



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

### PROCESSO

SOLUÇÃO DE  
CONSULTA

14 – COSIT

DATA

29 DE MARÇO DE 2022

INTERESSADO

CNPJ/CPF

#### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

INCENTIVOS À PESQUISA TECNOLÓGICA E AO DESENVOLVIMENTO DA INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. PATENTE AINDA NÃO CONCEDIDA.

A pessoa jurídica passa a ter o direito de realizar a exclusão do valor do incentivo fiscal relativo à patente, previsto no art. 19, §§ 3º a 5º, da Lei nº 11.196, de 2005, na determinação da base de cálculo do IRPJ (lucro real), somente quando a patente for concedida, desde que cumpra os demais requisitos e limitações fixados na legislação de regência desse incentivo.

Não flui prazo decadencial para a pessoa jurídica excluir o valor desse incentivo fiscal relativo à patente, enquanto ela não for concedida pelo INPI.

A pessoa jurídica poderá realizar a referida exclusão somente no período de apuração em que a patente for concedida, desde que cumpra os demais requisitos e limitações fixados na legislação de regência desse incentivo.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único (CTN); Lei nº 9.430, de 1996, art. 37; Lei nº 11.196, de 2005, art. 19, §§ 3º a 5º, e arts. 22 a 24; Decreto nº 5.798, de 2006, arts. 2º, 8º, §§ 4º a 6º, e arts. 12 a 14; RIR/2018, art. 566, §§ 3º a 5º, e arts. 569 e 570; IN RFB nº 1.187, de 2011, arts. 2º e 3º, art. 7º, §§ 8º e 9º, e arts. 18 a 21; IN RFB nº 1.574, de 2015, arts. 1º e 2º; IN RFB nº 2.004, de 2021.

#### **Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

INCENTIVOS À PESQUISA TECNOLÓGICA E AO DESENVOLVIMENTO DA INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. PATENTE AINDA NÃO CONCEDIDA.

A pessoa jurídica passa a ter o direito de realizar a exclusão do valor do incentivo fiscal relativo à patente, previsto no art. 19, §§ 3º a 5º, da Lei nº 11.196, de 2005, na determinação da base de cálculo da base de cálculo da CSLL (resultado ajustado), somente quando a patente for concedida, desde

que cumpra os demais requisitos e limitações fixados na legislação de regência desse incentivo.

Não flui prazo decadencial para a pessoa jurídica excluir o valor desse incentivo fiscal relativo à patente, enquanto ela não for concedida pelo INPI.

A pessoa jurídica poderá realizar a referida exclusão somente no período de apuração em que a patente for concedida, desde que cumpra os demais requisitos e limitações fixados na legislação de regência desse incentivo.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único (CTN); Lei nº 9.430, de 1996, art. 37; Lei nº 11.196, de 2005, art. 19, §§ 3º a 5º, e arts. 22 a 24; Decreto nº 5.798, de 2006, arts. 2º, 8º, §§ 4º a 6º, e arts. 12 a 14; RIR/2018, art. 566, §§ 3º a 5º, e arts. 569 e 570; IN RFB nº 1.187, de 2011, arts. 2º e 3º, art. 7º, §§ 8º e 9º, e arts. 18 a 21; IN RFB nº 1.574, de 2015, arts. 1º e 2º; IN RFB nº 2.004, de 2021.

## RELATÓRIO

O Interessado acima identificado, formula consulta, abaixo resumida, sobre dedução de valores nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, no regime de tributação com base no lucro real:

- a) Durante os anos de 2013 e 2015, ele efetuou dispêndios no desenvolvimento de freios de segurança para utilização em elevadores de carga, cuja inovação em produto ensejou o pedido de patente no Instituto Nacional de Propriedade Industrial - INPI, **o qual ainda não foi analisado;**
- b) Os referidos dispêndios foram registrados como despesas operacionais dedutíveis, nos períodos em que incorridos, em razão do incentivo fiscal previsto no:
  - b.1) art. 17, inciso I, da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; e
  - b.2) art. 564, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018);
- c) os §§ 3º e 4º do art. 19 da Lei nº 11.196, de 2005, permitem também que até 20% (vinte por cento) dos aludidos dispêndios sejam excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no período de apuração da concessão da patente;
- d) já transcorreram mais de seis anos desde que incorreu nos dispêndios com o desenvolvimento dos freios de segurança, bem como desde o protocolo do pedido de patente, sem que este tenha sido analisado, de modo que tais valores ainda não foram aproveitados na apuração do lucro líquido ajustado.

2. Depois da descrição do caso, o Consulente formula os questionamentos, que estão a seguir transcritos, com alterações:

- a) Aplica-se algum prazo decadencial para o direito à exclusão na determinação do lucro real previsto no art. 19, § 3º, da Lei nº 11.196, de 2005 e no art. 7º, § 8º, da Instrução Normativa da RFB nº 1.187, de 29 de agosto de 2011?
- b) Caso positivo, qual o seu termo inicial?
- c) Considerando que o art. 19, § 4º, da Lei nº 11.196, de 2005 e o art. 7º, § 9º, da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.187, de 2011, estabelecem que a exclusão deverá ocorrer no período de apuração da concessão da patente, enquanto esta não for analisada corre o referido prazo decadencial?

## FUNDAMENTOS

3. A legislação regente do processo de consulta concernente a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil está, em nível legal, prevista nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação ocorreu por meio dos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é disciplinada pela IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Ao tempo da protocolização da consulta ora examinada a disciplina era dada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro 2013. O conteúdo normativo dos dispositivos da IN de 2021 referenciados nos itens 3.1 a 3.3, a seguir, são semelhantes aos da IN de 2013.

3.1. A apresentação de consulta, **se formulada em conformidade** com as condições de eficácia, **produz** os diversos efeitos que estão especificados nos arts. 18 a 26 da aludida IN RFB nº 2.058, de 2021.

3.2. É necessário enfatizar que somente produz esses efeitos, a consulta que atender às condições de eficácia referentes à legitimidade de quem a pode formular e as referentes aos demais requisitos para sua formulação, estando essas condições dispostas, respectivamente, nos arts. 2º e de 12 a 17 da mencionada IN RFB nº 2.058, de 2021. Por sua vez, o art. 27 define as situações em que a consulta é ineficaz.

3.3. De acordo com art. 33 dessa IN, a Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o Consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

### I – Exame das condições de admissibilidade da consulta

4. Os já referidos arts. 2º, 3º e 27 da IN RFB nº 2.058, de 2021, estabelecem respectivamente quem possui legitimidade para apresentar consulta, requisitos para sua apresentação e situações em que ela é ineficaz. Constatado que estão presentes essas condições e, assim, passo à solução da consulta.

## II – Exame dos questionamentos

5. Os arts. 17 a 26 da Lei nº 11.196, de 2005, estabeleceram incentivos fiscais às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica. Os questionamentos do Consultante são atinentes ao art. 19, §§ 3º e 4º, dessa lei, na sequência reproduzidos:

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**. (Vigência) (Regulamento)

[...]

§ 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.

[...]

(Sem destaques no original)

6. Da mesma forma transcrevo os arts. 22 e 23 da aludida lei que impõem outros requisitos para fruição dos incentivos previstos no citado art. 19:

Art. 22. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei: (Vigência) (Regulamento)

I - serão controlados contabilmente em contas específicas; e

II - somente poderão ser deduzidos se pagos a pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País, ressalvados os mencionados nos incisos V e VI do caput do art. 17 desta Lei.

Art. 23. O gozo dos benefícios fiscais e da subvenção de que tratam os arts. 17 a 21 desta Lei fica condicionado à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica. (Vigência) (Regulamento)

7. O art. 24 da lei em exame comina sanções por descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos em discussão e pela utilização indevida de tais incentivos:

Art. 24. O descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos de que tratam os arts. 17 a 22 desta Lei bem como a utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos implicam perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

8. Em nível infralegal, o incentivo fiscal de que tratam os questionamentos foi regulamentado no art. 566, §§ 3º a 5º, e arts. 569 e 570 do RIR/2018, e nos arts. 8º, 12, 13 e 14 do Decreto nº 5.798, de 7 de junho de 2006, deste modo:

### **RIR/2018**

Art. 566. **Sem prejuízo do disposto no art. 564**, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, **o valor correspondente a até 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 imposto sobre a renda**, de acordo com o disposto no inciso I do caput do art. 564 (Lei nº 11.196, de 2005, art. 19, caput).

[...]

§ 3º Sem prejuízo do disposto no caput e no § 1º, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, **o valor correspondente a até vinte por cento da soma dos dispêndios** ou dos pagamentos vinculados à pesquisa tecnológica e ao desenvolvimento de inovação tecnológica objeto de patente concedida ou cultivar registrado (Lei nº 11.196, de 2005, art. 19, § 3º).

§ 4º Para fins do disposto no § 3º, os dispêndios e os pagamentos **serão registrados no Lalur e excluídos no período de apuração da concessão da patente** ou do registro do cultivar (Lei nº 11.196, de 2005, art. 19, § 4º).

§ 5º A exclusão de que trata este artigo fica limitada ao valor do lucro real antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior (Lei nº 11.196, de 2005, art. 19, § 5º).

[...]

Art. 569. Os dispêndios e os pagamentos de que tratam o art. 564 ao art. 568 (Lei nº 11.196, de 2005, art. 22):

I - serão controlados contabilmente em contas específicas; e

II - somente poderão ser deduzidos se pagos a pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País, ressalvados aqueles mencionados no inciso IV do caput do art. 564.

Art. 570. O gozo dos benefícios fiscais de que tratam o art. 564 ao art. 568 fica condicionado à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica (Lei nº 11.196, de 2005, art. 23).

#### **Decreto nº 5.798, de 2006**

Art. 8º **Sem prejuízo do disposto no art. 3º**, 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 corresponde a até sessenta por cento da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesas pela legislação do IRPJ, na forma do inciso I do caput do art. 3º.

§ 1º A exclusão de que trata o caput deste artigo poderá chegar a:

[...]

§ 4º **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 de até 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.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º deste artigo, **os dispêndios e pagamentos serão registrados na Parte B do LALUR e excluídos no período de apuração da concessão da patente** ou do registro do cultivar.

§ 6º 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.

[...]

Art. 12. O gozo dos benefícios fiscais ou da subvenção de que trata este Decreto **fica condicionado à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica**.

Art. 13. **O descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos de que trata este Decreto, bem como a utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos**, implicam perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de multa e de juros, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

Art. 14. A pessoa jurídica beneficiária dos incentivos de que trata este Decreto fica obrigada a prestar ao Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações, por meio eletrônico, conforme instruções por este estabelecidas, informações sobre seus programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica. (Redação dada pelo Decreto nº 9.947, de 2019)

§ 1º A documentação relativa à utilização dos incentivos de que trata este Decreto **deverá ser mantida pela pessoa jurídica beneficiária à disposição da fiscalização da Secretaria da Receita Federal, durante o prazo prescricional.**

§ 2º O Ministério da Ciência e Tecnologia remeterá à Secretaria da Receita Federal as informações relativas aos incentivos fiscais.

(Sem destaques no original)

9. Esclareço que a exigência de guarda da documentação relativa à utilização dos incentivos fiscais, estabelecida no § 1º do art. 14 do Decreto nº 5.798, de 2006, acima mencionado, tem fundamento de validade no parágrafo único do art. 195 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

10. Também em nível infralegal, e no âmbito da Receita Federal do Brasil, a disciplina desses incentivos foi dada pela IN RFB nº 1.187, de 2011, da qual transcrevo a seguir o art. 3º, os §§ 8º e 9º do art. 7º, e os arts. 18 a 21:

Art. 3º Para utilização dos incentivos de que trata esta Instrução Normativa, **a pessoa jurídica deverá elaborar projeto** de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, com controle analítico dos custos e despesas integrantes para cada projeto incentivado.

Parágrafo único. Na alocação de custos ao projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de que trata o caput, a pessoa jurídica deverá utilizar critérios uniformes e consistentes ao longo do tempo, registrando de forma detalhada e individualizada os dispêndios, inclusive:

I - as horas dedicadas, trabalhos desenvolvidos e os custos respectivos de cada pesquisador por projeto incentivado;

II - as horas dedicadas, trabalhos desenvolvidos e os custos respectivos de cada funcionário de apoio técnico por projeto incentivado.

[...]

Art. 7º **Sem prejuízo do disposto nos arts. 4º e 5º**, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para fins de 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 despesas pela legislação do IRPJ.**

[...]

§ 8º **Sem prejuízo do disposto no caput e no § 2º**, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, **o valor de 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.**

§ 9º Para fins do disposto no § 8º, os dispêndios e pagamentos serão controlados no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e excluídos na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no período de apuração da concessão da patente ou do registro do cultivar.

[...]

Art. 18. Os dispêndios e pagamentos de que tratam esta Instrução Normativa **deverão ser controlados contabilmente em contas específicas.**

Art. 19. A pessoa jurídica que optar pelos incentivos à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de que trata esta Instrução Normativa **deverá comprovar regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em Dívida Ativa da União** mediante apresentação de Certidão Negativa de Débitos (CND) ou de Certidão Positiva de Débito com Efeitos de Negativa (CPD-EN) válida referente aos 2 (dois) semestres do ano-calendário em que fizer uso dos benefícios.

Art. 20. A documentação relativa à utilização dos incentivos de que trata esta IN **deverá ser mantida até que estejam prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.**

Parágrafo único. A documentação relativa à utilização dos recursos de que tratam os arts. 12 a 14 deverá ser mantida pela ICT e pela pessoa jurídica à disposição da fiscalização da RFB, até que estejam prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Art. 21. **O descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos de que trata esta Instrução Normativa, bem como a utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos,** implicam perda do direito aos incentivos e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de multa e de juros, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

(Sem destaques no original)

## II.2 - Incentivos fiscais previstos nos dispositivos questionados pelo Consultante

11. Portanto, o art. 19, § 3º da Lei nº 11.196, de 2005, o art. 566, §§ 3º e 5º, do RIR/2018, o art. 8º do Decreto nº 5.798, de 2006, e o art. 7º, § 8º, da IN RFB nº 1.187, de 2011, transcritos nos itens 5 a 10 acima, autorizam a fruição de dois incentivos fiscais referentes ao IRPJ e CSLL, que podem ser assim resumidos:

- a) exclusão do lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, do 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 despesas pela legislação do IRPJ;**

b) exclusão do lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, do valor correspondente a até 20% (vinte por cento) da soma dos dispêndios ou dos pagamentos **vinculados** à pesquisa tecnológica e ao desenvolvimento de inovação tecnológica **objeto de patente concedida.**

12. Como autorizam os dispositivos em exame, a fruição de um desses dois incentivos fiscais não prejudica a do outro. Para fins de fruição desses dois incentivos, aplicam-se as definições dadas à expressão “pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica” pelo art. 2º do referido Decreto nº 5.798, de 2006, e pelo art. 2º da também já mencionada IN RFB nº 1.187, de 2011.

### **II.3 - Requisitos e limitações para fruição dos incentivos fiscais previstos na Lei nº 11.196, de 2005**

13. O parágrafo único do art. 195 da Lei nº 5.172, de 1966, os arts. 22 e 23 da Lei nº 11.196, de 2005, os arts. 569 e 570 do RIR/2018, os arts. 12 e 14 do Decreto nº 5.798, de 2006, e os arts. 3º, 18, 19 e 20 da IN RFB nº 1.187, de 2011, da mesma forma mencionados nos itens 5 a 10, fixam os seguintes requisitos para a pessoa jurídica usufruir de quaisquer dos incentivos fiscais previstos na referida Lei nº 11.196, de 2005:

- a) elaborar projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, com controle analítico dos custos e despesas integrantes para cada projeto incentivado;
- b) controlar contabilmente os dispêndios e pagamentos em contas específicas;
- c) comprovar a regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em Dívida Ativa da União mediante apresentação de Certidão Negativa de Débitos (CND) ou de Certidão Positiva de Débito com Efeitos de Negativa (CPD-EN) válida referente aos 2 (dois) semestres do ano-calendário em que fizer uso dos benefícios;
- d) manter a documentação relativa à utilização dos incentivos fiscais até que estejam prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.
- e) prestar ao Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações, por meio eletrônico, conforme instruções por este estabelecidas, informações sobre seus programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

14. No que atine especificamente ao **incentivo fiscal referente à patente concedida**, mencionado na alínea “b” do item 11 acima, o art. 19, § 4º, da Lei nº 11.196, de 2005, o art. 566, § 4º, do RIR/2018, o art. 8º, § 5º, do Decreto nº 5.798, de 2006, e o art. 7º, § 9º, da IN RFB nº 1.187, de 2011, exigem que ele também seja controlado no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e excluídos na determinação da base de cálculo do IRPJ (lucro real) e da base de cálculo da CSLL **no período de apuração da concessão da patente.**

15. A partir de 27 de julho de 2015, por força dos arts. 1º e 2º da IN RFB nº 1.574, de 24 de julho de 2015, esse controle deve ser feito no Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e no Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs). A partir de 1º de fevereiro de 2021, esses dois livros eletrônicos passaram a ser disciplinados na IN RFB nº 2.004, de 18 de janeiro de 2021.

16. Também ao **incentivo fiscal referente à patente concedida**, mencionado no alínea “b” do item 11 acima, são aplicáveis as duas limitações abaixo descritas, as quais estão previstas no art. 19, § 5º, e art. 22, II, da Lei nº 11.196, de 2005, no art. 566, § 5º, e art. 569, II, do RIR/2018, no art. 8º, § 6º, no art. 10, II, do Decreto nº 5.798, de 2006, e no art. 7º, § 11, da IN RFB nº 1.187, de 2011, igualmente reproduzidos nos itens 5 a 10:

- a) somente poderão excluídos tais valores se forem pagos a pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País;
- b) a exclusão do lucro líquido, do valor correspondente à soma dos incentivos mencionados na alíneas “a” e “b” do item 11 acima fica limitada ao valor da base de cálculo do IRPJ (lucro real) e da base de cálculo da CSLL, antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior.

#### **II.4 - Sanções aplicáveis por infrações às disposições da Lei nº 11.196, de 2005**

17. O art. 24 da Lei nº 11.196, de 2005, o art. 13 do Decreto nº 5.798, de 2006, e o art. 21 da IN RFB nº 1.187, de 2011, da mesma forma transcritos nos itens 5 a 10 acima, cominam, sem prejuízo das sanções penais cabíveis, as seguintes sanções pelo descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos fiscais de que tratam esses atos normativos, e pela utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos:

- a) perda do direito aos incentivos;
- b) recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de multa e de juros, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária.

#### **II.5 - Não fluência de prazo decadencial para o contribuinte excluir valor do incentivo fiscal relativo à patente ainda não concedida**

18. Depois do escrutínio dos dispositivos questionados e de outros conexos, é evidente, portanto, que a pessoa jurídica passa a ter o direito de realizar a exclusão concernente ao incentivo fiscal em discussão somente quando a patente for concedida, desde que cumpra os demais requisitos e limitações fixados na **legislação de regência** desse incentivo, transcrita e examinada nos itens 5 a 17 acima. Dito de outro modo isso significa que, no intervalo de tempo transcorrido antes da concessão da patente, a pessoa jurídica ainda não tem o direito em apreciação. Por outro lado, a partir da concessão da patente, a pessoa jurídica não possui faculdade de escolher em que período de

apuração fará a discutida exclusão, pois um dos requisitos já examinados exige que essa exclusão seja realizada no período de apuração em que a patente for concedida.

19. Além dos requisitos e limitações já mencionados, destaco que existe obrigação acessória que as pessoas jurídicas devem cumprir, independentemente de fruírem ou não incentivos fiscais. Essa obrigação refere-se à guarda de comprovantes, prevista no art. 37 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na sequência transcrito:

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

20. Em razão desse dispositivo, quando a pessoa jurídica realizar a exclusão sob exame, ela deve conservar todos os documentos exigidos na legislação já examinada até o item 17, até que se opere a decadência do direito de a RFB constituir os créditos tributários relativos ao período de apuração em que a dita exclusão for realizada. Caso ocorra tal constituição, tais documentos devem ser ainda conservados até que ocorra a prescrição das ações pertinentes a esses créditos tributários.

## CONCLUSÃO

21. Em vista de todo o exposto, soluciono a consulta respondendo ao Consultante que:

21.1. A pessoa jurídica passa a ter o direito de realizar a exclusão do valor do incentivo fiscal relativo à patente, previsto no art. 19, §§ 3º a 5º, da Lei nº 11.196, de 2005, na determinação da base de cálculo do IRPJ (lucro real) e da base de cálculo da CSLL (resultado ajustado), somente quando a patente for concedida, desde que cumpra os demais requisitos e limitações fixados na legislação de regência desse incentivo;

21.2. Não flui prazo decadencial para a pessoa jurídica excluir o valor desse incentivo fiscal relativo à patente, enquanto ela não for concedida pelo INPI;

21.3. A pessoa jurídica poderá realizar a referida exclusão somente no período de apuração em que a patente for concedida, desde que cumpra os demais requisitos e limitações fixados na legislação de regência desse incentivo.

*Assinatura digital*

TIMOTHEU GARCIA PESSOA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira – Cotir.

*Assinatura digital*

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Dirpj

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora-Geral de Tributação para aprovação.

*Assinatura digital*

FÁBIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinatura digital*

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora-Geral da Cosit