



Solução de Consulta nº 36 - Cosit

Data 18 de fevereiro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

PESQUISA TECNOLÓGICA E DESENVOLVIMENTO DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. DISPÊNDIOS. DEDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO. BASE DE CÁLCULO. A pessoa jurídica que tiver optado por capitalizar em seu ativo diferido as despesas com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica a que se refere o art. 17, inciso I, da lei nº 11.196, de 2005, deverá deduzir tais valores do lucro líquido apurado à proporção em que forem incorridas as respectivas quotas de amortização, respeitando-se o prazo mínimo de 5 (cinco) anos, conforme art. 325, II, “b”, c/c art. 327, parágrafo único, do RIR/99.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.196, de 2005, art. 17, inciso I do *caput* e § 6º; Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, arts. 325, II, “b”, e 327.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

PESQUISA TECNOLÓGICA E DESENVOLVIMENTO DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. DISPÊNDIOS. DEDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO. BASE DE CÁLCULO. A pessoa jurídica que tiver optado por capitalizar em seu ativo diferido as despesas com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica a que se refere o art. 17, inciso I, da lei nº 11.196, de 2005, deverá deduzir tais valores do lucro líquido apurado à proporção em que forem incorridas as respectivas quotas de amortização, respeitando-se o prazo mínimo de 5 (cinco) anos, conforme art. 325, II, “b”, c/c art. 327, parágrafo único, do RIR/99.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.196, de 2005, art. 17, inciso I do *caput* e § 6º; Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, arts. 325, II, “b”, e 327; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57.

Relatório

Em processo protocolizado em 14/07/2010, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu representante legal, formula consulta acerca da interpretação e/ou aplicação da legislação tributária federal.

2. A consulente informa que “tem realizado dispêndios que se enquadram no conceito de inovação tecnológica, tal como prevê a Lei n.º 11.196, de 2005, e o Decreto n.º 5.798, de 2006” asseverando que, desta forma, aplicam-se a ela os benefícios fiscais concedidos por essa lei.

3. Dentre os benefícios a que alude a Lei n.º 11.196, de 2005, a consulente menciona e transcreve aquele constante de seu art. 17, inciso, I, o qual permite a dedução, para efeito de apuração do lucro líquido, de valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ.

4. Pondera, no entanto, que “registrou os correspondentes dispêndios em conta do ativo diferido, e não, diretamente, como despesa operacional. Sendo assim, a questão sobre a qual a consulente espera obter o esclarecimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB é, exatamente, com relação à possibilidade da consulente usufruir o mencionado incentivo fiscal, mesmo que os respectivos dispêndios não tenham ainda transitado pelo resultado (despesa), mas sim mantidos em conta de ativo (diferido).”

5. Cotejando os arts. 349 e 325, II, “b” do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), a consulente conclui que “os dispêndios a serem considerados, para fins de aproveitamento do benefício fiscal conferido pela Lei n.º 11.196, de 2005, são aqueles classificáveis como despesas operacionais, estejam essas registradas no ativo diferido ou no resultado.”

6. Por fim, a consulente solicita a confirmação de seu entendimento apresentado.

Fundamentos

7. A Lei n.º 11.196, de 21 de novembro de 2005, prevê, a partir de 1º de janeiro de 2006, a concessão de benefícios fiscais às pessoas jurídicas que, no ano calendário, tiverem dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica, de acordo com seus artigos 17 a 26. Esses dispositivos encontram-se regulamentados pelo Decreto n.º 5.798, de 7 de junho de 2006, com as alterações introduzidas pelo Decreto n.º 6.909, de 2009, e pela Instrução Normativa RFB n.º 1.187, de 29 de agosto de 2011.

8. Dentre os dispositivos referidos da Lei n.º 11.196, de 2005, a consulente apresenta questionamento sobre a interpretação de seu art. 17, inciso I, segundo o qual:

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

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

(...)

§ 6º A dedução de que trata o inciso I do caput deste artigo aplica-se para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.”

9. O dispositivo transcrito autoriza que o lucro líquido seja apurado com a dedução do valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesas operacionais pela legislação do imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ.

10. O benefício previsto no inciso I do *caput* do artigo 17, aplica-se não só ao Imposto de Renda mas também à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, haja vista a extensão conferida pelo § 6º desse mesmo artigo. Em ambos os casos, para que seja possível a dedução, os dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica precisam ser classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ. Isto significa dizer que os valores não admitidos por essa legislação como despesas operacionais não são dedutíveis para efeito de apuração do lucro líquido.

11. Importante ressaltar que a consulta não versa a respeito da natureza dos dispêndios incorridos pela consultante, os quais esta sequer menciona, limitando-se a afirmar que *“tem realizado dispêndios que se enquadram no conceito de inovação tecnológica, tal como prevê a Lei nº 11.196, de 2005, e o Decreto nº 5.798, de 2006”*. A questão de fundo refere-se à possibilidade de que a consultante deduza do lucro líquido o valor total correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração, considerando que esses valores foram registrados por ela em conta de ativo diferido, e, não, diretamente no resultado do exercício.

12. No que toca aos gastos com pesquisas científicas ou tecnológicas, a legislação do imposto de renda prevê duas possibilidades para seu registro. De fato, a Lei nº 4.506, de 1964, em seu art. 53, afirma que tais despesas serão admitidas como operacionais; ao mesmo tempo em que em seu art. 58, § 3º, “b”, admite a possibilidade da amortização dos custos com as referidas atividades. Esses comandos encontram-se consolidados no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) que disciplina da seguinte forma:

“Art. 325. Poderão ser amortizados:

(...)

II - os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração, tais como:

(...)

b) as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, inclusive com experimentação para criação ou aperfeiçoamento de produtos, processos, fórmulas e técnicas de produção, administração ou venda, de que trata o caput do art. 349, se o contribuinte optar pela sua capitalização (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 3º, alínea “b”);

(...)

Art. 326. A quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 1º).

(...)

Art. 327. A taxa anual de amortização será fixada tendo em vista:

I - o número de anos restantes de existência do direito (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 1º);

II - o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruídos os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido.

Parágrafo único. O prazo de amortização dos valores de que tratam as alíneas "a" a "e" do inciso II do art. 325 não poderá ser inferior a cinco anos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 3º).

(...)

Art. 349. Serão admitidas como operacionais as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, inclusive com experimentação para criação ou aperfeiçoamento de produtos, processos, fórmulas e técnicas de produção, administração ou venda (Lei nº 4.506, de 1964, art. 53).” (grifou-se)

13. Vê-se que alternativamente à possibilidade de se admitir como operacionais as despesas com pesquisas tecnológicas e de desenvolvimento de inovação tecnológica, o RIR/99 (com fundamento nos arts. 53 e 58 da Lei nº 4.506, de 1964) facultou aos contribuintes a opção pela capitalização dessas despesas com a sua correspondente amortização em prazo mínimo de 5 (cinco) anos.

14. A faculdade expressa no fragmento transcrito (poderão ser amortizadas as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, de que trata o *caput* do art. 349, se o contribuinte optar pela sua capitalização) diz respeito à opção entre deduzir integralmente, como despesas operacionais, os dispêndios com pesquisas tecnológicas e de desenvolvimento de inovação tecnológica (artigo 349, *caput*), ou amortizá-los, a partir de seu registro no ativo diferido, ao longo de um período igual ou superior a 5 (cinco) anos (artigo 325, II, “b”, c/c art. 327, parágrafo único).

14.1. Neste ponto, vale notar que a matéria de que cuida o *caput* do art. 53 da Lei nº 4.506, de 1964, foi posteriormente disciplinada pelo art. 39 da Lei nº 10.637, de 2003, e atualmente encontra-se regida pelo art. 17, inciso I e §6º, da Lei nº 11.196, de 2005.

15. Há que se salientar também o entendimento expresso por intermédio do Parecer Normativo CST nº 108, de 1978, que, da mesma maneira, aponta as duas formas de contabilização dos dispêndios em questão:

“(…)

9. No subgrupo do ativo diferido, de acordo com o inciso V do art. 179 da Lei nº 6.404/76, classificam-se:

‘as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais’.

Destina-se este subgrupo a reunir as contas que representam as aplicações em gastos que irão influir nos resultados de mais de um exercício social, portanto, amortizáveis em diversos exercícios. São típicos deste grupo, entre outros:

(...)

c) as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, quando não exercida opção para apropriação direta em conta de resultados;” (grifou-se)

16. Claro está que a consulente, ao registrar em conta de ativo diferido as despesas a que alude, fez a opção pela classificação nos termos do art. 325, II, “b” do RIR/99; portanto tais despesas deverão ser amortizadas em prazo não inferior a 5 anos, conforme dispõe o art. 327 do mesmo regulamento.

17. Registre-se, que as conclusões até aqui expostas afetam, na mesma medida, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), uma vez que se aplica a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, por força do comando do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, *in verbis*:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

18. Por fim, informe-se que caso o contribuinte tenha de fato procedido conforme o exposto no item 2.9 de sua consulta, deve ser observado o disposto no art. 10, § 1º, da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Contudo, existe a possibilidade alternativa de que os dispêndios incorridos de inovação tecnológica previstos na Lei nº 11.196, de 2005, sejam efetivamente deduzidos do lucro líquido, para fins tanto do IRPJ quanto da CSLL, respeitados os devidos períodos de apuração, mediante ajuste dos FCONT relativos aos anos-calendário anteriores sob a vigência do RTT. Nesse caso, de ajuste dos FCONT, atente-se que os dispêndios contabilizados no diferido devem ser expurgados do ativo e inseridos como despesas do período de apuração. Em caso de dúvidas em relação aos procedimentos adequados para o mencionado ajuste, pode o contribuinte acessar o Fale Conosco no sítio do Sped (<http://www1.receita.fazenda.gov.br/>) ou, alternativamente, dirigir-se à sua repartição jurisdicionante da RFB.

Conclusão

19. Ante o exposto, propõe-se seja a presente consulta solucionada respondendo-se à consulente que quando os dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica a que se refere o art. 17, inciso I, da lei nº 11.196, de 2005, tiverem sido capitalizados em seu ativo diferido, a dedução dos correspondentes valores do lucro líquido apurado se dará à proporção em que forem incorridas as quotas de amortização, respeitando-se

o prazo mínimo de 5 (cinco) anos, conforme art. 325, II, “b”, c/c art. 327, parágrafo único, do RIR/99.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à/ao Coordenador(a) da Cotir.

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe Substituto da Divisão de Tributação da SRRF08

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit