

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.50º-A - Rendimentos de direitos de autor e de direitos de propriedade industrial
- Assunto: Dedução dos rendimentos relativos à licença de utilização de software adaptado às necessidades empresariais de cliente para efeitos do artigo 50.º-A do CIRC
- Processo: 28297, com despacho de 2025-12-22, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: A questão em apreço prende-se com a necessidade de apurar se determinada entidade, enquadrada no setor das tecnologias de informação e comunicação, pode beneficiar da aplicação do artigo 50.º-A do CIRC relativamente aos rendimentos resultantes da venda de uma cópia de software e do respetivo equipamento operacionalizante.

Em termos gerais, a regulação da proteção de programas de computador encontra-se condensada no Decreto-Lei (DL) n.º 252/94, de 20 de outubro, que transpôs para a ordem jurídica interna a Diretiva n.º 91/250/CEE, do Conselho, de 14 de maio.

De acordo com o artigo 1.º, n.º 2 e n.º 3 daquele diploma interno, «[a]os programas de computador que tiverem carácter criativo é atribuída proteção análoga à conferida às obras literárias», sendo que, «para efeitos de proteção, equipara-se ao programa de computador o material de conceção preliminar daquele programa».

Determina, ainda, o n.º 1 do artigo 3.º que «[a]plicam-se ao programa de computador as regras sobre autoria e titularidade vigentes para o direito de autor».

Em suma, o software desfruta do mesmo tipo de proteção que é conferida às obras literárias e aplicam-se-lhe as regras de autoria de titularidade vigentes para os direitos de autor.

Ora, nos termos do n.º 1 do artigo 9.º do Código dos Direitos de Autor e dos Direitos Conexos (CDADC), o direito de autor abrange direitos de carácter patrimonial e direitos de natureza pessoal, denominados direitos morais.

De acordo com o n.º 2 do mesmo artigo, no exercício dos direitos de carácter patrimonial, o autor tem o direito exclusivo de dispor da sua obra e de fruí-la e utilizá-la, ou autorizar a sua fruição ou utilização por terceiro, total ou parcialmente.

Mais, dispõe o artigo 40.º do CDADC que o titular originário do direito de autor, bem como seus sucessores ou transmissários podem: a) autorizar a utilização da obra por terceiro; b) transmitir ou onerar, no todo ou em parte, o conteúdo patrimonial do direito de autor sobre essa obra.

Neste sentido, em esclarecimento, faz também notar o legislador, no artigo 41.º do CDADC, que «[a] simples autorização concedida a terceiro para divulgar, publicar, utilizar ou explorar a obra por qualquer processo não implica transmissão do direito de autor sobre ela»

É, no entanto, importante fazer notar que aqueles atos de disposição dizem respeito

diretamente à obra, enquanto propriedade intelectual. Termos em que tais atos não devem ser confundidos com outros que tenham por objeto de incidência, não a obra (ideal), mas uma concreta manifestação dela (cópia), seja em suporte material (ex: um livro físico, enquanto bem corpóreo) ou imaterial (ex: livro digital, enquanto bem incorpóreo).

Como destaca Tiago Bessa (in Direito Contratual de Autor e Licenças Voluntárias de Exploração da Obra, Separata da Revista da Ordem dos Advogados, Ano 72, IV, 1129-1246, 2012, pág. 1155), com referência aos suportes materiais da obra, mas cuja interpretação é extensível, mutatis mutandis, aos suportes imateriais: «os negócios jurídicos sobre o suporte material da obra em nada atingem a própria obra em si. Esta permanece na esfera do seu titular, ainda que o seu suporte material seja da propriedade de um terceiro».

Ora, em termos fiscais, com a Lei da Reforma do IRC, foi aditado o artigo 50.º-A do CIRC (Patent Box), sendo, então, introduzido um regime que privilegia a tributação dos rendimentos provenientes da cessão ou da utilização temporária de patentes e desenhos ou modelos industriais, com o propósito de incrementar a competitividade do ordenamento jurídico nacional enquanto plataforma agregadora de investimento em I&D com substância económica (cf. Relatório da Comissão para a Reforma do IRC - Sumário Executivo).

Entretanto, este artigo sofreu já algumas alterações, pelo DL n.º 47/2016, de 22 de agosto, pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março (Lei do OE para 2020), pela Lei n.º 12/2022, de 27 de junho, e pela Lei n.º 20/2023, de 17 de maio.

Destaca-se, para a presente questão, que, por força de alteração legislativa introduzida pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março, o regime «Patent Box» viu o seu âmbito de aplicação alargado, passando a abranger os direitos de autor sobre programas de computador.

Em conformidade, estabelece agora o artigo 50.º-A do CIRC que, «[p]ara efeitos de determinação do lucro tributável, pode ser deduzido, nos termos e até ao limite previsto no n.º 8, um montante correspondente aos rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou a utilização temporária dos seguintes direitos de autor e direitos de propriedade industrial quando registados:

□

c) Direitos de autor sobre programas de computador.»

Ora, tem sido entendimento dos Serviços que só têm cabal enquadramento no artigo 50.º-A do CIRC os rendimentos qualificáveis como «royalties» e que 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 se 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.

No entanto, para que aqueles rendimentos sejam qualificáveis como royalties é impreterível que a origem dos mesmos tenha por fonte contratos cujo objeto seja a cessão ou a utilização temporária dos direitos de autor sobre programas de computador.

Ora, sucede que, no caso concreto, a venda do software e do respetivo equipamento operacionalizante concretizou-se através de um contrato de compra e venda (Cfr. artigo 874.º CC), cujo objeto consiste no programa de computador em si mesmo e não na propriedade intelectual do software, isto é, nos direitos de autor sobre o respetivo programa de computador.

Por ser assim, não se verifica a mudança subjetiva na titularidade dos direitos de autor sobre o respetivo programa (artigo 40.º do CDADC), nem é concedida a autorização/licença para a exploração económica daqueles direitos (artigo 41.º do CDADC), limitando-se aquele contrato a permitir que o adquirente faça utilização pessoal da concreta cópia do Software, posto que essa corresponde ao objeto transmitido, isto é, o suporte imaterial em que se manifesta aquele programa de computador, conjuntamente com o equipamento em que o mesmo será instalado.

Nestes termos, para efeitos fiscais, o rendimento gerado por aquele negócio jurídico não deve ser qualificado como royalties.

Deste modo, atenta à específica forma como os factos foram tomados em consideração, os rendimentos auferidos pela Entidade não têm origem em contratos cujo objeto seja a cessão ou utilização temporária de direitos de autor sobre programas de computador. Pelo exposto, não se verificam os pressupostos de aplicação do artigo 50.º-A do CIRC, pelo que a Entidade não poderá beneficiar da dedução ínsita no referido preceito.