

**EY**Building a better
working world

Taxalert

Receita Federal esclarece o tratamento de pagamentos pelo direito de comercialização e distribuição de *software*

Julho 2024

Acesse Tax alerts recentes em ey.com.br/taxalert

Contribuintes devem avaliar como essa solução de consulta vinculante se aplica à sua situação e considerar oportunidades para reestruturação operacional.

Em 25 de junho de 2024, a Receita Federal do Brasil ("RFB") publicou a Solução de Consulta Cosit nº 177 (a "SC"), que aborda o tratamento tributário de remessas ao exterior pelo direito de comercialização ou distribuição de *software*.

A RFB concluiu que tais pagamentos são classificados como *royalties* e, portanto, estão sujeitos ao imposto de renda retido na fonte ("IRRF") de 15%. Além disso, que valores remetidos ao exterior a título de *royalties* pelo direito de distribuição ou comercialização de *software* não estão sujeitos à Contribuição ao Programa de Integração Social e à Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social sobre importações ("PIS/COFINS-Importação"), desde que o valor do *royalty* esteja indicado no documento que fundamentou a operação e eventuais valores relacionados a serviços conexos estejam segregados e devidamente fundamentados em documentação suporte. Por fim, a SC também confirmou que pagamentos ao exterior pelo direito de distribuição e licenciamento de plataforma em nuvem, sem transferência de código-fonte, não sofrem a incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico ("CIDE") de 10%.

Contexto

O tratamento de licenças relacionadas ao uso, distribuição e comercialização de *software* tem sido uma questão controversa nos últimos anos. Após decisões do Supremo Tribunal Federal ("STF") em 2021 determinando a incidência do imposto sobre serviços ("ISS"), a RFB adotou uma nova tendência tratando tais transações como `serviços` em vez de `royalties` para fins de aplicação de outros tributos federais, criando incerteza para os contribuintes à luz de decisões anteriormente emitidas e não revogadas. Por exemplo, na Solução de Consulta Cosit nº 107/2023, de 6 de junho de 2023 ("SC 107/2023"), a RFB considerou que a licença para uso de *software* deveria ser tratada como um `royalty` para fins de IRRF, mas como um `serviço` para fins de PIS/COFINS-Importação.

No presente caso, a entidade brasileira que formulou a consulta celebrou um contrato de distribuição, para clientes brasileiros, de licenças de uma plataforma de conteúdo educacional desenvolvida por uma empresa dos EUA e entregue por meio de um modelo de plataforma em nuvem ("SaaS"). Os clientes brasileiros contratam a entidade brasileira para acesso ao conteúdo e serviços relacionados. A entidade brasileira, por sua vez, remete pagamentos ao exterior como compensação pelos direitos de exploração econômica da plataforma no Brasil. Nesse contexto, a entidade brasileira buscou esclarecimento sobre a caracterização tributária dessas remessas:

1. Se as remessas ao exterior com o objetivo de remunerar o direito de distribuir os serviços tecnológicos e educacionais devem estar sujeitas ao IRRF ou, considerando o conteúdo educacional veiculado pela plataforma, se as remessas devem estar sujeitas à isenção específica aplicável a remessas para fins educacionais.
2. Se as remessas ao exterior como contrapartida ao direito de distribuir e licenciar a plataforma (i) na nuvem e (ii) sem transferência do código-fonte estão sujeitas ao PIS/COFINS-Importação.
3. Se as remessas ao exterior como contrapartida ao direito de distribuir e licenciar a plataforma (i) na nuvem e (ii) sem transferência do código-fonte estão sujeitas à CIDE.

Classificação da remessa

Ao analisar a natureza jurídica das remessas, a RFB se referiu à Lei nº 9.609/1998 ("Lei do *Software*"), que faz uma distinção entre `direitos de uso` (art. 9) e `direitos de distribuir ou comercializar` (arts. 10 e 11). A RFB considerou que a empresa brasileira remunera a empresa estrangeira com o objetivo de obter o direito de distribuir ou comercializar o produto ou serviço da empresa estrangeira, representado pela licença de uso do *software*, que permite acesso à plataforma educacional. Posteriormente, as licenças de uso adquiridas são vendidas, no Brasil, a terceiros. Ao remunerar o titular dos direitos, verifica-se o papel da empresa brasileira como intermediária (e não como usuária final). Este cenário se encaixa claramente no tipo de contratação previsto no art. 10 da Lei do *Software*.

IRRF

Sobre a primeira questão, a RFB excluiu a possibilidade de que as remessas pudessem se qualificar para a isenção específica aplicável a remessas 'para fins educacionais, científicos ou culturais', pois tal qualificação (e consequente isenção de IRRF) é destinada exclusivamente a quantias enviadas para a manutenção de indivíduos em eventos ou programas no exterior para fins educacionais, culturais ou científicos, o que não era o caso em análise. A RFB citou a Solução de Consulta Cosit nº 123/2021, de 13 de setembro de 2021.

Ademais, considerando que os pagamentos se referiam à compensação pela exploração econômica de intangíveis desenvolvidos por terceiros, a RFB aludiu à Solução de Consulta Cosit nº 18/2017, de 27 de março de 2017, e ao Ato Declaratório Interpretativo nº 7/2017, de 21 de dezembro de 2017, para concluir que pagamentos pelo direito de distribuição ou comercialização de *software* para revenda a um consumidor final devem se qualificar como um *royalty*, sujeito ao IRRF de 15%. Neste passo, a RFB distinguiu as circunstâncias do presente caso, envolvendo o direito de distribuir ou comercializar *software*, das decisões do STF que contemplavam um `direito de uso` dos programas de computador.

Adicione
agilidade,
eficiência e
inovação.



Saiba mais em:
[Operações de
impostos e
financeiras](#)

PIS/COFINS-Importação

Um aspecto adicional a ser analisado referia-se a se os pagamentos de *royalties* deveriam estar sujeitos ao PIS/COFINS-Importação. Como mencionado acima, na controversa SC 107/2023, a RFB havia decidido que o PIS/COFINS-Importação deveria incidir sobre pagamentos pela licença de uso de *software*.

Historicamente, decisões emitidas pela RFB haviam confirmado que o PIS/COFINS-Importação não deveria incidir sobre *royalties* relacionados a *software*. No entanto, enquanto a SC 107/2023 caracterizou a licença de uso de *software* como um *royalty* para fins de IRRF, tratou-a como um serviço para fins de PIS/COFINS-Importação. Esta posição controversa (e falta de consistência sobre a natureza tributária do pagamento entre os diferentes tributos) gerou incerteza sobre como a RFB trataria tais pagamentos daí em diante.

Na presente SC, a RFB distinguiu o caso sob análise daquele objeto da SC 107/2023, por envolver um direito de distribuição ou comercialização, e não do uso de *software*. Este é um desenvolvimento interessante nas discussões e precisará ser monitorado daqui para frente.

Assim, em linha com o decidido na Solução de Consulta Cosit nº 342/2017, de 26 de junho de 2017 (“SC 342/2017”), a RFB determinou que pagamentos pelo direito de distribuição ou comercialização de *software* têm natureza de *royalties* e não estão sujeitos ao PIS/COFINS-Importação, desde que esses valores estejam discriminados no documento que fundamentar a operação e ressalvada a incidência sobre eventuais valores referentes a serviços conexos contratados.

CIDE

Por fim, quanto à aplicação da CIDE, a RFB também citou a SC 342/2017 para reconhecer a aplicação de uma isenção legislativa específica, quando não há transferência de tecnologia. No caso de *software*, a transferência de tecnologia é representada pela transferência do código-fonte, o que não ocorreu neste caso.

A SC parece representar um desenvolvimento bem-vindo, trazendo clareza sobre as regras a considerar para contratos de distribuição ou comercialização de plataformas em nuvem, especialmente em vista de decisões anteriores da RFB no sentido de que tais plataformas em nuvem (ou SaaS), bem como a remuneração de direitos pela sua distribuição, deveriam ser vistas como `serviços técnicos`. Vale notar que a presente SC não abordou essas decisões anteriores.

Implicações

Embora uma Solução de Consulta não tenha força de lei, ela fornece mais suporte e orientação para entidades brasileiras em relação ao posicionamento da RFB em relação às operações sob análise.

A SC traz clareza bem-vinda em relação à visão da RFB sobre o tratamento tributário de contratos de distribuição e comercialização de *software*. Portanto, os contribuintes brasileiros e as multinacionais com tais arranjos devem considerar como a SC pode impactar suas transações e a possibilidade de adequar seus contratos para obter certeza adicional em relação às respectivas implicações tributárias.

EY | Building a better working world

Sobre a EY

A EY existe para construir um mundo de negócios melhor, ajudando a criar valor no longo prazo para seus clientes, pessoas e sociedade e gerando confiança nos mercados de capitais.

Tendo dados e tecnologia como viabilizadores, equipes diversas da EY em mais de 150 países oferecem confiança por meio da garantia da qualidade e contribuem para o crescimento, transformação e operação de seus clientes.

Com atuação em assurance, consulting, strategy, tax e transactions, as equipes da EY fazem perguntas melhores a fim de encontrarem novas respostas para as questões complexas do mundo atual.

EY se refere à organização global e pode se referir a uma ou mais afiliadas da Ernst & Young Global Limited, cada uma delas uma pessoa jurídica independente. A Ernst & Young Global Limited, companhia britânica limitada por garantia, não presta serviços a clientes. Informações sobre como a EY coleta e utiliza dados pessoais, bem como uma descrição dos direitos individuais de acordo com a legislação de proteção de dados, estão disponíveis em ey.com/privacy. As afiliadas da EY não exercem o direito se essa prática for proibida pelas leis locais. Para mais informações sobre a nossa organização, visite ey.com.

Este comunicado foi emitido pela EYGM Limited, integrante da organização global da EY que também não presta serviços a clientes.

©2024 EYGM Limited.

Todos os direitos reservados.

ey.com.br

Facebook | EYBrasil

Instagram | eybrasil

Twitter | EY_Brasil

LinkedIn | EY

YouTube | EYBrasil