lei do Bem e proteger seus benefícios fiscais.

Uma das principais alterações propostas é a transformação do benefício da exclusão adicional em uma dedução direta sobre o imposto a pagar. Essa busca mudança alinhar a legislação brasileira às melhores práticas internacionais, como as de Portugal, Espanha, Estados Unidos, Chile e Colômbia, onde as empresas podem deduzir uma percentagem do imposto a pagar com base nos gastos incorridos em projetos de P&D.

À vista dessa discussão, Carina Leão, Diretora de Relações Institucionais e Tributos da Consultora ABGI Brasil, enfatiza a importância da Reforma Tributária para melhorar o ambiente produtivo nacional. Ela ressalta a necessidade de acompanhar de perto as negociações para garantir que a reforma não resulte em um aumento da carga tributária e que, ao final, seja aprovada uma reforma que beneficie o país como um todo. Portanto, a relação entre a Reforma Tributária e os incentivos fiscais da Lei do Bem é um tema relevante que exige atenção e análise cuidadosa para garantir a continuidade do apoio à inovação no Brasil.

## **8. IMPACTOS E RESULTADOS DA APLICAÇÃO DA LEI DO BEM**

### **8.1 RESULTADOS APRESENTADOS PÓS IMPLEMENTAÇÃO DA LEI 11.196/05**

A Lei do Bem, um instrumento fiscal destinado ao incentivo a investimentos em Pesquisa e Desenvolvimento (P&D) por parte das empresas, tem sido objeto de análise e avaliação ao longo dos anos. Um estudo que comparou as empresas que se beneficiaram da lei em 2008 com os resultados da Pesquisa Industrial de Inovação Tecnológica (PINTEC) de 2005 revela insights importantes sobre os impactos e resultados de sua aplicação. Os indicadores foram estratificados criteriosamente por tamanho, setor e origem de capital, considerando que esses fatores desempenham um papel fundamental na análise de investimentos em P&D.

Uma das principais constatações é o aumento significativo no número de empresas que acessam os benefícios da Lei do Bem ao longo dos anos. Em 2008, 441 empresas foram beneficiadas por esses incentivos fiscais, representando um aumento notável em relação aos anos anteriores. Esse crescimento não é uniforme, e a análise estratificada revela que as empresas de grande porte dominam a amostra, representando a maioria das empresas beneficiadas e a grande maioria dos gastos de custódia em P&D, conforme demonstra a tabela 4. Isso deve, em parte, à exigência da lei de que as empresas obtenham lucro no ano base e declarem o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) sob o regime de lucro real para acessar os recursos da lei, excluindo assim as empresas de pequena porte que geralmente declaram IRPJ pelo regime de lucro presumido.

Tabela 4 - Empresas beneficiadas pelo Capítulo III da Lei do Bem 2008: número de empregados e gastos de custeio em P&amp;D

Número de empregados	Número de empresas		
	Nacional	Multinacional	Total
≤ 100	15,9%	7,5%	12,7%
> 100 a ≤ 500	31,1%	23,8%	28,3%
> 500 a ≤ 1000	18,9%	20,6%	19,6%
> 1000	34,1%	48,1%	39,4%
<b>TOTAL</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>
Número de empregados	Gastos de custeio em P&D		
	Nacional	Multinacional	Total
≤ 100	4,3%	0,4%	2,1%
> 100 a ≤ 500	6,3%	3,2%	4,5%
> 500 a ≤ 1000	7,9%	6,1%	6,9%
> 1000	81,4%	90,3%	86,6%
<b>TOTAL</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>

Fonte: Graziela Ferrero Zucoloto, apud Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT) (2008); Relatório Anual de Informações Sociais do Ministério do Trabalho e Emprego (Rais/MTE) (2005); e Banco Central do Brasil (BACEN) (2000), 2010.

Além disso, as empresas beneficiadas pela Lei do Bem também relataram alta inserção no comércio internacional, com mais de 70% delas envolvidas em atividades de exportação e/ou importação (tabela 5). Esse dado reflete a importância da internacionalização das empresas que investem em P&D no contexto da Lei do Bem, e destaca a relevância dessa legislação como um fator de estímulo à competitividade global das empresas brasileiras.

Tabela 5 - Empresas beneficiadas pelo Capítulo III da Lei do Bem: comércio exterior.

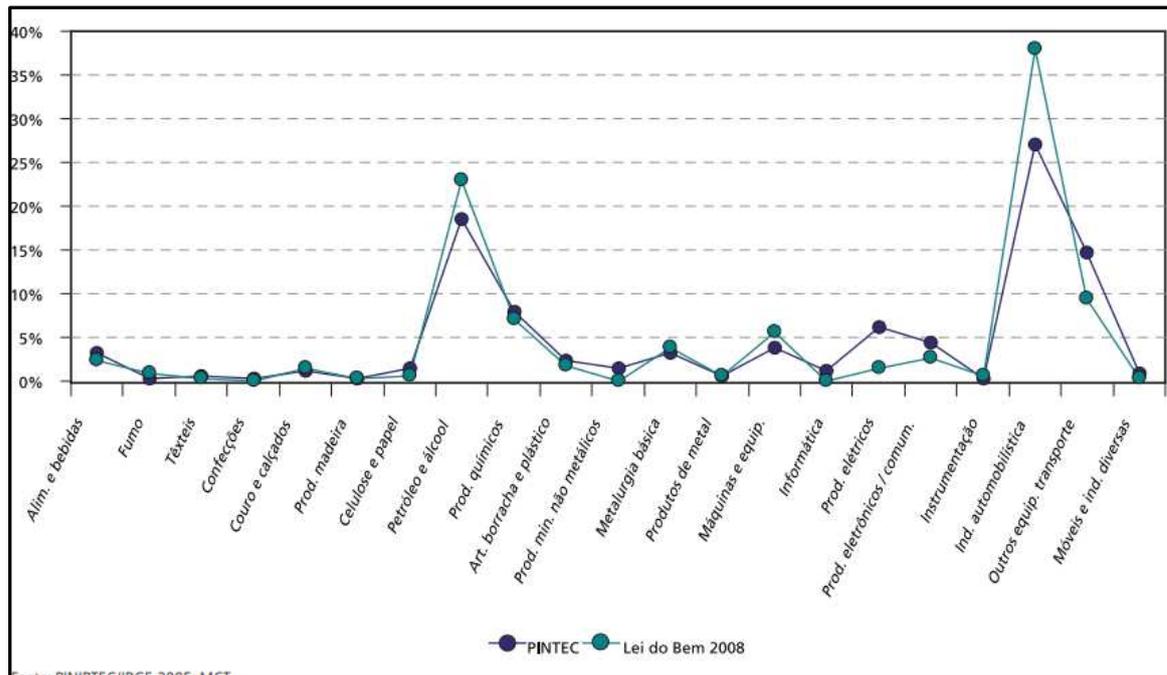
Lei do Bem (2008)	Nacional	Multinacional	Total
Empresas exportadoras / Total	71,8%	90,7%	78,7%
Empresas importadoras / Total	84,6%	97,5%	89,3%

Fonte: Graziela Ferrero Zucoloto, apud MCT; Secretaria de Comércio Exterior/ Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (SECEX/MDIC); e Rais/TEM, 2010.

Uma análise setorial das empresas que acessaram a Lei do Bem em 2008 revela um forte brilho entre os gastos de custeio em P&D de empresas multinacionais e nacionais com os setores da indústria de transformação. As empresas multinacionais direcionaram a maior parte de seus gastos para a indústria automobilística, enquanto as empresas nacionais focaram principalmente no setor de petróleo e outros equipamentos de transporte, incluindo aeronaves.

Os resultados apresentados indicam que a Lei do Bem ainda não conseguiu estimular uma diversificação setorial significativa nos investimentos em P&D, uma vez que seus benefícios são predominantemente capturados por setores já consolidados na economia brasileira (gráfico 1).

Gráfico 1 - Participação setorial dos gastos em P&D de grandes empresas na PINTEC 2005 e na Lei do Bem 2008



Fonte: Graziela Ferrero Zucoloto, apud PINIPTEC/IBGE 2005; MCT., 2010.

Desta forma, vê-se que é fundamental considerar a interação da Lei do Bem com outros instrumentos de apoio à inovação já existentes, a fim de promover uma maior diversificação dos investimentos em P&D e contribuir para o desenvolvimento tecnológico em diferentes setores da economia brasileira.

## 8.2 A ABSTRAÇÃO DAS APURAÇÕES DOS ÚLTIMOS RELATÓRIOS DE P&D

Conforme acima descrito, dentre os requisitos exigidos para que as empresas gozem dos benefícios cedidos através da Lei do Bem destaca-se a necessidade da apresentação do relatório anual, onde devem ser criteriosamente descritas as informações a respeito do projeto/programa a ser beneficiado, bem como os resultados obtidos e as respectivas prestações de contas.

Apesar de através da análise dos relatórios e demais materiais fornecidos pelo Ministério da Ciência, Tecnologia e Informação, órgão oficial responsável por estes, é possível perceber que há uma grave defasagem no fornecimento dos relatórios contendo os resultados obtidos, visto que o último relatório anual divulgado na plataforma oficial é referente ao ano-base de 2015.

Um dos principais objetivos visados pela Lei 11.196/05 é o incentivar desenvolvimento tecnológico no país através das pesquisas realizadas pela iniciativa privada, contudo é infactível que a chamada inovação seja alcançada sem que haja a comparação prática entre os resultados apresentados (vide capítulo 2). Sem a referida acareação, a determinação dos projetos mais promissores, dos processos mais eficientes e da eficácia da aplicação da própria Lei do Bem torna-se impraticável.

Os benefícios concedidos pelo Estado através da Lei 11.196/05, constituem a chamada “via de mão dupla”, onde a iniciativa pública contribui com o oferecimento dos haveres fiscais enquanto a iniciativa privada possui o dever de apresentar os resultados obtidos através das pesquisas realizadas como forma de contraprestação. Se acaso uma ou outra deixarem de cumprir suas respectivas atribuições, perde-se a essência do princípio que norteia e fundamenta a Lei do Bem, sendo este a cooperação entre o Estado e a iniciativa privada em prol do desenvolvimento científico e tecnológico no Brasil.

## 9 CONCLUSÃO

A trajetória que culminou na criação da Lei do Bem reflete um histórico complexo de políticas de incentivo à inovação e ao desenvolvimento tecnológico no Brasil. Desde os primórdios do processo de industrialização até o terceiro ciclo, caracterizado pelo desenvolvimento pela inovação, o país passou por diversas fases e estratégias para promover a pesquisa e o progresso tecnológico. Neste contexto, tanto a Lei da Inovação quanto a posterior Lei do Bem assumem papéis cruciais, marcando pontos de inflexão importantes nessa jornada.

A Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior, que surgiu como resultado das crescentes necessidades de adaptação do Brasil no cenário global, representou um ponto de virada significativo. O novo modelo político abandonou o antigo modelo linear de inovação, que se baseava na mera transferência de conhecimento das universidades para as empresas, e dinâmica uma abordagem direta e colaborativa entre essas duas esferas. A criação da Lei da Inovação foi emblemática, pois distribuiu as bases para alianças estratégicas entre institutos de pesquisa e empresas, regras claras para a partilha de infraestrutura e os benefícios econômicos oriundos da inovação.

Simplificando o acesso aos incentivos fiscais, a Lei do Bem eliminou obstáculos burocráticos que antes dificultavam a participação das empresas em programas de estímulo à pesquisa e desenvolvimento, de forma que um maior número de empresas pode ter acesso aos benefícios, graças à eliminação da necessidade de autorização prévia, que resultou da desvinculação direta entre o governo e as entidades privadas.

Dessa forma, a Lei do Bem se consolidou como um instrumento fundamental para estimular a inovação e a competitividade das empresas brasileiras, alinhando-se às demandas globais por avanços tecnológicos e impulsionando a pesquisa e o desenvolvimento no país.

Abordou-se a importância crítica da pesquisa e desenvolvimento (P&D) nas empresas, destacando seu papel fundamental na promoção da inovação, no aprimoramento de produtos e processos, na busca por vantagens competitivas e na adaptação às constantes mudanças do mercado. A P&D é um motor essencial para a contribuição da cultura da inovação dentro das organizações, permitindo que elas se mantenham relevantes e competitivas.

Resta evidente que a P&D não se limitam apenas à pesquisa tecnológica, mas também engloba inovações em produtos, processos e marketing, além da inovação organizacional. Essas diferentes modalidades de P&D oferecem oportunidades únicas para o crescimento e a melhoria contínua das empresas, atendendo às demandas dos consumidores e comodidade operacional.

Além disso, a pesquisa destaca a importância das inovações disruptivas como um método valioso de inovação em processos, capaz de desencadear mudanças profundas no mercado e desestabilizar a concorrência. Essas inovações não beneficiam apenas os consumidores, mas também têm o potencial de transformar produtos e serviços já existentes.

Em um cenário de constante evolução tecnológica e competitividade global, é imperativo que as empresas reconheçam a relevância da P&D e as incorporem em sua cultura organizacional, visto que investir nesta área não é apenas uma escolha estratégica, mas uma necessidade fundamental para o sucesso no longo prazo das empresas.

Ao definir de forma abrangente o conceito de inovação e oferecer uma variedade de incentivos fiscais, a Lei do Bem tem o potencial de contribuir para pesquisa, desenvolvimento e inovação em empresas de diferentes tamanhos e setores. A ampliação do acesso a esses benefícios após a revisão da lei em 2008 trouxe melhorias significativas, embora persistam certos desafios, como a exclusão das pequenas e médias empresas e a necessidade de fortalecer o sistema de inovação do país.

No contexto nacional, o Brasil está em busca da consolidação de um sistema de inovação robusto, enfrentando desafios relacionados à capacitação de agentes econômicos, ao financiamento e à infraestrutura científica. Vê-se que integração de políticas públicas é essencial para superar esses desafios e promover um ambiente propício à inovação.

Apesar de a revisão da Lei do Bem em 2008 trazer benefícios significativos, como a possibilidade de depreciação integral de investimentos em pesquisa e desenvolvimento, é importante reconhecer que o desenho do sistema de incentivos ainda favorece empresas de maior porte em relação as pequenas e médias empresas.

Os benefícios fiscais oferecidos pela Lei do Bem abrangem desde a dedução de despesas com pesquisa e desenvolvimento até a subvenção de pesquisadores contratados. Esses incentivos visam promover a competitividade das empresas, o avanço tecnológico e a geração de conhecimento, contribuindo para o desenvolvimento socioeconômico do Brasil. No entanto, é fundamental garantir o cumprimento das obrigações fiscais para que esses benefícios sejam eficazes.

Destaca-se a importância dos critérios definidos para o usufruto dos benefícios fiscais oferecidos pela Lei 11.196/05 no contexto das atividades de Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação (PD&I) realizadas pelas empresas. A legislação, de natureza auto declaratória, exige transparência e prestação de contas por parte das empresas, que devem fornecer informações precisas sobre seus programas beneficiados, pois a apresentação detalhada de projetos e resultados garantem a integridade e eficácia do sistema de incentivos.

A definição dos requisitos de elegibilidade para as atividades de PD&I, conforme previsto pelo Manual de Frascati, garante que essas atividades promovam inovação, criatividade, abordagem sistemática, resolução de incertezas e transferibilidade de resultados, contribuindo para que haja o cumprimento dos objetivos da Lei do Bem.

Os processos técnicos para acesso aos benefícios fiscais da Lei do Bem envolvem uma série de etapas complexas, desde o controle rigoroso das áreas contábeis e fiscais até a colaboração interdepartamental. A organização interna da empresa desempenha um papel crucial na maximização do potencial dos benefícios fiscais. Portanto, é imperativo que as empresas adotem uma abordagem estruturada, investindo em controles internos e tecnologias de informação, a fim de contribuir a inovação tecnológica e o desenvolvimento corporativo. O cumprimento desses critérios não apenas atende aos requisitos legais, mas também promove a excelência e a sustentabilidade do avanço do conhecimento e da inovação em todas as áreas.

É possível perceber que a tributação aplicável às empresas que atuam nos setores de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D) no Brasil é um tema complexo e de extrema importância para a fiscalização das obrigações fiscais e o planejamento tributário adequado. Em meio a essa complexa estrutura tributária, é fundamental que as empresas que atuam em P&D compreendam as nuances da legislação tributária, cumpram suas obrigações fiscais de forma adequada e considerem estratégias de

planejamento tributário para otimizar a carga fiscal. Dessa forma, poderão continuar contribuindo para o desenvolvimento econômico e social do país, ao mesmo tempo em que garantem sua própria sustentabilidade financeira.

A reforma tributária e a Lei do Bem estão intrinsecamente ligadas, uma vez que ambas desempenham papéis cruciais no fomento da inovação e no desenvolvimento tecnológico no Brasil. A Lei do Bem tem sido um instrumento eficaz para estimular investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação, como evidenciado pelo aumento substancial no número de empresas beneficiadas e nos investimentos nesse setor ao longo dos anos.

No entanto, a reforma tributária apresenta desafios que merecem certa atenção. A renúncia fiscal é um fator a ser considerado, pois as mudanças propostas na reforma podem afetar a capacidade do governo de manter os incentivos fiscais, nos quais inclui-se a Lei do Bem. Portanto, é imperativo que a reforma tributária seja cuidadosamente planejada para garantir que os objetivos de estímulo à inovação e ao desenvolvimento tecnológico sejam preservados.

A relação entre a reforma tributária e a Lei do Bem é crucial para o futuro da inovação no Brasil. É fundamental que as políticas tributárias sejam moldadas de maneira a alinhar-se com os objetivos da Lei do Bem e promover o desenvolvimento sustentável e a inovação no país, garantindo assim um ambiente propício para o crescimento econômico e a competitividade.

Através da análise dos setores que mais se beneficiam, vê-se uma concentração em setores já consolidados na economia brasileira, o que sugere a necessidade de maior diversificação nos investimentos em P&D. É crucial considerar a interação da Lei do Bem com outros instrumentos de apoio à inovação para promover essa diversificação e contribuir para o desenvolvimento tecnológico em diversos setores.

A falta de relatórios atualizados e a ausência de comparações práticas entre resultados obtidos representam desafios importantes para a avaliação efetiva do impacto da Lei do Bem, visto que essa ausência compromete a capacidade de determinar projetos promissores, processos eficientes e a eficácia geral da legislação.

Portanto, é possível compreender que a Lei do Bem representa uma "via de mão dupla" entre o Estado e a iniciativa privada, onde ambas as partes têm responsabilidades. Para manter o espírito e o propósito da lei, é essencial que tanto o Estado quanto as empresas cumpram suas obrigações, promovendo a cooperação para o desenvolvimento científico e tecnológico, onde a superação dos desafios identificados pode fortalecer ainda mais o impacto positivo dessa legislação no cenário de inovação do país.

É de grande importância que o Brasil continue a aprimorar suas políticas de incentivo à inovação, de modo a enfrentar os desafios do cenário internacional e garantir um futuro promissor para a pesquisa e o desenvolvimento tecnológico em território nacional.

## REFERÊNCIAS

- ABGI. **A reforma tributária e seu impacto na Lei do Bem**, 2023. Disponível em: < <https://abimo.org.br/noticias/a-reforma-tributaria-e-seu-impacto-na-lei-do-bem/> >. Acesso em: 16 set. 2023
- Aquino, Ludmila. **Boas práticas de gestão de PD&I para Lei do Bem**. ABGI Brasil, 2019. Disponível em: <<https://brasil.abgi-group.com/radar-inovacao/recursospara-inovacao/boas-praticas-de-gestao-de-pdi-para-lei-do-bem/>>. Acesso em: 30 ago. 2023.
- Araújo, Bruno César. **Políticas De Apoio À Inovação No Brasil: Uma Análise De Sua Evolução Recente** (2012). Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada-IPEA. Disponível em: <[https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1090/1/TD\\_1759.pdf](https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1090/1/TD_1759.pdf)>. Acesso em: 6 mai. 2023.
- Araújo, Carlos Antônio de. **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL): Aspectos legais e constitucionais da disponibilização dos lucros, rendimentos e ganhos de capitais auferidos no exterior por controlada ou coligada de empresas domiciliadas no Brasil**. Brasília: Advocacia Geral da União – AGU, 20-?. Disponível em:< <https://www.gov.br/agu/pt-br>>. Acesso em: 07 set. 2023
- Arruda, M.; Vermulm, R.; Hollanda, S. **Inovação tecnológica no Brasil: a indústria em busca da competitividade global**. São Paulo: Anpei, 2006.
- Barbosa, Kelly De Souza e LEHFELD, Lucas De Souza. **A Contribuição Social Sobre O Lucro Líquido (CSLL) E A Coisa Julgada Perante O Supremo Tribunal Federal**. Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário- RDIET. Brasília, V. 12, nº2, p. 458-483. 2017
- Bloom, Nicholas; Reenen, John Va; Williams, Heidi. 2019. “A Toolkit of Policies to Promote Innovation.” *Journal of Economic Perspectives*. V. 33 n. 3 (2019).
- Brasil. **Código Tributário Nacional**, 3ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.
- \_\_\_\_\_(a). **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) >. Acesso em: 07 set. 2023

\_\_\_\_\_ (b). **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm)>. Acesso em: 07 set. 2023

\_\_\_\_\_ (c). **DECRETO Nº 5.798, DE 7 DE JUNHO DE 2006** (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. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2006/decreto/d5798.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/decreto/d5798.htm)>. Acesso em: 24 jun. 2023.

\_\_\_\_\_ (d). Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações. **Guia Prático Da Lei Do Bem**. Disponível em: <<https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/lei-do-bem/arquivo/pdf/GuiaPraticodaLeidoBem2020MCTI.pdf>>. Acesso em: 22 ago. 2023.

\_\_\_\_\_ (e). **LEI Nº7.689, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L7689.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm)>. Acesso em: 06 set. 2023.

\_\_\_\_\_ (f). **LEI Nº 8.981, DE 20 DE JANEIRO DE 1995**. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8981.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm)>. Acesso em: 07 set. 2023

\_\_\_\_\_ (g). **LEI Nº 10.973, DE 2 DE DEZEMBRO DE 2004** (2004). Regulamenta a Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, a Lei nº 13.243, de 11 de janeiro de 2016, o art. 24, § 3º, e o art. 32, § 7º, da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, o art. 1º da Lei nº 8.010, de 29 de março de 1990, e o art. 2º, caput, inciso I, alínea "g", da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, e altera o Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, para estabelecer medidas de incentivo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica no ambiente produtivo, com vistas à capacitação tecnológica, ao alcance da autonomia tecnológica e ao desenvolvimento do sistema produtivo nacional e regional. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/l10.973.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.973.htm)>. Acesso em: 24 jun. 2023.

\_\_\_\_\_ (h). **LEI Nº 11.196 DE 21 DE NOVEMBRO DE 2005** (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; altera o decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, o decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, as leis nºs 4.502, de 30 de novembro de 1964, 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.245, de 18 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 8.666, de 21 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 8.987, de

13 de fevereiro de 1995, 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.311, de 24 de outubro de 1996, 9.317, de 5 de dezembro de 1996, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.336, de 19 de dezembro de 2001, 10.438, de 26 de abril de 2002, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 11.053, de 29 de dezembro de 2004, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 11.128, de 28 de junho de 2005, e a medida provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; revoga a lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993, e dispositivos das leis nºs 8.668, de 25 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, e da medida provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/lei/l11196.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11196.htm). Acesso em: 05 out. 2022

\_\_\_\_\_(i). Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações. **Guia Prático Da Lei Do Bem**. Disponível em: <<https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/lei-do-bem/arquivo/pdf/GuiaPraticodaLeidoBem2020MCTI.pdf>>. Acesso em: 22 ago. 2023.

\_\_\_\_\_(j). Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações **Lei 11.196 de 2005 -Lei do Bem Principais Pontos**. Disponível em: <https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/lei-do-bem/lei-11-196-de-2005-2013-lei-do-bem.pdf>. Acesso em: 5 out. 2022.

\_\_\_\_\_(k). Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações. **Lei do Bem**. Disponível em: <https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/lei-do-bem>. Acesso em: 5 out. 2022.

\_\_\_\_\_(l). Ministério da Ciência e Tecnologia. Relatório anual da utilização dos incentivos fiscais – Ano Base 2008. Novembro, 2009. Disponível em: <<http://www.mct.gov.br/>>.

\_\_\_\_\_(m). **PINTEC 2005**. Disponível em: <[https://www.redetec.org.br/wp-content/uploads/2015/02/x\\_reinc\\_deind\\_ibge\\_pintec.pdf](https://www.redetec.org.br/wp-content/uploads/2015/02/x_reinc_deind_ibge_pintec.pdf)>. Acesso em: 24 jun. 2023.

Carneiro, Claudio. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 4. ed. ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 447-448.

Carraza, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p 294-295.

Carvalho, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 22ª edição. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 325

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

Chaves, Sigrid Kersting. **O impacto da Lei do Bem sobre o desempenho econômico de empresas de capital aberto**. 2016. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio do Sinos, São Leopoldo, 2016. Disponível em: <[http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/5214/Sigrid%20Kersting%20Chaves\\_.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/5214/Sigrid%20Kersting%20Chaves_.pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em: 30 ago. 2023.

Christensen, C. M. **O dilema da inovação**. Makron Books, 2001.v 261.

Christensen, C. M. **The innovator's dilemma**. Boston: Harvard Business School Press, 1997.

Coelho, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 480.

Faccini, Leandro Esperança. **Incentivos Fiscais à Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação Tecnológica no Brasil: uma análise da Lei do Bem**. 2015. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em: <<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/1619/1/Leandro%20Esperanca%20Faccini.pdf>>. Acesso em: 30 ago. 2023.

Fernandes, Antônio Carlos dos Santos; GIRARDI, Humberto. **Pesquisa e Inovação tecnológica: um estudo dos aspectos fiscais no Brasil**. 2015. Trabalho de Conclusão do Curso (MBA em Controladoria e Finanças) – Universidade do Vale do Rio do Sinos, São Leopoldo, 2015. Disponível em: <[http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/6848/Antonio%20Carlos%20dos%20Santos%20Fernandes\\_.pdf?sequence=1](http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/6848/Antonio%20Carlos%20dos%20Santos%20Fernandes_.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 30 ago. 2023.

Gularte, Charles. **O que é a CSLL: como é feito o cálculo e quais os modelos de tributação com o IRPJ**. 2023. Disponível em: <  
<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/o-que-e-a-csll-como-e-feito-o-calculo-e-quais-os-modelos-de-tributacao-com-o-irpj/#:~:text=CSLL%20%C3%A9%20a%20sigla%20para,financeiros%20para%20a%20Seguridade%20Social.>>. Acesso em: 06 set. 2023.

Haret, Florence. Mendes, Guilherme. **Benefícios fiscais inconstitucionais na cadeia da não cumulatividade: Por uma solução em benefício do Federalismo, da autonomia dos Estados e da Livre concorrência**. Coleção Federalismo e Tributação. Volume IV: Estado Federal e Guerra Fiscal: Uma Perspectiva Jurídico-Filosófica. Organizadores: Misabel Abreu Machado Derzi, Onofre Alves Batista Júnior, André Mendes Moreira, Belo Horizonte: Arraes Editores, 2015, páginas 87-109.

Higuchi, Hiromi; Higuchi, Fábio Hiroshi; Higuchi, Celso Hirohuki. **Imposto de renda das empresas: interpretação e prática**. 30 ed. São Paulo: IR Publicações, 2005.

Linx. **Tudo o que você precisa saber sobre o IRPJ 2023**. 2023. Disponível em: <  
<https://www.linx.com.br/blog/tudo-o-que-voce-precisa-saber-sobre-o-irpj-2023/>>. Acesso em: 06 set. 2023.

Machado, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros editores LTDA, 2010.

Magalhães, Gildo. **Ideias de Ciência e Progresso - dos Tsares à Era Soviética**, *Intelligere*, Revista de História Intelectual, nº8, pp. 40-61. 2019.

Ministério Da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC). **Fases do Procedimento Instituído Pela Portaria MCTIC 715/2014, de Análise Relativo às Informações Enviadas ao MCTIC pelas Empresas Beneficiárias dos Incentivos Fiscais à Inovação Tecnológica da Lei do Bem**. Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações, 2014. Disponível em  
 <[https://www.mctic.gov.br/mctic/opencms/perguntas\\_frequentes/Lei\\_do\\_Bem.html](https://www.mctic.gov.br/mctic/opencms/perguntas_frequentes/Lei_do_Bem.html)>. Acesso em: 30 ago. 2023.

Ministério Da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC). **Relatório anual da utilização dos incentivos fiscais – ano base 2014**. Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações, 2014.  
 <[https://www.mctic.gov.br/mctic/export/sites/institucional/tecnologia/incentivo\\_desenvolvimento/lei\\_bem/arquivos/Relatorio-Anual-Lei-11196-05-Ano-Base-2014-Retificado.pdf](https://www.mctic.gov.br/mctic/export/sites/institucional/tecnologia/incentivo_desenvolvimento/lei_bem/arquivos/Relatorio-Anual-Lei-11196-05-Ano-Base-2014-Retificado.pdf)> Acesso em: Acesso em: 30 ago. 2023.

Minardi, Josiane. **Manual de Direito Tributário**. 2. ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2015

Moraes, Bruna Cabral. **LEI DO BEM: Análise dos procedimentos utilizados em uma indústria metalmecânica**. Universidade Do Vale Do Rio Dos Sinos - UNISINOS, 2019. Disponível em: <[http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/11101/Bruna%20Cabral%20Moraes%20\(1\).pdf?sequence=1](http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/11101/Bruna%20Cabral%20Moraes%20(1).pdf?sequence=1)>. Acesso em: 30 ago. 2023

Nabais, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Coimbra: Liv. Almedina, 1998, p. 695

Natividade, Camila. **Redução tributária com inovação tecnológica nas empresas prestadoras de serviços**. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Controladoria e Finanças) – Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças, Universidade Federal do Paraná, 2015. Disponível em: <<https://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/50427/R%20-%20E%20-%20CAMILA%20NATIVIDADE.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 30 ago. 2023.

Negri, Fernanda de. **O que sabemos sobre a efetividade dos incentivos fiscais para P&D da Lei do Bem?** (2021). IPEA. Disponível em <https://www.ipea.gov.br/cts/pt/central-de-conteudo/artigos/artigos/269-o-que-sabemos-sobre-a-efetividade-dos-incentivos-fiscais-para-p-d-da-lei-do-bem>. Acesso em: 5 out. 2022.

OCDE. **Manual de Frascati. Medição de atividades científicas e tecnológicas - Tipo de metodologia proposta para levantamentos sobre pesquisa e desenvolvimento experimental**, 2002, pg.23.

OCDE. **Manual de Oslo: Proposta de diretrizes para a coleta e interpretação de dados sobre inovação tecnológica**, 2004, p. 17, 33, 61 e 62

Paulsen, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 4. ed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012, p. 13-14.

Paz, Valéria da Encarnação. **Inovações Disruptivas: Uma pesquisa sobre os benefícios do Uber**. Centro Universitário de Brasília, 2018. Disponível em: <<https://repositorio.uniceub.br/jspui/bitstream/235/12725/1/21437139.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2023

Portal Tributário. **Imposto De Renda - Pessoa Jurídica.** (data?). Disponível em: < <https://www.portaltributario.com.br/tributos/irpj.html>>. Acesso em: 07 set. 2023.

Receita Federal Do Brasil (RFB). **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL.** Elaborado pela Subsecretaria de Tributação e Contencioso. Publicado em 10 jul. 2015. Disponível em:< <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br>>. Acesso em: 07 set. 2023

Silva, Fabiane Padilha da. **Inovação e Lei do Bem em empresas selecionadas no Rio Grande do Sul entre 2006 e 2012: é possível ir além dos benefícios fiscais?.** 2015. Dissertação (Mestrado em Economia) – Pós-Graduação em Economia, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2015. Disponível em: <[http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/4860/FABIANE%20PADILHA%20DA%20SILVA\\_.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/4860/FABIANE%20PADILHA%20DA%20SILVA_.pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em: 30 ago. 2023.

Silva, Luana Naves Ferreira. **Incentivos Fiscais Ao Esforço Inovativo e À Inovação No Brasil: Uma Análise Crítica Da Gestão Governamental** (2018). Disponível em: <<https://agendapos.fclar.unesp.br/agenda-pos/economia/4555.pdf>>. Acesso em: 5 mar. 2023.

Souza, Moretti e Figueiras. **A INCIDÊNCIA DE IPI NA IMPORTAÇÃO DIRETA DE VEÍCULOS POR PESSOA FÍSICA COMO DESTINATÁRIO FINAL: o novo entendimento do Supremo e seu impacto no capital social segundo Stiglitz.** RDIET, Brasília, V. 11, nº2, p. 72 – 91 J, 2016

Vianna, M. et al. **Design Thinking: Inovação em Negócios.** Rio de Janeiro: MJV Press, 2012.

Viotti, E. **Brazil: from S&T to innovation policy? The evolution and the challenges facing Brazilian policies for science, technology and innovation.** Artigo apresentado na Conferência Globelics, Cidade do México, 22-24 de setembro de 2008.

WATZECK, José. Inspire-se. [S. l.]: Clube de Autores, 2021. 138 p. v. 2.

Zanol, Gabriela. **O distanciamento da área técnica e financeira pode prejudicar a utilização da Lei do Bem.** ABGI Brasil, 2019. Disponível em: < <https://brasil.abgi-group.com/radar-inovacao/recursos-para-inovacao/odistanciamento-da-area-tecnica-e-financeira-pode-prejudicar-a-utilizacao-da-lei-dobem/>>. Acesso em: 30 ago. 2023.

Zanotelli, Marli. **PIS E COFINS CUMULATIVOS E NÃO-CUMULATIVOS EM UMA EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL Florianópolis, 2005.:** s.n.].

Disponível

em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/124992/Contabeis294268.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 8 set. 2023

Zilber, S. N.; Silva, F. L. DA. **Investigação sobre a existência de inovações disruptivas das grandes empresas multinacionais para o mercado brasileiro de baixa renda.** Production, v. 23, n. 2, p. 283–296, 2012.

Zucoloto, Gabriela Ferrero. **Lei do Bem: impactos nas atividades de P&D no Brasil.** IPEA, 2010. Disponível em:

<[https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6406/1/Radar\\_n6\\_Lei.pdf](https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6406/1/Radar_n6_Lei.pdf)>. Acesso em: 21 set. 2023