

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ (UFPR)
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE E FINANÇAS

CAMILA NATIVIDADE

REDUÇÃO TRIBUTÁRIA COM INOVAÇÃO TECNOLÓGICA NAS
EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS.

Curitiba
2015

CAMILA NATIVIDADE

REDUÇÃO TRIBUTÁRIA COM INOVAÇÃO TECNOLÓGICA NAS
EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do grau de especialista, pelo Curso de Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças da Universidade Federal do Paraná.

Professor Orientador: MSc Luiz Carlos de Souza

Curitiba

2015

RESUMO

O planejamento tributário possibilita produzir informações importantes para a administração das empresas, tornando-se uma ferramenta essencial para elas, visto que a carga tributária brasileira é extremamente alta, fazendo com que as instituições busquem meios de reduzi-la. Deste modo, este trabalho teve como objetivo principal a realização de um estudo de caso acerca da utilização do incentivo fiscal denominado Lei do Bem em uma instituição financeira de Curitiba, afim de, analisar seus efeitos na sua carga tributária. Além disso, essa pesquisa buscou mostrar como as empresas prestadoras de serviços podem utilizar tal benefício, como forma de inovar seus processos e obter vantagens competitivas em seu setor de atuação. Depois de realizada pesquisa bibliográfica, a empresa escolhida para o estudo de caso forneceu dados reais por meio de balancetes e demonstrativo de resultados, para tornar possível o cálculo de seus tributos e contribuições federais segundo o regime de tributação escolhido pelo contribuinte, que neste caso, é o Lucro Real. Os cálculos e a análise dos resultados mostraram que, se a empresa tivesse aderido ao programa do incentivo fiscal, ela poderia excluir da sua base de calculo 60% dos dispêndios utilizados para o projeto com inovação tecnológica, tendo uma exclusão de R\$150.000,00 na base para cálculo do IRPJ e CSLL. O uso do incentivo traria para a empresa além da redução de custos, a possibilidade de utilizar a importância economizada em novos investimentos e projetos. Ao final, ressalta-se que os benefícios na redução da carga tributária obtido pelas empresas que optarem pelo uso do incentivo da inovação tecnológica, não pode ser generalizado, pois cada empresa deve ser analisada cuidadosamente para que se chegue a uma conclusão individual acerca da situação de cada uma delas.

Palavras-chaves: Incentivo Fiscal. Inovação Tecnológica. Lei do Bem. Planejamento Tributário.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 01 – INCENTIVOS FISCAIS - MODALIDADES	36
FIGURA 02 - CONTROLES USUALMENTE UTILIZADOS PELAS EMPRESAS INCENTIVAS.....	40
FIGURA 03 – IMPOSTO DE RENDA REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2014 DA EMPRESA ABC S.A.....	46
FIGURA 04 - ATUALIZAÇÃO DOS IMPOSTOS COM INCENTIVO DA INOVAÇÃO TECNOLÓGICA, COMPOSTOS PELOS TRIBUTOS DE IRPJ E CSLL.	49

LISTA DE TABELAS

TABELA 01 - ADERÊNCIA DE EMPRESAS A INOVAÇÃO TECNOLÓGICA..	37
TABELA 02 - BASES DE CALCULO DE IRPJ.....	45
TABELA 03 - BASES DE CALCULO DE CSLL	46

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA.....	10
1.2 PROBLEMA.....	13
1.3 OBJETIVO	13
1.3.1 Objetivo Geral.....	13
1.3.2 Objetivos Específicos.....	13
1.4 JUSTIFICATIVA.....	14
1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	16
1.6 ESTRUTURA DA PESQUISA.....	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 EMPRESAS DE SERVIÇOS	17
2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	18
2.2.1 Elisão Fiscal	19
2.2.2 Evasão Fiscal.....	20
2.3 INCENTIVOS FISCAIS	21
2.3.1 Linha Do Tempo Dos Incentivos Fiscais	21
2.4 CONCEITOS DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA.....	24
2.4.1 Inovação.....	25
2.4.2 Inovação de Produtos	26
2.4.3 Inovação de Processo.....	28
2.4.4 Os Efeitos Das Novas Tecnologias	30
2.5 INCENTIVOS À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA.....	31

2.6 EMPRESAS APTAS A ADERIREM AO PROGRAMA COM INCENTIVO A INOVAÇÃO TECNOLÓGICA.....	34
2.7 CONTROLES EXIGIDOS PELA LEI DO BEM.....	36
2.8 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS	38
2.9 PENALIDADES.....	39
3 METODOLOGIA.....	40
4 PARTE PRÁTICA.....	40
4.1 INOVAÇÃO DE PROCESSO.....	41
4.2 CONTROLES INTERNOS	42
4.3 INCENTIVOS COM A INOVAÇÃO TECNOLÓGICA.....	42
4.4 TOTAL DE DISPÊNDIOS.....	43
4.5 IRPJ e CSLL	43
4.6 UTILIZAÇÃO DO INCENTIVO NA BASE DE CALCULO DE IRPJ E CSLL 44	
4.7 ATUALIZAÇÕES DOS IMPOSTOS IRPJ E CSLL.....	46
4.8 MOTIVO PELA NÃO ADERÊNCIA	47
CONCLUSÃO.....	49
REFERÊNCIAS.....	52

1 INTRODUÇÃO

No atual mercado globalizado as empresas se esforçam a cada dia para ter seu diferencial e se manterem ativas. Pensando em grandes mudanças e no crescimento social o governo vem desenvolvendo vários programas em forma de incentivo para alavancar o crescimento econômico e de competitividade no mundo.

O Brasil possui uma política tributária complexa e dispendiosa, onde o custo para a manutenção de uma empresa no seu território é extremamente elevada. A carga tributária aumentou sistematicamente ao longo dos anos, e esse fato pode se tornar um limitador do crescimento das empresas. Mesmo que o tributo em si não deva ser visto como um custo e sim como uma forma de transferência de recursos do setor privado para o público, o tributo provoca custos com relação a sua administração (TOSCANO, 2010, p. 2).

Sabe-se que o objetivo do empresário é garantir a sobrevivência de sua empresa, desse modo, a correta administração de seu encargo tributário torna-se uma questão fundamental. É cada vez mais importante que a empresa busque ferramentas para competir no mercado globalizado e garantir retorno ao capital investido.

Neste contexto, torna-se válido que seja feito um estudo para que se possam identificar quais são as alternativas legais aplicáveis à redução da carga tributária a partir das lacunas existentes na legislação. Essas alternativas são denominadas de elisão fiscal, e pode ser caracterizada por dois tipos: um deles é a alternativa decorrente da própria lei e a outra forma, é a alternativa que resulta de lacunas e brechas existentes na lei (FARIAS, 2011, p. 10).

A elisão fiscal decorrente da lei inclui a utilização dos incentivos fiscais, onde o próprio texto legal permite aos seus destinatários alguns benefícios. Tais incentivos correspondem a uma renúncia fiscal dos órgãos públicos para a aplicação em projetos culturais, desportivos, sociais, desenvolvimento de determinadas regiões, programas voltados para área tecnológica, entre outros (FARIAS, 2011, *idem*).

Apesar de ser um tema de extrema importância, a utilização dos incentivos fiscais ainda é um assunto pouco explorado no ambiente acadêmico.

A relevância do tema deve-se ao fato de que a empresa que os utiliza passa a ser bem vista, pois, além de trazer benefício à sociedade, auxilia no crescimento do país.

Um desses incentivos fiscais é a Inovação Tecnológica, que entrou em vigor desde novembro de 2005 com a Lei 11.196 e desde então as empresas vem se beneficiando. Mesmo sendo algo ainda desconhecido por alguns, a aderência ao mesmo vem crescendo a cada ano, mostrando a real necessidade desses programas.

Este incentivo visa estimular as empresas privadas que operam no regime tributário do lucro real a investir em pesquisa e desenvolvimento tecnológico, conforme inciso I, art.2 do Decreto nº 5.798/06 o conceito sobre inovação tecnológica é 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.

Dentre os benefícios fiscais desta lei o que mais se destaca é a exclusão na base para apuração de IRPJ, sendo a alíquota entre 60% podendo chegar até 80%, tendo seus reflexos também na base para CSLL.

O principal objetivo desta pesquisa é mostrar como as empresas prestadoras de serviços podem utilizar tal benefício, como forma de inovar seus processos e obter vantagens competitivas em seu setor de atuação. Além de enfatizar conceitos, economia, obrigações e a importância do programa para as mesmas.

A metodologia para o cumprimento dos objetivos propostos constituiu-se em pesquisa bibliográfica que fundamentou o estudo de caso. A empresa escolhida para o estudo de caso forneceu dados reais por meio de balancetes e demonstrativo de resultados, para tornar possível o cálculo de seus tributos e contribuições federais segundo o regime de tributação escolhido pelo contribuinte, que neste caso, é o Lucro Real.

No estudo de caso realizado através da coleta de dados disponibilizados pelas demonstrações contábeis da empresa, foi feito um comparativo entre a carga tributária atual da empresa e a carga tributária obtida caso fosse utilizado o incentivo fiscal denominado Lei do Bem, onde se pretendeu constatar a

obtenção, ou não, de benefícios com esta utilização, com o objetivo de servir como exemplo para outras empresas prestadoras de serviços utilizarem tal incentivo como forma de planejamento tributário.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

De acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), no Brasil a carga tributária de 2013 corresponde a 36,42% do seu Produto Interno Bruto – PIB, com isso, o Brasil ocupa a última posição entre os BRICS com relação à carga tributária, pois, ao analisar o percentual dos demais países do bloco observa-se: Rússia, 23%; Índia, 13%; China, 20% e África do Sul, 18% (AMARAL; et. al, 2013).

Em um país que contém obrigações tributárias cada vez mais expressivas, os incentivos fiscais tornam-se ferramentas lícitas que proporcionam vantagens significativas para os contribuintes no sentido de reduzir a carga de tributos. Deste modo, tais incentivos instituídos pelo Governo Federal à pessoas físicas e jurídicas têm como principal objetivo estimular o desenvolvimento de alguns setores específicos, tais como a cultura, esporte, saúde, segurança etc. Pode-se dizer que, na última década, aumentou a preocupação do Governo Federal com relação ao incentivo para as atividades de desenvolvimento de produtos e processos de empresas nacionais para atividades de pesquisa e desenvolvimento. Esse incentivo se dá por meio de estímulos financeiros, humanos, materiais ou de infra-estrutura, bem como através de estímulos fiscais (ESCOBAR, 2006, p. 1).

Existem vários mecanismos federais de incentivo fiscal, dentre os mais importantes podemos citar a lei de incentivo à cultura denominada Lei Rouanet (Lei Federal no. 8313/1991); a Lei de Incentivo ao Esporte (Lei nº 11.438/2006); o FUNCAD – Fundo Municipal da Criança e do Adolescente (Lei Federal nº. 8.069/1990); e a Lei de incentivos fiscais nos investimentos com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica (Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, conhecida como “Lei do Bem”). (COSTA, 2010, p. 1).

Quanto aos estímulos fiscais, observa-se que ao longo dos anos foram editadas várias leis, como por exemplo, a Lei 8.248 (23 de outubro de 1991)

que prevê sobre incentivos fiscais para as atividades de pesquisa no setor de informática. Há também a Lei 10.168, (29 de dezembro de 2000), que estabeleceu a contribuição de intervenção de domínio econômico (CIDE) royalties designada ao financiamento do Programa de Estímulo à Interação universidade-empresa para o apoio à inovação. O valor recolhido é destinado ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT), que conseqüentemente, libera os recursos na forma de financiamentos reembolsáveis e não reembolsáveis (ROCHA, 2011, p. 2).

Além das leis citadas há também as que introduziram os incentivos fiscais a inovação tecnológica por meio dos quais o governo apoia indiretamente os investimentos às atividades de P,D&I realizadas pelas empresas. Esses incentivos surgiram no Brasil em 1993, por meio da Lei nº 8.661, que regulava o Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI (ROCHA, 2011, idem).

Em 2004 foi publicada a lei conhecida como “Lei de Inovação” (Lei nº 10.973), que prevê a criação de incentivos fiscais para a inovação nas empresas. Em 2005 os novos incentivos foram regulamentados pela Lei 11.196/2005 (“Lei do Bem”), que no Capítulo III instituiu os incentivos a inovação tecnológica, e revogou o antigo mecanismo legal de renúncia fiscal, o PDTI (ROCHA, 2011, idem).

Empresas que buscam diminuir suas cargas tributárias por intermédio de um planejamento seguro embasado em lei, poderão atingir relevante redução no total de tributos devidos e, no caso de empresas que optarem pela inovação tecnológica, poderão melhorar seu desenvolvimento industrial e tecnológico do seu próprio produto, melhorar a qualidade da produção como efeito da inovação introduzida, reduzir custos por conta das mudanças incluídas, aumentar a produtividade e o poder de competitividade nacional e internacional, além de divulgar a marca. (COSTA, 2010, p. 1).

Para realizar esse planejamento, a empresa poderá usufruir da “Lei do Bem”. Há diversas normas legais que tratam sobre os benefícios fiscais referentes à atividade de inovação tecnológica, entretanto destaca-se essa lei, por ser o texto mais recente que institui novas formas de estímulo ao desenvolvimento da atividade (ESCOBAR, 2006, p. 1).

É importante ressaltar que o termo “inovação”, para usufruir dos incentivos fiscais previstos no capítulo III da Lei 11.196/2005 (“Lei do Bem”), deve ser entendido tal qual a definição descrita no parágrafo 1º, do artigo 17: “(i) concepção de novo produto ou processo de fabricação; (ii) agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais; (iii) efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado” (BRASIL, 2005, p.2).

Os incentivos fiscais concedidos para as pessoas jurídicas que optarem por investir em pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica são: dedução dos dispêndios com inovação da base de cálculo de 60%, podendo chegar até 80% de IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido); redução de 50% do IPI na compra de máquinas e equipamentos para utilização em pesquisas e inovação; depreciação acelerada integral no próprio ano da compra de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos; uso de amortização acelerada de bens intangíveis usados no desenvolvimento de atividades de inovação na determinação do lucro real; em caso de contratos de transferência de tecnologia ao exterior, terá redução do IRRF incidente sobre remessa resultante; e terá isenção do IRRF nos casos em que as remessas efetuadas para o exterior são destinadas ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares (PINTO, 2013, p.912).

É importante mencionar que a pessoa jurídica que pretende usufruir dos benefícios fiscais aqui tratados, deve comprovar sua regularidade fiscal. Além do pagamento dos tributos no vencimento e cumprimento de obrigações fiscais acessórias, a empresa tem que estar atenta quanto às regras contidas na lei para a concessão do regime especial. Pois, o descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos, assim como a sua utilização indevida resultam na perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos já utilizados, com o acréscimo de todos os encargos previstos na legislação tributária, além de responder todas as sanções penais cabíveis (ESCOBAR, 2006, p.1).

Por fim, pode-se dizer que as empresas que tiverem suas atividades enquadradas na definição legal de inovação terão enormes ganhos ao usufruírem o direito de desfrutar dos incentivos fiscais.

1.2 PROBLEMA

Conforme relatório apontado por OCDE (MOREIRA, 2015, p.1), o Brasil tem a maior carga de impostos da América Latina. Diante disto o governo cria mecanismos para que as empresas possam driblar esta alta carga tributária, através de incentivos fiscais. Com isto podemos levantar o seguinte problema:

Quais são as reduções tributárias que as empresas prestadoras de serviços podem obter, utilizando o incentivo da inovação tecnológica?

1.3 OBJETIVO

1.3.1 Objetivo Geral

Evidenciar as práticas de redução tributárias com o incentivo da inovação tecnológica, para as empresas do lucro real, enquadradas como prestadoras de serviço.

1.3.2 Objetivos Específicos

São objetivos específicos desta pesquisa:

- a) Verificar definições e conceitos sobre Inovação Tecnológica;
- b) Identificar como as empresas fazem para aderir o programa de Inovação Tecnológica;
- c) Relacionar quais obrigações acessórias deverão entregar relativo à Inovação Tecnológica;
- d) Especificar quais controles as empresas deverão seguir;
- e) Simular a apuração de imposto;

- f) Relatar a economia que a empresa terá com o incentivo relativo ao tema.

1.4 JUSTIFICATIVA

O Brasil hoje é considerado um país com alto índice de carga tributária, fazendo com que seja cada vez mais difícil manter as portas abertas de suas empresas ou não deixar de sonegar impostos (NUNES, 2013, p. 1). Pensando nestas dificuldades o governo desenvolve vários projetos de incentivos, para ajudar o empresário a diminuir seus impostos, em contrapartida estimula o crescimento e desenvolvimento econômico nacional, um dos projetos que merecem destaque é o incentivo com a inovação tecnológica.

Atualmente, os incentivos fiscais à inovação tecnológica (Lei do Bem), os incentivos regionais, o programa de Inovar-Auto em conjunto com a Lei da Inovação, tem um papel importante no País, e sua base legal é parte integrantes da Estratégia Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação – ENCTI para o período de 2012 a 2015. Tais incentivos também representam elos com as demais políticas do Governo Federal, tais como: Plano de Aceleração do Crescimento de Infraestrutura – PAC, Política Nacional de Desenvolvimento Regional- PBM, Programa de Sustentabilidade Ambiental e o Plano Brasil Maior que estabelece uma política industrial, tecnológica, de serviços e de comércio exterior, que tem como objetivo estimular a inovação e a produção nacional a fim de que as empresas nacionais se tornem mais competitivas nos mercados interno e externo (MCTI, 2012).

A Lei do Bem aliada a todas as diretrizes do Governo Federal tem sido de grande importância para o desenvolvimento tecnológico no País. Além disso, o Governo tem feito esforços no sentido de complementar tais diretrizes, conectando-as à aplicação de novos conhecimentos associados ao desenvolvimento de ciência e tecnologia. Essa conexão é feita por meio do modelo de mecanismo de cooperação entre empresas, fornecedores, universidades, através de institutos de pesquisa, redes de pesquisas setoriais e

micro e pequenas empresas - MPE. Esses modelos de interações têm demonstrado ser a melhor maneira de combater e superar a atual fragilidade que enfrentamos em transferir conhecimento ao setor produtivo (MCTI, 2012).

É importante mencionar que, nos últimos anos, o Brasil tem demonstrado uma grande capacidade de melhoria qualitativa dos seus cursos de pós-graduação resultando em uma significativa produção científica. Destaca-se também a iniciativa do Governo Federal por meio do lançamento do programa “Ciência sem Fronteiras”, que dá mais de 100 mil bolsas de graduação com o objetivo de promover a consolidação, expansão e internacionalização da ciência e tecnologia, da inovação e da competitividade brasileira por meio do intercâmbio e da mobilidade internacional. Desse modo, percebe-se a intenção do Governo Federal em contribuir com a questão do desenvolvimento tecnológico, tornando-o um mecanismo propulsor da nossa economia e elemento diferenciador competitivo diante aos demais países com destaque no mercado global (MCTI, 2012).

A melhor maneira de uma empresa saber quais incentivos fiscais são mais adequados é por meio do Planejamento Tributário, que está relacionado à adoção de medidas contínuas que visam à economia de tributos, de forma legal. Tal planejamento pode ser o fator determinante para a sobrevivência das organizações, pois a elevada carga tributária brasileira é considerada a segunda principal causa de falência das empresas nos seus primeiros anos de criação (SOUZA et al, 2012).

A Lei do Bem é o incentivo que vem ganhando cada vez mais seu espaço e proporcionando a pessoa jurídica vários benefícios. O projeto de inovação tecnológica do governo pensa além de investimentos em máquinas e equipamentos sofisticados de última geração. Pois a inovação tecnológica não é apenas isto, conforme cita Reis (2004, p. 43) “Inovações tecnológicas incluem novos produtos, processos e serviços e também mudanças tecnológicas em produtos, processos e serviços existentes”.

Em suma percebe-se que para as organizações se manterem ativas e competitivas é essencial que haja inovações constantes, que aumentam seu potencial no mercado onde atuam, acompanhando as mudanças ocorridas nos diversos setores da economia.

1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

O presente trabalho tem como foco da pesquisa a análise da redução tributária após a implantação do incentivo fiscal regulamentado pela Lei 11.196/2005 (“Lei do Bem”), que no Capítulo III instituiu os incentivos a inovação tecnológica nas empresas prestadoras de serviços.

A pesquisa se dará por meio de um estudo de caso realizado numa instituição financeira da cidade de Curitiba-PR no período de agosto de 2014 à janeiro de 2015.

Pretende-se analisar quais seriam os benefícios e as vantagens obtidas pela instituição caso a empresa optasse pela inovação tecnológica, observando se haveria uma melhora do desenvolvimento tecnológico e se os custos seriam reduzidos por conta das mudanças incluídas.

1.6 ESTRUTURA DA PESQUISA

A pesquisa está estruturada de acordo com as normas da ABNT, onde inicialmente será realizada uma revisão bibliográfica na forma qualitativa e descritiva, compreendendo os assuntos referentes à inovação tecnológica. Em seguida será realizado um estudo de caso embasado nos dados de uma instituição financeira de Curitiba/PR, onde será simulado como ficaria a economia com IRPJ e CSLL caso a empresa tivesse aderido ao programa, partindo de informações impostas pela Secretaria da Receita Federal.

Por fim, será feito uma análise crítica das vantagens que as empresas prestadoras de serviço poderão obter ao optarem pelo uso do incentivo fiscal denominado Lei do Bem.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Uma das áreas mais relevante da contabilidade para as empresas é a área de planejamento tributário, pois, ao realizar um planejamento adequado dos seus tributos, as chances de a empresa continuar ativa no mundo dos negócios aumentam consideravelmente.

Em um país onde a carga tributária é tão elevada, o contribuinte sente a necessidade de diminuir o pagamento de tributos, principalmente impostos. Daí a importância de se fazer o planejamento tributário de forma lícita, evitando futuros problemas para a empresa com o fisco e proporcionando um aumento nos seus lucros.

Dessa forma, iniciaremos o trabalho conceituando empresas prestadoras de serviço, que é nosso objeto de pesquisa, explicaremos rapidamente sobre planejamentos tributários e incentivos fiscais, para num terceiro momento aprofundarmos sobre a inovação tecnológica, (Lei nº 11.196 conhecida como “Lei do Bem”) que é o tema principal do presente trabalho.

2.1 EMPRESAS DE SERVIÇOS

Há várias características que diferenciam as empresas de serviços das indústrias, uma delas é o fato das primeiras possuírem produtos na maioria dos casos intangíveis, sendo que os tangíveis podem agregar algo àquele serviço. Toda empresa que possui atividades econômicas que não sejam voltadas para um produto físico é considerada como parte integrante do setor de serviços. Outra diferença refere-se na relação com o cliente, pois é o cliente quem determina o sentido e a direção para os quais os processos devem se orientar. Segundo Riccio, Robles Junior e Gouveia (1997, p. 3):

cada organização de serviços é diferente da mais próxima em atuação no mesmo mercado, não podendo ser dita semelhante para determinar comparações setoriais. Pertencem ao mesmo setor, porém o escopo é diferente o que as torna concorrentes por clientes diferentes e não só pelos semelhantes.

Na década de 90, a economia deixou de ter a manufatura como setor principal, passando para o setor de serviços, tornando-se o centro da atividade econômica em diversos países (MORGAN; ROSA, 2006, p. 103).

Há diferença entre gerir serviços e gerir uma produção de bens. Para que se possa melhor entender essa diferença, é preciso conhecer quais são as características dos serviços. Serviços são: intangíveis; abstratos (enquanto produtos são objetos concretos); são mais difíceis de serem padronizados, e exigindo uma gestão mais complexa; e por fim, tem como característica o fato de ser o cliente que inicia o processo através de uma solicitação (MAUAD; PAMPLONA, 2002).

Desse modo, nesse tipo de empresa a mão-de-obra torna-se o recurso determinante para a eficácia da organização. Nas empresas prestadoras de serviços, os serviços são criados e consumidos ao mesmo tempo, dessa forma, não podem ser estocados. Por esse motivo, a capacidade produtiva disponível que não for utilizada será desperdiçada (MORGAN; ROSA, 2006, p. 104).

2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é uma forma de controlar o pagamento dos tributos, visando à necessidade de as empresas diminuírem seus custos com tributação. De acordo com Oliveira (2004, p. 40), para realizar um bom planejamento tributário, o contador precisa:

- conhecer todas as situações em que é possível o crédito tributário, principalmente com relação aos chamados impostos não cumulativos – ICMS e IPI;
- conhecer todas as situações em que é possível o diferimento (postergação) dos recolhimentos dos impostos, permitindo melhor gerenciamento do fluxo de caixa;
- conhecer todas as despesas e provisões permitidas pelo fisco como dedutíveis da receita;
- ser oportuno e aproveitar as lacunas deixadas pela legislação, para tanto ficando atento as mudanças nas normas e aos impactos nos resultados da empresa.

Planejamento tributário é uma forma de contenção de pagamento de impostos, para que dessa forma a empresa economize com o pagamento ao fisco, facilitando com que o contribuinte que paga da maneira correta e no

prazo seus tributos, esteja livre de qualquer punição legal, além de evitar que a empresa tenha prejuízos em relação aos pagamentos desnecessários de impostos. De acordo com Borges (1998, p. 20) as principais regras do planejamento tributário são:

- Verificar se a economia de impostos é oriunda de ação ou omissão anterior à concretização da hipótese normativa de incidência.
- Examinar se a economia de impostos é decorrente de ação ou omissão legítimas.
- Analisar se a economia de impostos é proveniente de ação realizada por meio de formas de direito privado normais, típicas e adequadas.
- Investigar se a economia de impostos resultou de ação ou conduta realizadas igualmente a suas formalizações nos correspondentes documentos e registros fiscais.

Fabretti (ODCE, 2012) ressalta que é necessário que a relação custo/benefício seja muito bem avaliada, pois, o planejamento tributário pode variar muito em função dos valores envolvidos, da época, do local etc.

Quando o planejamento tributário é feito de forma correta de acordo com legislação fiscal vigente, deve ser elaborado por meio da elisão fiscal. Contudo, quando o planejamento é realizado de maneira ilegal, dizemos é feito a evasão fiscal. Abordaremos tais conceitos nos itens a seguir.

2.2.1 Elisão Fiscal

Para realizar o planejamento tributário de acordo com a legislação fiscal é necessário estar a par das leis e saber onde a empresa em questão está enquadrada, aderindo a melhor forma de tributação para redução das despesas com o fisco.

Elisão fiscal e planejamento tributário são sinônimos, cujo objetivo é auxiliar as empresas a pagar um montante menor, e dessa forma impulsionar a economia do pagamento da carga tributária. Elisão é o ato de evitar ou diminuir o pagamento de tributos de uma forma legal, e por meio da elisão que a legislação realiza a execução extrafiscal (ZHRAN, 2014, p. 12).

O administrador deve adotar medidas menos onerosas ao conduzir seus negócios, o que repercute inclusive na modernização de sua produção ou na melhoria da prestação de seus serviços.

Há duas formas de elisão, uma delas é devida as regras impostas pela legislação, e a outra forma é quando a lei deixa lacunas, onde o contribuinte ajusta sua necessidade, são casos em que a lei não proíbe, mas também que não exige seja feito (ZHRAN, 2014, idem).

2.2.2 Evasão Fiscal

A evasão fiscal é quando há o descumprimento das leis tributárias, onde o contribuinte sonega o pagamento dos impostos. A evasão fiscal impacta na economia brasileira, tornando-se um dos motivos do aumento da carga tributária que é recolhida dos contribuintes. Huck (1997, p. 57) explica que:

Se o objetivo declarado da elisão é a busca de uma economia tributária, estruturando-se o negócio de forma aparentemente legal, havendo uma preocupação do agente em cercar seu negócio com um véu de licitude, na evasão, por outro lado, supõe-se que o agente está informado de que foge ao imposto pelo caminho do ilícito e da fraude. Na evasão, o contribuinte procura maximizar seu ganho ou vantagem, contrapondo-os numa relação custo / benefício com o risco que corre. Nesse processo, o indivíduo analisa o nível de ganhos que obterá com o não pagamento ou pagamento a menor do imposto, jogando-o contra o maior ou menor risco de essa operação vir a ser detectada pelo Fisco. O risco, no caso, é representado pelo custo que poderá incorrer com penalidades e multas decorrentes de uma eventual autuação fiscal. Não seria exagero acrescentar-se a esse custo a insegurança psicológica inerente aos que em sua consciência violam a lei.

A evasão fiscal pode ser culposa ou dolosa, onde a culposa é aquela em que o contribuinte desconhece que deve pagar os impostos, e a dolosa é aquela em que o contribuinte tem ciência do ato que está cometendo. A forma dolosa de evasão fiscal pode ser classificada em três tipos de delitos contra o fisco: sonegação, fraude ou conluio (ZHRAN, 2014, p. 13).

Sonegação é quando a pessoa esconder o fato gerador da obrigação tributária para o não evitar o pagamento dos tributos. Oliveira (2005, p. 175) explica sonegação como sendo “subentende a necessária ocorrência do fato

gerador, e só ocorre quando alguém tenta simular, esconder, ou descaracterizar o fato gerador já verificado.”

De acordo com o artigo 72 da Lei 4.502/64 fraude é quando há omissão dolosa que impede ou retarda, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou também quando o contribuinte adulterar dados nos livros fiscais, de modo que o imposto devido seja reduzido ou evitado (BRANCO, 1964 apud ZARAN, 2014, p.13).

Conluio é quando duas ou mais pessoas praticam atos fraudulentos de forma consciente, omitindo fatos reais à Receita Federal (ZAHARAN, 2014, idem).

2.3 INCENTIVOS FISCAIS

A União, os Estados ou os Municípios cobram impostos para atingir as obrigações que a tem com a sociedade, contudo, o governo utiliza os Incentivos Fiscais para poder incentivar outras atividades através da arrecadação, na qual dá-se o nome de Extrafiscalidade.

Incentivos fiscais são uma forma de reduzir ou eliminar, direta ou indiretamente, o ônus tributário, originário de lei ou norma específica. A respeito disso Fabretti (ODCE, 2012, p. 275) diz que:

os impostos são instituídos para serem arrecadados. Entretanto para atingir outros fins de interesse do Estado, este pode abrir mão de parte da arrecadação deles, afim de incentivar determinadas atividades (exemplos: cultura, programas especiais, alimentação do trabalhador, desenvolvimento tecnológico industrial ou agrícola, etc.) ou desenvolvimento de determinadas regiões.

As empresas que optarem pela utilização dos incentivos fiscais, devem estar atenta às normas legislativa para poderem usufruir dos benefícios fiscais da forma correta.

2.3.1 Linha Do Tempo Dos Incentivos Fiscais

Os incentivos fiscais a inovação tecnológica, que em síntese são mecanismos de renúncia fiscal, por meio dos quais o governo vem apoiar indiretamente os investimentos às atividades de P, D&I realizadas pelas empresas. Na concepção de Christimara Garcia (2015, p. 26) a linha histórica dos Incentivos fiscais começa a partir do final século XX, o Brasil foi marcado pelas novas legislações no intuito de estimular atividades voltadas de P, D&I. Como exemplo cita-se a Lei nº 8.248/ 1991, conhecida por Lei da Informática, a mesma dispõe sobre incentivos fiscais para empresas que exploram as atividades de pesquisa no setor de informática.

A Lei nº 8.661/1993 introduziu os primeiros incentivos fiscais ao desenvolvimento tecnológico, conhecido por PDTI (Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial) e PDTA (Programa de Desenvolvimento tecnológico Agropecuário).

Em 2004 foi publicada a Lei nº 10.973, também conhecida como “Lei de Inovação” que dispõe principalmente sobre mecanismos de estímulo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica no ambiente produtivo brasileiro, consistindo em aumentar a capacidade de inovação das empresas e expandir as exportações. Tal lei trouxe a previsão de criação de incentivos fiscais para a inovação nas empresas.

Os novos incentivos foram regulamentados pela Lei 11.196/2005 (“Lei do Bem”) que em seu Capítulo III instituiu os incentivos a inovação tecnológica, revogando, portanto, o antigo mecanismo legal de renúncia fiscal, o PDTI/ PDTA. A Lei dispõe em reduzir claramente os valores a pagar com Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, através dos dispêndios realizados em pesquisa, desenvolvimento e inovação, os mesmo são utilizados como dedução, para efeito de apuração do lucro líquido. Outros benefícios que a Lei trouxe, foram: depreciação acelerada dos equipamentos comprados para P, D&I; amortização acelerada dos dispêndios para aquisição de bens intangíveis para P, D&I; redução de IPI na compra de equipamentos destinados a P, D&I; crédito do imposto de renda retido na fonte incidente sobre remessas ao exterior de valores para pagamento de royalties à assistência técnica científica e de serviços especializados para P, D&I; redução à zero da alíquota do imposto de renda retido na fonte nas remessas efetuadas

pera o exterior destinadas ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares.

A Lei do Bem surgiu para ampliar os incentivos previstos no PDTI e PDTA, através dos dispêndios utilizados com atividades de P, D&I, os mesmos são utilizados para reduzir a carga tributária.

A regulamentação da Lei do Bem visa no Decreto nº 5.798/2006 que posteriormente foi alterada pelo Decreto nº 6.909 de 22 de Julho de 2009. Estes decretos tratam de forma sucinta como a pessoa jurídica poderá usufruir dos incentivos fiscais relacionados às atividades de pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica, além de evidenciar os controles e obrigações que as empresas deverão adotar.

A Receita Federal em agosto de 2011 publicou a Instrução Normativa nº 1.187 que com maior clareza trouxe os conceitos e entendimentos sobre os incentivos fiscais previstos na Lei do Bem. Sendo assim, a IN irá auxiliar as empresas a usufruir dos benefícios fiscais com maior segurança e com poucas dúvidas.

Em 2014, o MCTI publicou duas portarias, sendo elas:

Portaria MCTI nº 715/2014: “Estabelece procedimentos de análise dos formulários para informações sobre as atividades de Pesquisa Tecnológica e Desenvolvimento de Inovação Tecnológica – FORMP&D, enviada pelas empresas beneficiárias dos incentivos fiscais da Lei do Bem”.

Portaria MCTI nº 788/2014: “Dispõe sobre criação de Comitês de Auxílio Técnico para auxiliar o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação em atividade de natureza consultiva relacionadas à política de fomento à inovação tecnológica, disciplinada no Capítulo III da Lei do Bem”.

O governo vem apresentando vários programas com incentivos fiscais, porém a Lei do Bem é considerada referencia entre as outras relacionadas com a Inovação Tecnológica. Com a quantidade de benefícios que esta lei apresenta, mostra o grande esforço do governo em estimular e incentivar empresas brasileiras a investirem cada vez mais em inovação tecnológica.

2.4 CONCEITOS DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

A tecnologia faz parte do dia-a-dia das empresas, pois ela está presente nos seus produtos e serviços, no processo de produção, no controle da produção e até na gestão do negócio.

Para alguns, tecnologia é o conjunto particular de dispositivos, máquinas e outros aparelhos empregados na empresa para a produção de um resultado. (BARLEY, 1990 apud GONÇALVES, 1994, p. 3). Outros abordam a tecnologia como sendo um pacote de informações organizadas, de diversos tipos, originárias de várias fontes, utilizado na produção de bens (FLEURY, 1990 apud GONÇALVES, 1994, idem).

Contudo, a tecnologia pode ser entendida de uma forma mais ampla, pois inclui a parte técnica, formado pelas ferramentas e métodos utilizados para realizar cada tarefa, e existe o sistema social, com suas necessidades, expectativas e sentimentos sobre o trabalho. Dessa forma, é possível distinguir entre tecnologia (conhecimento) e sistema técnico (combinação específica de máquinas e métodos empregados para obter um resultado desejado). Com isso, a tecnologia pode ser representada por um conjunto de características específicas do sistema técnico (GONÇALVES, 1994, p. 3).

É interessante mencionar que as tecnologias podem ser divididas em tecnologias sociais, que são aquelas ligadas aos modos de organização, como por exemplo: técnicas usadas para gerenciar, os modelos de organização, e os estudos de motivação. E tecnologias materiais, aquelas relacionadas aos processos de conversão e modos de produção, que podem ser exemplificados pelos equipamentos e ferramentas utilizados na realização do trabalho (GONÇALVES, 1994, p. 4).

Além disso, é importante também definir do que vem a ser inovação tecnológica, e ao pesquisar sobre o assunto observa-se que há inúmeros pontos de vista a respeito. A nova tecnologia refere-se aquela tecnologia que é nova para a empresa em questão, mesmo que ela não seja nova para o mercado (WEICK, 1991 apud GONÇALVES, 1994, p. 4).

Para Browne apud Gonçalves (1994, p. 4),

“as mudanças nos processos de produção e nos modelos dos produtos que sejam a base do progresso tecnológico constituem inovações. Uma distinção importante é aquela entre invenção e inovação. A invenção é a descoberta das relações científicas ou técnicas que tornam possível o novo modo de fazer coisas; a inovação é sua aplicação comercial”.

Grande parte das inovações se refere a descoberta de um modo melhor e/ou mais eficiente da mão-de-obra executar uma função já existente.

2.4.1 Inovação

A inovação tecnológica traz vários conceitos, na maioria um pouco complexa para ser colocada em prática no cotidiano das empresas. Os manuais de Frascati e Oslo são referências no assunto e uma das principais fontes internacionais que tratam sobre atividades inovadoras. Seguem abaixo os principais conceitos sobre inovação que os manuais dispõem:

As atividades de inovação tecnológica são o conjunto de etapas científicas, tecnológicas, organizativas, financeiras e comerciais, incluindo os investimentos em novos conhecimentos, que levam ou que tentam levar à implementação de produtos e de processos novos ou melhorados. (ODCE, 2007)

Inovações tecnológicas de produto e de processo (TPP) compreendem a implementação de produtos e de processos tecnologicamente novos e a realização de melhoramentos tecnológicos significativos em produtos e processos. Uma inovação TPP foi implementada se ela foi introduzida no mercado (inovação de produto) ou usada em um processo de produção (inovação de processo). (ODCE, 1997)

Em um conceito mais restritivo, o decreto 5.798/2006 que regulamentou a Lei nº 11.196/2005 (Lei do Bem) define inovação tecnológica como:

I - a 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;

II - pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, as atividades de:

a) pesquisa básica dirigida: os trabalhos executados com o objetivo de adquirir conhecimentos quanto à compreensão de novos

fenômenos, com vistas ao desenvolvimento de produtos, processos ou sistemas inovadores;

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

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

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

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

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

IV - pessoa jurídica nas áreas de atuação das extintas Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM: o estabelecimento, matriz ou não, situado na área de atuação da respectiva autarquia, no qual esteja sendo executado o projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

Diante dos conceitos acima, a inovação não precisa ser algo inexistente no mercado, mas a Lei no Bem visa apenas às inovações em produtos e processos, podendo ser novo no âmbito da empresa ou algo melhorado já existente. Desde que resulte maior competitividade no mercado de atuação da empresa inovadora.

2.4.2 Inovação de Produtos

Inovação de produtos consiste em mudanças tecnológicas totalmente inovadoras, podem basear - se em combinações tecnológicas já existentes que diferem o uso pretendido dos produtos produzidos anteriormente ou podem ser de uso de um novo conhecimento.

O Manual de Oslo (ODCE, 1997, p. 57), elaborado pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico, define inovação de produtos como sendo a introdução de um bem ou serviço novo ou que teve suas

características ou seu modo de uso expressivamente melhorado. Essa melhora pode ser referente à especificações técnicas, componentes e materiais, softwares incorporados ou facilidade de uso. O mesmo manual também diz que a inovação de produto é algo que possibilita

“utilizar novos conhecimentos ou tecnologias, ou podem basear-se em novos usos ou combinações para conhecimentos ou tecnologias existentes. O termo “produto” abrange tanto bens como serviços. As inovações de produto incluem a introdução de novos bens e serviços, e melhoramentos significativos nas características funcionais ou de uso dos bens e serviços existentes” (ODCE, 1997).

No setor de serviços, as inovações de produtos incluem melhoramentos relevantes no que diz respeito à eficiência ou velocidade, por exemplo. Também refere-se à inclusão de novas funções ou características em serviços existentes, ou a introdução de serviços inteiramente novos. Um exemplo de uma melhoria significativa são os serviços bancários realizados via internet, que oferece aumento na velocidade do serviço realizado e facilidade de uso (ODCE, 1997, p. 58).

No Manual de Apoio ao Preenchimento da Pintec (IBGE, 2012, p. 9), encontram-se alguns exemplos de inovação de produtos voltados para a área de prestação de serviço:

- Início da oferta de novos serviços, tais como: portabilidade numérica; serviço de HDTV;
- Introdução de novo serviço baseado na convergência TV por assinatura - telefonia - internet, ou na convergência fixo - móvel - internet;
- Lançamento do serviço de internet banda larga 3G; ou de internet através de redes sem fio;
- Desenvolvimento de uma nova linha de software pronto para uso, que oferece aos clientes graus variáveis de suporte e manutenção;
- Início da oferta do serviço de “computação em nuvem”;
- Introdução de novas funcionalidades em um aplicativo e/ou produto, desde que estas ampliem significativamente a eficiência do produto para o usuário;

- A criação de páginas (site) de busca, de jogos ou de entretenimentos, na internet, usando novas ferramentas ou tecnologias de webdesign que diferem significativamente daquelas previamente usadas pela empresa.
- Implantação de self-service; de call-center; consultores de TI oferecendo planos semipadronizados ou incrementais para implementação de e-commerce.

De acordo com o mesmo manual, os exemplos do que não são considerados como inovação de produtos são:

- Mudanças puramente estéticas ou de estilo no produto;
- Mudanças rotineiras, menores, nas funções ou características do produto, que não envolvam um grau suficiente de novidade ou de esforço tecnológico, e que não acrescentem nada significativo ao seu desempenho;
- Na indústria do vestuário, a introdução, seguindo as tendências da moda, de novas cores e cortes;
- Na informática, a introdução de um release (pequenas alterações ou correções de bugs) de um software já existente;
- Mudanças apenas no tamanho/volume da embalagem, e mudanças no nome do produto no mercado;
- Comercialização de produtos novos integralmente desenvolvidos e produzidos por outra empresa; e
- Customização para um cliente que não inclua diferenças significativas de atributos comparados aos produtos feitos para outros clientes.

2.4.3 Inovação de Processo

A inovação de processo trata de novos métodos no processo de produção do produto ou serviço. Tais métodos não impactam o produto final, mas a linha de processo de produção e a sua organização são inovadas,

trazendo benefícios como: ganho de qualidade ou produtividade e redução de custos.

O Manual de Oslo (ODCE, 1997, p. 58), dispõe alguns significados sobre inovação de processos. Ele explica que essa inovação é a implementação de um método de produção novo ou melhorado que pode ser com relação às técnicas de produção, ou aos equipamentos e/ou softwares. O objetivo da inovação de processo pode ser a redução de custos de produção ou de distribuição, a melhoria da qualidade, ou ainda a produção ou distribuição de produtos novos ou significativamente melhorados.

As inovações de processo podem envolver mudanças substanciais nos equipamentos e nos softwares utilizados em empresas orientadas para serviços ou nos procedimentos e nas técnicas que são empregados para os serviços de distribuição. São exemplos a introdução de dispositivos de rastreamento para serviços de transporte, a implementação de um novo sistema de reservas em agências de viagens e o desenvolvimento de novas técnicas para gerenciar projetos em uma empresa de consultoria (ODCE, 1997).

No Manual de Apoio ao Preenchimento da Pintec (2011, p. 11), é transcritos alguns exemplos de inovação de processo voltados para a área de prestação de serviço:

- Aperfeiçoamento significativo em etapas críticas do processo de fornecimento do serviço de telefonia (caso por exemplo, do billing, através da criação de um novo módulo no sistema);
- Modernização de protocolos utilizados em VoIP/telefonia IP, como por exemplo, para sinalização e controle de chamadas (de H.323 para SIP, de MGCP para MEGACO).
- Primeiro uso de ferramenta “CASE” na criação de software por encomenda;
- Introdução de novos métodos de programação, como por exemplo: com orientação a objeto, métodos ágeis de desenvolvimento, etc.;
- Automatização das atividades de suprimento, de estoque e venda através da utilização de sistemas integrados (JIT, APS, etc.) ou de softwares para atividades específicas, desde que isso implique em aperfeiçoamento significativo do processo.

O Manual de Apoio ao Preenchimento da Pintec (2011, p. 12) traz também exemplos do que não são incluídas como inovação de processos:

- Paralisação de alguma linha de produção, embora isto possa melhorar o desempenho da empresa;
- Compra de um número maior de máquinas de um modelo já instalado na empresa, mesmo que este seja extremamente sofisticado;
- Mudanças pequenas, rotineiras, nos processos produtivos existentes, que não envolvam um grau suficiente de novidade na forma como são produzidos ou entregues, e que não acrescentem nada significativo aos seus desempenhos;
- Mudança organizacional que não está diretamente associada a alguma mudança tecnológica incorporada a novas máquinas, equipamentos ou software;

2.4.4 Os Efeitos Das Novas Tecnologias

Sempre que algo novo é implantado numa empresa, é normal que esta provoque mudanças no ambiente social da organização, caso contrário, se uma inovação não trazer resultado, o investimento não tem sentido. Levando em conta a amplitude dos conceitos de novas tecnologias e inovações tecnológicas, pode-se imaginar o efeito provocado por elas tanto do ponto de vista social quanto econômico, político e psicológico na realização do trabalho.

A tecnologia é também uma força potente, pois ela pode aumentar as capacitações humanas. Assim como a revolução industrial utilizou tecnologia para estender a capacidade física do homem realizar trabalho, a revolução da informática possibilitou o aumento da capacidade de realizar trabalho mental e de forma a aproveitar melhor o tempo dedicado à realização de diversas atividades (GONÇALVES, 1994, p. 4).

Os impactos gerados nas empresas decorrentes do uso da tecnologia podem ser classificados em duas dimensões: a dos conceitos nucleares da empresa e a da ligação entre esses conceitos e os componentes dos serviços

prestados. Desse modo, as inovações tecnológicas podem ser radicais, importantes ou incrementais (GONÇALVES, 1994, p. 4).

As inovações radicais são aquelas que têm grande impacto sobre o sistema produtivo, podendo tornar obsoleta, de forma total ou parcial, a base técnica existente. Normalmente são intensivas em ciência e um exemplo dela é o surgimento da microeletrônica.

As inovações importantes referem-se aquelas que impactam sobre determinados mercados, e podem modificar a dinâmica da competição por meio do lançamento de novos produtos ou processos. A introdução do nylon é um exemplo desse tipo de inovação. Já as inovações incrementais são aquelas resultantes dos esforços cotidianos para aprimorar os produtos e os processos existentes.

Sob o ponto de vista da gestão das empresas, percebe-se que as empresas muitas vezes sentem-se inseguras diante das tecnologias e da inovação tecnológica, devido aos desafios enfrentados ao realizarem alterações das características internas das empresas, e também por conta dos impactos nas condições de competição, investimentos e rentabilidade das empresas (GONÇALVES, 1994, p. 4).

A tecnologia nada mais é que um instrumento na industrialização dos serviços, uma forma pelo qual o serviço é prestado consegue atingir um público maior, de maneira eficiente e com custos reduzidos. Empresas de telemarketing, por exemplo, não seriam viáveis sem a tecnologia que empregam.

2.5 INCENTIVOS À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

A Lei no Bem quando utilizada pelas empresas jurídicas enquadradas no Lucro Real tende-se a beneficiar de vários incentivos. Para Hiromi Higuchi (Pag. 289) a Lei nº 11.196/ 2005, nos arts. 17 a 26 regulamentadas pelo Decreto nº 5.798/2006 trata destes incentivos. No art. 17 encontram-se os incentivos fiscais que as pessoas jurídicas poderão usufruir, sendo:

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

II - redução de 50% (cinquenta por cento) do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente sobre equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico;

III - depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL; (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)

IV - amortização acelerada, mediante dedução como custo ou despesa operacional, no período de apuração em que forem efetuados, dos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis, vinculados exclusivamente às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis no ativo diferido do beneficiário, para efeito de apuração do IRPJ;

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

O art. 19 trata dos percentuais permitidos a excluir do lucro líquido na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, sendo eles 60% podendo chegar a 80% da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com P, D&I.

Art. 19. Sem prejuízo do disposto no art. 17 desta Lei, a partir do ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei.

§ 1º A exclusão de que trata o caput deste artigo poderá chegar a até 80% (oitenta por cento) dos dispêndios em função do número de empregados pesquisadores contratados pela pessoa jurídica, na forma a ser definida em regulamento.

§ 2º Na hipótese de pessoa jurídica que se dedica exclusivamente à pesquisa e desenvolvimento tecnológico, poderão também ser considerados, na forma do regulamento, os sócios que exerçam atividade de pesquisa.

§ 3º Sem prejuízo do disposto no caput e no § 1º deste artigo, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 20% (vinte por cento) da soma dos dispêndios ou pagamentos vinculados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica objeto de patente concedida ou cultivar registrado.

§ 4º Para fins do disposto no § 3º deste artigo, os dispêndios e pagamentos serão registrados em livro fiscal de apuração do lucro real e excluídos no período de apuração da concessão da patente ou do registro do cultivar.

§ 5º A exclusão de que trata este artigo fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior.

§ 6º O disposto no § 5º deste artigo não se aplica à pessoa jurídica referida no § 2º deste artigo.

Adicionalmente, no art. 20 é tratada a depreciação e amortização relativa a dispêndios incorridos destinados a utilização em projetos com P, D&I.

Art. 20. Para fins do disposto neste Capítulo, os valores relativos aos dispêndios incorridos em instalações fixas e na aquisição de aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados à utilização em projetos de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, metrologia, normalização técnica e avaliação da conformidade, aplicáveis a produtos, processos, sistemas e pessoal, procedimentos de autorização de registros, licenças, homologações e suas formas correlatas, bem como relativos a procedimentos de proteção de propriedade intelectual, poderão ser depreciados ou amortizados na forma da legislação vigente, podendo o saldo não depreciado ou não amortizado ser excluído na determinação do lucro real, no período de apuração em que for concluída sua utilização.

§ 1º O valor do saldo excluído na forma do caput deste artigo deverá ser controlado em livro fiscal de apuração do lucro real e será adicionado, na determinação do lucro real, em cada período de apuração posterior, pelo valor da depreciação ou amortização normal que venha a ser contabilizada como despesa operacional.

§ 2º A pessoa jurídica beneficiária de depreciação ou amortização acelerada nos termos dos incisos III e IV do caput do art. 17 desta Lei não poderá utilizar-se do benefício de que trata o caput deste artigo relativamente aos mesmos ativos.

§ 3º A depreciação ou amortização acelerada de que tratam os incisos III e IV do caput do art. 17 desta Lei bem como a exclusão do saldo não depreciado ou não amortizado na forma do caput deste artigo não se aplicam para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL.

A figura a seguir traz de forma resumida os incentivos fiscais previstos na Lei do Bem.

Incentivos Fiscais - Modalidades	
Dedutibilidade de Dispendios	• Dedução dos dispendios nacionais e classificáveis como despesas operacionais
Exclusão Adicional 60% a 100%	• Exclusão do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL dos dispendios com atividades de Inovação Tecnológica
Contratos com ICT's exclusão de 50% a 250%	• Exclusão do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL dos dispendios com atividades de Inovação Tecnológica a ser executado por ICT's públicas e privadas
IRRF	• Redução a zero da alíquota de IRRF sobre remessas para o exterior para registro ou manutenção de marcas e patentes
Depreciação / Amortização	<ul style="list-style-type: none"> • Depreciação integral de máquinas e equipamentos utilizados exclusivamente em P,D&I • Amortização acelerada para bens intangíveis • Depreciação / Amortização do saldo
Redução IPI	• Redução de 50% do IPI incidente sobre máquinas e equipamentos utilizados exclusivamente em P,D&I

Fonte: Inventta

FIGURA 01 – INCENTIVOS FISCAIS - MODALIDADES
 FONTE: INVENTTA, 2014.

Por fim, cumpre ressaltar que os incentivos fiscais concedidos pela Lei 11.196/05 não se aplicam às pessoas jurídicas que utilizarem incentivos fiscais das Leis nºs 8.248/1991, 8.387/1991 e da 10.176/2001.

2.6 EMPRESAS APTAS A ADERIREM AO PROGRAMA COM INCENTIVO A INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Conforme Inventta (2014, p. 4) qualquer empresa pode utilizar os incentivos fiscais com inovação tecnológica previstos na Lei do Bem, desde que possua gastos e investimentos em atividades que envolvam pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

Os principais incentivos fiscais previstos na Lei nº 11.196/ 2005 que afetam diretamente a base de calculo com IRPJ e CSLL somente aplicam a empresas enquadradas no Lucro Real. Entretanto, as demais empresas tributadas pelo lucro presumido e simples nacional podem beneficiar apenas de dois incentivos apresentados no Art. 17 da mesma lei, sendo elas:

II - redução de 50% (cinquenta por cento) do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente sobre equipamentos, máquinas,

aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico;

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

Em relação à micro e pequenas empresas (MPEs) podemos constatar que elas também podem se beneficiar da Lei do Bem, conforme mencionado no art. 18 da Lei nº 11.196/ 2005:

Art. 18. Poderão ser deduzidas como despesas operacionais, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei e de seu § 6º, as importâncias transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte de que trata a Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999, destinadas à execução de pesquisa tecnológica e de desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, ainda que a pessoa jurídica recebedora dessas importâncias venha a ter participação no resultado econômico do produto resultante.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se às transferências de recursos efetuadas para inventor independente de que trata o inciso IX do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004.

§ 2º Não constituem receita das microempresas e empresas de pequeno porte, nem rendimento do inventor independente, as importâncias recebidas na forma do caput deste artigo, desde que utilizadas integralmente na realização da pesquisa ou desenvolvimento de inovação tecnológica.

§ 3º Na hipótese do § 2º deste artigo, para as microempresas e empresas de pequeno porte de que trata o caput deste artigo que apuram o imposto de renda com base no lucro real, os dispêndios efetuados com a execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica não serão dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Através do relatório anual do MCTI (2012, p. 5) pode ser visto a evolução pela aderência de empresas pela inovação tecnológica, sendo que de 2006 a 2012 a procura se torna cada vez maior.

TABELA 01 - ADERÊNCIA DE EMPRESAS PELA INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

SETORES	Nº DE EMPRESAS						
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Mecânica e Transportes	30	81	114	111	147	154	125
Eletroeletrônica	13	45	66	53	42	65	57
Química	22	12	27	47	65	66	98
Metalurgia	22	26	32	43	45	43	47
Alimentos	4	14	33	40	46	57	67
Bens de Consumo	2	21	33	37	46	52	49
Software	4	1	20	31	45	57	65
Farmacêutica	11	13	16	31	37	37	42
Telecomunicação	-	3	17	21	6	2	1
Agroindústria	-	14	23	20	10	13	11
Construção Civil	3	7	17	17	7	13	11
Moveleira	-	8	11	14	8	21	22
Papel e Celulose	5	7	7	12	13	14	17
Têxtil	1	4	6	9	9	10	6
Petroquímica	-	14	5	8	2	4	1
Mineração	2	1	1	4	7	13	18
Outras Indústrias	11	29	32	44	104	146	150
TOTAL DE EMPRESAS	130	300	460	542	639	767	787

FONTES: RELATÓRIO ANUAL DA UTILIZAÇÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS – MCTI 2012

2.7 CONTROLES EXIGIDOS PELA LEI DO BEM

As empresas que utilizarem os incentivos com inovação tecnológica terão que ter o cuidado com alguns controles, sendo eles na área contábil e fiscal.

O Manual de Imposto de Renda 2012 (PINTO, 2013, p. 921) traz que o controle contábil referente a projetos com inovação tecnológica, as empresas deverão ter lançamento contábeis referentes a dispêndios e pagamentos tratados em contas específicas, para maior controle e rastreamento de informações.

No entendimento de Christimara Garcia (2015, p. 94) o controle contábil pode ser realizado das seguintes maneiras:

“(I) os dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica devem ser registrados de forma detalhada e individualizada, utilizando-se critérios uniformes e consistentes ao longo do tempo, e; (II) tal dispositivo autoriza a realização de rateios desde que também apresentem critérios uniformes e consistentes ao longo do tempo”.

De acordo com a IN nº 1.187/2011 que trata dentre outras exigências, o tema sobre a obrigatoriedade do controle analítico das despesas e dos custos relacionados a cada projeto incentivado, tais como: serviços de terceiros, recursos humanos, material de consumo, dentre outros. Seguindo esta ideia Christimara Garcia (2015, p. 95) expõe alguns controles usualmente utilizados pelas empresas incentivadas, conforme descrito na figura abaixo.

Coletores de custos e despesas	tem como objetivo principal manter a rastreabilidade dos dispêndios com P,D&I por projeto e/ou atividade
Centro de custo:	Unidade organizacional de uma área da contabilidade de custos que representa uma localização delimitada em que ocorrem os dispêndios. É importante mencionar que será necessária a criação de um centro de custo por projeto e/ou atividade para atendimento da exigência expressa na Instrução Normativa nº. 1.187/2011.
Elemento PEP	É um modelo do trabalho a ser executado num projeto constituído em uma estrutura hierárquica. É uma importante ferramenta que auxilia a manter a síntese do projeto, quais sejam: a base para organização e coordenação no projeto e; o montante de trabalho, o tempo requerido, e os custos envolvidos no projeto. O Elemento PEP é uma ferramenta disponível no módulo PS (Project System) do Enterprise Resource Planning (ERP) da empresa SAP, normalmente utilizado para controlar e gerenciar grandes projetos de investimento, entretanto, várias empresas beneficiárias da Lei do Bem, também tem expandido o uso dessa ferramenta para todos os projetos de P,D&I.
Ordem Interna	É um coletor de custos e/ou despesas intermediário que auxilia nos processos de planejamento e controles de dispêndios. Ao final dos projetos ou atividades seus custos e/ou despesas são apropriados por um ou mais receptores (centros de custos, contas contábeis, dentre outros).

Apontamento de horas dos colaboradores envolvidos nas atividades de P,D&I	Ferramenta que possibilita rastrear as horas despendidas nos projetos e/ou atividades, e que posteriormente servirá de base tanto para a valorização da mão de obra das pessoas envolvidas, quanto para estabelecer critérios de rateio uniformes e consistentes ao longo do tempo, conforme exigido pela Instrução Normativa nº. 1.187/2011
--	--

FIGURA 02 - CONTROLES USUALMENTE UTILIZADOS PELAS EMPRESAS INCENTIVADAS
 FONTE: GARCIA (2015), adaptado pelo Autor (2015)

O controle fiscal cabe ao envio da Escrituração Contábil Fiscal, conhecida por ECF, esta é uma obrigação acessória imposta pelo Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), que através da IN nº 1.422/2013 da Secretaria da Receita Federal do Brasil dispõe que a partir do ano calendário de 2014 as empresas deverão apresentar os valores que influenciarem sua base para cálculo de IRPJ e CSLL, sendo que os controles referentes aos benefícios fiscais da Lei do Bem deverão estar detalhados nesta declaração. Com a criação do ECF foi extinto o arquivo físico do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e do envio digital da DIPJ.

2.8 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

As empresas que utilizam dos incentivos fiscais à inovação tecnológica da Lei do Bem terão duas obrigações acessórias a enviarem em meio eletrônico no ano seguinte ao uso do benefício.

A primeira ser enviada é ao Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI) e deve ser enviada até 31 de julho do ano subsequente ao do benefício utilizado, conforme mencionado no caput do art. 14 do Decreto nº 5.798/2006.

Art. 14. A pessoa jurídica beneficiária dos incentivos de que trata este Decreto fica obrigada a prestar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, em meio eletrônico, conforme instruções por este estabelecidas, informações sobre seus programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, até 31 de julho de cada ano.

O MCTI por meio da Portaria nº 327/2010, disponibilizou as empresas o formulário eletrônico a ser respondido através do endereço web: <http://formpd.mct.gov.br/fontes/php/index.php>. O acesso é rápido e seguro, e caso venha surgir alguma dúvida na hora do preenchimento são disponibilizados dois telefones para contato ((61) 2033-7859 ou 7649) e correio eletrônico (formict@mct.gov.br).

A segunda obrigação acessória é a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), ela deve ser enviada até o último dia útil do mês de setembro do ano subsequente ao do benefício utilizado. Por se tratar de uma obrigação que vale a partir do ano calendário de 2014, alguns livros tratam da obrigatoriedade com o envio da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), que foi extinta através desta escrituração. O SPED disponibiliza através do seu endereço eletrônico o download do programa a ser baixado pela empresa. O mesmo deverá ser preenchido e deverá conter a assinatura dos signatários da empresa para o envio correto da declaração.

2.9 PENALIDADES

No Art. 24 da Lei 11.196 dispõe sobre o uso indevido dos incentivos fiscais e o descumprimento de qualquer obrigação relacionada à Lei do Bem, que implicam na perda ao direito aos incentivos ainda não utilizados e quitação de tributos não pagos em virtude dos incentivos já utilizados, acrescidos de multas e juros corrigidos pela SELIC, previsto em legislação tributária.

Caso a empresa não cumpra com qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos previstos nos arts. 17 a 22 desta Lei assim como a utilização indevida dos incentivos fiscais, implicam na perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, além de juros e multa, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis (PINTO, 2013, p. 923).

3 METODOLOGIA

O foco da presente pesquisa é a análise da redução tributária após a implantação do incentivo fiscal regulamentado pela Lei 11.196/2005 denominada “Lei do Bem”.

O método empregado para o desenvolvimento deste trabalho teve início com uma ampla revisão bibliográfica na forma qualitativa e descritiva, compreendendo os assuntos referentes à inovação tecnológica, e em seguida, foi realizado um estudo de caso numa instituição financeira da cidade de Curitiba-PR no período de agosto de 2014 à janeiro de 2015.

Foi realizada uma reunião informal com a auditoria Interna da empresa escolhida, com o objetivo de elucidar os benefícios que a instituição poderia ter por meio da Inovação Tecnológica. Entretanto, durante a realização da pesquisa, a empresa escolhida como objeto do estudo de caso, realizou todo o processo para aderir ao incentivo fiscal, porém ao final do processo a instituição desistiu. Por esse motivo, a parte prática do trabalho baseou-se apenas em uma simulação dos cálculos contábeis, a fim de verificar como seriam os valores do IRPJ e CSLL da empresa caso ela aderisse ao uso do incentivo fiscal, partindo de informações impostas pela Secretaria da Receita Federal.

Ao final, foi analisado se realmente a empresa economizaria com relação aos tributos e se o uso do incentivo fiscal garantiria vantagens à empresa em relação às outras.

4 PARTE PRÁTICA

A empresa utilizada como objeto de estudo, recebeu o nome fictício de ABC S.A., por questões de política de segurança. A mesma atua no ramo de prestação de serviço, há mais de quatro anos, na área de instituição financeira, atuando como Banco Comercial. O seu forte é a administração e custódia de fundos de investimento, sendo que em 2014 o valor de recursos sob sua administração atingiu o marco de 6,3 bilhões.

Sua matriz encontra-se em Curitiba e conta com aproximadamente mais de 100 colaboradores, com expectativa de crescimento cada vez maior.

A empresa em questão teve em 2014, o conhecimento sobre os benefícios com a Inovação Tecnológica através de uma reunião informal com sua auditoria Interna, a partir daí, a diretoria da empresa resolveu levar o assunto para frente. Convocou as áreas de apoio como a de Contabilidade, Tecnologia da Informação e área de Projeto, para verificarem se realmente existia a opção para aderência do programa. Através de reuniões realizadas em Agosto de 2014, perceberam que a área de Tecnologia da Informação estava com vários projetos, sendo que um deles caberia exatamente no conceito básico que trata o art. 2º do decreto 5.798/2006 sobre a inovação tecnológica.

Tal projeto condiz com a definição de novo produto ou processo descrito por Garcia (2015, p. 161) que diz que “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”.

Os procedimentos e controles foram elaborados para utilização do incentivo fiscal, porém em janeiro de 2015 a área de contabilidade por motivos de conservadorismo resolveu não utilizar o benefício. Dentro do escopo do trabalho foram abordados vários tópicos, que serão apresentados na sequência.

4.1 INOVAÇÃO DE PROCESSO

A inovação tecnológica que a empresa ABC S.A. colocaria em prática, cabe à inovação de processos, por se tratar de um software inovador que aumentaria a eficiência na produtividade, resultando em mudanças nos procedimentos adotados pela área operacional e aumento da qualidade dos serviços prestados. No Manual de Oslo (ODCE, 1997, p. 59) traz esta ideia:

As inovações de processo incluem métodos novos ou significativamente melhorados para a criação e a provisão de serviços. Elas podem envolver mudanças substanciais nos equipamentos e nos softwares utilizados em empresas orientadas para serviços ou nos procedimentos e nas técnicas que são empregados para os serviços de distribuição.

4.2 CONTROLES INTERNOS

A empresa visando organizar de forma mais controlada a troca de informação referente ao projeto com inovação tecnológica, desenvolveu uma plataforma web para a gestão dos conteúdos relacionados, onde os funcionários envolvidos no projeto poderiam compartilhar diversos documentos, como: contratos, documentos suportes, entre outros.

A área de contabilidade para efetuar um controle eficaz e para seguir com a determinação exigida na legislação efetuou os lançamentos contábeis relacionados aos dispêndios com o projeto em uma única conta contábil, para facilitar o rastreamento dos valores. Além de possuírem o controle por centro de custo que facilita a localização dos valores por projeto. A empresa estava seguindo critérios conforme mencionado por Christimara Garcia (2015, p. 92):

Acórdão 12-44550
Órgão: 8ª Turma - Rio de Janeiro - 16/03/2012
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
EMENTA: INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. DISPÊNDIOS. BENEFÍCIO FISCAL. Na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL os dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica somente poderão ser excluídos do lucro líquido se forem controlados contabilmente em contas específicas. Artigos 17; 19; 22, inciso I; e 24, da Lei nº. 11.196/2005.
(...) (Grifos nossos).

4.3 INCENTIVOS COM A INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

A empresa contaria com um único incentivo, sendo ele a exclusão do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor corresponderia a 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com o projeto de inovação tecnológica.

Os demais benefícios como: IPI, amortização e depreciação acelerada e IRRF a alíquota zero não seriam utilizados, em vista que a empresa não teria direito de se aproveitar destes incentivos.

4.4 TOTAL DE DISPÊNDIOS

A empresa terceirizou a produção do software em contrato com uma empresa especializada em desenvolvimento de sistemas para realizar o projeto, assumindo todas as responsabilidades de sua utilização e em paralelo a área de tecnologia da informação interna do Banco ficaria responsável pelo controle de qualidade feito através de testes e simulações do sistema. Sendo que foi desembolsado para a conclusão do projeto o valor de R\$ 250.000,00 que seria utilizado como dispêndio com inovação tecnológica.

4.5 IRPJ e CSLL

As bases de cálculo de IRPJ e CSLL da empresa em questão não possuem nada atípico, facilitando a sua apuração e entendimento.

A mesma possui bases diferentes para cálculo do IRPJ e CSLL, a partir de 2014 foi aderido ao programa com Vale Cultura, incentivo instituído pelo Ministério da Cultura através da Lei nº 12.761/ 2012 que permite a empresa operante abater 1% do seu imposto de renda devido e conceder aos seus empregados um novo benefício e estímulo à cultura. Em contrapartida, os dispêndios com vale cultura serão adicionados para base de CSLL.

O saldo de prejuízo de exercícios anteriores conta com um saldo inicial em 2014 de aproximadamente R\$ 4.507 mil, utilizado 30% do lucro fiscal do exercício atual fechando em aproximadamente R\$ 3.634 mil. Devido à ótima projeção de receitas futuras, a expectativa de utilização do saldo negativo será em 2017.

As empresas apuraram o Imposto de Renda (IRPJ) e a Contribuição Social (CSLL) mediante a aplicação das alíquotas de 15% (quinze por cento) respectivamente. A alíquota é diferente das demais empresas devido a mesma se tratar de instituição financeira. A parcela do lucro real que exceder

ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, a mesma recolhe o adicional de imposto à alíquota de 10% (dez por cento).

A seguir segue valores publicados em jornal de grande circulação referentes ao exercício de 2014 da empresa ABC S.A., compondo sua base de imposto expresso em milhares de reais.

Imposto de Renda

	Individual		Consolidado			
	2014	2013	2014	2013		
	2º semestre	Exercício	Exercício	2º semestre	Exercício	Exercício
Lucros/(prejuízo) antes do imposto de renda e contribuição social e após participações	2.343	3.372	2.010	2.963	3.993	1.342
Adições/(exclusões):	(673)	(461)	1.058	1.006	1.221	1.831
Lucro fiscal acumulado do semestre/exercício atual	1.670	2.911	3.068	3.969	5.214	3.176
Prejuízo fiscal compensado até a competência	(501)	(873)	(921)	(1.191)	(1.564)	(888)
Saldo de prejuízo fiscal acumulado exercício anteriores	4.135	4.507	5.428	10.236	9.087	9.975
Saldo de prejuízo fiscal acumulado até o exercício atual	3.634	3.634	4.507	9.045	7.523	9.087
Base de cálculo antes das compensações de prejuízo	1.169	2.038	2.147	2.778	3.650	2.222
Imposto de renda total	274	478	513	652	858	524
Imposto de renda 15%	174	304	322	415	547	333
Adicional de imposto de renda 10%	105	179	191	242	316	191
Dedução incentivo Vale Cultura	(5)	(5)	–	(5)	(5)	–
Total imposto de renda e contribuição social	274	478	513	652	858	524

Contribuição Social

	Individual		Consolidado			
	2014	2013	2014	2013		
	2º semestre	Exercício	Exercício	2º semestre	Exercício	Exercício
Lucros/(prejuízo) antes do imposto de renda e contribuição social e após participações	2.343	3.376	2.010	2.963	3.993	1.342
Adições/(exclusões):	(649)	(440)	1.058	1.030	1.246	1.831
Lucro fiscal acumulado do semestre/exercício atual	1.694	2.936	3.068	3.993	5.239	3.176
Base negativa compensado até a competência	(509)	(881)	(921)	(1.199)	(1.572)	(888)
Saldo de base negativa acumulado exercício anteriores	4.135	4.507	5.428	10.236	9.087	9.975
Saldo de base negativa acumulado até o exercício atual	3.626	3.626	4.507	9.037	7.515	9.087
Base de cálculo antes das compensações de base negativa	1.185	2.055	2.147	2.794	3.667	2.222
Contribuição social sobre o lucro líquido 15%	177	308	322	419	549	333
Total contribuição social	177	308	322	419	549	333

FIGURA 03 – IMPOSTO DE RENDA REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2014 DA EMPRESA ABC S.A

FONTE: Modificado pelo Autor (2015)

4.6 UTILIZAÇÃO DO INCENTIVO NA BASE DE CALCULO DE IRPJ E CSLL

A empresa como já mencionado poderá excluir da sua base de calculo 60% dos dispêndios utilizados para o projeto com inovação tecnológica, sendo

que se os valores dos dispêndios somam R\$ 250.000,00 aplicando a alíquota de 60%, podemos excluir da base para IRPJ e CSLL o valor de R\$ 150.000,00.

A aplicação do incentivo na prática beneficiaria a empresa no valor de R\$ 39.000,00 em redução de custos. Além de aprimorar os processos existentes em questão com o software adquirido a empresa poderia utilizar o valor em novos investimentos e projetos.

Abaixo seguem as bases de cálculo de IRPJ e CSLL com e sem o incentivo com a inovação tecnológica.

TABELA 02 - BASES DE CALCULO DE IRPJ

BASE IRPJ	Sem Inovação	Com Inovação
	Individual	Dedução de
	2014	60%
	Exercício	
Lucros (prejuízo) antes do imposto de renda e contribuição social e após participações	3.372	3.372
- Adições/(exclusões):	-461	-611
Lucro fiscal acumulado do semestre/anual atual	2.911	2.761
- Prejuízo fiscal compensado até a competência	-873	-828
Saldo de prejuízo fiscal acumulado exercício anteriores	4.507	4.507
Saldo de prejuízo fiscal acumulado até o exercício atual	3.634	3.679
Base de cálculo após das compensações de prejuízo	2.038	1.933
Imposto de renda total	478	454
Imposto de renda 15%	304	290
Adicional de imposto de renda 10%	179	169
Dedução Incentivo Vale Cultura	-5	-5
Total imposto de renda	478	454
Ganho com Inovação X sem Inovação		24

FONTE: O Autor (2015)

TABELA 03 - BASES DE CALCULO DE CSLL

BASE CSLL	Sem Inovação	Com Inovação
	Individual	Dedução de
	2014	60%
	Exercício	
Lucros (prejuízo) antes do imposto de renda e contribuição social e após participações	3.376	3.376
- Adições/(exclusões):	-440	-590
Lucro fiscal acumulado do semestre/anual atual	2.936	2.786
Base Negativa compensado até a competência	-881	-835,8
Saldo de base negativa acumulado exercício anteriores	4.507	4.507
Saldo de prejuízo fiscal acumulado até o exercício atual	3.626	3.671
Base de cálculo antes das compensações de base negativa	2.055	1.950
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido 15%	308	293
Total Contribuição Social	308	293
Ganho com Inovação X sem Inovação		15

FONTE: O Autor (2015)

4.7 ATUALIZAÇÕES DOS IMPOSTOS IRPJ E CSLL

Conforme exemplo abaixo (Figura 07) foram atualizados os impostos com incentivo da inovação tecnológica, compostos pelos tributos de IRPJ e CSLL com os códigos 2319 e 2469 na respectiva ordem, para pagamento até 05/2015. Conforme apresentado, a empresa teria que pagar o valor de R\$ 48.285,90 atualizado por multa e juros, sendo que se fosse pago depois do retorno do MCTI (relatório enviado em junho) o valor de multa e juros seria expressivamente mais significativo.

Sicalc Auto Atendimento - [Auto Atendimento]

Arquivo Editar Funções Utilitários ?

Cálculo para pagamento em: 15/05/2015

Valores expressos em Reais.

Limpar Tela Atualizar

Sair

Desfazer

Excluir

Calcular

Novo

Receita

Código Descrição Tipo de Período MMAA

Vencimento Valor em Reais

Multa de Ofício Proporcional

Vencimento: Percentual

Cód. Rec.	Data Vcto.	Valor Original	%Multa de Ofício	Valor Multa de Ofício	%Multa	Valor Multa Mora	%Juros Rec.	%Juros M.Of.	Valor Juros Rec+M.Of.	Totais
2319	30/01/2015	24.000,00	0	0,00	20	4.800,00	3,81	0	914,40	29.714,40
2469	30/01/2015	15.000,00	0	0,00	20	3.000,00	3,81	0	571,50	18.571,50
Totais		39.000,00	--	0,00	--	7.800,00	--	--	1.485,90	48.285,90

DARE Relatório

<http://www.receita.fazenda.gov.br/>

FIGURA 04 - ATUALIZAÇÃO DOS IMPOSTOS COM INCENTIVO DA INOVAÇÃO TECNOLÓGICA, COMPOSTOS PELOS TRIBUTOS DE IRPJ E CSLL.
 FONTE: O Autor (2015)

4.8 MOTIVO PELA NÃO ADERÊNCIA

Antes do fechamento anual do IRPJ e CSLL, a área de Contabilidade junto com a área de Compliance entrou em contato através de e-mail com o MCTI expondo seu projeto para verificar se poderia existir algum impedimento na utilização do incentivo.

No e-mail havia uma pequena explanação da empresa referente à forma em que seria desenvolvido o software pela empresa terceirizada. Ressaltando que os funcionários que monitorariam e realizariam os testes para conclusão do projeto seriam funcionários alocados no Banco, porém de outra empresa do grupo.

A resposta do e-mail foi positiva por parte do MCTI, informando que o projeto por ser de propriedade intelectual é de direito do Banco, assim como todos os custos e risco.

Entretanto, devido à área inteira de Tecnologia da Informação, que conduziria o projeto, ser de outra empresa do grupo, poderia entender que a ideia do projeto não seria do Banco e sim da empresa terceirizada em que os funcionários estão registrados. Diante disto, caberia à empresa decidir dar continuidade ao benefício de incentivo a inovação tecnológica e correr o risco de ser glosado no próximo ano.

Através da resposta do MCTI, a área de Contabilidade mapeou e apresentou os riscos que a empresa poderia ter, sendo eles:

- recolhimento do valor correspondente aos tributos com IRPJ e CSLL não pagos em decorrência dos incentivos utilizados, acrescidas de juros e multa, de mora ou de ofício previsto em legislação tributaria,
- ressalva por parte da auditoria externa, devido a representação de valores, pois o Banco é obrigado a publicar seus valores
- retificação das declarações como DCTF e EFC junto a Receita Federal. Gerando retrabalho para as áreas envolvidas.

Diante do suposto, a instituição não utilizou o incentivo, mas ainda mantém o projeto como uma prioridade futura a ser implantada, e ressaltaram a agilidade e a competência do MCTI para tirar dúvida pertinente a projetos com inovação tecnológica. Por fim, a empresa informou que sempre está disposta a aderir a programas voltados a incentivos, pois os mesmo ajudam no desenvolvimento intelectual dos funcionários e a melhorar as comunicações entre as partes envolvidas afetando diretamente a sociedade como um todo.

CONCLUSÃO

Em um país com carga tributária tão elevada como o Brasil, donos de empresas se preocupam em encontrar formas de planejar e organizar seus tributos. Por esse motivo, o planejamento tributário torna-se uma ferramenta importante para que a empresa continue ativa, visto que ao economizar em tributos a empresa pode usar esse dinheiro investindo na própria instituição e em seus colaboradores.

A finalidade do presente trabalho foi a de efetuar um estudo de caso em uma instituição financeira com o intuito de verificar se a utilização dos incentivos fiscais da inovação tecnológica teria um resultado expressivo para a mesma. Desta maneira fez-se necessário realizar uma pesquisa bibliográfica na forma qualitativa e descritiva referentes ao incentivo fiscal mencionado.

Durante a pesquisa, a empresa escolhida como objeto do estudo de caso, realizou todo o processo para aderir ao incentivo fiscal, porém ao final do processo a instituição desistiu. Por esse motivo, a parte prática do trabalho baseou-se apenas em uma simulação dos cálculos contábeis, a fim de verificar como ficariam os valores caso a empresa tivesse aderido ao programa. Contudo, a desistência da empresa na adesão ao incentivo, não impediu que fossem atingidos todos os objetivos específicos do presente trabalho.

Através dos cálculos executados sobre uma projeção feita para a empresa para o exercício de 2014, pôde-se verificar como seriam os valores dos impostos com a utilização dos incentivos fiscais, realizando um comparativo da mesma forma, sem a utilização destes incentivos.

Os cálculos e a análise dos resultados mostraram que a empresa poderia excluir da sua base de cálculo 60% dos dispêndios utilizados para o projeto com inovação tecnológica, tendo uma exclusão de R\$150.000,00 na base para cálculo do IRPJ e CSLL. O uso do incentivo traria para a empresa além da redução de custos, a possibilidade de utilizar a importância economizada em novos investimentos e projetos.

Entretanto, pelo fato da área inteira de Tecnologia da Informação, que conduziria o projeto, ser de outra empresa do grupo, poderia ser interpretado que a ideia do projeto não seria do Banco e sim da empresa terceirizada, dessa

forma a instituição poderia não se enquadrar nas exigências da lei do incentivo fiscal da inovação tecnológica, correndo o risco de ter que recolher o valor correspondente aos tributos com IRPJ e CSLL não pagos em decorrência dos incentivos utilizados, acrescidas de juros e multa, de mora ou de ofício previsto em legislação tributária; além de retificar as declarações como DCTF e EFC junto a Receita Federal, resultando em retrabalho para as áreas envolvidas.

A pesquisa bibliográfica mostrou que qualquer empresa que invista em atividades que envolvam pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica podem utilizar os incentivos fiscais previstos na Lei do Bem. Ao optar pelo incentivo fiscal, a empresa tem um ganho não só financeiro, mas também social, pois a sociedade passa a vê-la como um exemplo, o que resulta numa maior aceitação no mercado e gera benefícios futuros para a empresa. Clientes e investidores passam a ter uma boa imagem da organização ao notar que esta se preocupa com causas sociais e culturais.

Ao utilizarem os incentivos da Lei do Bem, as empresas terão que ter cuidados com alguns controles da área contábil e fiscal. Com relação a projetos com inovação tecnológica, as empresas devem ter os lançamentos contábeis com as informações dos pagamentos de dispêndios tratados em contas específicas, para que haja um controle maior das informações (PINTO, 2013, p. 1001). Já o controle fiscal refere-se ao envio da Escrituração Contábil Fiscal, conhecida por ECF.

É importante mencionar que há penalidades para instituições que fizerem uso indevido dos incentivos fiscais e descumprirem qualquer obrigação relacionada à Lei do Bem. Caso a empresa não cumpra com qualquer obrigação assumida, elas perdem o direito aos incentivos ainda não utilizados e são obrigadas a recolherem o valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados. A empresa também será penalizada com juros e multa de mora ou de ofício prevista na legislação tributária, além das sanções penais cabíveis (PINTO, 2013, p. 923).

Ressalta-se que os benefícios na redução da carga tributária obtido pelas empresas que optarem pelo uso do incentivo da inovação tecnológica, não pode ser generalizado, pois cada empresa deve ser analisada cuidadosamente para que se chegue a uma conclusão individual acerca da

situação de cada uma delas. Dessa forma, este assunto pode ser aprofundado por outros pesquisadores devido sua importância, visto que, constatou-se que apesar das empresas prestadoras de serviços, serem grandes geradores de emprego e renda, vem aguentando repetitivamente um aumento de carga tributária, a qual tem influência direta nos resultados econômicos e financeiros. Por esse motivo, é possível ter uma ideia geral a respeito da importância do uso dos incentivos fiscais para as organizações e como ela impacta na construção do sucesso do empreendimento.

REFERÊNCIAS

AMARAL, G. L. do; OLENIKE, J. E.; AMARAL, L. M. F. do. **Evolução da carga tributária brasileira e previsão para 2013**. Disponível em: <https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/1443/20131218asscomEstudoEvolucaodacargatributariabrasileiraPrevisaopara2013.pdf>. Acesso em: 11/05/2015.

BORGES, H. B. **Planejamento Tributário**. 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 1998.

BRASIL. **Lei Nº 11.196**, De 21 De Novembro De 2005. Disponível em: http://leidobem.net.br/wp-content/uploads/2013/06/Gestiona_Lei-11.196-de-21.11.2005-Capitulo-III.pdf. Acesso em: 11/05/2015.

COSTA, M.C. **Inovação tecnológica e incentivo fiscal**. Disponível em: www.perrottiebarrueco.com.br/artigos/?p=72. Acesso em: 11/05/2015. Acesso em: 11/05/2015.

ESCOBAR, R. **A inovação Tecnológica e Benefício Fiscal**. 2006. Disponível em: <http://www.escobaradvocacia.com.br/biblioteca/artigoDetalhe.php?artigoId=11>. Acesso em: 11/05/2015.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 12. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2012.

FARIAS, V. L. **Imposto de renda pessoa jurídica: um estudo de caso dos incentivos fiscais em uma empresa comercial**, 61 fl. Trabalho de graduação (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Setor de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, 2011. Disponível em: squeeze.cpd.ufsm.br/contabeis/?dl_id=13. Acesso em 12/05/15.

GARCIA, C. **Lei do Bem: Como alavancar a inovação com a utilização dos incentivos fiscais**. 2º edição. Inventta + Bgi, [E-Boock], 2015

GONÇALVES, J. E. L. Os impactos das novas tecnologias nas empresas prestadoras de serviços. In: **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, 34(1):63-81 Jan./Fev. 1994. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rae/v34n1/a08v34n1>. Acesso em 11/05/15.

HIGUCHI, H. **Imposto de Renda das empresas: Interpretação e Prática**. 40º edição. IR Publicações Ltda, 2015

HUCK, H. M. **Evasão e Elisão: Rotas Nacionais e Internacionais do Planejamento Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 1997.

INVENTTA + BGI: **Guia de Incentivos Fiscais à Inovação Tecnológica: Lei nº 11.196/05 (Lei do Bem)**. 2014. Disponível em: <http://materiais.inventta.net/incentivos-fiscais>. Acesso em: 10/05/2015.

JUSBRASIL. Art. 14 do Decreto 5798/06. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/topicos/10872643/artigo-14-do-decreto-n-5798-de-07-de-junho-de-2006>. Acesso em: 10/05/2015.

MAUAD, L. G. A.; PAMPLONA, E. O. ABC/ABM e BSC: Como essas ferramentas podem se tornar poderosas aliadas dos tomadores de decisão das empresas. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE COSTOS, VIII, 2003, Punta del Este. **Anais...** Punta del Este: Congresso Internacional de Costos, 2003. Disponível em: <<http://www.iem.efei.br/edson/download/Artguilaconginter03.pdf>> Acesso em: 13/05/15.

MCTI - MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO. **Relatório Anual Da Utilização Dos Incentivos Fiscais**: Capítulo III da Lei Do Bem - Lei Nº 11.196/05. Brasília/ DF, 2012. Relatório Técnico. Disponível em: http://www.mct.gov.br/upd_blob/0229/229781.pdf. Acesso em 12/05/15.

MCTI - MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO. **Portaria nº 715, de 16 de Julho de 2014**. Disponível em: http://www.mct.gov.br/upd_blob/0231/231961.pdf. Acesso em 01/05/15.

MCTI - MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO. **Portaria nº 788, de 05 de Agosto de 2014**. Disponível em: http://www.lex.com.br/legis_25806026_PORTARIA_N_788_DE_5_DE_AGOSTO_DE_2014.aspx. Acesso em 01/05/15.

MOREIRA. A. O Brasil tem a maior carga tributária da América Latina, diz OCDE. 2015. In: **Valor Econômico**. Disponível em: <http://www.valor.com.br/brasil/3946654/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina-diz-ocde>. Acesso em 11/05/2015.

MORGAN; B. F; ROSA, M. S. Custos em Empresas Prestadoras de Serviços: o conceito de objeto de custo e a realidade das empresas. In: **Contab. Vista & Rev.**, v. 17, n. 4, p. 97-111, out./ dez. 2006. Disponível em: <http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/314/307>. Acesso em 13/05/15.

NUNES, A. T. Sonegação alcança 10% do PIB, diz estudo do Sinprofaz. 2013. In: **Consultor Jurídico**. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2013-jun-05/allan-titonelli-sonegacao-alcanca-10-pib-estudo-sinprofaz>. Acesso em: 01/05/2015.

OLIVEIRA, L. M. de. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

_____. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Editora Saraiva, 2005.

ODCE - ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Manual de Oslo**: Diretrizes para coleta e interpretação de

dados sobre inovação. Tradução de Paulo Garchet. 3 edição. Editora Finep, 1997.

_____. **Manual de Frascati**: Metodologia proposta para a definição da investigação e desenvolvimento experimental. Tradução de Olivier Isnard. Edição F-Iniciativas 2007

PINTO, J. R. D. **Imposto de renda, contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e sistema simples**: incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2012. 21. Ed. Brasília: CFC, 2013.

REIS, D. R. **Gestão da Inovação Tecnológica**. São Paulo: Manole, 2004.

RICCIO, E. L.; ROBLES JUNIOR, A.; GOUVEIA, J. F. A. O Sistema de Custos Baseados em Atividades nas Empresas de Serviços. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE COSTOS, V, 1997, Acapulco. **Anais...** Acapulco: Congresso Internacional de Costos, 1997. Disponível em <http://www.tecsi.fea.usp.br/riccio/artigos/pdf/abc_servicos.pdf> Acesso em: 13/05/2015.

ROCHA, M. C. A eficiência dos incentivos fiscais à inovação tecnológica. In: **Radar Inovação**, junho 2011. Disponível em: <http://inventta.net/wp-content/uploads/2011/06/A-eficiencia-dos-incentivos-fiscais-a-inovacao.pdf>. Acesso em: 11/05/2015.

SOUZA, G. S.; SARTO NETO, P.; SOUZA, R. S. O planejamento tributário utilizado como ferramenta estratégica para microempresas e empresas de pequeno porte. In: IX CONVIBRA ADMINISTRAÇÃO – Congresso Virtual Brasileiro de Administração, 2012. **Anais**. Disponível em: http://www.convibra.com.br/upload/paper/2012/32/2012_32_5066.pdf. Acesso em: 12/05/2015.

TOSCANO, R. S. **A relevância do planejamento tributário em empresas prestadoras de serviço**, 30 fl. Trabalho de graduação (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Setor de Ciências Contábeis e Atuariais, Universidade Federal Do Rio Grande Do Sul, Porto Alegre, 2010. Disponível em: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/27201/000763830.pdf>. Acesso em: 12/05/2015.

ZAHARAN, S. R. **Planejamento Tributário em uma empresa de prestação de serviços e construções de redes elétricas**. 2014. Disponível em: <http://www.unicruz.edu.br/site/cursos/contabeis/artigos/Artigos%202014/Planejamento%20Tribut%20E1rio%20em%20uma%20empresa%20de%20presta%20E7%E3o%20de%20servi%20E7os%20e%20constru%20E7F5es%20de%20redes%20el%20E9tricas.pdf>. Acesso em: 13/05/2015.