



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

63 – COSIT

DATA

27 de março de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO REAL. DESPESA OPERACIONAL. DEDUTIBILIDADE. GASTOS COM COMISSÃO DE VENDA PAGA A MARKETPLACE.

A comissão paga aos marketplaces, domiciliados no Brasil, pela intermediação nas vendas de produtos pode ser considerada uma despesa operacional, necessária e usual à atividade de e-commerce, já que intrinsecamente vinculada à comercialização de produtos em ambientes virtuais.

É permitida a dedução, no cálculo do IRPJ apurado com base no lucro real, das despesas operacionais de comissão, na intermediação de vendas, pagas aos marketplaces, domiciliados no Brasil, quando amparadas em documentação hábil e idônea que comprove a efetividade da operação que deu origem ao serviço de intermediação, a vinculação entre a intermediação da operação de venda e a comissão paga, e desde que haja a identificação individualizada do beneficiário da comissão.

Dispositivos Legais: Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 302, 311, 312, 316; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 27, 68 e 69.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO AJUSTADO. DESPESA OPERACIONAL. DEDUTIBILIDADE. GASTOS COM COMISSÃO DE VENDA PAGA A MARKETPLACE.

A comissão paga aos marketplaces, domiciliados no Brasil, pela intermediação nas vendas de produtos pode ser considerada uma despesa operacional, necessária e usual à atividade de e-commerce, já que intrinsecamente vinculada à comercialização de produtos em ambientes virtuais.

É permitida a dedução, no cálculo da CSLL apurada com base no resultado ajustado, das despesas operacionais de comissão na intermediação de

vendas pagas aos marketplaces, domiciliados no Brasil, quando amparadas em documentação hábil e idônea que comprove a efetividade da operação que deu origem ao serviço de intermediação, a vinculação entre a intermediação da operação de venda e a comissão paga, e desde que haja a identificação individualizada do beneficiário da comissão.

Dispositivos Legais: Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 302, 311, 312, 316; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 27, 28, 68 e 69.

RELATÓRIO

A consulente, acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, com ramo de atividade relativo ao comércio varejista de peças, acessórios novos e vidros para veículos automotores, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da legislação tributária relativa ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. Informa que apura o IRPJ pela sistemática do lucro real e descreve que realiza suas vendas de forma virtual (*e-commerce*), através de plataformas eletrônicas e incorre em despesas de vendas ao marketplace, as quais consistem em uma comissão de caráter obrigatório incidente sobre cada transação, que varia entre 10% e 16% sobre o valor da venda.

3. Reproduz o art. 311 do Decreto nº 9.580 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), de 22 de novembro de 2018, e o art. 68 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, os quais permitem aos contribuintes do IRPJ apurado pelo lucro real deduzir as despesas operacionais da empresa, desde que não computadas no custo do produto, e apenas quando necessárias à atividade da empresa.

4. Relata que, como realiza suas vendas exclusivamente por meio do e-commerce, depende das plataformas de *marketplace* para que elas ocorram. Desse modo, entende que o comissionamento de vendas pago a essas plataformas virtuais configura uma despesa necessária à atividade da empresa.

5. Assim, acredita que o valor pago ao *marketplace* com o comissionamento de vendas é despesa obrigatória, realizada de forma automática a cada operação, configurando despesa dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro real.

6. Por fim, apresenta os questionamentos a seguir:

“1 - Tendo em vista que, a Consulente possui como principal atividade o comércio varejista na modalidade de E-Commerce, sendo imprescindível os dispêndios com o comissionamento aos marketplaces nestas vendas, é possível a determinação de que estas despesas são indispensáveis (necessárias) para sua atividade?”

2 – Se o questionamento anterior for positivo, em virtude da consideração das despesas como necessárias, é possível a dedução do comissionamento dos marketplaces da apuração do IRPJ e da CSLL?”

7. A consultante foi intimada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da RFB, a apresentar comprovante de Adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), de que trata a Instrução Normativa RFB nº 2.022, de 16 de abril de 2021 (fl. 15).
8. Em resposta à intimação, a consultante apresentou comprovante de adesão ao DTE (fls. 18 e 19).

FUNDAMENTOS

9. Preliminarmente à análise da matéria, cabe informar que o processo de consulta de que tratam os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 2.058, 9 de dezembro de 2021, presta-se unicamente a fornecer à consultante a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ela enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro, tendo como premissa que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade.
10. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pelo consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.
11. Ademais, o instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, o que implica dizer que compete ao consultante analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação.
12. Desse modo, a presente Solução de Consulta se limitará a analisar a interpretação do art. 311 do RIR/2018 e o art. 68 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, citados pela consultante, em confronto com os fatos narrados.
13. As dúvidas apresentadas tratam da dedutibilidade, na apuração do IRPJ e da CSLL, com base no lucro real, de valores pagos a *marketplace* a título de comissão na venda de mercadorias por meio de plataformas digitais.
14. O art. 301 do RIR, de 2018, define que o custo das mercadorias revendidas é determinado com base no registro dos estoques, englobando também o transporte e o seguro até o estabelecimento do contribuinte, os tributos devidos na aquisição ou na importação e os gastos com desembaraço aduaneiro.

Custo de aquisição

Art. 301. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos

estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou na importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13) .

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Os impostos recuperáveis por meio de créditos na escrita fiscal não integram o custo de aquisição.

[...]

15. Já o art. 311 do Regulamento do Imposto sobre a Renda conceitua despesa operacional como aquela necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora e que não esteja computada como custo do produto ou do serviço.

Despesas necessárias

Art. 311. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, caput).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º)

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º) .

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, independentemente da designação que tiverem.

Art. 312. As disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros aplicam-se aos custos e às despesas operacionais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º) .

16. Nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 311 do RIR, necessária é a despesa paga ou incorrida para a realização **das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica**. As despesas operacionais, dedutíveis na apuração do IRPJ com base no lucro real, são aquelas **usuais ou normais no tipo de transação, operação ou atividade da empresa**, conforme § 2º do citado artigo.

17. As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL estão definidas nos arts. 27 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017. O art. 68 da citada Instrução Normativa trata das despesas dedutíveis na determinação do lucro real, enquanto o art. 69 explica quais despesas seriam indedutíveis na apuração do resultado ajustado, base de cálculo da CSLL.

Art. 27. A base de cálculo do IRPJ, determinada segundo a legislação vigente na data da ocorrência do respectivo fato gerador, é o lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado, correspondente ao período de apuração.

Art. 28. A base de cálculo da CSLL, determinada segundo a legislação vigente na data da ocorrência do respectivo fato gerador, é o resultado ajustado, resultado presumido ou resultado arbitrado, correspondente ao período de apuração.

Parágrafo único. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, conforme o caso, ficarão sujeitas ao mesmo critério para a determinação da base de cálculo da CSLL, mantidos os ajustes e as alíquotas previstos na legislação para cada tributo.

[...]

CAPÍTULO VI DAS DESPESAS NECESSÁRIAS

Art. 68. Na determinação do lucro real serão dedutíveis somente as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º Consideram-se necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Art. 69. Serão indedutíveis na apuração do resultado ajustado as despesas desnecessárias às operações da empresa.

18. Desse modo, percebe-se que a despesa operacional se contrapõe à liberalidade, ao gasto dissociado das atividades essenciais da pessoa jurídica.

19. A despesa admitida como dedutível se refere a um gasto intrinsecamente vinculado às transações habituais da pessoa jurídica e necessárias ao desenvolvimento da atividade econômica empresarial. No caso em questão, devem ser as intimamente relacionadas à comercialização dos bens da consulente.

20. Ou seja, a dedutibilidade de gastos com comissão de vendas está condicionada ao efetivo pagamento, seu registro contábil e à indispensável comprovação da necessidade e efetividade dos serviços, ainda que previstos em contratos.

21. O marketplace configura uma forma de intermediação de vendas no e-commerce. É um site que possibilita que diversas empresas vendam seus produtos em um mesmo ambiente, utilizando-se da estrutura digital e da logística do marketplace.

22. O pagamento da comissão aos marketplaces pela intermediação nas vendas de produtos pode ser considerada uma despesa operacional dedutível na apuração do lucro real e do resultado ajustado, já que é intrinsecamente vinculada às transações de vendas por meio de e-commerce. São valores relacionados à intermediação do negócio, cujo objetivo é o incremento no volume de vendas da consulente pela maior visibilidade de seus produtos pelos clientes.

23. No entanto, salienta-se que a dedutibilidade de tal gasto depende da comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, da efetividade da operação que deu origem ao serviço de intermediação, da vinculação entre a intermediação da operação de venda e a comissão paga, e da identificação individualizada do beneficiário da comissão, nos termos do art. 316 do RIR, de 2018.

Pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado

Art. 316. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º) :

I - quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento; e

II - quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

24. Por fim, cabe esclarecer que a presente SC foi solucionada considerando o pagamento de comissão a marketplaces domiciliados no País, não abordando questões tributárias relativas a marketplaces domiciliados no exterior.

CONCLUSÃO

25. Diante dos fundamentos expostos, propõe-se solucionar a presente consulta, respondendo à consulente que:

25.1 A comissão paga aos marketplaces, domiciliados no Brasil, pela intermediação nas vendas de produtos pode ser considerada uma despesa operacional, necessária e usual à atividade de e-commerce, já que intrinsecamente vinculada à comercialização de produtos em ambientes virtuais.

25.2 É permitida a dedução, no cálculo do IRPJ e da CSLL apurados com base no lucro real e no resultado ajustado, das despesas operacionais de comissão na intermediação de vendas pagas aos marketplaces, domiciliados no Brasil, quando amparadas em documentação hábil e idônea que comprove a efetividade da operação que deu origem ao serviço de intermediação, a vinculação entre a intermediação da operação de venda e a comissão paga, e desde que haja a identificação individualizada do beneficiário da comissão.

À consideração da Chefe da Disit05.

Assinatura digital
MIRELLA FIGUEIRA CANGUÇU PACHECO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinatura digital
MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinatura digital
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

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 à consulente.

Assinatura digital
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit