



---

## Solução de Consulta nº 316 - Cosit

**Data** 17 de novembro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**DESPESAS COM ROYALTIES. DEDUTIBILIDADE. LIMITE APLICÁVEL.**

Para efeito da apuração do Imposto de Renda - IRPJ - e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL -, a dedutibilidade das despesas com royalties está condicionada às regras estabelecidas pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99.

A dedutibilidade está limitada por coeficientes percentuais a incidir sobre a receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido, estabelecidos conforme os tipos de produção ou atividade da pessoa jurídica, segundo o grau de essencialidade, e determinados pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 436, de 1958.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, arts. 280, 352, 353 e 355, §§ 1º a 3º e Portaria MF nº 436, de 30 de dezembro de 1958.

## **Relatório**

A Consulente, pessoa jurídica de direito privado formula consulta na forma da Instrução Normativa IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira, especificamente com relação às regras para dedutibilidade das despesas com royalties pagos a pessoa jurídica não ligada estabelecida no Brasil.

2 Em síntese, a descrição dos fatos narrados pela consulente:

2.1 – A Consulente possui, como atividade principal, a comercialização de mercadorias no mercado nacional, essencialmente destinadas a clientes inseridos nos setores agropecuário e agroindustrial (sobretudo cooperativas de produção agropecuária, agroindústrias e produtores rurais, mas também estabelecimentos varejistas de insumos agropecuários). Seus produtos são caracterizados como defensivos agrícolas, classificados na TIPI – Tabela de Incidência do

Imposto sobre Produtos Industrializados como “Produtos diversos das indústrias químicas”, capítulo 38, a saber:

LISTA DE NCM – DEFENSIVOS AGRÍCOLAS	
Descrição (ingrediente ativo)	NCM (produto formulado)
2,4-D	3808.93.22
Atrazina	3808.93.23
Ametrina	
Diurom	
Glifosato	3808.93.24
Hexazinona	3808.93.29
Tebutiurum	
Azoxistrobina	3808.92.99
Flutriafol	
Fipronil	3808.91.99

2.2 – Para viabilização de sua atividade comercial, a Consulente está sujeita ao pagamento de royalties referentes ao uso e exploração das patentes dos produtos devidamente registradas no INPI (Instituto Nacional de Propriedade Industrial).

2.3 – Destaca-se, neste aspecto, que a empresa detentora das patentes em questão está estabelecida no Brasil e não possui, com a Consulente, qualquer vinculação societária direta ou indiretamente.

3 Diante deste contexto surgiram dúvidas quanto à interpretação e aplicação da legislação pertinente às regras de dedutibilidade dos royalties vinculados à exploração de patentes dos produtos, especificamente quanto aos limites percentuais estabelecidos para tanto.

4 A Portaria MF nº 436, de 1958 deixa dúvidas quanto a aplicação do limite percentual ao citar no primeiro grupo, INDÚSTRIAS DE BASE, item 6, FERTILIZANTES 5%, e item 7, PRODUTOS QUÍMICOS BÁSICOS 5% e no segundo grupo, INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO - ESSENCIAIS, no item 3, PRODUTOS QUÍMICOS 4% e item 5, PRODUTOS FARMACÊUTICOS 4%, e, ainda, no item 13 – OUTRAS INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO 1%.

5 A dúvida reside na possibilidade de adotar tanto no item 7 do primeiro grupo – produtos químicos básicos quanto o item 3 do segundo grupo – produtos químicos. A Consulente, considerando a similaridade da composição e processo produtivo dos defensivos agrícolas em relação aos produtos da indústria farmacêutica, conclui que o enquadramento mais adequado seria no item 3 do 2º grupo, com aplicação do limite de 4%. Formula seus questionamentos nos exatos termos:

*1 – Está correto seu entendimento no sentido de que a definição do limite de dedutibilidade do pagamento de royalties pela exploração de patentes, conforme os percentuais previstos na Portaria MF nº 436/58, deve considerar, preferencialmente, a natureza ou o processo de produção e obtenção do próprio produto objeto da patente?*

*2 – Está correto seu entendimento no sentido de que, os pagamentos de royalties atrelados à patente de defensivos agrícolas, que serão comercializados pela Consulente, seriam enquadrados no item 3 (produtos químicos) do 2º grupo (indústria de transformação – essenciais) da Portaria MF nº 436/58, com aplicação do limite de 4%?*

*3 – Em caso de resposta negativa à indagação acima, qual seria o correto enquadramento do caso concreto ora apresentado nas atividades ou tipos de produção previstos na Portaria MF nº 436/58 e o respectivo percentual do limite de dedutibilidade?*

## Fundamentos

6 O RIR/99 define condições para dedutibilidade das despesas com royalties, limitando, como dedutível, o percentual máximo de 5% da receita líquida de vendas do produto fabricado ou vendido. Os percentuais serão estabelecidos e revistos periodicamente pelo Ministério da Fazenda.

### Royalties

*Art. 352. A dedução de despesas com royalties será admitida quando necessárias para que o contribuinte mantenha a posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento (Lei nº 4.506, de 1964, art. 71).*

*Art. 353. Não são dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 71, parágrafo único):*

*I - os royalties pagos a sócios, pessoas físicas ou jurídicas, ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes;*

*II - as importâncias pagas a terceiros para adquirir os direitos de uso de um bem ou direito e os pagamentos para*

*extensão ou modificação do contrato, que constituirão aplicação de capital amortizável durante o prazo do contrato;*

*III - os royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação, ou pelo uso de marcas de indústria ou de comércio, quando:*

*a) pagos pela filial no Brasil de empresa com sede no exterior, em benefício de sua matriz;*

*b) pagos pela sociedade com sede no Brasil a pessoa com domicílio no exterior que mantenha, direta ou indiretamente, controle do seu capital com direito a voto, observado o disposto no parágrafo único;*

*IV - os royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação pagos ou creditados a beneficiário domiciliado no exterior:*

*a) que não sejam objeto de contrato registrado no Banco Central do Brasil; ou*

*b) cujos montantes excedam aos limites periodicamente fixados pelo Ministro de Estado da Fazenda para cada grupo de atividades ou produtos, segundo o grau de sua essencialidade, e em conformidade com a legislação específica sobre remessas de valores para o exterior;*

*V - os royalties pelo uso de marcas de indústria e comércio pagos ou creditados a beneficiário domiciliado no exterior:*

*a) que não sejam objeto de contrato registrado no Banco Central do Brasil; ou*

*b) cujos montantes excedam aos limites periodicamente fixados pelo Ministro de Estado da Fazenda para cada grupo de atividades ou produtos, segundo o grau da sua essencialidade e em conformidade com a legislação específica sobre remessas de valores para o exterior.*

*Parágrafo único. O disposto na alínea "b" do inciso III deste artigo não se aplica às despesas decorrentes de contratos que, posteriormente a 31 de dezembro de 1991, sejam averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI e registrados no Banco Central do Brasil, observados os limites e condições estabelecidos pela legislação em vigor (Lei nº 8.383, de 1991, art. 50).*

***Assistência Técnica, Científica ou Administrativa***

***Limite e Condições de Dedutibilidade***

*Art. 355. As somas das quantias devidas a título de royalties pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, poderão ser deduzidas como despesas operacionais até o limite máximo de cinco por cento da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido (art. 280), ressalvado o disposto nos arts. 501 e 504, inciso V (Lei nº 3.470, de 1958, art. 74, e Lei nº 4.131, de 1962, art. 12, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 6º).*

*§ 1º Serão estabelecidos e revistos periodicamente, mediante ato do Ministro de Estado da Fazenda, os coeficientes percentuais admitidos para as deduções a que se refere este artigo, considerados os tipos de produção ou atividades reunidos em grupos, segundo o grau de essencialidade (Lei nº 4.131, de 1962, art. 12, § 1º).*

*§ 2º Não são dedutíveis as quantias devidas a título de royalties pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria e de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, que não satisfizerem às condições previstas neste Decreto ou excederem aos limites referidos neste artigo, as quais serão consideradas como lucros distribuídos (Lei nº 4.131, de 1962, arts. 12 e 13).*

*§ 3º A dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de aluguéis ou royalties pela exploração ou cessão de patentes ou pelo uso ou cessão de marcas, bem como a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados) somente será admitida a partir da averbação do respectivo ato ou contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI, obedecidos o prazo e as condições da averbação e, ainda, as demais prescrições pertinentes, na forma da Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996.*

7 A Portaria MF nº 436, de 1958, fixou os percentuais máximos para dedução dos royalties, em função dos tipos de produção ou atividade, segundo o grau de essencialidade:

*I – royalties, pelo uso de patentes de Invenção, processos e fórmulas de fabricação, despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante:*

### **1º GRUPO – INDÚSTRIAS DE BASE**

*TIPOS DE PRODUÇÃO Percentagens*

*1 – ENERGIA ELÉTRICA*

*01 – Produção e Distribuição 5 %*

*2 – COMBUSTÍVEIS*

*01 – Petróleo e Derivados 5 %*

*3 – TRANSPORTES*

*01 – Transportes em Ferro-carris Urbanos 5 %*

*4 – COMUNICAÇÕES 5 %*

*5 – MATERIAL DE TRANSPORTES*

*01 – Automóveis, Caminhões e Veículos Congêneres 5 %*

*02 – Autopeças 5 %*

*03 – Pneumáticos e Câmaras de Ar 5 %*

*6 – FERTILIZANTES 5 %*

*7 – PRODUTOS QUÍMICOS BÁSICOS 5 %*

*8 – METALURGIA PESADA*

*01 – Ferro e Aço 5 %*

*02 – Alumínio 5 %*

*9 – MATERIAL ELÉTRICO*

*01 – Transformadores, Dínamos e Geradores de Energia 5 %*

*02 – Motores Elétricos para Fins Industriais 5 %*

*03 – Equipamentos e aparelhos de Telefones, Telegrafia e Sinalização 5 %*

*10 – MATERIAIS DIVERSOS*

*01 – Tratores e Combinados para Agricultura 5 %*

*02 – Equipamentos, Peças e Sobressalentes para a Construção de Estradas 5 %*

*03 – Equipamentos, Peças e Sobressalentes para as Indústrias Extrativas e De  
Transformação 5 %*

*11 – CONSTRUÇÃO NAVAL*

*01 – Navios 5 %*

02 – Equipamentos de Navios 5 %

**2º GRUPO – INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO – ESSENCIAIS**

*TIPOS DE PRODUÇÃO Percentagens*

1 – MATERIAL DE ACONDICIONAMENTO E EMBALAGENS 4 %

2 – PRODUTOS ALIMENTARES 4 %

3 – PRODUTOS QUÍMICOS 4 %

4 – PRODUTOS FARMACÊUTICOS 4 %

5 – TECIDOS, FIOS E LINHAS 4 %

6 – CALÇADOS E SEMELHANTES 3,5 %

7 – ARTEFATOS DE METAIS 3,5 %

8 – ARTEFATOS DE CIMENTOS E AMIANTO 3,5%

9 – MATERIAL ELÉTRICO 3 %

10 – MÁQUINAS E APARELHOS

01 – Máquinas e aparelhos de Uso Doméstico Não Considerados Supérfluos 3 %

02 – Máquinas e Aparelhos de Escritório 3 %

03 – Aparelhos Destinados a Fins Científicos 3 %

8 Face às informações contidas na presente consulta, considerando que os produtos comercializados pela consulente já passaram por uma fase de transformação, sua atividade enquadra-se melhor no item 3 do segundo grupo – Indústria de Transformação – Essenciais da portaria nº 436, de 1958, com aplicação do percentual de 4% sobre a receita líquida do produto produzido ou vendido como limite de dedutibilidade do IRPJ e CSLL.

9 O art. 280 do RIR/99 define o conceito de receita líquida, que deverá ser usada como base para aplicar o percentual previsto no art. 355 para fins de dedutibilidade das despesas com royalties:

*Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).*

## Conclusão

9 Face ao exposto, soluciona-se a presente consulta com as seguintes conclusões:

9.1 – A definição do limite de dedutibilidade do pagamento de royalties pela exploração de patentes, conforme os percentuais previstos na Portaria MF nº 436, de 1958, deve considerar, preferencialmente, a natureza ou o processo de produção e obtenção do próprio produto objeto da patente, conforme entende a consulente.

9.2 – Os pagamentos de royalties atrelados à patente de defensivos agrícolas, que serão comercializados pela Consulente, são enquadrados no item 3 (produtos químicos) do 2º grupo (indústria de transformação – essenciais) da Portaria MF nº 436, de 1958, com aplicação do limite de 4% sobre a receita líquida do produto produzido ou vendido como limite de dedutibilidade do IRPJ e CSLL (RIR/99, art. 355).

À consideração Superior

*assinado digitalmente*

CARLOS ALBERTO DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Matr. 68.236

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

*assinado digitalmente*

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI

Auditor Fiscal da RFB – Chefe da DISIT – 9ª RF

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

*assinado Digitalmente*

CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cotir.

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

*assinado Digitalmente*

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit