

# NOTA TÉCNICA

## DO ATAF

CBT/TN/10/22

10

UMA ANÁLISE AFRICANA DO  
RELATÓRIO DE PROGRESSO DO  
SECRETARIADO DA OCDE SOBRE O  
MONTANTE B DO PILAR 1



AFRICAN TAX  
ADMINISTRATION FORUM

FORUM SUR  
L'ADMINISTRATION  
FISCALE AFRICAINE

# 1 INTRODUÇÃO

Esta Nota Técnica é a décima da série de Notas Técnicas do ATAF sobre os *desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia* e foi concebida para fornecer aos membros do ATAF uma visão geral do Relatório de Progresso do Secretariado da OCDE sobre o Montante B do Pilar 1, publicado a 8 de Dezembro de 2022.

O Relatório da OCDE assinala que a 30 de Setembro de 2022, o Quadro Inclusivo (IF) aprovou a revisão da linha temporal do Montante B para se alinhar com o do Montante A e permitir que o trabalho técnico fosse concluído até meados de 2023. Para esse efeito, o Quadro Inclusivo irá considerar comentários públicos sobre este documento com o objectivo de divulgar o Montante B final para entrega até meados de 2023.

Importa notar que o Relatório da OCDE afirma que "este é um documento de consulta divulgado pelo Secretariado da OCDE com o objectivo de obter contributos por parte dos intervenientes sobre a concepção técnica do Montante B. Apresenta o trabalho realizado até à data, que atingiu um nível suficiente de detalhe e estabilidade de que os comentários públicos seriam apropriados e úteis, embora ainda não reflecta os pontos de vista finais do Quadro Inclusivo (IF). Os membros do IF concordaram em divulgar este documento de consulta com base no facto de que o mesmo não prejudicará o acordo final sobre os diferentes elementos de concepção do Montante B".

Esta Nota Técnica irá ajudar os membros do ATAF a decidir sobre os próximos contributos para o trabalho do Quadro Inclusivo sobre a concepção do Montante B, que deverá estar concluído em meados de 2023.

Os países Africanos e outros países em desenvolvimento informaram que consideram o Montante B como sendo de considerável benefício para eles se for adequadamente concebido, e o ATAF está a trabalhar em estreita colaboração com os membros Africanos do Quadro Inclusivo para os assistir nas negociações relacionadas à concepção do Montante B.

A 8 de Outubro de 2021, o Quadro Inclusivo concordou com uma solução de dois pilares para enfrentar os desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia. A Declaração do Quadro Inclusivo refere que "a aplicação do princípio da plena concorrência às actividades de marketing e distribuição no país será simplificada e racionalizada, com especial atenção para as necessidades dos países de baixa capacidade".

A declaração significa que o Montante B precisa de simplificar e racionalizar os preços das actividades de marketing e distribuição de base no país, assegurando ao mesmo tempo que os resultados sejam consistentes com o princípio da plena concorrência no que respeita todas as transacções abrangidas.

## 2 PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DE DESENHO DO MONTANTE B

Tal como estabelecido no Relatório de Progresso da OCDE, há uma série de características de desenho fundamentais para o Montante B para o qual o Quadro Inclusivo procura contributos por parte de comentadores públicos. Esta Nota Técnica destaca as características de desenho

que o ATAF considera serem de suma importância a fim de que o Montante B possa maximizar os benefícios para os países Africanos, aumentando a segurança fiscal tanto para os governos Africanos como para as empresas multinacionais (MNE) que operam em África.

### 2.1. ESCOPO DO MONTANTE B

O Relatório da OCDE propõe que o Montante B se aplique às seguintes transacções intragrupo, nas quais qualquer uma das categorias da parte testada é referida colectivamente como "distribuidores":

- a. Acordos de compra e venda em que a parte testada compra bens a uma ou mais empresas associadas residentes noutras jurisdições para distribuição por grosso a partes não relacionadas, principalmente no seu mercado local; e
- b. Acordos de agência de vendas e comissões em que a parte testada contribui para a distribuição de mercadorias por grosso para uma entidade relacionada e na medida em que apresentem características economicamente relevantes semelhantes às descritas nos critérios de delimitação de escopo do Montante B. O Relatório expõe para debate algumas considerações adicionais relativas à inclusão de acordos de agência de vendas e comissões dentro de escopo do Montante B.

O Relatório estabelece os critérios de delimitação do Montante B, que delineia as características

economicamente relevantes que uma transacção controlada deve apresentar para se enquadrar dentro do escopo e, portanto, a determinação de se uma transacção se insere ou não no escopo do Montante B não é impulsionada pela adopção de um modelo de negócio específico de marketing e distribuição, mas principalmente pelo nível e tipo de funções desempenhadas, activos detidos, e riscos assumidos pelas partes envolvidas na transacção controlada.

Os critérios de delimitação do escopo contêm uma mistura de avaliações qualitativas relacionadas com as características economicamente relevantes da transacção controlada, bem como medições quantitativas que podem ser derivadas das demonstrações financeiras do distribuidor.

O Quadro Inclusivo está actualmente a avaliar o seguinte conjunto de critérios de delimitação do âmbito de aplicação:

- a. Os contribuintes devem documentar as suas transacções qualificadas num contrato redigido que reflita a divisão de responsabilidades, obrigações e direitos e a aceitação dos riscos

economicamente significativos associados às actividades de distribuição e não deve conter termos que sejam inconsistentes com os outros critérios de delimitação do âmbito de aplicação.

- b. O distribuidor deve distribuir principalmente no seu mercado de residência, onde as vendas líquidas anuais geradas pelo distribuidor junto de clientes localizados noutras jurisdições não excedem [X]% das suas vendas líquidas anuais.

- c. O distribuidor não deve exercer qualquer actividade económica pela qual é, ou deva ser remunerado, em termos do princípio de plena concorrência para além da sua função principal de distribuição. Estas actividades desqualificantes podem incluir qualquer uma ou uma combinação das seguintes:
  - i. Actividades de fabricação;
  - ii. Actividades de investigação e desenvolvimento;
  - iii. Actividades de aquisição; e
  - iv. Actividades de financiamento.

Os seguintes indicadores nas demonstrações financeiras do distribuidor podem ser utilizados para confirmar qualquer determinação factual quanto ao facto de as actividades serem ou não realizadas:

- i. Para (c)(i): a existência de inventário de fabrico (trabalho directo e/ou inventário de trabalho em processo) e/ou a existência de activos de fabrico (por exemplo, bens, instalações, equipamento);
- ii. Para (c)(ii): despesas de investigação e desenvolvimento, mesmo que reembolsadas;
- iii. Para (c)(iii): receitas de comissões sobre funções de aquisição; e
- iv. Para (c)(iv): a existência de activos de empréstimo.

- d. O distribuidor não deve desempenhar quaisquer funções de controlo de risco que conduzam à aceitação de riscos economicamente significativos pelo distribuidor com base numa delimitação precisa da transacção que esteja associada ao desenvolvimento, melhoria, manutenção, protecção ou exploração de intangíveis de marketing únicos e valiosos, tal como entendidos nos Capítulos VI e I das Directrizes de Preços de Transferência da OCDE (OECD TPG).

- e. O distribuidor não deve realizar actividades relacionadas com a criação ou obtenção de direitos de distribuição no mercado quando a criação ou obtenção de tais direitos seria remunerada em condições de plena concorrência, ou realizar serviços técnicos ou especializados para clientes terceiros que, por sua vez, são valiosos e remuneráveis ou que desempenhariam um papel significativo em manter a relação de clientela no mercado. Por exemplo:
  - i. O distribuidor não deve realizar quaisquer actividades reguladoras que sejam valiosas e relevantes em relação à capacidade de conduzir a actividade de distribuição no mercado;
  - ii. O distribuidor não deve executar serviços técnicos ou especializados que apoiem a venda do produto ou que sejam essenciais à relação do cliente no mercado (por exemplo, o distribuidor não obtém receitas provenientes de contratos de manutenção anuais).

- f. O distribuidor não deve realizar actividades estratégicas de vendas e marketing relevantes às vendas no mercado se essas actividades, sob a delimitação precisa da transacção, gerarem por si próprias activos intangíveis únicos e valiosos relacionados com a exploração dos produtos vendidos no mercado;

- g. Nenhum dos clientes do distribuidor deve representar mais de [X] % das suas vendas líquidas;

- h. É permitida a realização de certas actividades acessórias dentro dos seguintes limiares admissíveis:
- i. As vendas líquidas anuais do distribuidor aos consumidores finais (venda a retalho) através de lojas físicas e lojas online não excedem [X]% das suas vendas líquidas anuais;
- ii. As despesas anuais de marketing e publicidade incorridas pelo distribuidor não excedem [X]% das suas vendas líquidas anuais.
- iii. As despesas de embalagem e montagem incorridas directamente pelo distribuidor em relação aos produtos distribuídos não excedem [X]% dos seus custos.
- iv. As despesas anuais relacionadas com o apoio pós-venda de produtos (incluindo a garantia do produto), para facilitar reclamações junto dos clientes, processamento da devolução do produto ou serviços de apoio semelhantes prestados pelo distribuidor não excedem [X]% das suas vendas ou custos líquidos anuais.
- i. O rácio das despesas de exploração anuais sobre as vendas líquidas anuais do distribuidor situa-se entre [X]% e [X]%.  
j. De acordo com a limitação das actividades que levam à tomada de riscos economicamente significativos em relação à transacção de distribuição controlada, o distribuidor não deveria assumir riscos economicamente significativos acima do que pode ser definido como sendo um nível limitado, incluindo:
- i. i. Risco de mercado limitado relevante ao mercado onde o distribuidor distribui os seus produtos derivado, por exemplo, de alterações na procura, tendências de mercado, ou circunstâncias económicas com impacto no nível de vendas e receitas no mercado relevante;

- ii. Risco de crédito limitado ou nenhum risco de crédito relevante para os produtos vendidos pelo distribuidor;
- iii. Risco de inventário limitado ou nulo, incluindo casos em que o excesso de inventário é causado por obsolescência do produto;
- iv. Risco de responsabilidade limitada ou nula pelos produtos distribuídos; e,
- v. O risco cambial limitado é relevante para os custos de compra ou desempenho de actividades, quando estes são diferentes da moeda funcional em que as receitas são geradas através da distribuição no seu mercado.
- k. Nos termos da limitação das actividades que levam à geração de bens intangíveis únicos e economicamente valiosos, o distribuidor não deve possuir quaisquer bens intangíveis únicos e valiosos, incluindo bens intangíveis de marketing (por exemplo, centros de dados, investimento em infra-estruturas, e licença de marca registada). Além disso, espera-se que o distribuidor não tenha nenhuma titularidade ou posse limitada de direitos de acesso ao mercado ou licenças regulamentares que criem barreiras à entrada.
- l. Não obstante o acima exposto, o montante B não se aplicará a transacções de distribuição controlada quando uma das seguintes isenções for aplicável:
- i. A transacção qualificada é coberta por um acordo bilateral ou multilateral de preços antecipados em vigor para o período em questão entre os países do fornecedor e do distribuidor.
- ii. A transacção qualificada envolve a distribuição desses produtos no âmbito da exclusão baseada no produto.

### 2.1.1. É APROPRIADO INCLUIR DISPOSIÇÕES DE AGÊNCIA DE VENDAS E DE COMISSÃO NO ESCOPO DO MONTANTE B?

O Relatório da OCDE assinala que tem havido discussões entre os delegados sobre a conveniência de incluir os acordos de agência de vendas e acordos de comissão no âmbito do Montante B.

Muitos países em desenvolvimento salientaram que a inclusão de tais acordos dentro do escopo do Montante B é essencial para assegurar a sua relevância nas suas jurisdições, com base no facto de estes modelos comerciais serem frequentemente a plataforma sob a qual a distribuição por grosso ocorre nas suas jurisdições.

Além disso, consideram que muitos agentes de vendas e comissionários exibem perfis semelhantes de funções desempenhadas, activos detidos, e riscos assumidos perante distribuidores grossistas que se apropriam dos produtos, excepto as diferenças óbvias que se relacionam com a tomada de propriedade, a detenção e gestão, o inventário, a assunção e gestão dos riscos de crédito e as actividades administrativas associadas no que diz respeito a estas áreas.

Consideram também que a metodologia de fixação de preços do Montante B poderia ter em conta quaisquer diferenças na comparabilidade entre os elementos de comparação utilizados para fixar os preços dentro do escopo da metodologia de fixação de preços do Montante B, e os agentes de vendas e comissionários abrangidos, que poderiam afectar os preços em condições normais de concorrência.

Em contrapartida, algumas jurisdições consideraram que pode ser inadequado incluir agentes de vendas ou comissionários no escopo do Montante B, uma vez que pode levar a uma sobrecompensação das partes com funcionalidade relativamente simples.

Estas jurisdições consideram que, em muitos casos, os agentes de vendas ou comissionários não desempenham as mesmas responsabilidades ou assumem os mesmos riscos que os distribuidores grossistas (compra e venda), com base numa delimitação precisa da transacção.

Também levantaram preocupações pelo facto das excepções e ajustamentos necessários para incluir os agentes de vendas e comissionários dentro do escopo do Montante B os afastarem da delimitação exacta das transacções realizadas por essas entidades. Consequentemente, consideram que a utilização dos mesmos critérios de âmbito para ambos os modelos de negócio podem não ser possíveis, uma vez que a delimitação exacta das respectivas transacções seria diferente. Para eles, a inclusão ou não de agentes de vendas ou comissionários no escopo do Montante B deve basear-se numa análise funcional sólida, de acordo com as orientações do Capítulo I do TPG da OCDE, e basear-se na procura de uma compensação adequada ao abrigo da metodologia de fixação de preços do Montante B.

Está em curso uma discussão sobre a consideração adequada do princípio da plena concorrência para cada tipo de transacção de âmbito, incluindo a questão de determinar se podem ser necessários diferentes Indicadores de Nível de Lucro (PLI) e diferentes retornos de plena concorrência para acordos de distribuição por grosso (compra e venda) e acordos de comissões e agentes de vendas, particularmente caso exista alguma variação na intensidade funcional entre transacções no âmbito de cada modelo de negócio, e em caso afirmativo, que ajustes de comparabilidade podem ser necessários para assegurar que a consideração respeita o princípio da plena concorrência, independentemente do modelo de negócio utilizado.