

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.4º - Extensão da obrigação de imposto
- Assunto: Serviços de acesso a aplicação digital - Retenção na fonte
- Processo: 26296, com despacho de 2024-10-13, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Uma entidade, cujo core business passa pelo desenvolvimento de software, criando um inovador software de gestão de manutenção (Entidade A), pretende contratar serviços a uma entidade residente na Austrália (Entidade B), cuja atividade passa pelo fornecimento, à distância, de serviços tecnológicos, como sejam, o serviço JIRA e o subserviço XRAY - Test management for Jira em regime de SaaS - Software as a Service.

Pretende saber se os serviços de acesso a aplicação digital em regime Software-as-a-Service, JIRA, prestados pela Entidade B, se consideram obtidos em território nacional e, em caso afirmativo, se existe obrigação de retenção na fonte sobre os pagamentos realizados.

Para que se possa responder à questão colocada, importa analisar se os rendimentos em causa respeitam a «royalties» ou a uma mera prestação de serviços.

Os pagamentos relativos a software ficam abrangidos pelo conceito de «royalties» quando apenas uma parte dos direitos respeitantes ao software são transferidos, independentemente de os pagamentos serem efetuados como retribuição pelo direito de utilização de um direito de autor sobre software tendo em vista a sua exploração comercial (excetuados os pagamentos respeitantes ao direito de distribuir cópias normalizadas, excluindo o direito de as personalizar ou reproduzir) ou corresponderem a software adquirido pelo adquirente para utilização no âmbito da exploração de uma empresa, quando, neste último caso, o software não for inteiramente estandardizado, mas adaptado de algum modo ao adquirente.

Considera-se, portanto, que, quando os rendimentos são respeitantes a licenças de uso de software estandardizado para uso próprio dos adquirentes, em que não há transferência de quaisquer direitos de propriedade intelectual, sendo os direitos limitados aos necessários para permitir ao utilizador final utilizar o programa, os mesmos são qualificados como rendimentos comerciais.

No caso apresentado, a Entidade A subscreve o direito à utilização de uma licença não exclusiva, de usar os «Produtos e os Serviços de Suporte e Consultoria relacionados para fins comerciais internos e das suas Afiliadas». A todo o tempo, a Entidade A pode requerer o aumento do número de licenças, ou a redução do número de licenças. A Entidade B fornece «Produtos em Nuvem, Suporte ou Serviços de Consultoria». Os contratos vigoram por um determinado prazo, podendo ser renovados, e qualquer das partes pode rescindir o contrato.

Parece, assim, tratarem-se de meros contratos de prestação de serviços, não havendo cedência de quaisquer direitos de propriedade intelectual. Nestes termos, os pagamentos efetuados ao abrigo destes contratos não correspondem a rendimentos da

propriedade intelectual, mas sim a uma contraprestação devida pela aquisição de bens ou serviços.

Salienta-se que, em 30 de novembro, foi assinada a Convenção entre a República Portuguesa e a Austrália para Eliminar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento e Prevenir a Fraude e a Evasão Fiscais, não tendo, no entanto, ainda sido aprovada para ratificação.

Assim sendo, ao caso aplica-se a lei interna. Face às normas internas, as pessoas coletivas que não tenham sede nem direção efetiva em território português ficam sujeitas a imposto "apenas quanto aos rendimentos nele obtidos".

Consideram-se obtidos em território português os rendimentos imputáveis a estabelecimento estável (EE) aí situado e, bem assim, os que, não se encontrando nessas condições, cujo devedor tenha residência, sede ou direção efetiva em território português ou cujo pagamento seja imputável a um EE nele situado, designadamente, os derivados de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, com exceção dos relativos a transportes, comunicações e atividades financeiras [c.f artigo 4.º do Código do IRC(CIRC), ponto 7) da alínea c) do n.º 3].

Os rendimentos de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, com exceção dos relativos a transportes, comunicações e atividades financeiras, estão sujeitos a retenção na fonte (c.f. artigo 94.º).

A verificação das condições de realização e de utilização são alternativas, donde decorre que são abrangidas, quer as prestações realizadas em território português, mas utilizadas fora desse território, quer as prestações realizadas fora do território, mas que nele sejam utilizadas. Tem sido entendido que, em princípio, uma prestação de serviços é considerada como realizada em território português quando a mesma aí for materialmente ou fisicamente executada. Já para averiguar se uma prestação de serviços é considerada como utilizada em território português, deve atender-se às características próprias de cada serviço, havendo que examinar, casuisticamente, onde o serviço é usufruído ou onde os seus resultados efetivamente se projetam ou em benefício de quem revertem.

Por seu lado, o n.º 4 do artigo 4.º do CIRC estabelece que as prestações de serviços referidas no n.º7 da alínea c) do n.º3 da mesma norma, ainda que utilizadas em território português, mas desde que realizadas integralmente fora do mesmo, só se consideram obtidas neste território quando respeitem a bens nele situados ou quando estejam relacionados com estudos, projetos, apoio técnico ou à gestão, serviços de contabilidade ou auditoria e serviços de consultoria, organização, investigação e desenvolvimento em qualquer domínio.

No caso sub judice, a Entidade A adquire um conjunto de serviços tecnológicos a uma entidade não residente e sem EE em território português. Sendo serviços de carácter tecnológico prestados via internet, consideram-se abrangidos pelo comércio eletrónico, sendo, neste contexto, necessário, aferir onde se encontram localizados os servidores que alojam as páginas de internet da entidade não residente. Neste aspeto, é-nos esclarecido que se encontram em parte incerta.

Uma vez que não se sabe o paradeiro dos servidores, não se pode concluir pela existência de um EE cá situado, ao qual sejam imputados os rendimentos auferidos.

O elo de ligação entre o território português e os serviços prestados é dado pela entidade pagadora que aqui tem a sua sede, embora a legitimação do direito à tributação pelo Estado Português dependa ainda de os rendimentos obtidos pelo

beneficiário se subsumirem a uma das situações elencadas na alínea c) do n.º 3 do artigo 4.º do CIRC, como parece ser o caso (outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português).

Ora, desconhecendo-se qual o paradeiro dos servidores (que se encontram em parte incerta), não se pode afirmar que os serviços tenham sido realizados integralmente fora do território português, não sendo, por conseguinte, aplicável a exceção constante do n.º 4 do artigo 4.º do CIRC, sendo, portanto, de considerar que os rendimentos auferidos se consideram obtidos em território português.

Tratando-se de um sujeito passivo de IRC não residente e sem EE, o pagamento do imposto far-se-á através do mecanismo da retenção na fonte nos termos da lei interna.

Quanto à retenção na fonte, o IRC é objeto de retenção na fonte relativamente a rendimentos provenientes, designadamente, de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, a qual tem caráter definitivo, sendo aplicável a taxa de 25%, ficando o beneficiário dos rendimentos liberado da apresentação da declaração periódica de rendimentos, pois a tributação opera com recurso à figura da "substituição total".