

Ofício Circulado N.º: 15637 2018-01-19

Entrada Geral:

N.º Identificação Fiscal (NIF): 0

Sua Ref.ª:

Técnico:

Alfândegas

Delegações Aduaneiras

Postos Aduaneiros

Ordem dos Despachantes Oficiais

Operadores Económicos

Assunto: VALOR ADUANEIRO - ROYALTIES

Considerando que importa clarificar alguns aspectos, em termos de cálculo do Valor Aduaneiro, relativamente à inclusão de certo tipo de royalties, transcreve-se, a seguir, o entendimento sobre a matéria, aprovado no seio do Comité do Grupo de Peritos Aduaneiros – Secção do Valor Aduaneiro, criado nos termos do artigo 285º do Regulamento (UE) nº 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de Outubro de 2013, que estabelece o Código Aduaneiro da União (CAU):

A. Questão

1. As Alfândegas são confrontadas cada vez com mais frequência com casos em que é necessário decidir se deve ser aplicada a alínea b) ou a alínea c), do nº1, do artigo 71º do Código Aduaneiro da União (CAU) na determinação do valor aduaneiro de certas operações.
2. A escolha do enquadramento legal a aplicar a estas operações surge sempre que um “royalty” ou parte de um “royalty” é pago ao titular da licença por conta de “know-how” de fabrico, e o detentor da licença deste “know-how” o fornece sem encargos aos fabricantes que lhe estão associados (“free of charge”) para a manufactura dos produtos importados.

B. Exemplo e enquadramento (ver Anexo)

3. A multinacional K desenvolve os seus produtos em vários locais, através de unidades de investigação e desenvolvimento (empresas de I&D) espalhadas por todo o mundo.
4. Os projectos de I&D são coordenados por uma filial S, sediada num Estado membro da União Europeia. S assinou contractos com todas as empresas de I&D do grupo, nos termos dos quais cada companhia é encarregada por S de desenvolver um projecto específico do conjunto dos projectos de I&D. As unidades de I&D cobram pelo desenvolvimento do projecto uma quantia

(por exemplo, custos de desenvolvimento, acrescidos de um suplemento) a S. S paga e adquire o direito sobre o “know-how” desenvolvido.

5. S disponibiliza este “know-how” às empresas produtoras, para o fabrico dos produtos, designadamente à empresa D, situada num Estado-membro. S assina acordos de licenciamento com as empresas produtoras, que estipulam o pagamento de “royalties” a S pela utilização do “know-how”.

O montante pago é, por exemplo, 2,5% do rendimento líquido resultante da venda dos produtos acabados a clientes que não fazem parte do grupo. D faz, nas suas fábricas, uma parte dos acabamentos dos produtos que estão sujeitos a acordos de licenciamento.

Caso especial

6. Na União Europeia, D obtém e importa produtos (mercadorias que estão sujeitas a acordos de licenciamento) de outras empresas do grupo, incluindo a empresa C, localizada na China. C é o vendedor das mercadorias importadas e D o comprador.
7. C recebe o “know-how” necessário para fabricar os produtos importados por D (de facto, a companhia S é a entidade que fornece o “know-how” à empresa C).
8. Por este “know-how”, D paga “royalties” a S. Estes royalties são calculados na base de 2,5% do rendimento líquido das vendas geradas por este “know-how”.

C. Questões a considerar

9. Qual é a legislação que deve ser aplicada a este caso específico?
10. Até que ponto os “royalties” que D paga a S devem ser incluídos no valor aduaneiro dos produtos importados sujeitos a acordos de licenciamento?

D. Legislação aplicável e aplicação dos preceitos legais existentes

11. Se a alínea c), do nº 1, do artigo 71º do Código Aduaneiro da União se aplicar neste caso, conduz a que o montante total dos “royalties” a pagar pelas mercadorias importadas seja incluído no valor aduaneiro, uma vez que o “know-how” relativo ao fabrico está já incluído quando as mercadorias importadas são fabricadas fora da UE e, conseqüentemente, incorporado nas mercadorias importadas.
12. Por outro lado, este “know-how” foi disponibilizado sem encargos ao fabricante estrangeiro C, directamente pelo comprador D, ou, de forma mais apropriada, utilizando uma descrição alternativa, terá sido disponibilizado indirectamente por S para o fabrico dos produtos importados.
13. Este “know-how” de fabrico enquadra-se, assim, no âmbito do estipulado no ponto iv, da alínea b), do nº1, do artigo 71º do CAU. O seu valor só deveria ser incluído no valor aduaneiro das mercadorias importadas que utilizem este “know-how” **quando for desenvolvido fora da União.**
14. Esta abordagem implica que os “royalties” pagos por estes elementos (ver o Acórdão do Tribunal de Justiça, de 7 de Março de 1991, relativo ao processo C – 116/89) deveriam ser rateados (por exemplo, deviam ser repartidos proporcionalmente aos custos de desenvolvimento ocorridos fora da União e ao trabalho de desenvolvimento realizado dentro da União).
15. Na prática, seria possível fazer esta repartição se S disponibilizasse a documentação necessária, identificando, por exemplo, a quota-parte dos custos de desenvolvimento cobrados pelas unidades de desenvolvimento a S, ao longo de um determinado período (por exemplo, um ano) e o seu valor relativo (por exemplo, o peso dos custos de desenvolvimento suportados pelas unidades estrangeiras e o dos custos de desenvolvimento suportados nas unidades da União Europeia).

E. Questões legais

16. A primeira questão a ser considerada é se a alínea c), do nº 1, do artigo 71º do CAU tem primazia sobre a alínea b), do nº1, do artigo 71ª, enquanto “lei especial”.
17. A segunda questão legal é saber quais são os factores determinantes para identificar a possibilidade daquela “lei especial” ser aplicada.

F. Orientações existentes

Pareceres Consultivos da Organização Mundial das Alfândegas (OMA)¹

18. Os Pareceres Consultivos 4.8 e 4.13 da OMA, para além de discutirem se os “royalties” pagos nos termos da alínea c), do nº 1, do artigo 8º do Artigo VII do GATT (alínea c), do nº 1, do artigo 71º do CAU) devem ou não ser incluídos no valor aduaneiro, abordam a questão de saber se devem ser considerados produtos e serviços (assists) nos termos na alínea b), do nº 1, do artigo 8º do Artigo VII do GATT (alínea b), do nº 1, do artigo 71º do CAU).
19. Estas questões não estão resolvidas de forma explícita nestes Pareceres Consultivos da OMA. De acordo com a argumentação apresentada e nos termos dos relatórios do Comité Técnico do Valor Aduaneiro da OMA sobre a matéria, a resposta àquelas questões é essencial e pode levar a que os “royalties” sejam incluídos no cálculo do valor aduaneiro de acordo com o disposto na alínea b), do nº 1, do artigo 8º do Artigo VII do GATT.
20. Os Pareceres Consultivos 4.8 e 4.13 da OMA recomendam que se comece por verificar se os “royalties” devem ser incluídos na sua totalidade, nos termos da alínea c), do nº 1, do artigo 8º do Artigo VII do GATT.
21. Só se se entender que não podem ser incluídos no valor aduaneiro nos termos da alínea c), do nº 1, do artigo 8º é que deve ser ponderada a aplicação a estes pagamentos da alínea b), do nº 1, do artigo 8º do Artigo VII do GATT.

Nota: Estes dois Pareceres Consultivos não analisam esta questão de forma exaustiva. Ambos os Pareceres Consultivos afirmam que “... saber se o fornecimento de trabalhos de arte e design/etiquetas relacionados com uma marca de fabrico deve ser enquadrado na alínea b), do nº 1, do artigo 8º do Artigo VII do GATT é uma questão a tratar noutra âmbito.”

Estudo de casos da OMA

¹ Estes textos podem ser consultados no site da OMA (<http://www.wcoomd.org/>)

22. Ao contrário do que é dito nos pareceres consultivos da OMA, há dois estudos de casos do Comité Técnico do Valor Aduaneiro da OMA que sugerem que a alínea b), do nº1, do art.º 71º do CAU tem prioridade sobre a alínea c), do nº1, do art.º 71º do CAU.
23. O estudo de caso 8.1 reflecte uma situação em que o importador do vestuário (ICO) produz moldes em papel de designs que lhe são fornecidos pelo titular da licença (LCO). Nos termos do acordo de licença, ICO disponibiliza, sem encargos, os moldes em papel ao fabricante estrangeiro (XCO) para produzir o vestuário.
24. Como contrapartida do uso dos moldes de papel e do design, o acordo de licenciamento estipula que o ICO tem de pagar a LCO “royalties” no valor de 10% do preço de venda bruto quando ocorrerem as vendas do vestuário importado. Neste caso, o Comité considera que as autoridades aduaneiras devem avaliar de forma rigorosa a natureza do pagamento descrito como “royalty” para poderem decidir se este pagamento faz parte do valor aduaneiro das mercadorias importadas ou não.
25. De acordo com o Comité Técnico do Valor Aduaneiro da OMA, se os factos mostrarem que os pagamentos descritos como “royalty” dizem respeito a “produtos e serviços” (*assists*) abrangidos pela alínea b), do nº 1, do artigo 8º do Artigo VII do GATT, há que aplicar este preceito legal. Se não for esse o caso, as autoridades aduaneiras devem avaliar se os pagamentos em causa cumprem os requisitos da alínea c), do nº 1, do artigo 8º.
26. O Comité Técnico do Valor Aduaneiro da OMA chega à mesma conclusão no estudo de caso 8.2, que examina o tratamento que deve ser dado, em termos de valor aduaneiro, aos “royalties” relativos a discos que contêm uma selecção de vídeo-clips musicais protegidos por direitos de autor e de reprodução. Estes vídeo-clips foram disponibilizados, sem encargos, pelo comprador das mercadorias importadas, utilizando uma banda mãe fornecida a um fabricante.
27. Se se entender que deve ser seguido o parecer que o Comité Técnico do Valor Aduaneiro da OMA emitiu sobre estes dois casos, a alínea b), do nº1, do art.º 71º do CAU deverá ter prioridade sobre a alínea c), do nº1, do art.º 71º do CAU.

Este caso demonstra que orientação internacional dada pelo Comité Técnico do Valor Aduaneiro não está completamente alinhada, podendo revelar inconsistências.

G. Aplicação das regras da União Europeia

28. A alínea b), do nº1, do art.º 71º do CAU aplica-se quando o know-how de fabrico necessário à produção das mercadorias importadas for fornecido sem encargos ao fabricante das mercadorias importadas, ao abrigo de um acordo de licenciamento. Sendo aplicável quer a disponibilização do know-how seja feita directamente pelo comprador da licença quer seja da iniciativa indirecta do titular da licença.
29. Consequentemente, de acordo com as regras da União Europeia, só é possível recorrer às disposições da alínea c), do nº1, do art.º 71º do CAU quando estiverem em causa parcelas dos “royalties” que não digam respeito a um factor de produção (por exemplo, quando os “royalties” tiverem a ver com a utilização de marcas registadas, com know-how de distribuição, com know-how de utilização, com know-how de manutenção e reparação, etc.).

H. Jurisprudência do Tribunal de Justiça Europeu

30. No Processo C-116/89, o Tribunal de Justiça Europeu dá razão à orientação descrita nos estudos de caso 8.1 e 8.2 da OMA. Neste processo o TJE afirma que os argumentos do operador económico, que se baseiam na alínea c), do nº1, do artigo 8º do Regulamento nº 1224/80, em vigor à época, não deviam ser considerados uma vez que os “royalties” já tinham sido adicionados ao preço efectivamente pago ou a pagar pelas sementes importadas de acordo com o ponto i, da alínea b), do nº1, do artigo 8º do mesmo Regulamento, por dizerem respeito às sementes de base disponibilizadas ao fornecedor².
31. Em conclusão, esta questão é um problema fundamental no âmbito do valor aduaneiro, em relação ao qual ainda não há uma solução clara nos textos de referência existentes.

I. Principais conclusões

² O art. 8º do Regulamento nº 1224/80 foi reproduzido, mais, tarde, sem alterações, no art.º 32º do Código Aduaneiro Comunitário e, finalmente, no art.º 71º do CAU.

32. Os textos de referência existentes (conclusões e orientações / recomendações do Código Aduaneiro Comunitário, bem como do Comité Técnico do Valor Aduaneiro da OMA e casos do TJE) não fornecem interpretações definitivas ou consistentes que permitam abordar estes casos com generalidade.
33. Não é possível encontrar nestes textos nem uma norma interpretativa que permita definir prioridades aplicáveis às disposições do artigo 71º do CAU, nem uma “lei especial” aplicável às situações identificadas.
34. Apesar disto, o exemplo apresentado nos nºs 6 a 8 deste ofício circulado é importante. Mostra que existe, por vezes, uma relação entre o cálculo do valor aduaneiro dos produtos finais e a valorização dos “inputs” (assists) necessários ao seu fabrico.
35. Este caso mostra, ainda, que há uma diferença entre **o valor dos próprios produtos e serviços (assists)**, quando é apurado sem tomar em consideração a forma de calcular, estruturar e classificar o seu pagamento, e o tratamento, para efeitos de cálculo do valor aduaneiro, desses mesmos produtos e serviços (assists) **quando o pagamento ao titular da licença tomar a forma de “royalties”**.
36. A alínea b), do nº1, do art.º 71º do CAU trata do fornecimento de componentes para a produção das mercadorias pelo comprador. Como os produtos e serviços (assists) fazem parte da lista de componentes de produção, o seu valor deverá, nos termos dessa disposição do CAU, ser incorporado no cálculo do valor aduaneiro das mercadorias.

Assim sendo, **a alínea b), do nº1, do art.º 71º do CAU tem que ser aplicada sempre que os produtos e serviços (assists), materiais ou imateriais, constituam um factor de produção.**

37. Acresce que, embora este preceito legal não especifique a natureza (tipo) dos pagamentos usados para calcular o valor dos produtos e serviços (assists), existem Notas Interpretativas que sugerem soluções possíveis para a determinação do seu valor (preço de compra, custos de produção, etc.).

As quantias pagas a título de royalties e de direitos de licença são meios de pagamento adequados, aplicáveis na valorização dos produtos e serviços elencados na alínea b), do nº1 do artigo 71º.

38. O procedimento utilizado para compensar (pagar) o dono (e fornecedor) destes produtos e serviços (assists) não deveria influenciar o preceito legal a aplicar. Paralelamente, as características (natureza) destes produtos e serviços não deveriam influenciar o preceito legal a aplicar.
39. No caso específico descrito neste documento (ver os nºs 6 a 8), como o serviço em causa parece constituir, de facto, um factor de produção das mercadorias importadas, **o valor aduaneiro deveria ser determinado com base na alínea b), do nº1, do artigo 71º.**
40. Deve salientar-se que esta conclusão se baseia nas circunstâncias concretas deste caso. Embora a conclusão possa ser aplicada a outras situações, cada caso deve ser examinado tendo em conta as suas especificidades próprias, no que diz respeito a factos relevantes que possam ter ocorrido e a documentos que possam existir e estar relacionados com o caso em apreço.

A SUBDIRETORA-GERAL,



Ana Paula Calição Raposo

ANEXO

