



- **Transfer Pricing no Brasil**
Temas cobertos na minuta prévia da
Instrução Normativa da Receita Federal

**KL
A**

Minuta para regulamentar preços de transferência é tema de evento

A minuta prévia da Instrução Normativa que regulamentará as regras de preços de transferência no Brasil foi abordada no quarto evento do KLA sobre o tema. A série de encontros, que vai até novembro, é coordenada pelos sócios de Direito Tributário Victor Polizelli, Henrique Lopes, Juliana Nunes e Luís Flávio Neto, além do advogado e economista Marcelo Laplane.

Devido à importância do assunto e à alta procura para a participação no evento, duas turmas receberam clientes e parceiros nesta terça-feira, 15/8, e também na quinta, 17/8. Nos encontros, foram abordadas disposições tanto da [Lei 14.596/2023](#), publicada no Diário Oficial em junho, quanto da [minuta prévia](#) da Instrução Normativa da Receita Federal, publicada em julho.

A legislação introduz as novas regras de preços de transferência no Brasil com a convergência ao padrão internacional. A adoção das normas será obrigatória a partir de 2024, mas poderá ocorrer de forma optativa ainda neste ano.

Entre as disposições da minuta, Victor Polizelli explicou questões como o delineamento e a análise de comparabilidade, além das novas regras para dedutibilidade de royalties. Para ele, um dos avanços da minuta é trazer menção explícita às diretrizes da OCDE

(Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) como forma subsidiária de interpretação.

Polizelli também discorreu, com a participação ativa dos convidados, sobre temas trazidos pela Lei 14.596, a reestruturação de negócios, os serviços intragrupo e o compartilhamento de custos.

Mudança de mindset no Brasil

De acordo com os tributaristas do KLA, as novas regras de preços de transferência promovem uma mudança de mindset no Brasil, com análise funcional e maior enfoque em fatos, circunstâncias e conduta das partes com base no princípio Arm's Length.

Nos eventos, os advogados ainda trataram da análise de comparabilidade, uso de comparáveis internos, comparáveis externos com uso de base de dados, dentre outros temas.

A partir de agora, o mercado aguarda a publicação da Instrução Normativa da Receita, que irá regulamentar a Lei 14.596. Para a elaboração da IN, a Receita contou com sugestões recebidas por meio de consulta pública à minuta da instrução normativa, como do time de Direito Tributário do KLA.



A série de mesas-redondas no KLA segue até novembro, sempre em formato presencial, das 8h30 às 10h30, em São Paulo. Confira os próximos temas abaixo

12/09 – Intangíveis e Empréstimos (operação com dívida)

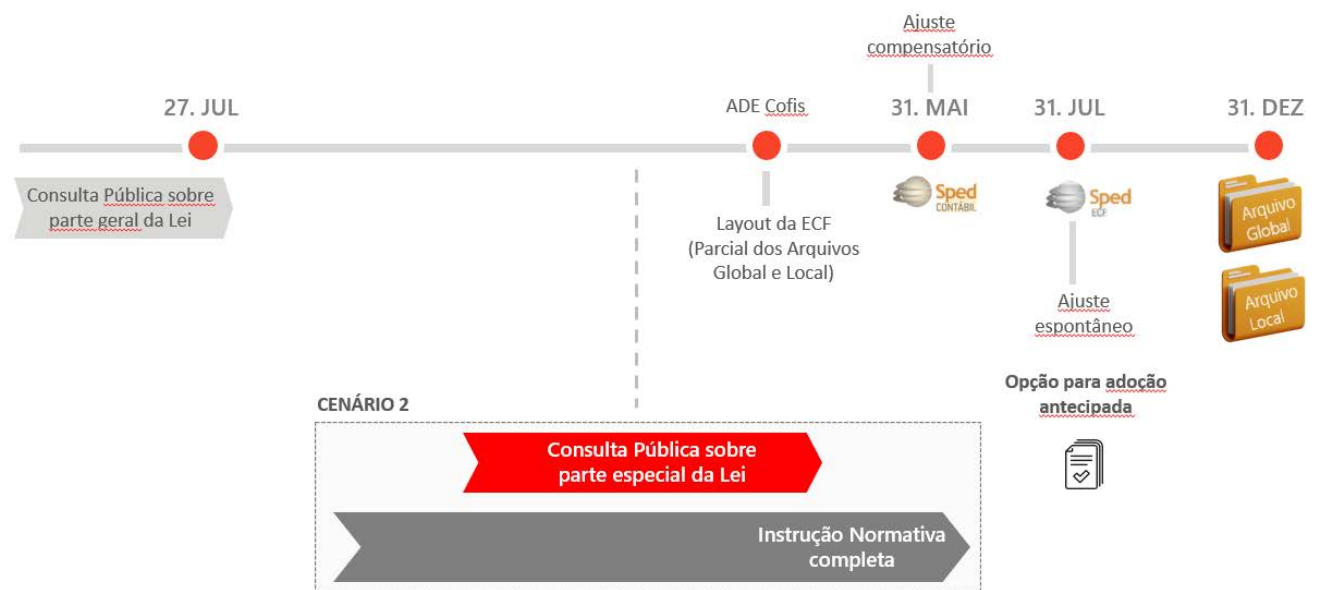
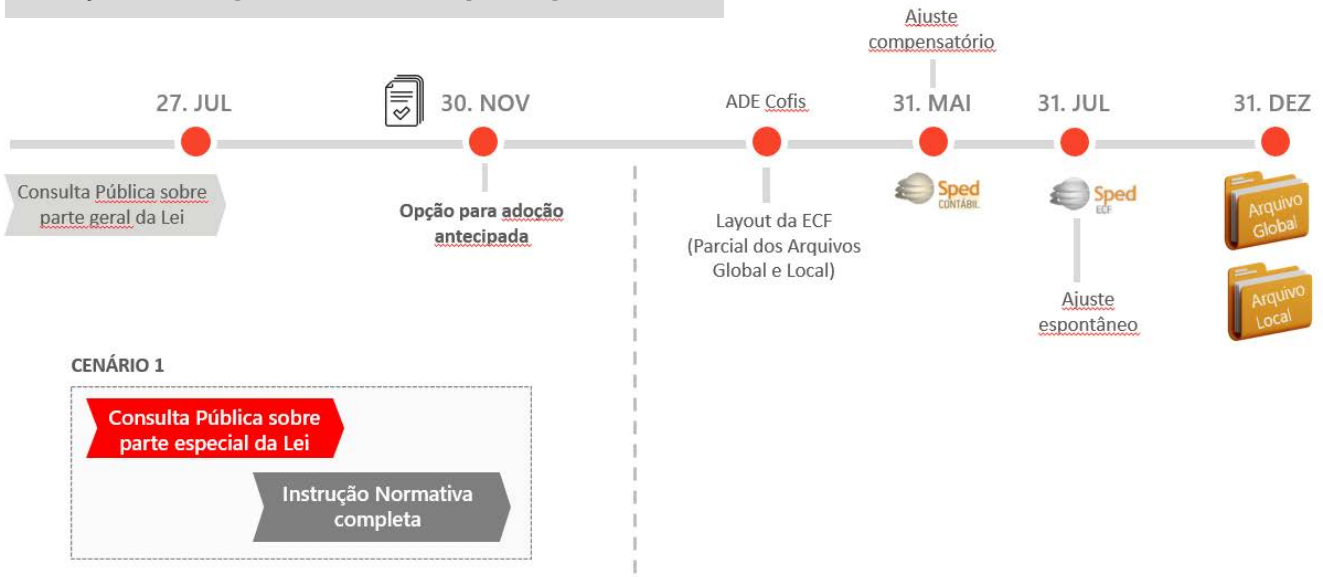
17/10 – Serviços intragrupo e compartilhamento de custo

14/11 – Documentação (master file e local file)

Para se inscrever em alguma das datas, [clique aqui](#) para enviar um email ao Marketing do KLA. No e-mail, informe seu nome, empresa onde trabalha e as datas de sua preferência. Os eventos são apenas presenciais, e as vagas são limitadas

Cronograma atual e cenários

Adoção das regras de transfer pricing em 2023



Regulamentação das novas regras de TP

Minuta de Instrução Normativa

Lei nº 14.596/2023

DISPOSIÇÕES GERAIS

- ALP, Partes Relacionadas
- Transação Controlada,
- Transações Comparáveis
- Delineamento e Análise de
- **Comparabilidade**
- Seleção do Método mais
- Adequado
- Commodities
- Parte Testada, Intervalo de Comparáveis e Ajustes

Lei nº 14.596/2023

DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS

- Intangíveis
- Serviços Intragrupo, Compartilhamento de Custos
- Reestruturação de Negócios
- Operações Financeiras
- Documentação (Arquivos Local e Global)
- Medidas de Simplificação
- Processo de Consulta Específico
- Novas Regras para Dedutibilidade de Royalties

Minuta de IN RFB

DISPOSIÇÕES GERAIS

- ALP, Partes Relacionadas
- Transação Controlada, Transações Comparáveis
- Delineamento e Análise de Comparabilidade
- Seleção do Método mais Adequado
- Commodities
- Parte Testada, Intervalo de Comparáveis e Ajustes

DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS

- Documentação (Arquivos Local e Global)
- Simplificação: Serviços de Baixo Valor Agregado
- Novas Regras para Dedutibilidade de Royalties ("STTR")

Minuta de IN RFB

Novas regras: Mudança de mindset

A minuta de Instrução Normativa foi inspirada e combina textos claramente extraídos:

- das Diretrizes da OCDE
- do Manual de preços de transferência da ONU e
- do Código de Regulamentos Federais (CFR) dos Estados Unidos da América

Primeira menção explícita às Diretrizes da OCDE

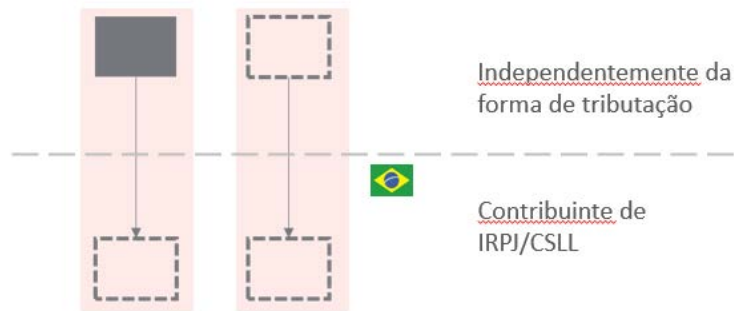
- Art. 1º [...] § 4º As diretrizes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), consubstanciadas no relatório intitulado "OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration 2022" e suas futuras alterações, são fontes subsidiárias para a interpretação das normas de controle dos preços de transferência, a menos que sejam contrárias ou inconsistentes em relação à Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, e suas alterações, a esta Instrução Normativa ou aos demais atos normativos editados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).
- Interpretação dinâmica x Interpretação estática

- Adoção de técnicas adicionais para análise funcional: cadeia de geração de valor (VCA) e centros de responsabilidade
- Abordagem de temas atuais controversos: vantagens locais, sinergias de grupo
- de responsabilidade

Minuta de Instrução Normativa

Novidades: Principais destaques

- Conceitos abertos de “pessoa não regularmente constituída” e “unidade de negócios” (art. 1º, §2º e art. 4º, §§2º e 3º)

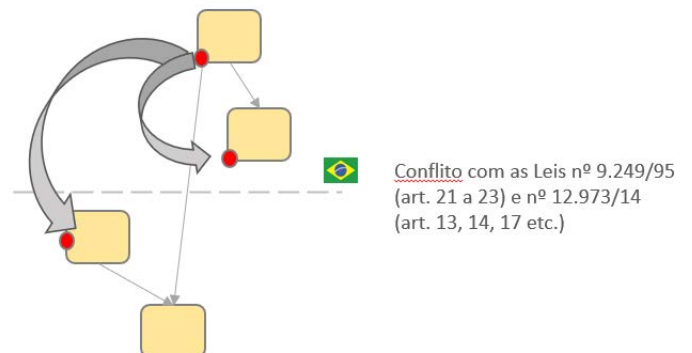


- Conceito de “séries de transações” (Art. 3º, caput e § 1º, II)



- Inclusão das operações com participações societárias nas transações controladas (Art. 3º, VII e Art. 15, V)

Reorganização societária com preservação do custo contábil



Novidades: Principais destaques

- Formalização de adoção antecipada no período de 1º a 30 de novembro/2023 (art. 71);
- Ajuste de risco-país (art. 32, VI e Anexo I);
- Net-back adjustments (art. 32, VII);
- Esclarecimentos no ajuste compensatório não há impacto em outros tributos quando utilizados “dados não transacionais” e não for possível a especificação (art. 51, §2º);
- Possibilidade de se considerarem as “compensações intencionais” (art. 27).

Minuta de Instrução Normativa

Sugestões de melhoria

Maiores restrições e esclarecimentos no uso de conceitos abertos, e.g.:

- Opções realisticamente disponíveis
- Comercialmente racional
- Condições mais vantajosas
- Objetivo: reforçar excepcionalidade da recharacterização e hipóteses de não reconhecimento

Omissões de etapas importantes da análise

- Passos 5 e 6 da análise de riscos (art. 14, §1º) >> TPG 1.60 e D.1.2.1.5-6, Modelo da ONU 3.4.4.28 e 39-45;
- Passos 2 e 3 das melhores práticas de um processo típico de análise de comparabilidade (art. 21) >> TPG 3.4.

Seleção do método mais apropriado

Novidades trazidas na minuta de Instrução Normativa

Novas regras e indicações de pontos fortes e fracos

- Regra de hierarquia entre métodos transacionais tradicionais e de transacionais lucro (Art. 34, §3º);
- **Método PIC** vai exigir significativamente maior nível de identidade e comparabilidade do que se exige atualmente (art. 35, §1º);

Commodities

- Similaridade significativa também é exigida para o PIC-commodities
 - Cadeia de valor na operação com commodities (art. 37);
 - Registro de transações com commodities (art. 38)
- **Sugestão:** Método PIC para serviços (p.ex. CFR)

- **Método PRL** admite maior flexibilidade na comparabilidade dos produtos e exige maior grau de comparabilidade nas funções, ativos e riscos, nos termos contratuais, marketing e publicidade, nível de mercado e riscos cambiais.
- PRL é o método mais apropriado para empresas de comercialização (revenda) e pode não ser adequado quando houver funções adicionais ou contribuição para a criação de intangíveis (art. 39, §1º).
- Atividades de embalagem, rotulação e pequenas montagens não impedem a utilização do PRL
- **Necessário comparar com abordagem das TPG e legislação das jurisdições contrapartes.**

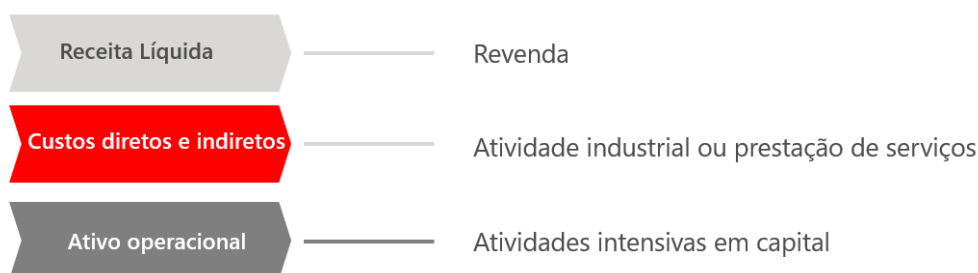
Seleção do método mais apropriado

Novidades trazidas na minuta de Instrução Normativa

- **Método MCL** costuma ser mais apropriado para transações controladas que consistam em fornecimento de produtos semiacabados ou prestação de serviços (art. 35, §1º);

Necessário revisar critérios contábeis utilizados nas informações da transação controlada e dos comparáveis a fim de efetuar ajustes para eliminar efeitos materiais dessas divergências (art. 40, §§6º e 7º);

- **Método MLT** consiste em comparação de margens líquidas (EBIT) e a seleção do denominador pode se guiar pelos seguintes indicadores (art. 42, §1º):



- Berry ratio pode ser utilizada caso seja assegurada a comparabilidade dos dados (art. 42, §5º)

Análise de comparabilidade

Pontos controversos da minuta de Instrução Normativa



- Uso de comparáveis internos deve atender aos ideais de confiabilidade e comparabilidade, sob pena de serem considerados dados “não comparáveis” (art. 22 e 24)

Art. 24. Não constituem comparáveis confiáveis:

- I - as transações que não tenham sido realizadas no curso normal de negócios; ou
- II - quando um dos propósitos da transação controlada tenha sido o de estabelecer uma transação comparável à transação controlada.

Metodologias de comparabilidade:

- Ausência de definição clara quanto à metodologia de comparabilidade. Omissão dos passos 2 e 3 do processo típico de análise de comparabilidade (TPG 3.4)

Comparáveis domésticos e não domésticos

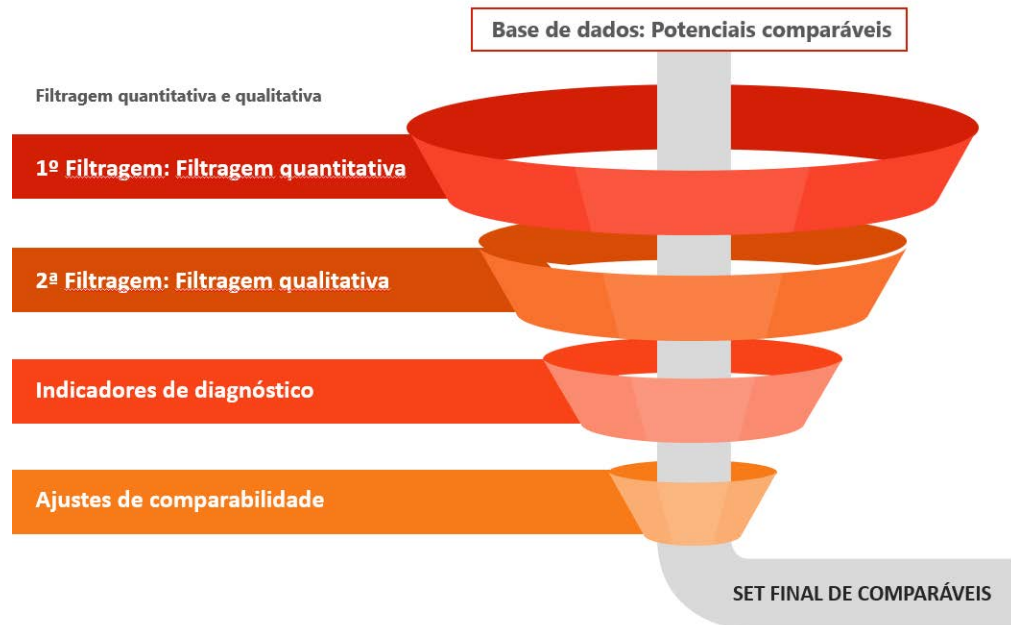
- Preferência por comparáveis oriundos do “mercado geográfico” onde a parte testada opera;
- Exemplos de ajuste por risco-país.



Questões contábeis:

Falta clareza na definição de grandezas contábeis p.ex. dos métodos PRL, MCL e MLT: margem bruta, margem líquida, lucro bruto, receita líquida (art. 39, 40 e 41)

Exemplos do uso de comparáveis externos



1. Setting of the analysis/Scope

- Determining the approach underlying the analysis
- Choice of the tested party
- Determination of the comparability factor
- Choice of the data base
- Timing of origin of data
- Multiple year data

2. Quantitative analysis

- Selection of the initial sample from the database
 - Selection of Industry (code of activities)/Keywords
 - Geographical scope
- Application of the screening criteria
 - Independence
 - Status of activity
 - Data availability
 - Operating revenue
 - Others (startup, opex)

3. Qualitative analysis

- Web analysis
- Financial Statement
- Other

Estratégia de busca por comparáveis (e.g. Empresas, e.g. MO*)

Exemplos do uso de comparáveis externos

Descrição
Indicador de Independência (e.g., <u>BvD</u> Independence Indicator)
Descrição da atividade (NACE/SIC/CNAE, etc.)
Escopo geográfico (Local, Regional)
Situação Societária (Companhias Ativas/Inativas)
Critérios de disponibilidade de informações financeiras (e.g., duas de cinco)
Anos referência para a busca
Palavras-chave de busca, dentre outros

- MO: Margem operacional

The screenshot shows the 'tp catalyst' web interface. The main heading is 'Start a new analysis'. Below this, there are several input fields and a checkbox:

- Analysis:** A text input field.
- Version of the database:** A dropdown menu currently showing 'Current release - Release 156 - Mar 2023'.
- Analysis name:** A text input field containing 'TP Catalyst analysis 2'.
- Checkbox:** An unchecked checkbox with the label 'I don't want to use a tested party'.
- Data source:** A section header for the next part of the form.

Análise de comparabilidade

Exemplo do processo de busca por comparáveis externos

Search step	Result for:	Step	Search
1. All royalty agreements in the scope of analysis		21,726	21,726
<input checked="" type="checkbox"/> 2. Textual search: Text of agreement, Keywords, Synopsis text: License or trade or trademark	>	17,765	17,765
<input checked="" type="checkbox"/> 3. Territory: Brazil	>	124	116
<input checked="" type="checkbox"/> 4. Agreement type: Distribution	>	1,130	20
<input checked="" type="checkbox"/> 5. Exclusivity: Exclusive	>	6,469	4
<input checked="" type="checkbox"/> 6. Remuneration: Licence based on	>	21,377	4
<input checked="" type="checkbox"/> 7. Exclude all agreements with related parties		21,489	4
<input checked="" type="checkbox"/> 8. Textual search: Text of agreement, Keywords, Synopsis text: Net sales	>	10,696	4
Boolean search: <input type="text" value="1 and 2 and 3 and 4 and 5 and 6 and 7 and 8"/> <input type="button" value="↺"/> <input type="button" value="ⓘ"/>		Total:	4

Exemplos do uso de comparáveis externos

Estratégia de busca por comparáveis (Royalties)

Exemplos de parâmetros relevantes

- Natureza do contrato;
- Descrição da indústria;
- Funções do Licenciante;
- Funções do Licenciado;
- Descrição do objeto;
- Escopo geográfico;
- Data de início do contrato;
- Data de término do contrato;
- Duração do contrato;
- Limitações;
- Funções DEMPE, Ativos e Riscos;
- Exclusividade;
- Dentre outros

• Parâmetros de Busca por comparáveis *

- Natureza do contrato;
- Descrição da indústria;
- Funções do Licenciante;
- Funções do Licenciado;
- Descrição do objeto;
- Escopo geográfico;
- Data de início do contrato;
- Data de término do contrato;
- Duração do contrato;
- Limitações;
- Funções DEMPE, Ativos e Riscos;
- Exclusividade;
- Dentre outros

Serviços intragrupo de baixo valor agregado

Novidades trazidas na minuta de Instrução Normativa

Medidas de simplificação para serviços intragrupo

Serviços de baixo valor agregado podem ter os preços de transferência justificados por meio de abordagem simplificada, que consiste em aplicar margem de 5% sobre os custos.

Na redação da IN RFB, esta margem consiste em:

- Teto para importações e
- Piso para exportações.
- **Sugestão:** margem fixa de 5%

Serviços devem: ter natureza de suporte, consistir em atividade-meio do prestador, não requerer o uso de intangíveis, não implicar riscos significativos e não contribuir para a geração de valor.

Exemplos de SBVA:

- Gestão de RH
- Contabilidade, auditoria, processamento e gerenciamento de contas
- Serviços jurídicos
- Serviços de TI
- Outros serviços administrativos

Documentação: Arquivos Global e Local

Novidades trazidas na minuta de Instrução Normativa

Arquivos Global e Local (master file e local file)

Excessivo detalhamento e período expandido

- Necessidade de documentação minuciosa e bem detalhada.
- Arquivos devem ser elaborados em língua portuguesa.
- Exigência de mais informações do que usualmente verificado em muitos países e em comparação aos padrões da OCDE (TPG, Anexos I e II do Cap. V).
- Período abrangido (últimos 2 anos) também superior ao usualmente exigido (ano-fiscal).

Documentação de suporte

- Não está claro se “preparar” documentação envolve também a sua transmissão. Imprecisão legislativa pode ser objeto de controvérsias (e.g. Lei nº8.218/91, art. 11).

Submissão e prazos

- Transmissão mediante processo eletrônico, no mesmo prazo da ECF (exceto no primeiro ano de adoção).

Ano da adoção	Prazo*
2023	31.12.2024
2024	31.12.2025

* O prazo é o último dia útil ano subsequente.

Temas não tratados na minuta de IN RFB

Pontos polêmicos e sugestões adicionais

Operações financeiras

- Recaracterização de operações de dívida como operações de capital implica indedutibilidade dos juros e “outras despesas” (Lei 14.596/23, art. 27, p.u.).
- Despesas de variação cambial também serão indedutíveis.
- **Sugestão:** esclarecer tratamento das receitas de variação cambial.

Intangíveis

- Necessários esclarecimentos e exemplos quanto aos métodos cabíveis e, especialmente, quanto ao uso de outros métodos de valoração em casos de alienações de intangíveis ou casos de intangíveis de difícil valoração.
- Necessária definição quanto a intangíveis de vida útil indefinida, mas cuja utilização econômica se possa evidenciar como definida.

Temas avançados de comparabilidade

- Definição da estratégia de busca por comparáveis externos.
- Identificação/credenciamento das principais bases de dados e suas particularidades.
- Esclarecimentos sobre os impactos na análise de comparabilidade em caso de situações excepcionais (tais como, COVID -19)
- Bases locais e regionais: esclarecimentos em caso de ausência de dados locais disponíveis

Considerações importantes

Disclaimer

- O conteúdo desta apresentação não constitui opinião legal, mas apenas um resumo meramente informativo dos principais temas da legislação de preços de transferência para fins de discussão das principais alterações trazidas com as novas regras no Brasil.
- Este conteúdo não constitui opinião jurídica ou tributária, portanto não deverá ser utilizado como base para aconselhamento legal ou de preços de transferência sob qualquer título, pretexto ou natureza.
- A presente apresentação tomou como base a legislação e minuta de IN publicados até o momento, dessa forma, qualquer futura alteração na legislação ou regulamento trazidos pelas casas legislativas e autoridades fiscais poderá alterar o conteúdo e a extensão dos temas aqui apresentados.

Nosso time

Planejamento Tributário e tributos diretos



Victor Polizelli



Luis Flávio Neto



Henrique Lopes



Juliana Nunes

Econômico e Concorrencial



Marcelo Laplane



KLA Advogados

klalaw.com.br

+55 11 3799-8100

contato@klalaw.com.br

