



- **Transfer Pricing** no Brasil

Serviços intragrupo e
compartilhamento de custos

**KL
A**

Serviços intragrupo são abordados em evento de transfer pricing

Serviços intragrupo e compartilhamento de custos foram os temas do sexto e penúltimo evento deste ano sobre preços de transferência no KLA Advogados. Na mesa redonda, que aconteceu em 17 de outubro, os advogados trataram dos conceitos que envolvem serviços administrativos, serviços financeiros e serviços de gestão pessoal condizentes com as regras de transfer pricing no Brasil.

A série de eventos mensais sobre preços de transferência teve início em abril e será finalizada em novembro, no dia 14. Com a presença de clientes e parceiros, a série foi

coordenada pelos sócios de Direito Tributário Victor Polizelli, Henrique Lopes, Juliana Nunes e Luís Flávio Neto, além do advogado e economista Marcelo Laplane, de Direito Econômico e Concorrencial.

Os preços de transferência são regidos pela [Lei 14.596/2023](#), sancionada em junho e regulamentada pela Instrução Normativa da Receita Federal [de setembro](#).

A Receita segue as diretrizes internacionais da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) e, no Brasil, as normas podem ser adotadas de

forma optativa ainda neste ano e obrigatoriamente a partir de 2024.

No encontro desta semana, Victor Polizelli explicou os serviços intragrupo sob a ótica de a atividade resultar ou não em benefícios para uma ou mais partes. Foram abordados também os conceitos de atividades duplicadas e benefícios incidentais obtidos pelo contribuinte.

Os advogados trataram ainda das medidas de simplificação para prestação de serviços de baixo valor agregado e as características dos contratos de compartilhamento de custos (chamado de CCC).

Preços de transferência no KLA

Desde abril, os encontros no KLA abordaram temas como: escolha do método mais apropriado para a definição dos preços, principais pontos da Instrução Normativa da Receita Federal, e análise de comparabilidade na presença de intangíveis.

Confira os temas dos eventos e clique para conferir o PDF de cada um:

- **18/4** – Adoção das regras em 2023; [clique aqui](#)
- **16/5** – Método mais apropriado e ajustes à base de cálculo; [clique aqui](#)
- **13/6** – Delineamento, comparáveis e análise de comparabilidade; [clique aqui](#)
- **15/8** – Temas cobertos em Instrução Normativa; [clique aqui](#)
- **12/9** – Intangíveis e Empréstimos (operação com dívida); [clique aqui](#)

Próximo evento de transfer pricing

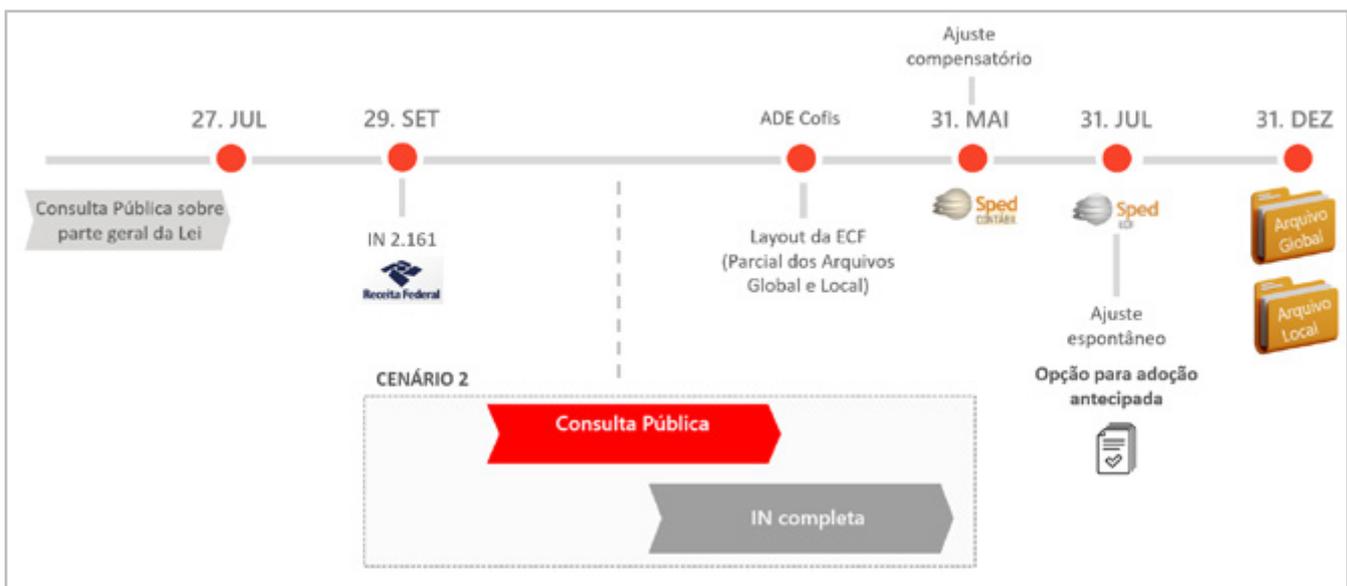
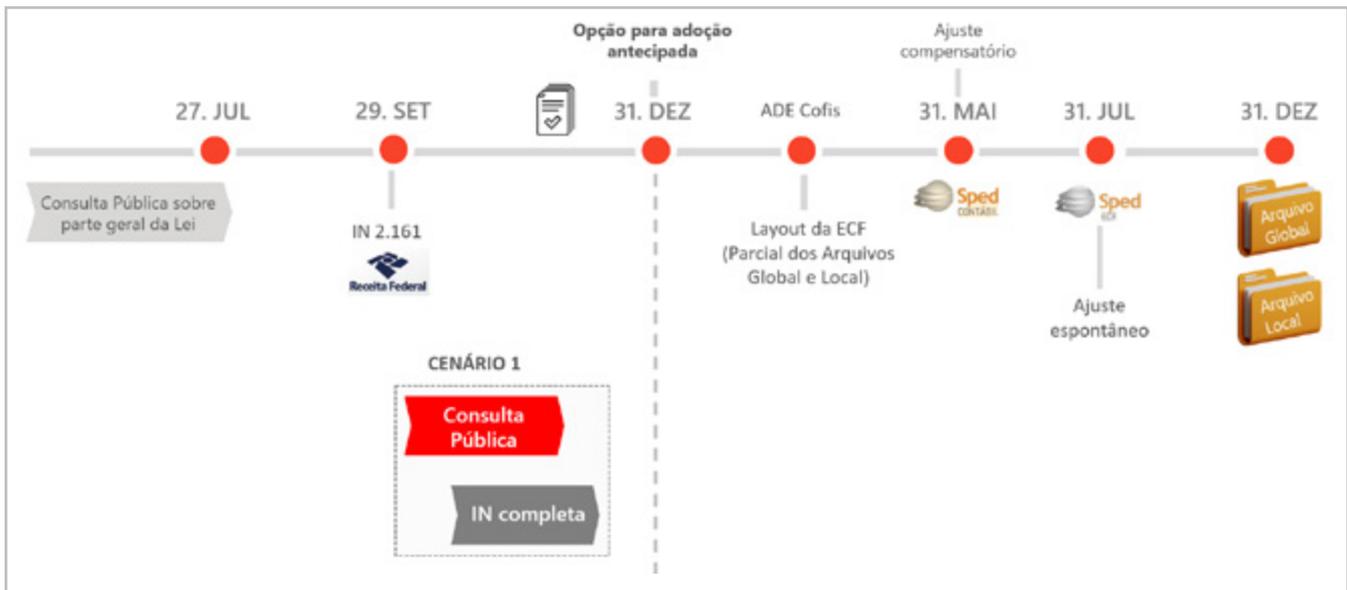
O último encontro do ano será no dia 14 de novembro, presencial no escritório do KLA em São Paulo (Av. Brigadeiro Faria Lima, 1.355), com welcome coffee às 8h30 e bate-papo das 9h às 10h30.

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

Para se inscrever, [clique aqui](#) e envie um e-mail com nome completo, e-mail e empresa onde trabalha.

Cronograma atual e cenários

Adoção das regras de transfer pricing em 2023



Cronograma atual: prazos de entrega da documentação



Novidades da IN RFB 2.161/23

Critérios para elaboração e apresentação de local file e master file.

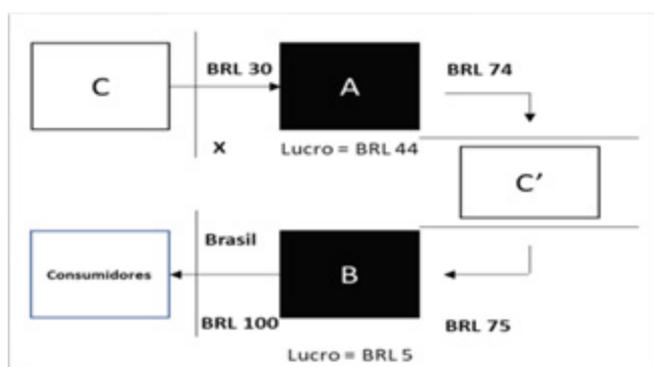
Valor total das transações controladas no ano anterior	Arquivo Global	Arquivo Local completo	Arquivo Local simplificado	Dados TP na ECF	Cálculos e ajustes de TP
< R\$ 15.000.000,00				✓	✓
≥ R\$ 15.000.000,00 e < R\$ 500.000.000,00	✓		✓	✓	✓
≥ R\$ 500.000.000,00	✓	✓		✓	✓

- Possibilidade de apresentar o Arquivo Global e documentação de suporte em inglês e espanhol, sem tradução.
- Mudanças das Guidelines devem ser aprovadas por ato editado pela RFB
- Caso sejam identificados menos de quatro comparáveis externos, o critério de independência pode aumentar para 25%.
- Permitida a comparabilidade com apenas um comparável com alto grau de comparabilidade.
- Permitida a combinação de métodos quando um único método se revelar inconclusivo.

Anexos

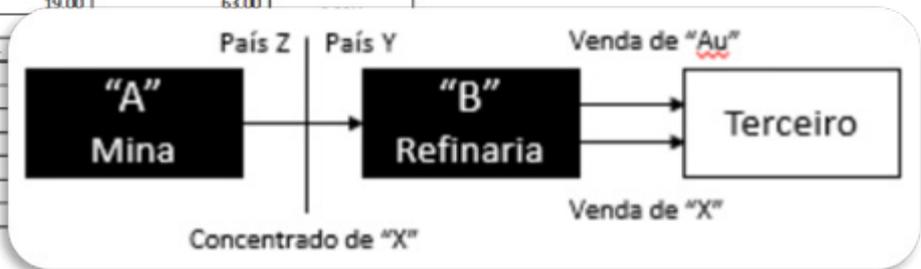
Orientações e exemplos

- I. Transações indiretas e séries de transações
 - Beneficiário final da transação é parte do mesmo grupo.
- II. Ajuste de comparabilidade pelo risco-país
- III. Dados de múltiplos anos – MLT
 - (2023-2022-2021);
 - (2022-2021-2020);
 - outro período (justificado)
 - partes não relacionadas cujo resultado da média ponderada dos indicadores seja negativa devem ser excluídas.
- IV. Ajuste por netback
- V. Mediana e intervalo interquartil
 - Método de cálculo da medida e dos intervalos.



Número de Ordem	Comparáveis	NCP
1	E	5,00%
2	B	7,32%
3	C	9,04%
4	D	10,00%
5	G	10,57%
6	F	11,90%
7	A	12,00%

Comparável		Ano X1	Ano X2	Ano X3 (Ano Corrente)	Somatório de Custos e Lucro Operacional	Média Ponderada
A	Lucro Operacional	12,00	10,00	35,00	57,00	12,00%
	Custos	100,00	150,00	225,00	475,00	
B	Lucro Operacional	10,00	5,00	7,00	22,00	8,40%
	Custos	80,00	90,00	92,00	262,00	
C	Lucro Operacional	22,00	26,00	18,00	66,00	9,04%
	Custos	250,00	230,00	250,00	730,00	
D	Lucro Operacional	22,00	22,00	19,00	63,00	
	Custos	230,00	220,00			
E	Lucro Operacional	3,00	- 6,00	-	-	
	Custos	115,00	110,00			
F	Lucro Operacional	21,00	14,00			
	Custos	160,00	120,00			
G	Lucro Operacional	21,00	12,00			
	Custos	150,00	130,00			
H	Lucro Operacional	30,00	25,00			
	Custos	190,00	193,00			



Agenda

- 01 **Serviços intragrupo**
 - 1.1. Conceito e exemplos de serviços
 - 1.2. Teste do benefício
 - 1.3. Atividades de sócios, atividades duplicadas
 - 1.4. Identificação dos serviços na Documentação
 - 1.5. Formas de cobrança
 - 1.6. Métodos e ajustes de TP em serviços
- 02 **Medidas de simplificação (SBVA)**
- 03 **Reembolso de despesas/custos**
- 04 **Contratos de compartilhamento de custos**

Serviços intragrupo

Conceito e exemplos de serviços

Conceito de serviço para fins de TP

- Prestação de serviço é qualquer atividade desenvolvida por uma parte que resulte em benefícios para uma ou mais partes.
- Abrange também o uso ou a disponibilização pelo prestador de ativos tangíveis ou intangíveis ou de outros recursos;

- Inclui prestações de serviços não formalizadas em contratos
- Inclui serviços prestados por meio de empregados cedidos ou enviados ao país de destino dos serviços

Exemplos de serviços intragrupo

Serviços administrativos	Planejamento, coordenação, controle orçamental, aconselhamento financeiro, contabilidade, auditoria, serviços jurídicos, factoring, serviços de TI
Serviços financeiros	Supervisão de fluxos de caixa e solvência, aumentos de capital, contratos de empréstimo, gestão de riscos de juros e taxas de câmbio e refinanciamento
Assistência operacional	Assistência nas áreas de produção, compra, distribuição e marketing
Serviços de gestão pessoal	Recrutamento e treinamento

Serviços intragrupo

Teste do benefício

Lei nº 14.596/2023

A atividade desenvolvida **resulta em benefícios** quando:

- proporcionar expectativa razoável de valor econômico ou comercial para a outra parte da transação controlada,
- de forma a melhorar ou a manter a sua posição comercial,
- de tal modo que partes não relacionadas em circunstâncias comparáveis estariam dispostas a pagar pela atividade ou a realizá-la por conta própria.

A atividade desenvolvida **não resulta em benefícios** quando:

- for caracterizada como atividade de sócio; ou
- representar a duplicação de um serviço já prestado ao contribuinte ou que ele tenha a capacidade de desempenhar

(ressalvados os casos em que for demonstrado que a atividade duplicada resulta em benefícios adicionais para o tomador)

Serviços intragrupo

Atividades de sócio

São caracterizadas como atividades de sócios aquelas desempenhadas na qualidade de sócio ou de acionista, direto ou indireto, em seu interesse próprio, incluídas aquelas cujo único objetivo ou efeito seja proteger o investimento de capital do prestador no tomador ou promover ou facilitar o cumprimento de obrigações legais, regulatórias ou de reporte do prestador, tais como:

1. atividades relacionadas à estrutura societária do sócio ou do acionista, incluídas aquelas relativas à realização de assembleia de seus investidores, de reuniões de conselho, de emissão de ações e de listagem em bolsas de valores;
2. elaboração de relatórios relacionados ao sócio ou ao acionista, incluídos os relatórios financeiros, as demonstrações consolidadas e os relatórios de auditoria;
3. captação de recursos para aquisição, pelo sócio ou acionista, de participações societárias e de atividades relativas ao desempenho de relação com investidores; e
4. atividades desempenhadas para o cumprimento pelo sócio de obrigações impostas pela legislação tributária [ou regulatória]



Caso controverso:

atividades de gestão e controle (monitoramento) relacionadas à gestão e proteção dos investimentos em empresas subsidiárias (TPG 7.10)

Serviços intragrupo

Atividades duplicadas e benefícios incidentais

Atividades duplicadas

Situações aceitáveis:

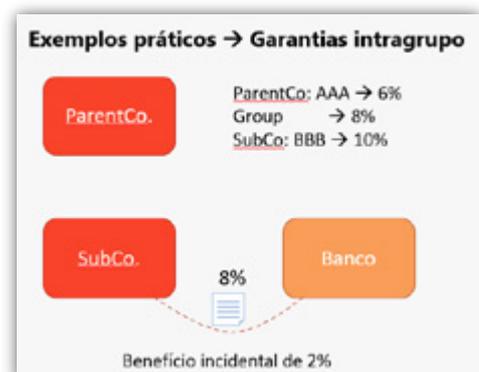
- duplicação temporária de serviços (quando se objetiva a centralização),
- redução de riscos em decisões empresariais (e.g. obtenção de segunda opinião legal)
- atividades duplicadas com âmbitos distintos
 - marketing local vs. marketing global;
 - serviços regulatórios locais vs. serviços regulatórios globais

Benefícios acidentais

Benefícios incidentais obtidos pelo contribuinte

- em decorrência dos efeitos de sinergia de grupo e
- não decorrentes de ação deliberada

não serão considerados serviços e não ensejarão qualquer compensação



Serviços intragrupo

Identificação dos serviços na Documentação

Arquivo Global

Descrição geral das atividades do grupo multinacional, incluindo:

- a descrição dos principais contratos ou arranjos de prestação de serviços em vigor entre as entidades do grupo multinacional (exceto dos serviços de pesquisa e desenvolvimento),
- identificando as competências das entidades que efetivamente prestam os serviços em questão,
- a localização a partir da qual esses serviços são prestados,
- a política de preços a serem pagos pelos serviços e
- os critérios de rateio dos custos.

Informações sobre os intangíveis do grupo multinacional, que incluam:

- a descrição dos principais contratos relacionados com os intangíveis do grupo multinacional,
- contratos de licenciamento de direitos,
- contratos de prestação de serviços de pesquisa e desenvolvimento e
- contratos de compartilhamento de custos.

Arquivo Local

No caso de serviços intragrupo:

- a explicação sobre a **política geral do grupo** multinacional relativa à prestação de serviços entre seus integrantes;
- a identificação dos **tipos de serviços** prestados e dos respectivos prestadores, do local a partir de onde são prestados e dos destinatários dos serviços;
- a descrição dos **benefícios** efetivos e esperados para os destinatários;
- a descrição da **estrutura** por meio da qual os serviços são prestados, com indicação sobre eventual existência de uma entidade central prestadora de serviços;
- a descrição dos **sistemas de custeio** utilizados para a determinação das bases de custos globais, demonstrando e justificando os critérios de rateio dos custos indiretos;
- a indicação dos **critérios de identificação dos custos** associados às atividades de sócio, a serem excluídos das bases de custos globais, por não resultarem em benefícios para as partes do contrato ou arranjo,;
- a **justificativa da margem de lucro** aplicada ou do motivo pelo qual não é aplicada uma margem de lucro a determinados serviços;

- a descrição da **sistemática de faturamento**, prazos, meios e formas de pagamento e quaisquer ajustes resultantes de diferenças entre custos orçados e custos incorridos;
- a explicação sobre o modo como os novos serviços são integrados na sistemática de prestação de serviços e como é finalizada ou suspensa a prestação de um serviço; e
- a explicação sobre a sistemática dos serviços sob encomenda; e

No caso de contratos ou arranjos de compartilhamento de custos:

- a identificação dos **participantes** e duração prevista para o contrato ou arranjo;
- a **natureza** e os **tipos de atividades** desenvolvidas no âmbito do contrato ou arranjo, com a indicação das **entidades** que as desenvolvem e da **localização geográfica** onde são desenvolvidas;
- a identificação das **contribuições e riscos** de cada participante com base na proporção dos benefícios que cada parte espera obter no contrato, explicitando os métodos e cálculos utilizados para determiná-los;
- os pressupostos assumidos nas **projeções dos benefícios esperados**, a periodicidade de revisão das estimativas e a descrição do método previsto e os cálculos realizados para efetuar ajustes nas contribuições resultantes de alterações nos benefícios esperados;
- os procedimentos previstos e os cálculos realizados para a determinação de **compensações** nos casos de alteração dos participantes ou de transferência dos direitos aos benefícios entre os participantes do contrato ou arranjo;
- os procedimentos previstos e os cálculos realizados para a **alocação** entre os participantes **dos resultados** obtidos no caso de rescisão do contrato ou arranjo;
- o **método de custeio** utilizado para o cálculo dos custos globais a repartir entre os participantes, os prazos, meios e formas de pagamento e quaisquer ajustes devidos face aos custos orçados;
- os dados sobre eventuais subvenções públicas ou incentivos fiscais ligados às contribuições dos participantes, e seu respectivo impacto; e
- a demonstração de que houve aplicação coerente dos critérios de rateio de custos para um dado serviço determinado

Formas de cobrança

Preço pela utilização efetiva	Cobrança pelo uso efetivo e individualizado dos serviços
Preço pela utilização potencial	Cobrança de valor fixo recorrentes (e.g. "management fees")

Método de cobrança direta

- comum nos casos de cobrança por uso específico dos serviços
- geralmente ocorre quando os serviços são também prestados a terceiros (TPG 7.21-22)

L14.596, Art. 24 [...]

§ 1º **Sempre que for possível individualizar os custos** da prestação do serviço em relação ao seu tomador, a determinação da base de custos utilizada para fins de aplicação do método a que se refere o caput deste artigo será efetuada pelo **método de cobrança direta**.

Método de cobrança indireta

- deve preservar uma racionalidade comercial em relação aos benefícios obtidos,
- deve evitar hipóteses de manipulação de resultados e seguir princípios contábeis razoáveis (TPG 7.23)
- critério de alocação deve seguir a natureza dos serviços
 - serviços de administração de folha >>> número de empregados
 - serviços de suporte de TI >>> gastos com equipamentos de informática

L14.596, Art. 24 [...]

§ 2º Nas hipóteses em que o serviço for prestado para mais de uma parte e **não for** razoavelmente **possível individualizar os custos** do serviço em relação a cada tomador, conforme previsto no § 1º, será admitida a utilização de métodos de cobrança indireta para a determinação da base de custos utilizada para fins de aplicação do método a que se refere o caput deste artigo.

§ 3º Nos métodos de cobrança indireta, a determinação da base de custos será efetuada pela repartição dos custos por meio da utilização de um ou mais critérios de alocação que permitam obter um custo semelhante ao que partes não relacionadas em circunstâncias comparáveis estariam dispostas a aceitar, que deverão:

I – refletir a natureza e a utilização dos serviços prestados; e

II – estar aptos a produzir uma remuneração para a transação controlada que seja compatível com os benefícios reais ou razoavelmente esperados para o tomador do serviço.

Serviços intragrupo

Métodos e ajustes de transfer pricing em serviços

Método MCL

IN RFB 2.161/2023

Do método MCL

Art. 40 [...]

§ 2º O método MCL é geralmente mais apropriado para transações controladas que consistam em fornecimento de produtos semiacabados ou prestação de serviços.

Método MLT

IN RFB 2.161/2023

Do método MCL

Art. 42 [...]

§ 1º Observado o disposto no caput, a seleção do denominador utilizado no indicador de rentabilidade para o cálculo da margem líquida deverá ser consistente com o perfil funcional da parte testada, e tipicamente poderão ser utilizados: [...]

II - os custos diretos e indiretos do bem ou serviço, geralmente para o caso de atividade industrial ou prestação de serviços;

Método PIC

Utilização de comparáveis externos é viável em casos específicos.

Ajustes “para cima” (indedutibilidade da despesa)

L14.596, Art. 23 [...]

§ 5º Quando a atividade desempenhada ao contribuinte por outra parte relacionada **não resultar em benefício** nos termos dos §§ 2º, 3º e 4º deste artigo, **a base de cálculo do IRPJ e da CSLL será ajustada.**

Ajustes “para baixo” (atribuição de despesa ou aumento do valor da despesa)

L14.596, Art. 23 + Art. 2º + Art. 18, §5º:

São permitidos ajustes para redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL:

- Ajustes compensatórios
- Ajustes correspondentes (MAP)

Medidas de Simplificação

Serviços de Baixo Valor Agregado (SBVA)

IN RFB 2.161/23

Dos serviços intragrupo de baixo valor agregado

Art. 53. No caso de uma transação controlada que consista na prestação de serviços de baixo valor agregado - SBVA, o contribuinte poderá optar por uma **abordagem simplificada** para aplicação desta Instrução Normativa, segundo a qual a remuneração dos referidos serviços terá uma margem de lucro bruto, calculada sobre a totalidade dos custos diretos e indiretos relativos à transação, de:

I - no mínimo 5% (cinco por cento), nas hipóteses em que o prestador de serviços seja pessoa jurídica domiciliada no Brasil;

II - no máximo 5% (cinco por cento), nas hipóteses em que o prestador seja parte relacionada no exterior.



- o mark-up de 5% não precisa ser justificado por estudos de comparabilidade (benchmarking) – TPG 7.61
- a cobrança de IRRF deveria ser formulada para alcançar apenas a parcela de mark-up - TPG 7.65

São considerados serviços de baixo valor agregado apenas aqueles que:

- tenham natureza de suporte;
- não sejam parte das atividades principais da parte relacionada ou do grupo multinacional;
- não requeiram o uso de bens intangíveis únicos e valiosos

e não contribuam para a criação deles;

- não impliquem a assunção ou controle de riscos economicamente significativos por parte do fornecedor do serviço e não levem à criação de tal risco significativo para ele; e
- não contribuam significativamente para a criação, incre-

mento ou manutenção de valor no grupo multinacional, para as capacidades essenciais ou para as chances de sucesso dos negócios do grupo multinacional.

Exemplos de serviços de baixo valor agregado:

- serviços de gestão de recursos humanos;
- serviços de contabilidade, auditoria, processamento e gerenciamento de contas;

- serviços jurídicos;
- serviços de tecnologia da informação (TI) que não sejam parte da atividade principal do grupo, por exemplo, a instalação, manutenção e atualização de sistemas de TI utilizados no negócio,

- treinamento sobre o uso ou aplicação de informações sistemas ou desenvolvimento de diretrizes de TI; e
- outros serviços gerais de natureza administrativa ou de escritório.

Não são considerados serviços de baixo valor agregado aqueles que o grupo multinacional também prestar a partes não relacionadas.

Não são serviços de baixo agregado:

- serviços que constituam uma das atividades negociais principais do grupo multinacional;
- atividades de pesquisa e desenvolvimento - P&D, inclusive o desenvolvimento de softwares, a menos que se enquadrem no escopo de serviços de tecnologia da informação que sejam de baixo valor agregado;

- serviços de fabricação e produção;
- atividades de compra relacionadas a matérias-primas ou outros materiais que sejam usados no processo de fabricação ou produção;
- atividades de vendas, marketing e distribuição;
- transações financeiras;
- extração, exploração ou processamento de recursos naturais;

- atividades de seguros e resseguros;
- serviços de alta administração corporativa, ressalvados aqueles que consistam no gerenciamento de serviços que se qualifiquem como serviço de baixo valor agregado; e
- serviços de transporte internacional, de locação de bens ou de afretamento.

Reembolso de despesas/custos

“Cost sharing” brasileiro

L14.596, Art. 24 [...]

§ 4º Na determinação da remuneração dos serviços de que trata o caput deste artigo, **não será admitida cobrança de margem de lucro** sobre os custos do prestador que constituam **repasses de valores** referentes a atividades desempenhadas ou a **aquisições realizadas de outras partes** relacionadas ou não relacionadas, em relação às quais o prestador não desempenhe funções significativas, considerados, ainda, os ativos utilizados e os riscos economicamente significativos assumidos.

§ 5º Na hipótese prevista no § 4º deste artigo, **será admitida cobrança de margem de lucro** determinada de acordo com o princípio previsto no art. 2º desta Lei **somente sobre os custos incorridos pelo prestador para desempenhar as referidas funções.**



Possível impacto em “cost sharing” locais

IN RFB 2.161/2023

Das partes relacionadas

Art. 4º [...]

§ 5º São partes relacionadas nos termos deste artigo as entidades situadas no mesmo país, inclusive no Brasil, mesmo nas situações em que as transações entre elas não estejam sujeitas ao controle de preços de transferência.

Contratos de compartilhamento de custos

Definição e impactos de transfer pricing

Conceito de CCC

São caracterizados como contratos de compartilhamento de custos aqueles em que duas ou mais partes relacionadas acordam em repartir as contribuições e os riscos relativos:

- i. à aquisição,
- ii. à produção ou
- iii. ao desenvolvimento conjunto de:

- a. serviços,
- b. intangíveis ou;
- c. ativos tangíveis;

com base na proporção dos benefícios que cada parte espera obter no contrato.

- a contribuição de cada participante deve ser proporcional aos benefício esperado
- no caso de CCCs que envolvam intangíveis ou ativos tangíveis, espera-se obter o direito de propriedade em condomínio ou direito de uso dos respectivos ativos (TPG 8.5).

Development CCAs:

desenvolvimento de intangíveis ou ativos tangíveis

Services CCAs:

obtenção de serviços

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 publicada 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

