

Preços de Transferência e Pilar 2



KL
A

Mudanças na aprovação da Lei nº 15.079/2024

Aprovação da Lei nº 15.079/2024 (PL 3.817/2024)

Possíveis questionamentos judiciais



- Anterioridade
- Infringência aos Princípios da Legalidade e Igualdade
- Adoção de critérios de diferenciação não autorizados pela CF



Art. 195, § 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas diferenciadas em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho, sendo também autorizada a adoção de bases de cálculo diferenciadas apenas no caso das alíneas "b" e "c" do inciso I do caput.

Conversão dos incentivos fiscais de Sudam/Sudene em CTRQ Parâmetros para implementação

Art. 37. É o Poder Executivo autorizado, a partir de 2026, a converter total ou parcialmente, sem prejuízo ao beneficiário, inclusive no que diz respeito ao aspecto temporal, os incentivos fiscais de que tratam os arts. 1º e 3º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, em crédito financeiro classificável como Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado.

§ 1º O crédito fiscal de que trata o caput deste artigo poderá ser objeto de:

I – compensação com débitos próprios, vincendos ou vencidos, relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica; ou

II – ressarcimento em dinheiro.

§ 2º Na hipótese de o crédito fiscal não ter sido objeto de compensação, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil efetuará o seu ressarcimento até o quadragésimo oitavo mês contado dos termos iniciais de que trata o caput deste artigo.

Conversão em CTRQ (via Decreto) permitirá cômputo do incentivo como "Tributos Abrangidos"

IN RFB 2.228, Art. 40. Os Acréscimos aos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte para o Ano Fiscal corresponderão à soma dos seguintes valores:

[...]

IV - de crédito ou reembolso em relação a um Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado que tenha sido registrado como redução da despesa tributária corrente.

Art. 37. É o Poder Executivo autorizado, a partir de 2026, a converter total ou parcialmente, sem prejuízo ao beneficiário, inclusive no que diz respeito ao aspecto temporal, os incentivos fiscais de que tratam os arts.

1º e 3º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, em crédito financeiro classificável como Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado.

§ 1º O crédito fiscal de que trata o caput deste artigo poderá ser objeto de:

I – compensação com débitos próprios, vincendos ou vencidos, relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica; ou

II – ressarcimento em dinheiro.

§ 2º Na hipótese de o crédito fiscal não ter sido objeto de compensação, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil efetuará o seu ressarcimento até o quadragésimo oitavo mês contado dos termos iniciais de que trata o caput deste artigo.

$$\text{Alíquota Efetiva} = \frac{\text{Tributos}}{\text{Lucro}}$$



Art. 15. No cálculo do Lucro ou Prejuízo Gobre de uma Entidade Constituinte, o Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado deverá ser tratado como receita e o Crédito de Tributo Reembolsável Não Qualificado não deverá ser tratado como receita.

Exemplos:

		SEM INCENTIVO	COM REDUÇÃO	COM CTRQ
Tributos Abrangidos Ajustados (A)	A	340.000	140.000	340.000
Lucro Líquido Globe (B)	B	1.000.000	1.000.000	1.200.000
Alíquota Efetiva (C)	(A/B)	34%	14,00%	28%
Imposto Complementar %(D)	15%-C		1%	
ELBS(E)			0	0
Lucros Excedentes (F)	B-E		1.000.000	1.200.000

Previsão de IIR brasileiro

Parâmetros para implementação

Art. 40. O Poder Executivo deverá submeter ao Congresso Nacional, durante o primeiro semestre do exercício de 2025, proposta legislativa com o objetivo de reformar as regras de tributação em bases universais previstas nos arts. 76 a 92 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, com vistas a introduzir o Income Inclusion Rule (IIR) de acordo com as diretrizes do Pilar Dois da OCDE, e um regime de Controlled Foreign Corporation (CFC), que deverá ser orientado com base nas seguintes diretrizes:

I – proteção e prevenção à erosão da base tributária, especialmente mediante a transferência de lucros entre entidades;

II – concorrência internacional das empresas brasileiras com investimentos produtivos no exterior;

III – necessidade de equilibrar a precisão das regras com a redução do ônus da administração e de confor-

midade, inclusive com a possibilidade de adoção de critérios objetivos para determinação dos elementos que compõem a norma;

IV – prevenção ou eliminação da dupla tributação.

- **Não há notícias da intenção de se adotar um UTPR no Brasil;**
- **Regime de CFC deve vir alinhado a práticas internacionais e manter alíquota reduzida de 25% (34% - 9%) sobre rendas passivas;**
- **Regimes de imposto mínimo global (Pilar 2) e CFC geram sobreposições e demandas regras de compensação para evitar dupla tributação.**
- **Cobrança de imposto mínimo doméstico (DMTT) passa a gerar crédito contra o regime de TBU brasileiro (art. 39).**



Art. 40. O Poder Executivo deverá submeter ao Congresso Nacional, durante o primeiro semestre do exercício de 2025, proposta legislativa com o objetivo de reformar as regras de tributação em bases universais previstas nos arts. 76 a 92 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, com vistas a introduzir o Income Inclusion Rule (IIR) de acordo com as diretrizes do Pilar Dois da OCDE, e um regime de Controlled Foreign Corporation (CFC), que deverá ser orientado com base nas seguintes diretrizes:

I – proteção e prevenção à erosão da base tributária, especialmente mediante a transferência de lucros entre entidades;

II – concorrência internacional das empresas brasileiras com investimentos produtivos no exterior;

III – necessidade de equilibrar a precisão das regras com a redução do ônus da administração e de conformidade, inclusive com a possibilidade de adoção de critérios objetivos para determinação dos elementos que compõem a norma;

IV – prevenção ou eliminação da dupla tributação.

Outras alterações na aprovação da Lei nº 15.079/2024

Mantida estrutura de reduzido conteúdo da Lei

Anterioridade diferenciada para o Adicional da CSLL > atualizações ou alterações futuras dos conceitos estabelecidos na Lei nº 15.079 ou na IN RFB nº 2.228 que resultem em aumento da carga tributária deverão respeitar o princípio da anualidade e da noventena combinados.

Art. 3º, §5º

IR diferido como tributos abrangidos > Previsão similar ao art. 49 da IN RFB nº 2.228/2024 (art. 4.4.1 das regras-modelo), que permite que a despesa de IR diferido seja computada no cálculo da alíquota efetiva.

Esclarece ser o valor constante das DFs (quando menor que 15%) ou uma despesa tributária diferida reajustada para 15% (quando maior que 15%).

Cobrança de imposto mínimo doméstico (DMTT) passa a gerar crédito contra o regime de TBU brasileiro (art. 39).

(novo) Art. 13

Possíveis discussões:

1º Alerta

Artigo 36 da Lei 15.079/2024 prevê que qualquer litígio, direto ou indireto, fará com que a CSLL seja considerada não paga e não gerará crédito em outra jurisdição.

Questionamentos:

Inafastabilidade do Poder Judiciário. Lei extraterritorial.

2º Alerta

A discussão sobre a CSLL no Brasil não necessariamente afastará o recolhimento do imposto mínimo, caso o grupo esteja sujeito a regras de IIR ou UTPR em outras jurisdições.

Pontos de Atenção:

é preciso fazer uma análise global do grupo, para definir se o litígio no Brasil será vantajoso.

Possíveis Discussões

Pontos gerais Formais:

— Anterioridade nonagesimal:

Lei publicada em 30/12/2024, com previsão de efeitos em 01/01/2025.

MP 1.262/2024 não foi convertida

Lei que resultou do PL 3.817/2024

Período de cálculo que deveria excluir os três primeiros meses do ano

— Lei Complementar?

Jurisprudência do STF no sentido de que Contribuições podem ser criadas por lei ordinária

Pendência de discussão quanto ao PIS/COFINS-importação

— Legalidade:

Artigo 3º delega para a RFB a competência para publicar ato com disposições sobre: (i) definições de conceitos; (ii) formas de cálculo; (iii) ajustes no lucro ou prejuízo GloBE; (iv) conceito de grupo; (v) conceito de contribuintes; (vi) regime simplificado etc.

- Violação da legalidade por delegação de aspectos materiais da norma
- Jurisprudência similar em outros casos: Siscodemex, atualização de tributos etc.

Pontos gerais materiais:

— Aspectos gerais tributários

Lei publicada em 30/12/2024, com previsão de efeitos em 01/01/2025.

— Critério pessoal

- Artigo 33 – aplicável para não contribuintes da CSLL
- Como ser contribuinte para um adicional de um tributo para o qual não se é contribuinte?
- Impacto no cálculo. Se não é contribuinte, há recolhimento a menor de imposto sobre renda?

— Uso da CSLL com fins extrafiscais:

- CSLL é uma contribuição social para seguridade social
- Finalidade específica
- Há justificativa para um adicional da contribuição?

Pontos gerais Formais:

—● Sujeição passiva por proporção

Artigo 30, §§ 1º e 3º

"§1º O Adicional da CSLL da jurisdição será atribuído a cada entidade constituinte a que se refere o caput deste artigo na proporção do resultado da multiplicação dos seus lucros excedentes pela diferença positiva entre 15% (quinze por cento) e sua alíquota efetiva."

"§ 3º Na impossibilidade de se fazer a atribuição conforme o disposto no caput e no § 1º deste artigo, o Adicional da CSLL da jurisdição será atribuído às entidades constituintes proporcionalmente aos seus patrimônios líquidos."

Violação da Capacidade contributiva

—● Ajustes apenas para entidades com valores negativos

Apesar da responsabilidade por proporção, o Artigo 32 permite ajuste de base negativa apenas para a entidade que tenham registrado valor negativos

Aplica proporção para responsabilidade, mas não para compensação de ajustes anteriores

Penalidades:

—● Omissão de informação ou informações inexatas ou incorretas

Artigo 35:

I – 0,2% (dois décimos por cento), por mês-calendário ou fração, da receita total do ano fiscal a que se refere a obrigação, limitada a 10% (dez por cento) e a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), quando as informações deixarem de ser apresentadas ou forem apresentadas com atraso; e

II – 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), limitado a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), do valor omitido, inexato ou incorreto.

Confiscatoriedade das multas – Tema 863 (multas qualificadas 150%), Tema 214 (multas de mora), Tema 1195 (multas de ofício – pendente)



Medidas de retaliação do governo Trump

Avaliação de impactos para empresas brasileiras

THE WHITE HOUSE

MEMORANDUM FOR THE SECRETARY OF THE TREASURY

THE UNITED STATES TRADE REPRESENTATIVE

THE PERMANENT REPRESENTATIVE OF THE UNITED STATES TO THE
ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT

SUBJECT: The Organization for Economic Co-operation and Development
(OECD) Global Tax Deal (Global Tax Deal)

The OECD Global Tax Deal supported under the prior administration not only allows extraterritorial jurisdiction over American income but also limits our Nation's ability to enact tax policies that serve the interests of American businesses and workers. Because of the Global Tax Deal and other discriminatory foreign tax practices, American companies may face retaliatory international tax regimes if the United States does not comply with foreign tax policy objectives. This memorandum recaptures our Nation's sovereignty and economic competitiveness by clarifying that the Global Tax Deal has no force or effect in the United States.

 Link

Section 1. Applicability of the Global Tax Deal. The Secretary of the Treasury and the Permanent Representative of the United States to the OECD shall notify the OECD that any commitments made by the prior administration on behalf of the United States with respect to the Global Tax Deal have no force or effect within the United States absent an act by the Congress adopting the relevant provisions of the Global Tax Deal. The Secretary of the Treasury and the United States Trade Representative shall take all additional necessary steps within their authority to otherwise implement the findings of this memorandum.

Sec. 2. Options for Protection from Discriminatory and Extraterritorial Tax Measures. The Secretary of the Treasury in consultation with the United States Trade Representative shall investigate whether any foreign countries are not in compliance with any tax treaty with the United States or have any tax rules in place, or are likely to put tax rules in place, that are extraterritorial or disproportionately affect American companies, and develop and present to the President, through the Assistant to the President for Economic Policy, a list of options for protective measures or other actions that the United States should adopt or take in response to such non-compliance or tax rules. The Secretary of the Treasury shall deliver findings and recommendations to the President, through the Assistant to the President for Economic Policy, within 60 days.

Congress of the United States

Washington, DC 20515

February 3, 2025

The Honorable Donald J. Trump
President
United States of America
1600 Pennsylvania Avenue NW
Washington, DC 20250

Dear President Trump,

We appreciate the day one Executive actions you issued on January 20th, 2025, specifically, those relating to the egregious actions taken by the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) and discriminatory taxes aimed at U.S. businesses.¹ As members of the House Committee on Ways and Means, we stand ready to work with you and your Administration to defend U.S. sovereignty and protect the American tax base from extraterritorial taxes.

Your first Administration and the 115th Congress recognized that certain tax planning activities, specifically profit shifting and base erosion, hampered U.S. economic growth and Treasury revenues. As such, we completely overhauled the U.S. international tax system in the Tax Cuts and Jobs Act (TCJA) in 2017, creating the Global Intangible Low-Taxed Income (GILTI), the first global minimum tax, and Base Erosion and Anti-abuse Tax (BEAT) regimes to ensure both foreign and domestic companies paid a minimum level of tax. At the same time, we lowered the U.S. corporate tax rate, encouraging companies to place more activities and operations in the United States. TCJA proved extremely successful, not only stopping corporate inversions, but also increasing U.S. corporate tax revenue beyond all projection.

Around the same time that TCJA was enacted, many countries began considering unilateral Digital Services Taxes (DSTs), targeting large, mostly U.S.-headquartered companies. Given this patchwork of unprecedented extraterritorial taxes aimed at U.S. innovation, your first Administration engaged with the OECD in the Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) 2.0 project. While the initial goal of BEPS 2.0 was to address the DST issue, it transformed into a much broader Two-Pillar inclusive framework: Pillar 1 attempting to address DSTs and Pillar 2 attempting to create a global minimum tax. By the end of 2020, because of your Administration's leadership, thoughtful negotiations on Pillar 1 were underway, and the co-existence of the U.S. international tax system (GILTI) with Pillar 2 was assured.²

¹ U.S. President, 2025 Executive Memorandum, *The Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) Global Tax Project Global Tax Treaty Policy*, available at <https://www.gpo.gov/presidential-actions/2025-01-15/the-organization-for-economic-co-operation-and-development-global-tax-treaty-policy>.

² U.S. President, 2025 Executive Memorandum, *America First Trade Policy*, available at <https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025-01-america-first-trade-policy>.

³ An interview with then OECD Center for Tax Policy Administration Director Pascal Saint-Amans, published on May 22, 2020, reported: "Agreement on pillar 2 is 'a no-brainer,' especially since the United States has introduced the global intangible low-taxed income provisions of the Tax Cuts and Jobs Act, according to Saint-Amans. Assuming that GILTI would be grandfathered, which we are, nothing else needs to happen, you don't necessarily have every country agreeing to pillar 2," he said, although some countries like China do have concerns. As a result, "there is a fair chance to see something very significant in October" on pillar 2. In addition,

⁴ The revenue estimates in the October 2020 OECD *Medium-Term Assessment* assumed GILTI regime as intended would co-exist with Pillar 2.

Page 2

Since 2020, the recently denounced Biden Administration repeatedly refused to consult with Congress on negotiations and chose America last. Instead of completing negotiations on Pillar 1, their focus shifted to Pillar 2. To the detriment of the United States, the amchair academics at Biden's Treasury Department attempted to undermine TCJA and prevent Congress from exercising its exclusive Constitutional authority³ to set American tax policies through legislation.

The concessions made by the Biden Administration were inept, meager, and disastrous. First, they asserted to the creation of the Unintended Profits Rule (UPR), which allows foreign nations to impose a tax on the domestic income of U.S. companies and their foreign subsidiaries, regardless of any connection between the U.S. company and the foreign country imposing the tax. The continued existence of this foundational and discriminatory threat at the heart of Pillar 2 violates U.S. sovereignty and our legitimately ratified tax treaties. Second, they failed to protect certain benefits in our tax code, including the research and development tax credit and Foreign Derived Intangible Income (FDII) deduction, while favorably treating similar European tax incentives based on the arbitrary distinction of refundability. This ignores Congressional intent and handicaps our ability to compete for businesses or address certain situations or crises that arise. Third, they joined the OECD in advocating for countries to create a 15% "top-up tax" known as the Qualified Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT) which applies only to large (disproportionately U.S.) companies. Finally, to literally put America last, they created an ordering rule that placed other countries' tax rights ahead of GILTI. The clear result of the Biden Administration's America Last policy is foreign countries will collect more taxes at the U.S.'s expense, increasing the U.S. deficit and degrading the U.S. fiscal, and, equally as important, depriving U.S. companies of the resources need to grow their businesses.

On Pillar 1, the Biden Administration's negotiators allowed for the reallocation of taxing rights over the income of the largest 100 global companies, the majority of which are U.S. companies, irrespective of their digital footprint. Additionally, U.S. business structures, specifically franchises, unrelated distributors, and split-ownership, were not included in safe harbor guidance, subjecting U.S. companies to pay significantly more taxes to foreign jurisdiction, predominantly European countries. Finally, Pillar 1 does not prevent unilateral DSTs from existing concurrently with the agreement. The result is a system that is rigged against U.S. businesses and drains tax dollars from the U.S. fisc.

We strongly reject the proliferation of extraterritorial taxes. Extraterritorial taxes occur outside of, and in violation of, our existing global tax treaty network. Accordingly, there is no limitation on either the tax base or the tax rate associated with such extraterritorial taxes nor is there a framework for dispute resolution. Furthermore, extraterritorial taxes are poor tax policy as the jurisdictions imposing such taxes are not politically accountable to the party being taxed.

We applaud the authorization of the use of Sec. 891 in response to UTPR and other extraterritorial and discriminatory taxes and for requesting more retaliatory options from your Treasury department. As members of the House Committee on Ways & Means, we are prepared to assist in this task by providing legislative tools to your Administration, beginning with H.R. 591, the Defending American Jobs and Investment Act. This legislation would add Sec. 899 to the Internal Revenue Code, which enacts reciprocal taxes on foreign countries that target American companies with extraterritorial or discriminatory taxes. Your Administration, with

⁵ The Constitution of the United States, Article I, Section 8, Clause 1

26 U.S. Code § 891 - Doubling of rates of tax on citizens and corporations of certain foreign countries

Whenever the President finds that, under the laws of any foreign country, citizens or corporations of the United States are being subjected to discriminatory or extraterritorial taxes, the President shall so proclaim and the rates of tax imposed by sections 1, 3, 11, 801, 831, 852, 871, and 881 shall, for the taxable year during which such proclamation is made and for each taxable year thereafter, be doubled in the case of each citizen and corporation of such foreign country; but the tax at such doubled rate shall be considered as imposed by such sections as the case may be. In no case shall this section operate to increase the taxes imposed by such sections (computed without regard to this section) to an amount in excess of 80 percent of the taxable income of the taxpayer (computed without regard to the deductions allowable under section 151 and under part VIII of subchapter B).

legislative support from Congress, should be able to strongly and unambiguously retaliate against countries that impose unfair taxation on U.S. companies until such taxes are repealed.

We firmly believe that every country, including the United States, has the sovereign right to address domestic tax policy as they see fit. We must reject tax policy initiatives that benefit other nations and act in the interest of our country and its citizens. Our constitution requires it and our citizens demand it.

In plain terms, the Biden Administration and their partners at the OECD not only failed to address the core reason for the BEPS 2.0 project, extraterritorial DSTs, which continue to proliferate globally, but they then conspired with unelected bureaucrats at the OECD to create a new extraterritorial tax in Pillar 2's UTPR that harms their own nation. While the damage done by the previous Administration is detrimental to us, we believe that your two Executive actions have helped amplify the resistance we have led for the past four years. At this inflection point, we are ready to continue to work with your Administration to find a permanent solution to these matters and to protect the U.S. economy, taxpayer, and business community.

Sincerely,

Ron Estes

Rep. Ron Estes
Member of Congress

Vern Buchanan

Rep. Vern Buchanan
Member of Congress

Mike Kelly

Rep. Mike Kelly
Member of Congress

Jodey Arrington

Rep. Jodey Arrington
Member of Congress

Kevin Hern

Rep. Kevin Hern
Member of Congress

Darin LaHood

Rep. Darin LaHood
Member of Congress

Lloyd Smucker

Rep. Lloyd Smucker
Member of Congress

Mudanças na aprovação da IN RFB nº 2.228/2024

Visão geral das alterações

- Inclusão de referência à necessidade de aplicação das regras brasileiras (IN RFB 2.228) quando entidades estrangeiras forem calcular o IIR e UTPR em relação ao Brasil.

Art. 1º



[Link para referência](#)

- Esclarecimento didático quanto às regras contábeis aplicáveis à CSLL.

Art. 10, §2º

- Inclusão de referência aos materiais da OCDE sobre as regras GloBE (Comentários e Orientações Administrativas) como fontes subsidiárias de interpretação das regras brasileiras.

- Aperfeiçoamentos da linguagem/tradução:

"beneficiário" > "beneficiário efetivo"

"posição fiscal incerta" > "tratamento fiscal incerto"

Art. 3º/ Art. 40, 41

Mudanças na aprovação da IN RFB nº 2.228/2024

Crédito do Valor Excedente ao CFC pushdown

Art. 47. Na alocação dos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte para outra Entidade Constituinte, deverão ser observadas as seguintes regras:

III - no caso de uma Entidade Constituinte cuja proprietária esteja sujeita a Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras, o valor de quaisquer Tributos Abrangidos, incluídos na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária em decorrência do Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras:

a) será excluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária; e

b) será desconsiderado no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte;

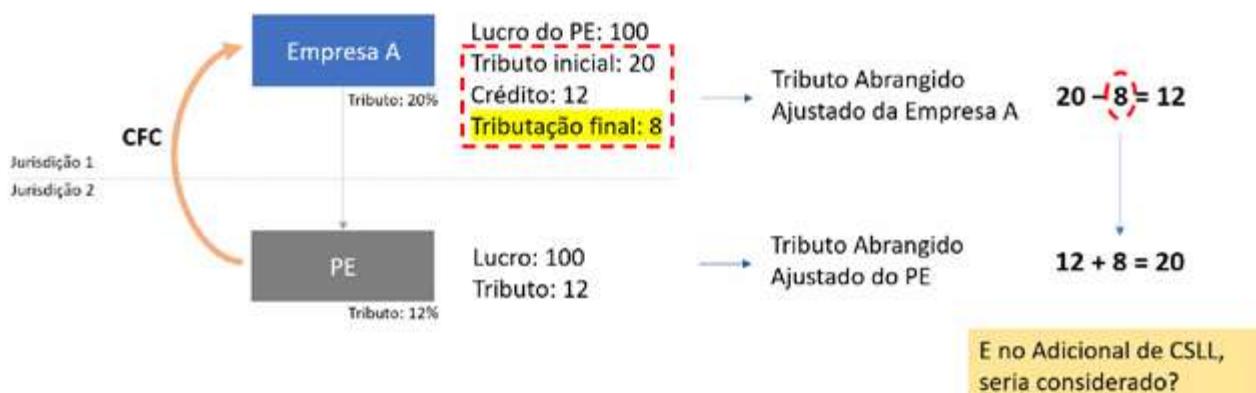
Artigo 4.3.2,

(c) das Regras Modelo da OCDE:

Covered Taxes are allocated from one Constituent Entity to another Constituent Entity as follows:

(c) in the case of a Constituent Entity whose Constituent Entity-owners are subject to a Controlled Foreign Company Tax Regime, the amount of any Covered Taxes included in the financial accounts of its direct or indirect Constituent Entity-owners under a Controlled Foreign Company Tax Regime on their share of the Controlled Foreign Company's income are allocated to the Constituent Entity;

Exemplo extraído do item 50 do Artigo 4.3.2 dos Comentários às Regras Modelo (2023). De acordo com o item 58, as mesmas regras aplicáveis aos PEs se aplicam às regras CFCs



Exceção: Rendas Passivas

Art. 47-A. Não obstante o disposto no art. 47, inciso III, alínea “a”, e inciso IV, alínea “a”, e observado o disposto nos parágrafos deste artigo, o valor dos Tributos Abrangidos incluídos na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária em decorrência de um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou das rendas ou lucros auferidos pela Entida-

de Híbrida poderá ser incluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária na hipótese de referir-se a Rendas Passivas auferidas pela Entidade Constituinte.

§ 1º O valor dos Tributos Abrangidos, a ser incluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária, será a diferença positiva entre:

I - os Tributos Abrangidos incluídos na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária, em decorrência do Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou da regra fiscal de transparência, relativos a Rendas Passivas auferidas pela Entidade Constituinte; e

II - o produto entre:

o Top-up Tax Percentage da jurisdição da Entidade Constituinte determinado para fins do IIR ou UTPR, sem considerar os Tributos Abrangidos incorridos pela Entidade Constituinte Proprietária em relação às referidas Rendas Passivas; e

o valor das Rendas Passivas auferidas pela Entidade Constituinte, considerado pelo Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou pela regra fiscal de transparência.

§ 2º O Top-up Tax Percentage a que se refere a alínea "a" do inciso II do § 1º será o percentual determinado para fins do IIR ou UTPR, equivalente ao Percentual do Adicional da CSLL de que trata esta Instrução Normativa.

§ 3º A Entidade Constituinte Proprietária que vier a incluir no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados o valor dos Tributos Abrangidos relativos a Rendas Passivas auferidas pela

Entidade Constituinte, nos termos deste artigo, deverá manter à disposição da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil toda a documentação comprobatória dos valores a que se refere o § 1º. 12

§ 4º Para fins do disposto nesta Instrução

Normativa, consideram-se Rendas Passivas as seguintes rendas, na hipótese em que a Entidade Constituinte Proprietária esteja sujeita à tributação sobre elas em decorrência de um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou em decorrência de Participação no Capital de uma Entidade Híbrida:

I - dividendos ou equivalentes a dividendos;

II - juros ou equivalentes a juros;

III - aluguéis;

IV - royalties;

V - anuidades, que correspondem aos direitos contratuais de pagamentos no decorrer de um período; ou

VI - ganhos líquidos com bens ou direitos que produzam alguma renda descrita nas alíneas "a" a "e".



Artigo 4.3.3 das Regras Modelo da OCDE:

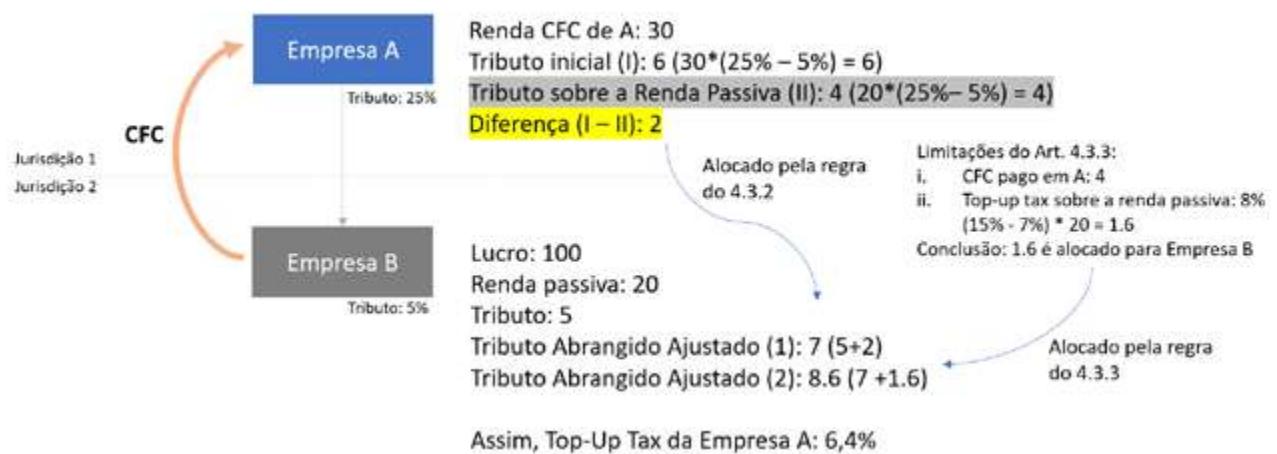
Covered Taxes allocated to a Constituent Entity pursuant to Article 4.3.2(c) and (d) in respect of Passive Income are included in such Constituent Entity's Adjusted Covered Taxes in an amount equal to the lesser of:

(a) the Covered Taxes allocated in respect of such Passive Income; or

(b) the Top-up Tax Percentage for the Constituent Entity's jurisdiction, determined without regard to the Covered Taxes incurred with respect to such Passive Income by the Constituent Entity-owner, multiplied by the amount of the Constituent Entity's Passive Income includible under any Controlled Foreign Company Tax Regime or fiscal transparency rule.

Any Covered Taxes of the Constituent Entity-owner incurred with respect to such Passive Income that remain after the application of this Article shall not be allocated under Article 4.3.2(c) or (d).

Isso significa que, no caso das rendas passivas, os tributos incidentes em função de regras CFC sómente poderão ser alocados para a entidade controlada a uma alíquota máxima de 15%. Qualquer valor superior deverá ser mantido na entidade controlada para fins de determinação do Tributo Abrangido.



Regra do Adicional de CSLL: será considerado Tributo Abrangido Ajustado da empresa controladora brasileira a diferença entre o tributo incidente sobre a renda passiva e o valor que seria alocado à controlada: 2,4 (4 – 1,6). Se a empresa brasileira é a controlada, qualquer tributo pago pela controladora em função das regras CFC será desconsiderado para fins de definição do Tributo Abrangido Ajustado irrelevante para o QDMTT.

Mudanças na aprovação da IN RFB nº 2.228/2024

Consideração de direitos de exploração de concessionárias

Reconhecimento do direito de tratar como passivo fiscal diferido os valores de ativo intangível reconhecidos em decorrência do direito de exploração recebido por concessionária de serviços públicos (exceto quando a Entidade contabilize tais valores como um contrato separado).

Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável

Art. 53 [...] § 2º Incluem-se no disposto na alínea "b" do inciso I do caput as autorizações para uso de radiofrequência e a prestação de serviços de telecomunicações.

§ 3º Não se inclui no disposto na alínea "b" do inciso I do caput o ativo intangível reconhecido em decorrência do direito de exploração recebido do poder concedente pela concessionária em um contrato de concessão de serviços públicos.

§ 3º Na hipótese em que a Entidade Constituinte venha a tratar o direito de cobrar pedágios ou tarifas relacionadas com a operação do bem imóvel subjacente à licença ou direito similar como um ativo separado do direito de usar o bem imóvel, a exemplo de um contrato de serviço separado, tal ativo não será incluído no disposto na alínea "b" do inciso I do caput.

Os Comentários às regras-modelo reconhecem que direitos de exploração são contabilizáveis como ativos intangíveis e se incluem no Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável

Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável



Tratamento de subvenções para investimento na Lei 14.789

Impactos de posições fiscais incertas

	A	B	C (Lei + CPC 07)
Receita tributável	200	200	200
(-) ICMS	-10	-36	-36
Receita de Subvenção		26	26
(-) Custos/despesas	-150	-150	-150
Crédito Lei 14789			6,5
Lucro líquido	40	40	46,5
(+) Adições			
(-) Exclusões		-26	-6,5
(=) Base Cálculo de IRPJ/CSLL	40	14	40
IRPJ/CSLL (34%)	13,6	4,76	13,6
IRPJ/CSLL pago	13,6	4,76	7,1
		-8,84	
(a) ETR (Impostos)	13,6	4,76	13,6
(b) ETR (base)	40	40	46,5
(a)-(b) ETR	34,00%	11,90%	29,25%
IIR		1,24	

Pagamento total de IRPJ e concomitante adoção de medidas de reconhecimento do crédito (Lei nº 14.789/2024) e questionamento judicial permitem consideração dos valores pagos como Tributos Abrangidos?

Despesas incertas de IR corrente: tributos que o contribuinte afirma não serem devidos e que envolvem um alto grau de incerteza no seu pagamento futuro são posições fiscais incertas e são excluídos dos Tributos Abrangidos (IN RFB nº 2.228, art. 41, IV);

Depósito judicial: tributos para os quais não se tenha expectativa de pagamento em até 3 anos são excluídos dos Tributos Abrangidos (IN RFB nº 2.228, art. 41, V);

Impactos de decisão judicial futura: Valores de IR pagos num determinado ano e relativos a posições fiscais incertas de anos anteriores (e excluídos por força do art. 41, IV) são adicionados aos tributos abrangidos do ano do pagamento (IN RFB nº 2.228, art. 40, III).

Tratamento de subvenções para investimento na Lei 14.789

Definição de posições fiscais incertas

Definições conflitantes da legislação contábil (tratamentos fiscais incertos) e das regras GloBE (posições fiscais incertas)

IFRIC 23

'**taxation authority**' refers to the body or bodies that decide whether tax treatments are acceptable under tax law. This might include a **court**.

an '**uncertain tax treatment**' is a tax treatment for which there is uncertainty over whether the relevant **taxation authority** will accept the tax treatment under tax law.

Comentários
GloBE

Although the precise criteria may differ under Acceptable Financial Accounting Standards, **uncertain tax positions** generally result when a Constituent Entity takes a filing position that is not more likely than not to be **sustained upon examination**.

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 análise de casos concretos envolvendo o Adicional da CSLL, sob qualquer título, pretexto ou natureza.

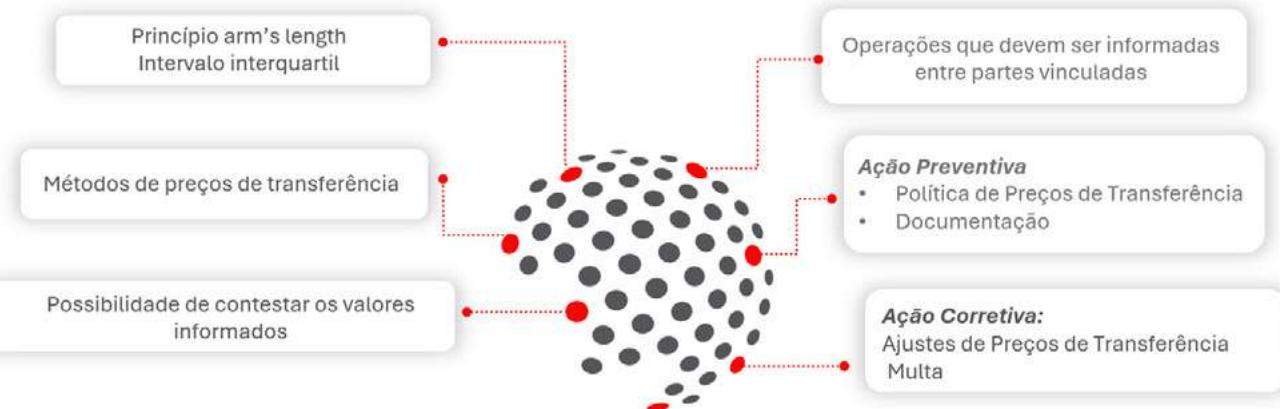
A presente apresentação tomou como base a legislação publicada até o momento, dessa forma, qualquer futura alteração na legislação ou regulamento trazidos pelas casas legislativas e autoridades fiscais poderá alterar o conteúdo e a extensão dos temas aqui apresentados.

**KL
A**



Transfer Pricing na América Latina

Introdução às regras de Preços de Transferência

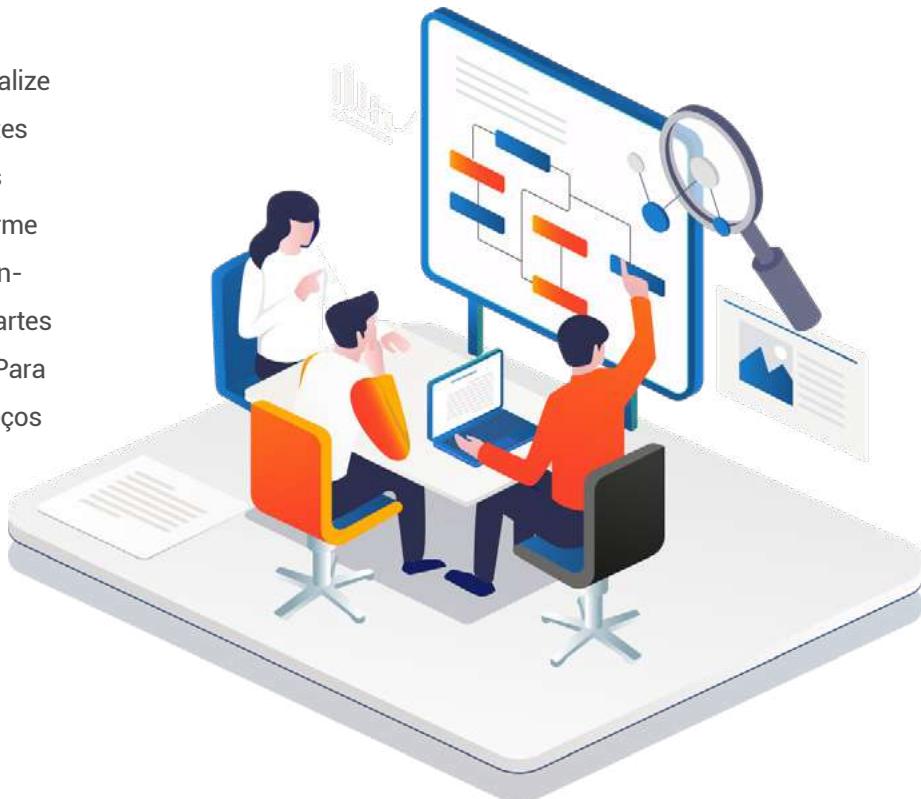


2026: Período Teste



México

A pessoa jurídica residente no México que realize operações com partes relacionadas, residentes no exterior ou no próprio país, deve apurar as receitas e deduções correspondentes, conforme o caso, com base nos preços e valores de contraprestações que seriam praticados entre partes independentes em operações comparáveis. Para isso, devem ser aplicados os métodos de preços de transferência previstos em lei.



a

Não está obrigada a cumprir com a obrigação anterior a pessoa jurídica que:

- a) Exerça atividade empresarial e tenha auferido, no exercício imediatamente anterior, receita bruta não superior a 13 milhões de pesos mexicanos; ou
- b) Preste serviços profissionais e tenha auferido, no exercício imediatamente anterior, receita bruta não superior a 3 milhões de pesos mexicanos.

b

Caso a pessoa jurídica esteja obrigada a apresentar o "dictamen fiscal" ou a declaração informativa sobre sua situação fiscal, deverá, além de elaborar o Estudo de Preços de Transferência (EPT), apresentar as seguintes declarações, respeitando os prazos estabelecidos em cada caso:

- **Arquivo global:** deve ser apresentado até 31 de dezembro do ano-calendário seguinte.
- **Arquivo local:** deve ser apresentado até 15 de maio do ano-calendário seguinte.

Obrigações Tributárias

Colômbia

a

Declaração Informativa: Deve ser apresentada pelos contribuintes do Imposto de Renda e tributos complementares que tenham realizado operações com partes relacionadas no exterior ou localizadas em zonas francas, e que possuam patrimônio líquido total igual ou superior a COP 4.979 milhões, ou receita bruta igual ou superior a COP 3.037 milhões.

A Declaração Informativa também se aplica aos contribuintes que tenham realizado operações com terceiros localizados em jurisdições não cooperantes, de baixa ou nenhuma tributação, ou submetidos a regimes fiscais privilegiados.

b



c

Arquivo Local: Deve ser apresentado pelos contribuintes do Imposto de Renda que estejam obrigados a entregar a Declaração Informativa. Essa obrigação também se aplica aos contribuintes que tenham realizado operações com partes relacionadas no exterior ou localizadas em zonas francas, cujo valor total seja igual ou superior a COP\$ 2.240 milhões. A obrigação estende-se ainda aos contribuintes que tenham efetuado operações com entidades localizadas em jurisdições não cooperantes, de baixa ou nenhuma tributação, ou submetidas a regimes fiscais privilegiados, quando o valor total dessas operações for igual ou superior a COP\$ 497 milhões.

Arquivo Global: Deve ser apresentado pelos contribuintes obrigados a entregar o Arquivo Local e que, adicionalmente, integrem um grupo multinacional.

Obrigações Tributárias

Peru

a

Declaração Jurada Informativa – Arquivo Local:

obrigatória quando os rendimentos auferidos no ano ultrapassarem 2.300 UIT.

Declaração Jurada Informativa – Arquivo Global:

obrigatória para os contribuintes que integrem um grupo econômico e cujos rendimentos no ano ultrapassem 20.000 UIT.

A Declaração Informativa também se aplica aos contribuintes que tenham realizado operações com terceiros localizados em jurisdições não cooperantes, de baixa ou nenhuma tributação, ou submetidos a regimes fiscais privilegiados.

Argentina

a

Formulário 2668

Operações Internacionais

De acordo com o Artigo 47 da Resolução nº 4717/2020, os contribuintes que realizarem operações com partes relacionadas ou com entidades localizadas em países de baixa ou nenhuma tributação, e que tenham sido obrigados, nos dois períodos fiscais anteriores ao ano de referência, a apresentar as informações exigidas pela Resolução Geral nº 1.122 sobre preços de transferência, estarão obrigados a entregar o Formulário 2668.

b

Formulário 4501 -

Arquivo Local

- Para os integrantes de um Grupo Multinacional obrigados a apresentar a Declaração País-a-País, em qualquer jurisdição, e o Arquivo Global, quando as operações contratadas supere \$ 3.000.000 de pesos argentinos ou, individualmente, \$ 300.000 pesos argentinos; ou
- Os contribuintes que realizarem operações com partes residentes em jurisdições não cooperantes ou de baixa ou nenhuma tributação, quando o valor total dessas operações superar \$ 3.000.000 de pesos ou, individualmente, \$ 300.000 de pesos

c

Arquivo Global

Este relatório deve apresentar uma visão global do negócio, incluindo a estrutura do grupo multinacional, suas atividades, os riscos assumidos, os ativos utilizados, entre outros aspectos relevantes

Chile

a

Declaração Jurada Preços De Transferência

- Se sua empresa for classificada como de médio ou grande porte e realizar operações transfronteiriças com partes relacionadas, independentemente do valor envolvido; ou
- se realizar transações com jurisdições de baixa ou nenhuma tributação em montante superior a 500 milhões de pesos chilenos.



b

Declaração Jurada Arquivo Local

- Ser considerada empresa de grande porte.
- A matriz ser obrigada a apresentar a Declaração País-a-País.
- Ter realizado, no referido ano, operações com partes relacionadas no exterior em montante superior a 200 milhões de pesos chilenos.

c

Declaração Jurada Arquivo Global

Devem apresentar a declaração todas as empresas multinacionais cuja entidade matriz seja residente no Chile e cujo grupo, de forma consolidada, tenha auferido receita bruta total igual ou superior a €750 milhões nas demonstrações financeiras consolidadas.

Também estão obrigadas as entidades pertencentes a um grupo multinacional, residentes no Chile, que tenham sido designadas pela matriz ou controladora como sua única substituta para fins de apresentação da Declaração País-a-País.

Estudos de Preços de Transferência

Peru

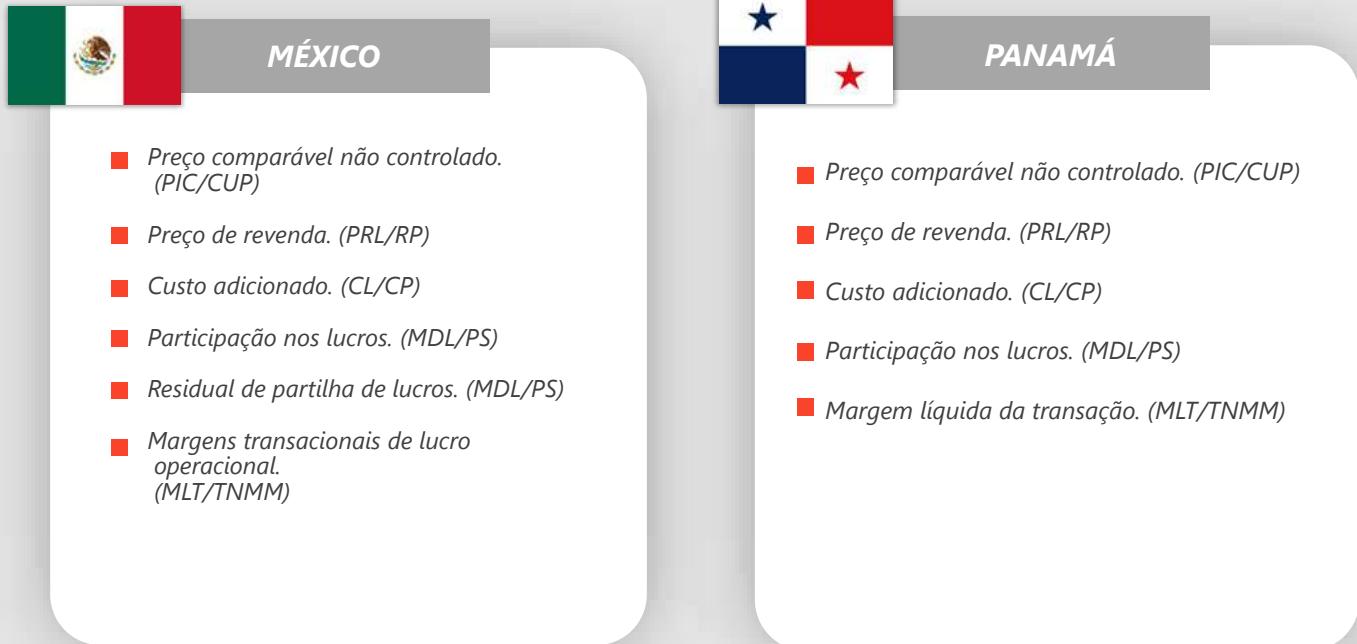
- Descrição da estrutura organizacional
- Um gráfico da organização (organograma da estrutura organizacional)
- Identificação das pessoas das quais dependem, hierarquicamente, a direção e a administração do contribuinte, bem como dos países onde essas pessoas mantêm seus escritórios principais.
- Descrição detalhada das linhas de atuação, atividades desenvolvidas e estratégias de negócio do contribuinte.
- Identificação dos principais concorrentes.
- Análise econômica

Panamá

- Detalhe das operações intragrupo: montantes e partes relacionadas envolvidas, discriminadas por tipo de operação.
- Informação fiscal do contribuinte e suas partes relacionadas residentes no exterior (nome, domicílio fiscal e número de identificação fiscal).
- Organograma do contribuinte e do grupo multinacional ao qual pertence.
- Tipo de vínculo com partes relacionadas (direta ou indireta).
- Descrição geral do grupo multinacional (história, produtos, serviços, etc.)
- Análise da indústria na qual o contribuinte atua
- Estudo do setor econômico no qual o contribuinte atua
- Principais concorrentes na indústria em que o contribuinte atua
- Análise funcional
- Análise econômica



Métodos de Preços de Transferência



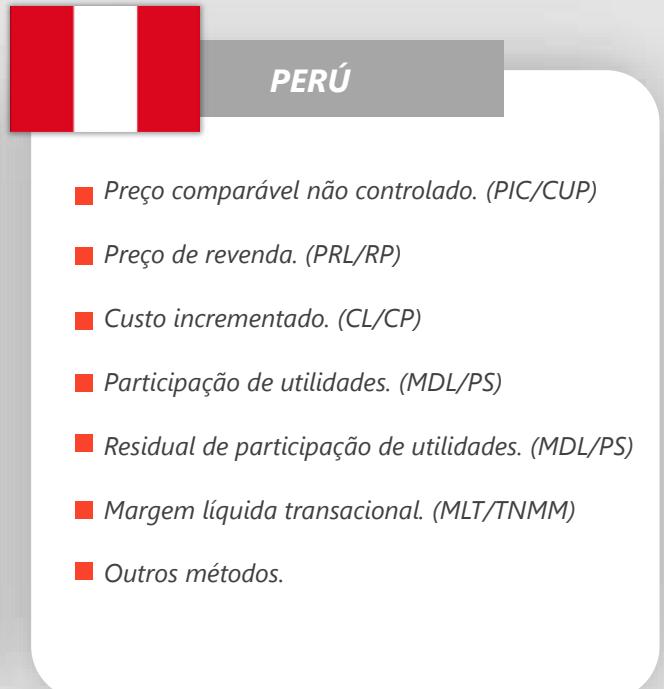
Exemplo 1



Exemplo 2



Métodos de Preços de Transferência



Exemplo 3



País	Peru	
Tipo	Venda	
Operação	<i>Venda de bens produzidos</i>	
Saídas	\$	1.260,00
Custos	\$	960,00
Lucro Bruto	\$	300,00
Custo Incrementado		31,25%



País	Colômbia	
Tipo	Custo	
Operação	<i>Compra de bens</i>	
Saídas	\$	1.820,00
Custos	\$	1.260,00
Lucro Bruto	\$	560,00
Preço de Revenda		30,77%

Métodos de Preços de Transferência



CHILE

- Preço comparável não controlado (PIC/CUP)
- Preço de revenda (PRL/RP)
- Custo mais margem (CL/CP)
- Divisão de utilidades (MDL/PS)
- Transacional de Margens Líquidas (MLT/TNMM)
- Residuais



ARGENTINA

- Preço comparável não controlado (PIC/CUP)
- Preço de revenda (PRL/RP)
- Custo mais benefícios (CL/CP)
- Divisão de ganâncias (MDL/PS)
- Margem líquida da transação (MLT/TNMM)
- Outros métodos

O chamado “sexto método” aplicado por países na América Latina

- Os países da América Latina caracterizam-se principalmente por serem exportadores de matérias-primas.
- Na Argentina, implementou-se o “sexto método” em 2003 para combater a evasão tributária na comercialização de produtos primários como cereais e soja.
- Esse método se aplica às operações de Importação e Exportação de matérias-primas.
- O método de preços de transferência aplicável deve ser o “Preço Independente Comparável”.
- Para bens ou serviços com cotação pública, deve-se considerar como intervalo de comparação aquele compreendido entre os preços mínimo e máximo registrados no dia da transação analisada.
- A exigência de que haja um intermediário internacional com subs-tância econômica, como condição para a aplicação da medida, está expressamente prevista na maioria dos países.

Argentina

Para tanto, deve-se comprovar:

a

Que o intermediário sediado no exterior tenha efetiva presença no território de residência, conte com um estabelecimento comercial onde seus negócios são ad-ministrados e cumpre com os requisitos legais de elaboração e apresentação de demonstrações contábeis e de declarações de tributos, de acordo com a normati-va vigente no Estado de residência.

b

Que a remuneração – ainda que sob a forma de comissão ou equivalente – este-ja vinculada à sua atuação nas transações, sendo necessário, no caso de partes vinculadas, dispor de informações sobre os preços de compra e venda, bem como sobre os custos associados a essas transações.

c

Definir a modalidade de intermediação comercial realizada, as funções desenvol-vidas, os ativos utilizados e os riscos assumidos pelo intermediário

➤ Serão considerados 'bens com cotação' os produtos físicos que possuam ou adotem preços públicos negociados em mercados transparentes, bolsas de mercadorias ou similares, nacionais ou internacionais, desde que tais preços ou índices sejam habitualmente utilizados por partes independentes como referência de mercado para a fixação de preços no comércio internacional de bens negociados no mercado argentino.

➤ Entende-se por valor de cotação do bem como aquele publicado ou referido ao término ou ao fechamento do dia da operação que corresponda ou, caso exista, ao intervalo entre os valores mínimos e máximos publicados ou referidos no dia da operação e/ou à ou às datas que a fórmula contratual de determinação do preço faça referência, enquanto sejam estes utilizados entre partes independentes operando em condições similares.

Peru

➤ Nas operações de exportação ou importação de bens que tenham cotação conhecida no mercado internacional, mercado local ou no mercado de destino, incluindo os de instrumentos financeiros derivados, ou com preços que se fixem tomando como referência as cotações de ditos mercados, o valor de mercado é determinado a partir dessas informações.

➤ Se a comunicação não é apresentada ou se é apresentada de forma incompleta, extraordinária ou não está de acordo com o convencionado, considera-se como data de cotação a do dia de término de embarque ou desembarque.

Serviço entre partes relacionadas

O capítulo VII das diretrizes da OCDE apresenta as recomendações relativas às prestações de serviços entre partes relacionadas



Essas recomendações podem ser agrupadas nos seguintes pontos:

- Prova da efetiva prestação de serviço.
- Determinação da remuneração do serviço.
- Método mais apropriado para determinar a remuneração do serviço.
- Necessidade da aplicação de uma margem sobre os custos.

As entidades que são partes de um Grupo Multinacional consideram os serviços de baixo valor agregado aqueles que cumprem com as seguintes características:



- (i) Têm caráter auxiliar ou de apoio;
- (ii) Não constituem atividades principais do contribuinte ou do grupo multinacional, segundo corresponda.
- (iii) Não requerem o uso de intangíveis únicos e valiosos, nem conduzem à criação de intangíveis únicos e valiosos; e
- (iv) Não acarretam assumir ou controlar um alto ou significativo risco, nem geram um nível de risco significativo para o provedor do serviço.

Descrição das funções desenvolvidas pelas entidades integrantes do Grupo Multinacional que prestem serviços relevantes, das políticas de preços de transferência utilizadas para a atribuição dos custos pelos serviços e a determinação da remuneração devida em função da prestação de serviços intragrupo



A descrição das funções deverá incluir pelo menos:

- Entidade ou entidades integrantes do Grupo Multinacional que prestem serviços relevantes
- Tipo de serviços prestados
- Forma de determinação da remuneração
- Teste de Benefício

Serviço entre partes relacionadas

Teste de benefício aplicável aos serviços intragrupo	
Teste de Benefício	Quando o serviço prestado proporciona valor econômico ou comercial ao destinatário do serviço, melhorando ou mantendo sua posição comercial
Valor Econômico ou Comercial para o destino do serviço	Avaliar se partes independentes satisfazem a necessidade do serviço, executando-o por si própria ou através de um terceiro
Documentação e informações de suporte	<ul style="list-style-type: none">• Apresentação do serviço efetivamente prestado• Naturalidade do serviço• Necessidade real do serviço• Custos e despesas incorridos pelo prestador do serviço
Determinação da dedução	É determinado com base na somatória dos custos e despesas incorridos pelo prestador do serviço, bem como da sua margem de ganho.
Margem aplicável em serviços de baixo valor agregado	Não excederá 5% dos custos e despesas incorridas pelo prestador de serviço

Exemplo 4



Profit Level Indicator (PLI):	Margem Operacional			
Empresa comparável	2024	2023	2022	Média
Branding Technology Inc.	0,80%	2,34%	2,25%	1,80%
eMnet Inc.	10,47%	21,10%	28,08%	19,88%
ISPD Network, S.A.	3,57%	5,06%	4,79%	4,47%
Rentracks CO.,LTD.	22,46%	33,25%	32,22%	29,31%
SYZYGY AG	5,16%	7,29%	9,76%	7,40%
Range				
Lower Quartile	3,57%	5,06%	4,79%	4,47%
Meidan	5,16%	7,29%	9,76%	7,40%
Upper Quartile	10,47%	21,10%	28,08%	19,88%

Profit Level Indicator (PLI):	Margem Operacional			
Empresa comparável	2024	2023	2022	Promedio
Branding Technology Inc.	0,80%	2,34%	2,25%	1,80%
eMnet Inc.	10,47%	21,10%	28,08%	19,88%
ISPD Network, S.A.	3,57%	5,06%	4,79%	4,47%
Rentracks CO.,LTD.	22,46%	33,25%	32,22%	29,31%
SYZYGY AG	5,16%	7,29%	9,76%	7,40%
Range				
Lower Quartile	3,57%	5,06%	4,79%	4,47%
Meidan	5,16%	7,29%	9,76%	7,40%
Upper Quartile	10,47%	21,10%	28,08%	19,88%

Exemplo 5



CINTAC Chile S.A.

Atividade principal: fabricação e comercialização de canos, tubos e perfis de aço.

- Contrato know-how entre CINTAC Chile S.A. com TUPEMESA, localizada no Peru.
- Taxa de royalty: 2% das vendas anuais.
- O Servicio de Impuestos Internos (SII) atribui uma margem de 5% segundo análise econômica.
- A despesa referente aos royalties, destinados à geração de renda, foi indeferida.
- Nos documentos pertinentes foram apresentados 10 contratos para a construção do intervalo interquartil, tendo sido rejeitados 5 dos contratos analisados. O contribuinte não apresentou documentação suficiente para sustentar as operações com sua parte relacionada no Peru.

Exemplo 6



REVENUES	\$ 1.400.000,00	REVENUES	\$ 1.500.000,00	REVENUES	\$ 1.650.000,00
OPERATIONAL COST	\$ 1.250.000,00	OPERATIONAL COST	\$ 1.400.000,00	OPERATIONAL COST	\$ 1.500.000,00
EBIT	\$ 150.000,00	EBIT	\$ 100.000,00	EBIT	\$ 150.000,00
	Renta Neta Fiscal		\$ 3.000,00		
	IRAE		\$ 750,00		
Transactional Net Margin Method (TNMM)	12,00%	Transactional Net Margin Method (TNMM)	7,14%	Transactional Net Margin Method (TNMM)	10,00%

KL
A



Benchmarking e Segmentação de Dados nas Importações/Exportações

Métodos e dados comparáveis disponíveis



Sensibilidade dos indicadores brutos e líquidos

- MLT é menos sensível a diferenças nas características dos produtos em comparação com os métodos PRL e MCL.
- MLT exige maior preocupação com a comparabilidade funcional.
- Porém, o MLT é menos sensível a diferenças nas funções que se refletem em despesas operacionais.



Diferença na função de marketing exercida por um distribuidor

	Caso 1 O distribuidor exerce uma função de marketing limitada	Caso 2 O distribuidor exerce uma função de marketing mais significativa	Falta de informações sobre funções exercidas pelas empresas comparáveis
Venda de produtos (ambas empresas vendem o mesmo volume do mesmo produto no mesmo mercado com o mesmo preço)	1.000	1.000	
Preço de compra do fabricante (considerando as diferenças de funções do distribuidor)	(600)	(600)	Margem de erro
Margem bruta	400	520	120 (12% x 1.000)
Despesas de marketing	(50)	(150)	
Outras despesas	(300)	(300)	
Margem líquida	50	70	20 (2% x 1.000)
	5%	7%	

- Margens líquidas são menos sensíveis (do que as margens brutas) em relação a diferenças na extensão e complexidade das funções.

(TPG, Anexo I, Cap. II, Ilustração 1)

Diferença no nível de risco assumido por um distribuidor

	Caso 1 O distribuidor não assume o risco de obsolescência dos produtos em razão de cláusula de buy-back	Caso 2 O distribuidor assume o risco de obsolescência. Não há cláusula de buy-back.	Falta de informações sobre funções exercidas pelas empresas comparáveis
Venda de produtos (ambas empresas vendem o mesmo volume do mesmo produto no mesmo mercado com o mesmo preço)	1.000	1.000	
Preço de compra do fabricante (considerando o risco de obsolescência)	(700)	(640)	Margem de erro
Margem bruta	300	360	60 (6% x 1.000)
Perdas por estoque obsoleto	0	(50)	
Outras despesas	(250)	(250)	
Margem líquida	50	60	10 (1% x 1.000)
	5%	6%	

- Margens líquidas são menos sensíveis (do que as margens brutas) em relação a diferenças nos níveis de riscos assumidos.
- Empresas que exercem diferentes funções podem ter uma variedade de margens brutas, enquanto demonstram margens líquidas similares.

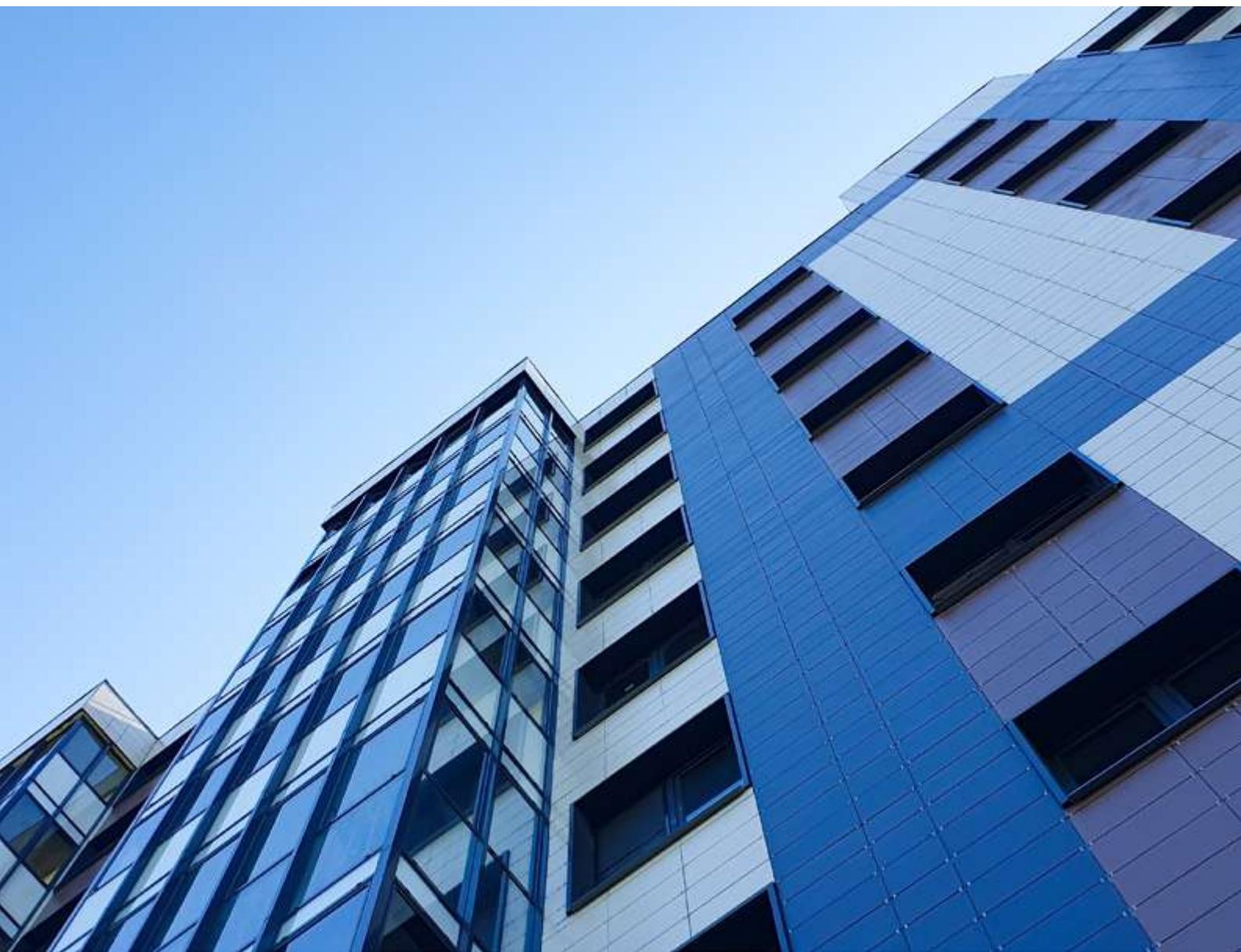
(TPG, Anexo I, Cap. II, Ilustração 2)

Diferença no uso da capacidade produtiva

	Caso 1 O fabricante opera em capacidade total (1.000 unidades por ano)	Caso 2 O fabricante opera com capacidade ociosa (80% do que poderia ser produzido)	Falta de informações sobre funções exercidas pelas empresas comparáveis
Venda de produtos (unidades) (ambos fabricantes têm a mesma capacidade, manufaturam e vendem o mesmo produto no mesmo mercado pelo mesmo preço)	1.000	800	
Custo dos produtos vendidos:	variável: (750) fixo: (50) total: (800)	variável: (600) fixo: (50) total: (650)	Margem de erro
Margem bruta	200	150	16 (2% x 800)
Custos indiretos	(150)	(150)	
Margem líquida	50	break-even	50 (5% x 1.000)
	25%	23%	
	5%	0%	

- Margens líquidas são mais sensíveis (do que as margens brutas) em relação a diferenças na utilização da capacidade produtiva.
- São também relevantes as proporções entre custo fixo e variável e também se é o contribuinte ou o comparável que está numa situação de sobreuso da capacidade produtiva.

(TPG, Anexo I, Cap. II, Ilustração 3)



Benchmarking na prática

Fontes de Dados para Benchmark

Comparáveis Internos vs. Comparáveis Externos

Comparáveis Internos:

- Informação mais completa
- Uniformidade contábil entre transação controlada e comparável
- Menor custo de acesso.
- Limitação: nem toda transação com parte independente é automaticamente confiável para fins comparativos.

Comparáveis Externos:

- Mais utilizado na prática
- Transações entre duas partes independentes
- A comparabilidade funcional torna-se ainda mais relevante
- Fonte principal: bases comerciais como TP Catalyst, RoyaltyRange, Compustat

Limitações das bases comerciais

Custo Acesso: valor das assinaturas.

Cobertura: dados limitados para países em desenvolvimento.

- Tamanho da economia: países com economias menores naturalmente têm menos empresas registradas, o que reduz a amostra disponível para fins de benchmark.
- Estrutura de mercado: a presença de grandes multinacionais dominando setores, ou empresas estatais em segmentos estratégicos, pode dificultar a identificação de transações comparáveis com independência suficiente.
- Informalidade: muitas economias em desenvolvimento têm forte presença de empresas pequenas ou informais, que não geram dados públicos acessíveis.
- Fatores regulatórios : a ausência de exigências de divulgação, como demonstrações financeiras publicamente disponíveis, limita o volume e a qualidade das informações que podem alimentar essas bases.



Critérios de Independência:

No Brasil, são consideradas partes relacionadas:

- Empresas sob controle comum (análise de poderes efetivos)
- Presunção de influência relevante de todo sócio com mais de 20%

- Critério é significativamente restritivo e dificulta a identificação de comparáveis domésticos e mesmo em outros países.
- Estados Unidos tem não tem um critério explícito, mas na prática temos visto a utilização da participação de 51%
- Europa, vimos casos mais antigos usando 51% e 25% nos mais recentes.

Limitações das bases comerciais

A disponibilidade de dados condiciona as abordagens preferenciais em cada jurisdição.

EUA:

- Foco em empresas abertas
- Privilegiam a disponibilidade de dados financeiros auditados e padronizados
- Aparente maior tolerância com diferenças funcionais, com ajustes compensatórios
- Fortemente orientada à disponibilidade de dados públicos

Europa:

- Foco em empresas fechadas
- Maior rigor na análise funcional

Brasil:

- Ainda em construção: necessidade de alinhar critérios entre países. Critérios busca, rejeição/aceitação precisam ser consensuados.

Busca Típica: operações com mercadorias

- **Atividade Operacional:** Exclui empresas inativas, que não refletem condições operacionais reais.
- **Independência:** Elimina empresas com vínculos societários relevantes (20% no caso brasileiro)
- **Tipo de Demonstração Financeira:** Prefere-se balanços não consolidados
- **Localização Geográfica:** Pode ser expandido para regiões similares
- **Códigos de Atividade:** SIC, NAICS ou NACE
- **Palavras-chave:** Captura nuances funcionais que os códigos de atividade não identificam
- **Dados Financeiros Disponíveis:** Exige pelo menos dois anos de informações contábeis
- **Porte da Empresa:** Filtra por receita, ativos ou número de empregados
- **Indícios Funcionais:** Aplicar filtros baseados em indicadores contábeis (ex.: despesas com P&D) para refinar a comparação funcional
- **Revisão Manual:** Análise qualitativa final baseada nas especificidades do caso e informações complementares (sites, notas explicativas etc.)

Busca Típica: análise de serviços/royalties

- **Tipo de contrato:** royalties, representação comercial, serviços administrativos...
- **Escopo geográfico:** continente (RoyaltyRange)
- **Termo:** data de início, data de fim
- **Base da Remuneração:** vendas, custo, ativo...
- **Tipo de Remuneração:** comissão, corretagem, agência...
- **Exclusividade:** sim, não ou qualquer um
- **Palavras-chave:** busca textual em diferentes partes do contrato
- **Revisão manual:** analisar as características do contrato para verificar a adequação à análise funcional.

Ajuste de Risco-País

Anexo II IN 2161/23

Sem prejuízo de que se promovam ajustes de comparabilidade motivados pela constatação de diferenças decorrentes de outras características economicamente relevantes, nos casos em que não forem utilizados comparáveis domésticos, pode ser apropriado efetuar ajustes de comparabilidade para considerar eventuais diferenças entre as circunstâncias econômicas existentes entre o mercado onde opera a parte testada e aquele onde operam os potenciais comparáveis.

Ajuste = (Prêmio Risco-País País da parte testada - Prêmio Risco-País País do Comparável) X Capital Empregado

*Onde:

Capital Empregado = Ativos fixos operacionais somados ao Capital de Giro

Capital de Giro = Ativo Circulante – Passivo Circulante

Fórmula

	20x3
Prêmio Risco-País (Brasil)	5,19%
Prêmio Risco-País (País -Comparável)	1,46%
Diferencial	3,73%

Ano 20x3				
Relação de Comparáveis (Sem o ajuste)				
	Receita	Lucro Operacional	Capital empregado	ROS
A	1.000,00	30,00	100	3,00%
B	1.500,00	50,00	120	3,33%
C	2.300,00	80,00	150	3,48%
D	1.050,00	40,00	130	3,81%
E	4.000,00	200,00	200	5,00%
F	2.000,00	110,00	300	5,50%
G	3.000,00	200,00	150	6,67%

Ano 20x3				
Relação de Comparáveis (Após o ajuste)				
	Receita	Lucro Operacional	Capital empregado	ROS
A	1.000,00	33,73	100	3,37%
B	1.500,00	54,48	120	3,63%
C	2.300,00	85,60	150	3,72%
D	1.050,00	44,85	130	4,27%
E	4.000,00	207,46	200	5,19%
F	2.000,00	121,19	300	6,06%
G	3.000,00	205,60	150	6,85%



Ajuste de Risco-País

Algumas inquietações resultantes do ajuste de risco-país:

- Inflação?
- Complexidade Industrial?
- Infraestrutura?
- Pode ser aplicado a qualquer PLI? Na margem líquida e no net cost plus, ok, mas e outros PLIs? Berry Ratio (Lucro Bruto / Despesas Operacionais)?
- E royalties, serviços?

Ajuste de Capital Circulante

Aplicação de ajuste de comparabilidade

	2024	2023
Tipo de interés	1,65%	2,03%
TESTED PARTY		
Ventas (miles)	€ 112.839,86	€ 106.365,00
EBIT	€ 7.086,71	€ 7.949,00
EBIT/Ventas (ROS)	6,28%	7,47%
QxC+I - QxP	€ 20.659,00	€ 31.824,00
QxC+I - QxP/Ventas	18,31%	29,92%
COMPARABLE		
DATOS BÁSICO		
Ventas (miles)	€ 57.299,79	€ 56.300,10
EBIT	€ 6.175,55	€ 5.721,04
EBIT/Ventas (ROS)	10,78%	10,16%
QxC+I - QxP	€ 7.636,43	€ 6.071,59
QxC+I - QxP/Ventas	13,33%	10,78%
AJUSTE DE CAPITAL CIRCULANTE		
QxC+I - QxP/Ventas (Tested Party)	18,31%	29,92%
QxC+I - QxP/Ventas (Comparable)	13,33%	10,78%
Diferencia (D)	4,98%	19,14%
Tipo de interés (i)	1,65%	2,03%
Ajuste (D*i)	0,08%	0,39%
EBIT/Ventas (ROS) Comparable	10,78%	10,16%
EBIT/Ventas (ROS) Comparable ajustado CC	10,86%	10,55%
QxCuentas por cobrar; QxP cuentas por pagar; I Inventario.		

Prestação de Serviços

Segmentação da informação financeira

	Serviços		
	Prestação de Serviços a Partes Relacionadas no Exterior	Prestação de Serviços a Terceiros Independentes	
Receita	R\$ 6.349.689	R\$ 5.568.805	R\$ 11.918.494
Custo	R\$ 3.937.015	R\$ 4.751.477	R\$ 0.600.492
Margem Bruta	R\$ 2.412.674	R\$ 817.328	R\$ 3.230.002
Despesas Operacionais	R\$ 1.885.649	R\$ 739.838	R\$ 2.625.486
Depreciação e amortização	R\$ 3.790	R\$ 6.412	R\$ 10.203
Resultado Operacional	R\$ 523.235	R\$ 71.078	R\$ 594.313
Net Cost Plus Markup	8,98%	1,29%	5,25%



Profit Level Indicator (PLI)		Net Cost Plus Markup			
Comparable Companies		2024	2023	2022	Promedio
Comparable 1	0,80%	2,34%	2,25%	1,80%	
Comparable 2	10,47%	21,10%	28,08%	19,88%	
Comparable 3	3,57%	5,06%	4,79%	4,47%	
Comparable 4	8,46%	33,25%	32,22%	29,31%	
Comparable 5	5,16%	7,29%	9,76%	7,40%	
Range					
Lower Quartile	3,57%	5,06%	4,79%	4,47%	
Meidan	5,16%	7,29%	9,76%	7,40%	
Upper Quartile	8,46%	21,10%	28,08%	19,88%	

Profit Level Indicator (PLI)		Net Cost Plus Markup			
Comparable Companies		2024	2023	2022	Promedio
Comparable1	0,80%	2,34%	2,25%	1,80%	
Comparable 2	10,47%	21,10%	28,08%	19,88%	
Comparable 3	3,57%	5,06%	4,79%	4,47%	
Comparable 4	8,46%	33,25%	32,22%	29,31%	
Comparable 5	5,16%	7,29%	9,76%	7,40%	
Range					
Lower Quartile	3,57%	5,06%	4,79%	4,47%	
Meidan	5,16%	7,29%	9,76%	7,40%	
Upper Quartile	8,46%	21,10%	28,08%	19,88%	

Venda de Bens - Distribuição

Segmentação da informação financeira

	Atividade de Distribuição				Total
	Venda de Bens para Partes Relacionadas no Exterior		Venda de Bens a Terceiros		
Receita	R\$	6.349.689	R\$	5.568.805	R\$ 11.918.494
Custos	R\$	3.837.015	R\$	4.751.411	R\$ 8.588.492
Margem Bruta	R\$	2.512.674	R\$	817.328	R\$ 3.330.002
Despesas Operacionais	R\$	1.885.649	R\$	739.838	R\$ 2.625.486
Depreciação e Amortização	R\$	3.790	R\$	412	R\$ 4.203
Resultado Operacional	R\$	623.235	R\$	77.078	R\$ 700.313
Margem Operacional		10,88%		1,40%	6,24%

	Profit Level Indicator (PLI)				Operating Margin
	Comparable Companies	2024	2023	2022	Promedio
Comparable 1	2,80%	2,34%	2,25%	1,80%	
Comparable 2	10,89%	21,10%	28,08%	19,88%	
Comparable 3	5,57%	5,06%	4,79%	4,47%	
Comparable 4	10,69%	33,25%	32,22%	29,31%	
Comparable 5	6,16%	7,29%	9,76%	7,40%	
Range					
Lower Quartile	5,57%	5,06%	4,79%	4,47%	
Meidan	6,16%	7,29%	9,76%	7,40%	
Upper Quartile	10,69%	21,10%	28,08%	19,88%	

	Profit Level Indicator (PLI)				Operating Margin
	Comparable Companies	2024	2023	2022	Promedio
Comparable 1	2,80%	2,34%	2,25%	1,80%	
Comparable 2	10,89%	21,10%	28,08%	19,88%	
Comparable 3	5,57%	5,06%	4,79%	4,47%	
Comparable 4	10,69%	33,25%	32,22%	29,31%	
Comparable 5	6,16%	7,29%	9,76%	7,40%	
Range					
Lower Quartile	5,57%	5,06%	4,79%	4,47%	
Meidan	6,16%	7,29%	9,76%	7,40%	
Upper Quartile	10,69%	21,10%	28,08%	19,88%	

Segmentação de Dados

DRE segmentada

- Art. 41 - § 3º Observado o disposto no art. 26, um nível apropriado de segmentação das informações financeiras pode ser necessário para a determinação do indicador de rentabilidade que será comparado, se a parte testada engajar numa variedade de transações controladas.
- DRE segmentada por atividade:

Receita	5.000.000
(-) CMV	(3.000.000)
(=) Margem Bruta	2.000.000
(-) OPEX	(1.500.000)
(=) EBIT	500.000
Margem Líquida	10%

“§ 2º Para fins de determinação da margem líquida, os seguintes critérios deverão ser observados (...):
I - itens de natureza operacional e que se relacionem, direta ou indiretamente, com a transação controlada deverão ser computados;
II - **itens não relacionados com a transação** controlada e que afetem materialmente a comparabilidade **devem ser excluídos**;
III - **receitas e despesas não operacionais ou financeiras**, no geral, e despesas ou provisões de tributos sobre o lucro **não deverão ser computados**.”



Variação cambial? Hedge?

Principais discussões

Receitas e despesas extraordinárias:

- “2.84. Costs and revenues that are not related to the controlled transaction under review should be excluded where they materially affect comparability with uncontrolled transactions. An appropriate level of segmentation of the taxpayer's financial data is needed when determining or testing the net profit it earns from a controlled transaction (or from transactions that are appropriately aggregated according to the guidance in paragraphs 3.9-3.12). Therefore, it would be inappropriate to apply the transactional net margin method on a company-wide basis if the company engages in a variety of different controlled transactions that cannot be appropriately compared on an aggregate basis with those of an independent enterprise.”
- (TPG, Chapter II, p. 119)
- DRE segmentada por atividade:

Ganhos e perdas por variação cambial:

- “2.88. Whether foreign exchange gains and losses should be included or excluded from the determination of the net profit indicator raises a number of difficult comparability issues. First, it needs to be considered whether the foreign exchange gains and losses are of a trading nature (e.g. exchange gain or loss on a trade receivable or payable) and whether or not the tested party is responsible for them. Second, any hedging of the foreign currency exposure on the underlying trade receivable or payable also needs to be considered and treated in the same way in determining the net profit. In effect, if a transactional net margin is applied to a transaction in which the foreign exchange risk is borne by the tested party, foreign exchange gains or losses should be consistently accounted for (either in the calculation of the net profit indicator or separately).”
- (TPG, Chapter II, p. 120)

Pontos para discussão:

- Alocação de custos e gastos indiretos
- Sobreposição de análises
 - Importação – manufatura – vendas no mercado local e exportação para posterior distribuição
 - Importação – contract manufacture – vendas no mercado local – margem?
- Inclusão de royalties e outras despesas intragrupo na margem líquida
- “2.94. The denominator should be reasonably independent from controlled transactions, otherwise there would be no objective starting point. (...) Where the denominator is materially affected by controlled transaction costs that are not the object of the testing (such as head office charges, rental fees or royalties paid to an associated enterprise), caution should be exercised to ensure that said controlled transaction costs do not materially distort the analysis and in particular that they are in accordance with the arm’s length principle.”

(TPG, Chapter II, p. 122)



Detalhamento de informações no Bloco X (ECF)

Documentação de preços de transferência

Registros integrantes do Leiaute da ECF

- A partir de 2024, os registros da ECF devem ser preenchidos por **todos** os contribuintes que realizam transações sujeitas ao controle de preços de transferência, **inclusive** aqueles que não estão obrigados à apresentação do Arquivo Local (art. 57, III da IN 2.161) e aqueles que apresentam o Arquivo Local Simplificado (art. 57, II da IN 2161).
- Registros específicos de TP: X360, X365, X366, X370, X371 e X375.
- As **importações e exportações de bens e serviços** deverão ser informadas em sua **totalidade** – no Arquivo Local, deverão ser informadas ao menos 80% de cada uma dessas transações.
- Transações envolvendo **direitos, reestruturação de negócios, compartilhamento de custos, financeiras e intangíveis** também deverão ser informadas em sua **totalidade** – tanto na ECF quanto no Arquivo Local.

Registros de TP

X360

Informações Gerais sobre Preços de Transferência

Importações e exportações de bens, serviços, direitos, intangíveis e operações financeiras

X365

Informações sobre as Contrapartes nas Transações Controladas

Identificação das partes relacionadas:
(nome da entidade)

X366

Entidades com as quais realiza transações controladas

Informações das entidades com as quais realiza transações controladas

X370

Informações sobre as transações controladas

Detalhamento da transação controlada

X371

Informações sobre Ajustes Compensatórios

Conta contábil/centro de custo relacionado ao valor do ajuste compensatório

X375

Informações relacionadas aos Métodos

Registro específico para cada um dos possíveis métodos

Novos Registros integrantes do Leiaute da ECF

Registro X360

Código	Descrição
1	Tipo de Arquivo Local
2	Exportações de Bens para Partes Relacionadas
3	Exportações de Bens - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
4	Demais Exportações de Bens
5	Exportações de Serviços para Partes Relacionadas
6	Exportações de Serviços - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
7	Demais Exportações de Serviços
8	Exportações de Direitos para Partes Relacionadas
9	Exportações de Direitos - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
10	Demais Exportações de Direitos
11	Operações Financeiras - Receitas Auferidas com Partes Relacionadas
12	Operações Financeiras - Receitas Auferidas - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
13	Demais Operações Financeiras - Receitas Auferidas
14	Transações com Intangíveis - Receitas Auferidas com Partes Relacionadas
15	Transações com Intangíveis - Receitas Auferidas - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
16	Demais Transações com Intangíveis - Receitas Auferidas
17	Importações de Bens de Partes Relacionadas
18	Importações de Bens para País - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
19	Demais Importações de Bens
20	Importações de Serviços de Partes Relacionadas
21	Importações de Serviços para País - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
22	Demais Importações de Serviços
23	Importações de Direitos de Partes Relacionadas
24	Importações de Direitos para País - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
25	Demais Importações de Serviços
26	Operações Financeiras - Despesas Incorridas com Partes Relacionadas
27	Operações Financeiras - Despesas Incorridas - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
28	Demais Operações Financeiras - Despesas Incorridas
29	Transações com Intangíveis - Despesas Incorridas com Partes Relacionadas
30	Transações com Intangíveis - Despesas Incorridas - Entidades arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996
31	Demais Transações com Intangíveis - Despesas Incorridas
32	Contratos de Compartilhamento de Custos
33	Valor Total das Transações Controladas
34	Ajustes em função das regras de preço de transferência?
35	Valor Total do Ajuste Espontâneo
36	Valor Total do Ajuste Compensatório
37	Houve reestruturação?
38	Houve transferência de intangíveis?

- Transações combinadas: segregar bens e serviços?
- Software: serviço, direito ou intangível?
- Regime de caixa ou competência?

Registros X365 e X366

REGISTRO - X365
Registro X365 - Informações Sobre as Contrapartes Nas Transações Controladas

Informações sobre as contrapartes nas Transações Controladas

Pesquisar

Identificador	Nome da Entidade														
Dados das Entidades com as quais Realiza Transações Controladas															
Registro X366 - Dados das Entidades Com as Quais Realiza Transações Controladas															
Pesquisar <table border="1"> <thead> <tr> <th>Código</th> <th>Descrição</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1</td> <td>NIF ou TIN</td> </tr> <tr> <td>2</td> <td>País</td> </tr> <tr> <td>3</td> <td>Essa empresa é parte relacionada nos termos do art. 4º da Lei nº 14.590, de 14 de junho de 2023?</td> </tr> <tr> <td>4</td> <td>Essa entidade é caracterizada nas hipóteses previstas nos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996?</td> </tr> <tr> <td>5</td> <td>Total de pagamentos</td> </tr> <tr> <td>6</td> <td>Total de recebimentos</td> </tr> </tbody> </table>		Código	Descrição	1	NIF ou TIN	2	País	3	Essa empresa é parte relacionada nos termos do art. 4º da Lei nº 14.590, de 14 de junho de 2023?	4	Essa entidade é caracterizada nas hipóteses previstas nos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996?	5	Total de pagamentos	6	Total de recebimentos
Código	Descrição														
1	NIF ou TIN														
2	País														
3	Essa empresa é parte relacionada nos termos do art. 4º da Lei nº 14.590, de 14 de junho de 2023?														
4	Essa entidade é caracterizada nas hipóteses previstas nos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/1996?														
5	Total de pagamentos														
6	Total de recebimentos														

Registro X370

Nº	Campo	Descrição
1	REG	Texto Fijo Contendo a Identificação do Registro (X370).
2	IDENTIFICADOR	Identificador da entidade com a qual o contribuinte realizou a transação controlada.
3	TIPO_TRANSACAO	Código do tipo de transação: 01 - Exportações de Bens - Commodities 02 - Importações de Bens - Commodities 03 - Exportações de Serviços 04 - Importações de Serviços 05 - Exportações de Direitos 06 - Importações de Direitos 07 - Operações Financeiras - Receitas Auferidas 08 - Operações Financeiras - Despesas incorridas 09 - Transações com Intangíveis - Receitas Auferidas 10 - Transações com Intangíveis - Despesas Incorridas 11 - Contratos de Compartilhamento de Custos 12 - Exportação de Bens - Demais 13 - Importações de Bens - Demais
4	NOME_ENT	Nome da entidade com a qual o contribuinte realizou a transação controlada.
5	PAIS	País de residência da entidade com a qual o contribuinte realizou a transação controlada.
6	COD_NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) dos bens exportados ou importados.
7	TIPO_DEMAIS	Tipo de Serviço, Direito, Operações Financeiros, Intangível ou Composição de Custos: 101 Compras S 102 Manufatura ou produção S

6. COD_NCM: quando é obrigatório? Faz sentido informar produto a produto?

7. TIPO_DEMAIS: qual código colocar? Quais consequências?

103 Vendas, marketing ou distribuição S
104 Serviços administrativos e contábeis S
105 Serviços financeiros S
106 Seguro S
107 Gestão de ações e outros instrumentos de capital S
108 Tecnologia da informação S
109 Serviços jurídicos S
110 Consultoria estratégica S
111 Recursos humanos S
112 Pesquisa e desenvolvimento S
113 Gestão de propriedade intelectual S
199 Outros tipos de serviços S
201 Aluguel de Plataforma /Afretamento D
202 Aluguel de equipamentos D
299 Outros D
301 Empréstimo F
302 Leasing F
303 Arrendamento mercantil F
304 Garantia F
399 Outro tipo de operações financeiras F
401 Patente I
402 Marca registrada I
403 Direitos autorais I
404 Know-how I
405 Licença I
406 Franquia I
499 Outro tipo de transações com Intangíveis I
501 Lista de tipo de serviços ou atividades C
502 Pesquisa e desenvolvimento C
503 Gestão de propriedade intelectual C
504 Compras C
505 Manufatura ou produção C
506 Vendas, marketing ou distribuição C
507 Serviços administrativos ou de gestão C
508 Serviços financeiros C
509 Seguro C
510 Gestão de ações e outros instrumentos de capital C
511 Serviços de TI C

8	DESCR_BSDI	Descrição da transação controlada.
9	VL_TRANSACAO	Valor da transação controlada.
10	IND_AJUSTES	Houve ajustes em função das regras de preços de transferência? S – Sim N – Não
11	VL_ESPONTANEO	Valor do ajuste espontâneo.
12	VL_COMPENSATORIO	Valor do ajuste compensatório.
13	TIP_AJ_COMPENSATORIO	<p>Tipo de ajuste compensatório:</p> <p>01– Aumento da receita 02– Redução de custo 03– Redução de despesas 99 - Outros</p>
14	METODO	Método de preços de transferência utilizado: PIC – Preços Independentes Comparados PRL – Preço de Revenda Menos Lucro MCL – Custo Mais Lucro MLT – Margem Líquida da Transação MDL – Divisão do Lucro OUT – Outro Método
15	DESCRICAO	Descrição do método de preços de transferência utilizado, caso o contribuinte tenha selecionado “Outro Método” (art. 45 da IN RFB nº 2.161/2023) na linha anterior.

No caso de serviços atrelados a produtos, indicaria transação combinada, sem segregação dos valores?

16	COMP_INTENCIONAL	Houve compensações intencionais (art. 27 da IN RFB nº 2.161/2023)? S – Sim N – Não
17	SINERGIA	Houve efeitos de sinergia (art. 31 da IN RFB nº 2.161/2023)? S – Sim N – Não
18	IND_TRANS_COMBINADAS	A transação foi avaliada combinadamente com outras transações (art. 25 da IN RFB nº 2.161/2023)? S – Sim N – Não
19	IND_DADOS_MULTIP	Houve utilização de dados de múltiplos anos (art. 30 da IN RFB nº 2.161/2023)? S – Sim N – Não
20	IND_SIMPLIFIC	O contribuinte adotou a medida de simplificação para serviços intragrupo de baixo valor agregado (art. 53 da IN RFB nº 2.161/2023)? S – Sim N – Não Observação: Esse campo apenas deve ser preenchido para transação controlada que envolva prestação de serviços.

Registro X375C (MLT)

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	DT_INI	DT_FIM	TIPO	FORMATO	FÓRMULA	ORIENTAÇÕES
1	Indicador de Rentabilidade	01/01/2023	31/12/9999	E	T		Indicador de rentabilidade (art. 42 da IN RFB nº 2.161/2023) - A seleção do indicador de rentabilidade apropriado deve basear-se nos critérios previstos no art. 34 da IN RFB nº 2.161/2023, de forma a fornecer a determinação mais confiável dos tempos e das condições que sejam estabelecidos entre partes não relacionadas em uma transação comparável.
2	Nome da Parte Testada	01/01/2023	31/12/9999	E	T		Nome da parte testada (art. 46 da IN RFB nº 2.161/2023).
3	Parte Testada - País	01/01/2023	31/12/9999	E	ID		País de residência da parte testada
4	Empresa Brasil - Lucro Operacional	01/01/2023	31/12/9999	E	NS		Lucro operacional do contribuinte na transação controlada, quando o contribuinte for a parte testada.
5	Empresa Brasil - Valor Indicador	01/01/2023	31/12/9999	E	NS		Valor do indicador de rentabilidade do contribuinte na transação controlada, quando o contribuinte for a parte testada.
6	Empresa Brasil - Margem Líquida	01/01/2023	31/12/9999	E	NS		Margem líquida do contribuinte na transação controlada (art. 41, caput da IN RFB nº 2.161/2023). É a razão entre o lucro operacional e o valor do indicador de rentabilidade informados nas linhas anteriores (art. 41, § 1º da IN RFB nº 2.161/2023).
7	Empresa Exterior - Lucro Operacional	01/01/2023	31/12/9999	E	NS		Lucro operacional da contraparte no exterior na transação controlada, quando a contraparte no exterior for a parte testada.
8	Empresa Exterior Valor Indicador	01/01/2023	31/12/9999	E	NS		Valor do indicador de rentabilidade da contraparte no exterior na transação controlada, quando a contraparte no exterior for a parte testada.
9	Empresa Exterior Margem Líquida	01/01/2023	31/12/9999	E	NS		Margem líquida da contraparte no exterior na transação controlada (art. 41, caput da IN RFB nº 2.161/2023). É a razão entre o lucro operacional e o valor do indicador de rentabilidade informados nas linhas anteriores (art. 41, § 1º da IN RFB nº 2.161/2023).
10	Tipo de Comparável	01/01/2023	31/12/9999	E	LD	I = Interno E = Externo	Tipo de comparável (art. 23, § 1º da IN RFB nº 2.161/2023).
11	Comparável	01/01/2023	31/12/9999	E	LD	D = Doméstico N = Não Doméstico	Tipo de comparável (art. 23, § 1º da IN RFB nº 2.161/2023).
12	Ajuste Risco - País	01/01/2023	31/12/9999	E	LD	S=Sim N=Não	Houve ajuste de comparabilidade decorrente do risco-país (Anexo II da IN RFB nº 2.161/2023)?
13	Empresa Comparável - Margem Líquida Mínima	01/01/2023	31/12/9999	E	NS		Valor mínimo do intervalo das margens líquidas comparáveis (art. 47 da IN RFB nº 2.161/2023).
14	Empresa Comparável - Margem Líquida Máxima	01/01/2023	31/12/9999	E	NS		Valor máximo do intervalo das margens líquidas comparáveis (art. 47 da IN RFB nº 2.161/2023).

Registro X375E (PIC)

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	DT_INI	DT_FIM	TIPO	FORMATO	FÓRMULA	ORIENTAÇÕES
1	Commodity	01/01/2023	31/12/9999	E	LD	S = Sim N = Não	A transação controlada tem como objeto a exportação ou importação de commodity? Observação: a definição de commodity encontra-se no art. 16, inciso I da IN RFB nº 2.161/2023.
2	Tipo de Commodity	01/01/2023	31/12/9999	E	T		Descrição do commodity objeto da transação controlada.
3	Tipo de Comparável	01/01/2023	31/12/9999	E	LD	I = Interno E = Externo	Tipo de comparável (art. 20, § 4º da IN RFB nº 2.161/2023).
4	Usou Preço de Cotação	01/01/2023	31/12/9999	E	LD	S = Sim N = Não	Caso a transação controlada tenha como objeto a exportação ou importação de commodity, foi utilizado preço de cotação para estabelecer o seu preço (art. 36, inciso II da IN RFB nº 2.161/2023)?
5	Fonte da Cotação	01/01/2023	31/12/9999	E	T		Indicar a fonte da cotação.
6	Preço da Cotação	01/01/2023	31/12/9999	E	N		Indicar o preço da cotação.
7	Data Inicial - Precificação da Transação	01/01/2023	31/12/9999	E	D	DDMMYYYY	Data inicial do período de datas acordado pelas partes para especificar a transação (art. 37, § 2º da IN RFB nº 2.141/2023).
8	Data Final - Precificação da Transação	01/01/2023	31/12/9999	E	D	DDMMYYYY	Data final do período de datas acordado pelas partes para especificar a transação (art. 37, § 3º da IN RFB nº 2.141/2023).
9	Preço da Transação Controlada	01/01/2023	31/12/9999	E	N		Preço unitário ou valor da contraprestação da transação controlada (art. 33 da IN RFB nº 2.161/2023).
10	Preço da Comparável	01/01/2023	31/12/9999	E	N		Preço unitário ou valor da contraprestação da transação comparável (art. 33 da IN RFB nº 2.161/2023).

Registro voltado para **commodity**. Informação rasa quando se trata de outro bem.

Não é possível informar o campo 10 nos casos de outros bens.

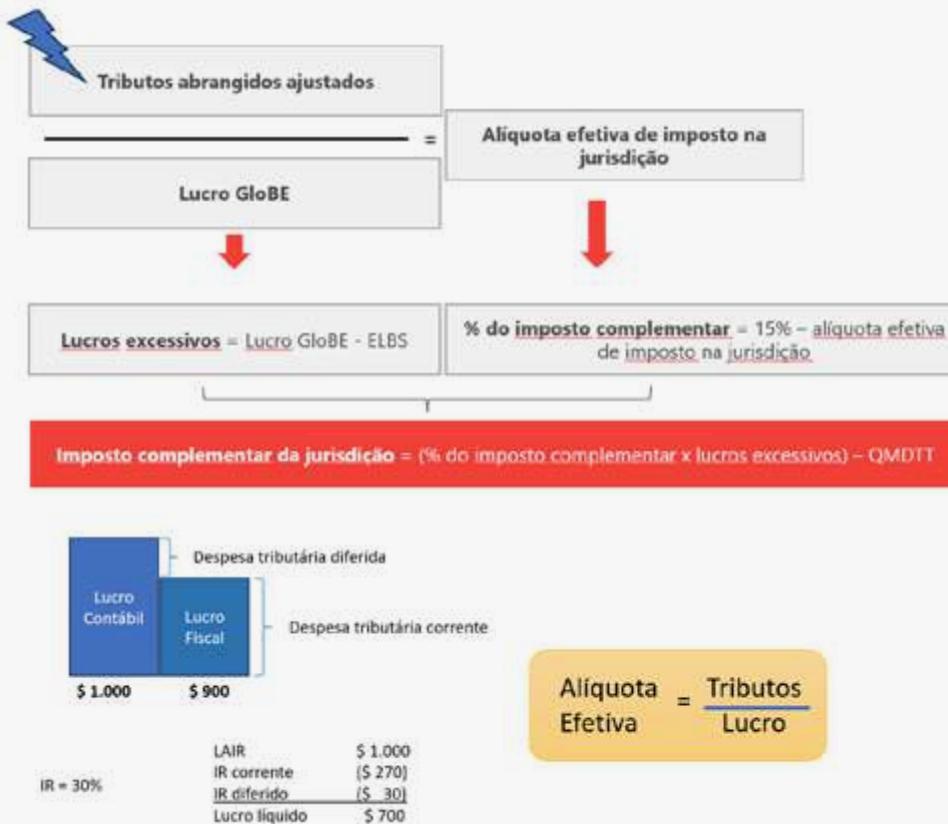
› Pilar 2

Controles de IR Diferido
e Atributos Pré-GloBE

Importância do IR Diferido nos Cálculos de Pilar 2

Simetria entre tributos abrangidos e base de cálculo do Adicional da CSLL

IRPJ + CSLL correntes e diferidos



Tributos diferidos abrangidos no Adicional da CSLL

IN RFB nº 2.228/2024

Seção IV - Do mecanismo para tratar as diferenças temporárias

Art. 49. No cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados, as diferenças temporárias serão tratadas ajustando-se a despesa tributária corrente da Entidade Constituinte no Ano Fiscal pelo Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos.

§ 1º O Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos de uma Entidade Constituinte para o Ano Fiscal será igual à despesa tributária diferida, registrada em suas demonstrações financeiras no caso de a alíquota do tributo aplicável ser inferior a 15% (quinze por cento) ou, em qualquer outra hipótese, à despesa tributária diferida, recalculada à alíquota de 15% (quinze por cento) com relação aos Tributos Abrangidos no Ano Fiscal [...]

§ 2º A despesa tributária deferida a que se refere o § 1º corresponderá à diferença entre as contrapartidas das movimentações ocorridas no Ano Fiscal nos passivos fiscais deferidos e nos ativos fiscais deferidos da Entidade Constituinte, e será determinada de forma consistente com os Tributos Abrangidos Ajustados a que se refere o art. 39 e o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil a que se refere o art. 10, devendo ser apurada a partir das mesmas demonstrações financeiras.

Apuração do IR Diferido na Contabilidade

Visão Geral – Exemplo prático

Ativo		Passivo		
Caixa	100	Passivo	70	
Clientes	200	Provisão	10	
PDD	(20)	IR a pagar	60	
		Capital	30	
		+ Lucro	110	

DRE	
Receitas	200
Despesas	(20) (30)
Resultado	170
(-) IR	(60)
= Lucro	110

$$\begin{array}{rcl} + \text{Adições} & 30 \\ \hline \text{Lucro Fiscal} & 200 & \times 30\% = \text{IR} (60) \end{array}$$

	Base contábil	Base Fiscal	Diferença	Efeitos no PL
Caixa	100	100	---	
Clientes	200	200	---	
PDD	(20)	—	(20)	(20)
Passivo	70	70	---	
Provisão	10	—	10	(10)
				(30)

PL = Ativos - Passivos

$$\text{IR Diferido} = 30\% \times (30) = (9)$$

Ativo		Passivo		
Caixa	100	Passivo	70	
Clientes	200	Provisão	10	
PDD	(20)	IR a pagar	60	
IR Diferido	9	Capital	30	
		+ Lucro	119	

DRE	
Receitas	200
Despesas	(20) (10)
Resultado	170
(-) IR	(60)
+ IR Diferido	9
= Lucro	119

$$\begin{array}{rcl} + \text{Adições} & 30 \\ \hline \text{Lucro Fiscal} & 200 & \times 30\% = \text{IR} (60) \end{array}$$

$$\text{Lucro Contábil} \quad 170 \quad \times 30\% = \text{IR} (51)$$

Exemplos práticos de cálculos de P2 com PFD e AFD

Depreciação acelerada

Premissa: empresa X adquire um ativo no valor de 100. Para fins contábeis, o ativo depreciará em 2 anos; para fins fiscais, em 1 ano.

Alíquota: 30%

Ano 1

(i) Contabilidade:	(ii) Fiscal:	(iii) Pilar 2:
Ebitda 200	Lucro líquido 105	Lucro líquido 105
Depreciação (50)	LAIR 150	IR (Corrente + Diferido) 45
EBT 150	Exclusão – Depreciação (50)	Lucro GloBE 150
IR Corrente (30)	Lucro Real 100	Tributos Abrangidos 22,5
IR Diferido (15)	IR Corrente (30)	Aliquota Efetiva 15%
Lucro Líquido 105	IR Diferido (15)	recálculo

Ano 2

(i) Contabilidade:	(ii) Fiscal:	(iii) Pilar 2:
Ebitda 200	Lucro líquido 105	Lucro líquido 105
Depreciação (50)	LAIR 150	IR (Corrente + Diferido) 45
EBT 150	Adição – Depreciação 50	Lucro GloBE 150
IR Corrente (60)	Lucro Real 200	Tributos Abrangidos 22,5
IR Diferido 15	IR Corrente (60)	Aliquota Efetiva 15%
Lucro Líquido 105	IR Diferido 15	recálculo

Provisão para Perdas

Premissa: no ano 1, empresa X constitui uma PDD de 100; no ano 2, essa PDD é revertida.

Alíquota: 30%

Ano 1

(i) Contabilidade:	(ii) Fiscal:	(iii) Pilar 2:
Ebitda 200	Lucro líquido 70	Lucro líquido 70
PDD (100)	LAIR 100	IR (Corrente + Diferido) 30
EBT 100	Adição – PDD 100	Lucro GloBE 100
IR Corrente (60)	Lucro Real 200	Tributos Abrangidos 15
IR Diferido 30	IR Corrente (60)	Aliquota Efetiva 15%
Lucro Líquido 70	IR Diferido 30	recálculo

Exemplos práticos de cálculos de P2 com PFD e AFD

Provisão para Perdas

Premissa: no ano 1, empresa X constitui uma PDD de 100; no ano 2, essa PDD é revertida.

Alíquota: 30%

Ano 2

(i) Contabilidade:	(ii) Fiscal:	(iii) Pilar 2:
Ebitda 200	Lucro líquido 210	Lucro líquido 210
PDD 100	LAIR 300	IR (Corrente + Diferido) 90
EBT 300	Exclusão – PDD (100)	Lucro GloBE 300
IR Corrente (60)	Lucro Real 200	Tributos Abrangidos 45
IR Diferido (30)	IR Corrente (60)	Alíquota Efetiva 15%
Lucro Líquido 210	IR Diferido (30)	recálculo

Controles de prejuízos fiscais no Pilar 2

Detalhes da legislação do Adicional da CSLL

Ordinariamente, o controle de prejuízos GloBE é feito via movimentação do Ativo Fiscal Diferido correspondente. Não há previsão legal explícita a esse respeito. A compensação de prejuízos GloBE não está limitada a 30% (como acontece com prejuízos de IRPJ e bases de cálculo negativas de CSLL).

- Recálculo do AFD:** Medida necessária para permitir o carregamento dos prejuízos GloBE.
IN RFB nº 2.228/2024
Art. 51. Um ativo fiscal diferido que tenha sido reconhecido a uma alíquota inferior a 15% (quinze por cento) poderá ser recalculado à alíquota de 15% (quinze por cento) no Ano Fiscal em que foi reconhecido, desde que o contribuinte consiga demonstrar que o ativo fiscal diferido seja atribuível a um Prejuízo Globe.
- Outro mecanismo de controle de prejuízos:** Diferimento dos Tributos Negativos em Excesso (IN RFB nº 2.228/2024, art. 44).
- Mecanismo alternativo (em substituição ao controle de AFD e PFD):** Opção pelo Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos GloBE (IN RFB nº 2.228/2024, art. 54 a 58).

Controle de prejuízos fiscais no Pilar 2

Exemplo prático

Premissa: no ano 1, empresa X gera prejuízo de 100; no ano 2, essa a empresa gera lucro de 100.

Alíquota: 30%

Ano 1

(i) Contabilidade:		(ii) Fiscal:		(iii) Pilar 2:	
Ebitda	(100)	Lucro líquido	(70)	Lucro líquido	(70)
Depreciação	0	LAIR	(100)	IR (Corrente + Diferido)	(30)
EBT	(100)	Lucro Real	(100)	Lucro GLOBE	(100)
IR Corrente	0	IR Corrente	0	Tributos Abrangidos	(15)
IR Diferido	30	IR Diferido	30	Aliquota Efetiva	15%
Lucro Líquido	(70)			recálculo	

Ano 2

(i) Contabilidade:		(ii) Fiscal:		(iii) Pilar 2:	
Ebitda	100	Lucro líquido	70	Lucro líquido	70
Depreciação	0	LAIR	100	IR (Corrente + Diferido)	30
EBT	100	Lucro Real	100	Lucro GLOBE	100
IR Corrente	0	IR Corrente	0	Tributos Abrangidos	15
IR Diferido	(30)	IR Diferido	30	Aliquota Efetiva	15%
Lucro Líquido	70			recálculo	

Mecanismo de recaptura

Regra de recaptura em 5 anos - Exemplo prático

- Diferenças contábil-fiscais temporárias que não revertam em 5 anos devem ser “recapturadas” no 6º ano
- Goodwill não gera registro de diferença temporária no momento do reconhecimento inicial, mas gerar diferenças temporárias ao longo do tempo se admitida a sua dedução fiscal (CPC 32, itens 15(a), 21 e 21A e B)
- Exemplo de diferença temporária envolvendo dedução fiscal de imediata de intangível que é amortizável contabilmente em 10 anos:

Fonte: Vikram Chand, Kinga Romanovska, The Impact of Pillar Two on Corporate Tax Incentives and Incentives Post Pillar Two – The Potential Rise of Tax Credits and Subsidies, iTax IBFD, 2023

Mecanismo de recaptura

Detalhes da legislação do Adicional da CSLL

Regra de recaptura:

IN RFB nº 2.228/2024

Art. 52. Um passivo fiscal diferido, que não seja um Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável, que tenha sido computado nos termos desta Seção e que não tenha sido pago ou revertido nos cinco Anos Fiscais subsequentes, deverá ser recapturado nos termos deste artigo.

§ 1º O valor do Passivo Fiscal Diferido Recapturado determinado para o Ano Fiscal corrente será tratado como uma redução dos Tributos Abrangidos no quinto Ano Fiscal anterior e a Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL desse Ano Fiscal serão recalculados conforme o disposto no art. 82.

§ 2º O Passivo Fiscal Diferido Recapturado para o Ano Fiscal corrente corresponderá ao valor do aumento do passivo fiscal diferido que foi incluído no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos no quinto Ano Fiscal anterior e que não foi revertido até o final do último dia do Ano Fiscal corrente, a menos que tal valor se refira a um Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável.

Exceções ao reconhecimento de recaptura:

(PFD Não Recapturável) – IN RFB 2.228/2024, art. 53, I

Algumas diferenças temporárias foram excluídas da regra de recaptura porque são comuns, geralmente atreladas a atividade exercida com substância e pouco suscetíveis a manipulações.

São elas:

1. Permissões para recuperação de custos em ativos tangíveis;
2. O custo de uma licença ou acordo similar com o governo para de bens imóveis ou exploração de recursos naturais, que implique investimentos significativos em ativos tangíveis;
3. Despesas com pesquisa e desenvolvimento;
4. Despesas de desmontagem, remoção e restauração;
5. Contabilizações a valor justo sobre ganhos líquidos não realizados;
6. Ganhos cambiais líquidos;
7. Provisões técnicas e custos de aquisição diferidos das sociedades seguradoras;
8. Ganhos com a venda de bens tangíveis localizados na mesma jurisdição da Entidade Constituinte e que sejam reinvestidos em bens tangíveis na mesma jurisdição; e
9. Valores adicionais contabilizados como resultado de mudanças de critérios contábeis em relação às situações previstas nas alíneas (a) a (h).

Despesa Tributária Diferida Não Reivindicada – IN RFB 2.228/2024, art. 53, III

Para fins de praticabilidade, grupos de EMN podem evitar os controles necessários à aplicação do mecanismo de recaptura por meio de opção que consiste em abdicar do cômputo da despesa tributária diferida correspondente.

Despesa Tributária Diferida Não Reivindicada consiste em qualquer aumento em um passivo fiscal diferido contabilizado pela Entidade Constituinte para um Ano Fiscal, em relação ao qual não haja expectativa de pagamento no prazo de 5 anos e para o qual a Entidade Constituinte Declarante faça uma Opção por Um Ano de não incluir no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos em tal Ano Fiscal.

Controles de IR diferido (para fins de recaptura)

Controles de IR diferido para fins de recaptura

Possibilidades de controle agregado – AG de jun/24

- Grupos multinacionais não necessariamente mantêm controles de AFD e PFD por cada conta de ativo ou passivo. Os controles são geralmente estabelecidos de modo agregado.
- Não há exigência contábil de controle individualizado, porém, para GloBE, há.

Podem ser agrupados:

- Ativos com depreciação contábil igual, mas fiscal distinta (e.g. imediata e 5 anos)
- Ativos e passivos por categorias, com controle de reversão PEPS ou UEPS e com exclusão de:
- contas que exigem controle individualizado,
- contas que só gerem AFD e
- contas oscilantes, que geram AFD ou PFD ao longo da sua existência.

Controles de IR diferido para fins de recaptura

BS account	Trade receivables	Tax basis	IFRS	Timing difference	DTL (15%)
GL account 1	from sale of product 1	200	400	200	30
	- customer X	-	100	100	15
	- customer Y	100	200	100	15
	- customer Z	100	100	-	-
GL account 2	from sale of product 2	100	300	200	30
	- customer W	100	300	200	30
GL account 3	from sale of service A	400	400	-	-
	- customer X	400	400	-	-
GL account 4	from sale of service B	300	600	300	45
	- customer Y	300	600	300	45

Exemplo 4.4.4-2: Metodologia PEPS (para controle de recaptura)

Categoria de PFD - Recebíveis	Variação líquida do passivo fiscal diferido (PFD) por Ano Fiscal														
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Conta contábil 1 - produto 1	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	(110)			
Conta contábil 2 - produto 2			100									(100)			
Conta contábil 3 - serviço A			100	100				- 100				(100)			
Conta contábil 4 - serviço B		10	20	10		10	10	20		10	10	(100)			
Conta contábil 5 - serviço C					100	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)
Variação líquida do PFD	10	120	130	120	10	120	10	(80)	0	(90)	10	(320)	(10)	(10)	(10)

Exemplo 4.4.4-2: Metodologia PEPS (para controle de recaptura)

Categoria de PFD - Recebíveis	Variação líquida do passivo fiscal diferido (PFD) por Ano Fiscal														
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Conta contábil 1 - produto 1	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	(110)			
Conta contábil 2 - produto 2			100									(100)			
Conta contábil 3 - serviço A			100	100				- 100				(100)			
Conta contábil 4 - serviço B		10	20	10		10	10	20		10	10	(100)			
Conta contábil 5 - serviço C					100	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)	(10)
Variação líquida do PFD	10	120	130	120	10	120	10	(80)	0	(90)	10	(320)	(10)	(10)	(10)

PFD por categoria - Metodologia PEPS	Variação líquida do passivo fiscal diferido (PFD) por Ano Fiscal															
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Variação líquida do PFD	10	120	130	120	10	120	10	(80)	0	(90)	10	(320)	(10)	(10)	(10)	
(A) Montante acumulado	10	130	260	380	390	510	520	440	440	350	360	40	30	20	10	0
(B) Montante máximo justificável					500	390	260	60	50							
(A-B) Saldo Injustificado					10	130	180	380								
Saldo injustificado (movimento anual)					10	120	50	330								

A6-A1

PFD por categoria - Metodologia PEPS	Variação líquida do passivo fiscal diferido (PFD) por Ano Fiscal															
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Variação líquida do PFD	10	120	130	120	10	120	10	(80)	0	(90)	10	(320)	(10)	(10)	(10)	
(A) Montante acumulado	10	130	260	380	390	510	520	440	440	350	360	40	30	20	10	0
(B) Montante máximo justificável					500	390	260	60	50							
(A-B) Saldo Injustificado					10	130	180	380								
Saldo injustificado (movimento anual)					10	120	50	330								

Variação líquida do PFD original Alocação de variação negativa (FIFO) Variação líquida da PFD (FIFO) Montante máximo justificável	10	30	260	380	390	510	520	440	440	350	360	40	30	20	10	0
	(10)	(70)														
	0	50	180	300	310	430	440	360								

260 → A8 - A3 - vIPFD8

Atributos pré-GloBE

Divergências nos valores de IR diferido contábil vs. GloBE

IR diferido contábil vs. IR diferido GloBE

Embora o imposto mínimo global tome o lucro contábil como ponto de partida, há variadas divergências na apuração do Lucro GloBE.

Despesas com fundo de pensão (art. 12, IX);

Pagamento baseado em ações (art. 13);

ALP em determinadas transações intragrupo domésticas (art. 14);

Ganhos de capital baseados em realização vs. AVJ (art. 16) etc.

Tais divergências impactam nos valores de ativos e passivos e demandam a apuração de IR diferido específico para fins das regras GloBE (desprezando-se o IR diferido apurado na contabilidade).

Saldos contábeis prévios ao Ano de Transição

IN RFB nº 2.228/2024

CAPÍTULO VIII DAS REGRAS DE TRANSIÇÃO

Seção I Dos ativos e passivos fiscais diferidos e transferência de ativos na transição

Art. 145. Na determinação da Alíquota Efetiva da jurisdição no Ano de Transição do Adicional da CSLL e em cada ano subsequente, o Grupo de Empresas Multinacional levará em consideração todos os ativos fiscais diferidos e todos os passivos fiscais diferidos, refletidos ou divulgados nas demonstrações financeiras de todas as Entidades Constituintes da jurisdição no Ano de Transição do Adicional da CSLL. [...]

§ 4º O disposto no caput será aplicável inclusive aos ativos fiscais diferidos atribuíveis a créditos tributários, e o disposto no art. 49, § 1º, inciso V [exclusão de Tributos Abrangidos], não será aplicável na transição.

§ 7º O crédito de tributo reembolsável que tenha sido registado como receita nas demonstrações financeiras da Entidade Constituinte antes do início do Ano de Transição do Adicional da CSLL, não tendo sido reconhecido como ativo fiscal diferido, não será considerado redução dos Tributos Abrangidos Ajustados, quando utilizado.

§ 8º Observado o disposto no art. 146, os ativos e passivos fiscais diferidos que tiverem sido considerados conforme o disposto neste artigo não estarão sujeitos aos ajustes a que se referem o art. 49, § 1º, incisos I a IV [exclusão de Tributos Abrangidos], e o art. 52 [regra de recaptura].



► **Benchmarking e
Operações Financeiras**

Análise funcional das operações de dívida

Termos e Condições

Lei 14.596/2023

Art. 28. Os termos e as condições de uma transação controlada delineada como operação de dívida, conforme disposto no art. 27, serão estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º desta Lei.

§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo, serão consideradas as características economicamente relevantes da transação controlada, conforme previsto no art. 7º desta Lei, inclusive o risco de crédito do devedor em relação à transação.

§ 2º Para determinar o risco de crédito do devedor em relação à transação, serão considerados e ajustados os efeitos decorrentes de outras transações controladas quando não estiverem de acordo com o princípio previsto no art. 2º desta Lei.

§ 3º A determinação do risco de crédito do devedor em relação à transação considerará, se existentes, os efeitos do suporte implícito do grupo.

§ 4º Os benefícios auferidos pelo devedor que decorram do suporte implícito do grupo serão considerados benefícios incidentais, nos termos do parágrafo único do art. 10, e não ensejarão qualquer remuneração.

Fatores de comparabilidade (OCDE, UN)

- Natureza e finalidade do empréstimo;
- Condições de mercado no momento da concessão do empréstimo;
- Valor principal, duração e termos do empréstimo (juros);
- Moeda em que o empréstimo é denominado;
- Riscos cambiais assumidos pelo credor ou devedor;
- Garantia oferecida pelo mutuário;
- Garantias envolvidas no empréstimo;
- Presença condições específicas (proibições ao mutuário, cumprimento de indicadores etc.)
- Ranking do empréstimo (sênior ou subordinado); e
- Posição de crédito do mutuário.

Determinação do risco de crédito

Classificação do grupo

Análise isolada com suporte implícito

Análise isolada pura

Moody's	S&P	Fitch	Interpretations ^a
Investment Grade Ratings			
Aaa	AAA	AAA	Highest quality; extremely strong, highly unlikely to be affected by foreseeable events.
Aa1	AA+	AA+	Very high quality; capacity for repayment is not significantly vulnerable to foreseeable events.
Aa2	AA	AA	
Aa3	AA-	AA-	
A1	A+	A+	Strong payment capacity; more likely to be affected by changes in economic circumstances.
A2	A	A	
A3	A-	A-	
Baa1	BBB+	BBB+	Adequate payment capacity; a negative change in environment may affect capacity for repayment.
Baa2	BBB	BBB	
Baa3	BBB-	BBB-	
Below Investment Grade Ratings			
Ba1	BB+	BB+	Considered speculative with possibility of developing credit risks.
Ba2	BB	BB	
Ba3	BB-	BB-	
B1	B+	B+	Considered very speculative with significant credit risk.
B2	B	B	
B3	B-	B-	

- Análise de risco de crédito deverá considerar os efeitos do suporte implícito do grupo (art. 28, §3º)
- Este benefício não pode ser remunerado (art. 28, §4º)

Balance sheet – Assets

Item Detailed format	Formula
13061 Total Current Assets	20010 + 13052 + 20050
20010 Net Stated Inventory	20015 + 20020 + 20025 + 20030
20015 Raw Materials	
20020 Work in Progress	
20025 Finished Goods	
20030 Inventory Prepayment and other Inv. Adj.	
13052 Net Accounts Receivable	20040 + 20045
20040 Accounts Receivable	
20045 Doubtful Accounts	
20050 Others	20055 + 13054 + 20065 + 20070
20055 Other Current Assets	
13054 Prepaid Expenses & Advances	
20065 Deferred Charges	
20070 Total Cash & Short Term Investment	13050 + 13051
13050 Cash or Equivalent	

Determinação do risco de crédito

Balance sheet – Liabilities

Item	Formula
14011 Total Current Liabilities	21010 + 21020 + 21025
21010 Loans	
14004 Current Long Term Debt	
14046 Current Loans & Overdrafts	
21020 Trade Creditors	
21025 Other	21030 + 21035 + 21040 + 21045 + 21050 + 21055
21030 Other Short Term Debt	
21035 Other Creditors	
21040 Income Tax Payable	
21045 Social Expenditure Payable	
21050 Dividends Payable	
21055 Other Current Liabilities	
21060 Non Current Liabilities	14016 + 21090
14016 Total LT Interest Bearing Debt	21070 + 21075 + 14014 + 21085
21070 Bank Loans	
21075 Debentures & Convertible Debt	

Report : 00001

Tested party book
Search for a chapter

Primary borrower: SUB BRASILEIRA
Execution date: 01/01/2023

Contents

Loans

- Transaction overview
- Transaction terms**
- Pricing details
- Note

< > Transaction terms

Execution date	01/01/2023
Maturity date	31/12/2023
Commitment period	11
Amount	EUR 1,066,599
Asset class	senior unsecured
Loan type	Term
Loan purpose(s)	Capital expenditures
Borrower rating (MORE)	A
Borrower company specific probability of default (MORE)	0.20
Collateral	

Determinação do risco de crédito

			Interpretations ^a
Moody's	S&P	Fitch	
Investment Grade Ratings			
Aaa	AAA	AAA	Highest quality; extremely strong, highly unlikely to be affected by foreseeable events.
Aa1	AA+	AA+	Very high quality; capacity for repayment is not significantly vulnerable to foreseeable events.
Aa2	AA	AA	
Aa3	AA-	AA-	
A1	A+	A+	Strong payment capacity; more likely to be affected by changes in economic circumstances.
A2	A	A	
A3	A-	A-	
Baa1	BBB+	BBB+	Adequate payment capacity; a negative change in environment may affect capacity for repayment.
Baa2	BBB	BBB	
Baa3	BBB-	BBB-	
Below Investment Grade Ratings			
Ba1	BB+	BB+	Considered speculative with possibility of developing credit risks.
Ba2	BB	BB	
Ba3	BB-	BB-	
B1	B+	B+	Considered very speculative with significant credit risk.
B2	B	B	
B3	B-	B-	

Table 9.T.2
Group Rating Approaches

Strategic importance of the borrower entity to the MNE	Brief explanation of the strategic importance	Potential long-term credit rating of the borrower entity
<i>"Top down" approaches</i>		
<i>Core</i>	Integral to the MNE's current identity and future strategy. The rest of the MNE is likely to support these entities under any foreseeable circumstance.	Generally equivalent to MNE level credit rating
<i>Highly strategic</i>	Almost integral to the MNE's current identity and future strategy. The rest of the MNE is likely to support these entities under almost all foreseeable circumstances.	Generally, one notch below MNE level credit rating

Fonte: UNTPM 2021

Determinação do risco de crédito

<i>"Bottom-up" approaches</i>		
<i>Strategically important</i>	Less integral to the MNE than highly strategic entities. The rest of the MNE is likely to provide additional liquidity, capital or risk transfer in most foreseeable circumstances. However, some factors raise doubts about the extent of MNE support.	Generally, three notches above the borrower entity's 'stand-alone' rating
<i>Moderately strategic</i>	Not important enough to warrant additional liquidity, capital or risk transfer support from the rest of the MNE in some foreseeable circumstances. Nevertheless, there is potential for some support from the MNE.	Generally, one notch above stand-alone rating
<i>Non-strategic</i>	No strategic importance to the MNE. These entities could be sold in the near to medium term.	Generally, the entity's stand-alone rating

Fonte: UNTPM 2021

Limites para taxas de juros

Análise bilateral – Perspectivas do credor e devedor

Lei 14.596/2023

Art. 29. Na hipótese de transação controlada delineada como operação de dívida, quando verificado que a parte relacionada, credora da operação de dívida:

I – não possui a capacidade financeira ou não exerce o controle sobre os riscos economicamente significativos associados à transação, a sua remuneração não poderá exceder ao valor da remuneração determinada com base em taxa de retorno livre de risco;

II – possui a capacidade financeira e exerce o controle sobre os riscos economicamente significativos associados à transação, a sua remuneração não poderá exceder ao valor da remuneração determinada com base em taxa de retorno ajustada ao risco; ou

III – exerce somente **funções de intermediação**, de forma que os recursos da operação de dívida sejam provenientes de outra parte, a sua remuneração será determinada com base no princípio previsto no art. 2º desta Lei, de modo a considerar as funções desempenhadas, os ativos utilizados e os riscos assumidos.

Intermediação de empréstimos é prestação de serviços
(TPG 10.45-46, 10-100)

Taxas de retorno máximas na perspectiva do credor

Art. 29. [...]

Parágrafo único. Para fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

I – taxa de retorno livre de risco: aquela que represente o retorno que seria esperado de um investimento com menor risco de perda, em particular os investimentos efetuados em títulos públicos, emitidos por governos na mesma moeda funcional do credor da operação e que apresentem as menores taxas de retorno; e

II – taxa de retorno ajustada ao risco: aquela determinada a partir da taxa de que trata o inciso I deste parágrafo, ajustada por prêmio que reflete o risco assumido pelo credor.

Métodos para determinação das taxas de juros

Métodos de preços de transferência habituais

- Método PIC com comparáveis externos (TPG 10.89-95)
- Outros métodos
 - Abordagem de custeio dos fundos (TPG 10.97-100)
 - Custos de captação
 - + spread (risco de crédito + margem)
 - Taxas de CDS (credit default swaps) (TPG 10.101-103)
 - Modelagens econômicas (TPG 10.104-106)
 - Opiniões dos bancos (TPG 10-107-108)

Opções realisticamente disponíveis > Análise bilateral
Perspectivas do credor e devedor

PIC interno x PIC externo

Método PIC tem alta probabilidade de ser o método mais apropriado

- Alta frequência de transações e disponibilidade de dados (10.90).
- Cuidados na comparabilidade: alinhamento dos termos e condições dos empréstimos testados e comparáveis

PIC Interno

- Comparáveis podem ser empréstimos tomados no mercado pela empresa enfocada ou por outras empresas do grupo (TPG 10.95).

PIC externo

- Loan approach: comparação com empréstimos similares tomados por terceiros com risco de crédito similar à empresa enfocada (TPG 10.96)
- Bond approach: Comparação com títulos de dívida (YRTM: *yield to remaining maturity*)

Método PIC Externo – Características para seleção dos empréstimos

Características do empréstimo	Impacto nos juros	
	Aumenta	Diminui
Conversibilidade	Não conversível	Conversível
Moeda	Moeda de alto risco	Moeda de baixo risco
Garantia	Sem garantia	Com garantia
Pagamento de juros	No final do contrato	Regularmente
Opções	Pré-pagamento	On-call
Amortização	Principal apenas ao final	Principal + juros (proporcional)
Senioridade (preferência)	Mezanino	Sênior
Prazos	Curto prazo	Longo prazo

Fonte: Fundamentals of transfer pricing, Lang, Petrucci, Cottani (ed.), Chp. 11

Método PIC – Composição da taxa de juros

- Determinação da taxa de juros ajustada ao risco
 - Taxa de retorno decorre de análise econômica do mercado e contexto do credor e devedor
 - Spread decorre de avaliação de risco de crédito e abrange todos os demais riscos identificáveis na operação.

- Taxas bancárias

- Cobrança de taxas em empréstimos intragrupo dependem de análise circunstancial (TPG 10.96)
- Taxas bancárias e cobranças similares podem ser consideradas na análise. Porém, é importante considerar que partes vinculadas podem incorrer em custos distintos daqueles aplicáveis a instituições financeiras reguladas (UNM 9.12.2.10)

Taxa de retorno



Spread



Taxas bancárias adicionais

Método PIC - Exemplos práticos de benchmarking com empréstimos

Search step		Result for:	Step	Search
1. All loans in the scope of project		18,647	18,647	
X 2. Asset class: either secured		12,781	(2,761)	
X 3. user type: firm		7,389	5,499	
X 4. Interest rate: floating		18,200	1,320	
X 5. Loan Amount: min 5,000 (US\$) max 20,000 (US\$)		13,777	479	
X 6. Loan purpose: working capital		9,046	174	
X 7. MCDF Pro status: listed		10,078	46	
X 8. Disbursement date: from 01/01/2022 to 30/06/2025		5,237	9	
Boolean searchs:		Total:		
1 and 2 and 3 and 4 and 5 and 6 and 7 and 8		Total:		
				VIEW RESULTS >

APPLICABLE MARGINS FOR LIBOR RATE LOANS		FACILITY FEES
Revolving Advances	Term Loan	
2.75%	2.75%	

TOTAL LEVERAGE RATIO	APPLICABLE MARGINS FOR LIBOR RATE LOANS		FACILITY FEES
	Revolving Advances	Term Loan	
Less than or equal to 0.50 to 1.00	2.50%	2.50%	0.25%
Greater than 0.50 to 1.00 but less than 1.50 to 1.00	2.75%	2.75%	0.375%
Greater than or equal to 1.50 to 1.00	3.00%	3.00%	0.375%

Level	Core Leverage Ratio	Eurocurrency Rate & Letter of Credit Fee		Base Rate		Applicable Unused Fee Rate
		Revolving Loans	Term Loan	Revolving Loans	Term Loan	
1	Greater than 2.50	2.25	2.25	0.75	0.75 %	0.35 %
2	Greater than 1.75 and less than or equal to 2.50	2.00	2.00	0.50	0.50 %	0.30 %
3	Greater than 1.00 and less than or equal to 1.75	1.75	1.75	0.25	0.25 %	0.25 %
4	Less than or equal to 1.00	1.50	1.50	0.00	0.00 %	0.25 %

Exemplo de conversão de SOFR + 1,75% para uma base LIBOR

The screenshot shows the SWPM software interface with the following details:

- Perna 1: Recepção**: Nocial, Moeda: USD, Data: 04/01/2023, Efetiva: 1Y6M, Índice: SOFRIBRATE, Spread: 175.000 bp.
- Perna 2: Pagamento**: Nocial, Moeda: USD, Data: 04/01/2023, Efetiva: 1Y6M, Índice: US0003M, Spread: 237.211 bp.
- Contraparte**: SWAP CNTRPARTY.
- Valuation**: Dt curva: 04/01/2023, Valuation: 04/01/2023, Md col CSA: USD.
- Resumo**: Perna 1: NPV: 10,256,429.28, Perna 2: NPV: -10,256,429.28.

Exemplo de conversão de SOFR + 1,75% para uma base LIBOR

☐ Condições específicas para aplicação do método de custeio dos fundos (TPG 10.97)

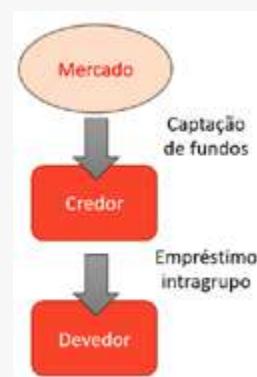
- Ausência de transações comparáveis
- Origem externa dos fundos captados pelo credor

☐ Composição da remuneração do credor

- Custos de captação (juros da captação original)
- Despesas administrativas de gerenciamento da captação de fundos
- Prêmio de risco
- Margem de lucro

ou

- Custos de intermediação
- Margem de intermediação



Ajustes de comparabilidade às taxas de juros Fatores de risco e indicadores geralmente utilizados

Riscos presentes em operações de crédito internacionais

- Risco de crédito, risco da taxa de juros, risco de reinvestimento, risco de compra/pré-pagamento, risco de inflação (ou poder de compra), risco de liquidez, risco cambial, risco de volatilidade, risco político ou jurídico, risco de evento, risco setorial e risco país (UNM 9.12.1.3)

Ajustes de comparabilidade em operações comparáveis estrangeiras

- Ajuste de risco-país: calculado com base no CDS (*Credit Default Swap*) relativos a títulos públicos brasileiros
- Ajuste cambial, ajuste de taxa flutuante ↔ taxa fixa, diferenças em taxas de juros: cálculos para conversão de fluxos financeiros
- Ajuste de iliquidez: aplicável quando as operações comparáveis são títulos de dívida (as operações testadas não têm a mesma liquidez, o que aumenta a taxa de juros dos empréstimos intragrupo em comparação com os títulos de dívida).

Exemplo de conversão de SOFR + 1,75% para uma base LIBOR



Condições específicas para aplicação do método de custeio dos fundos (TPG 10.106)

- Ausência de transações comparáveis
- Rigor na avaliação dos parâmetros e pressupostos adotados
- Desvantagem: Modelagem econômica não reflete operações reais

Composição da remuneração do credor

- Taxa de juros = taxa básica (livre de risco) + prêmios
- Prêmios: risco de inadimplência, risco de liquidez, inflação esperada etc.
- + remuneração baseada nas despesas operacionais do credor

Modelagem econômica como análise corroborativa (teste de sanidade)

- Análise bilateral dos mercados e condições econômicas dos contextos do credor e devedor auxiliam na confirmação das posições tomadas com o método principal adotado de preços de transferência

Modelagens econômicas - Determinação de taxas spread

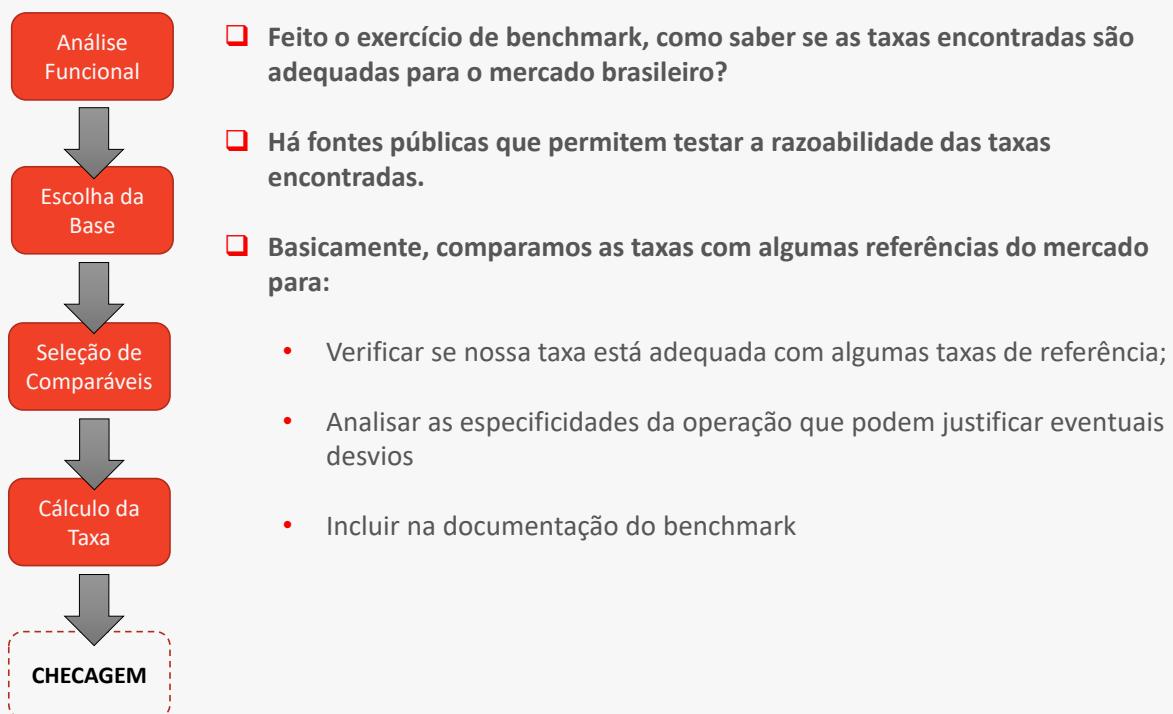
Resumo de taxas spread por classificação de risco de crédito (Jan/2024)

For large non-financial service firms.

If interest coverage ratio is	≤ to	Rating is	Spread is
>			
-100000	0.199999	D2/D	19.00%
0.2	0.649999	C2/C	15.50%
0.65	0.799999	Ca2/CC	10.10%
0.8	1.249999	Ca3/CCC	7.28%
1.25	1.499999	B3/R-	4.42%
1.5	1.749999	B2/B	3.00%
1.75	1.999999	B1/B+	2.61%
2	2.2499999	Ba2/BB	1.83%
2.25	2.49999	Ba1/BB+	1.55%
2.5	2.999999	Raa2/RRR	1.20%
3	4.249999	A3/A-	0.95%
4.25	5.499999	A2/A	0.85%
5.5	6.499999	A1/A+	0.77%
6.5	8.499999	Aa2/AA	0.60%
8.50	100000	Aaa/AAA	0.15%

Fonte: https://pages.stern.nyu.edu/~adamodar/New_Home_Page/home.htm

Análises corroborativas - Última etapa: check de razoabilidade



Análises corroborativas

Dados disponíveis sobre concessões de crédito no Brasil

- ❑ Há várias possibilidades e nenhuma orientação específica de como fazer a checagem.
- ❑ Adotamos duas abordagens:
 - Visão macro: Indicador de Custo de Crédito (ICC), calculado pelo Bacen
 - Checagem fina: Taxas de juros Bacen e Curvas Anbima
- ❑ Analogia com o clima
 - ICC → Temperatura “média” na cidade
 - Indicadores específicos: temperatura no local específico (termômetro)

Temperatura Média: ICC

- ❑ Estimativa do custo médio efetivo do crédito no Brasil:
 - taxa média efetiva que todos os tomadores de crédito no Brasil estão pagando neste mês, considerando tanto contratos novos quanto antigos ainda em vigor:

$$ICC_t = \left[\left(\frac{\sum_{m=1}^M M j_{t,m}}{\sum_{m=1}^M S_{t,m}} + 1 \right)^{12} - 1 \right] * 100$$

$ICC = \frac{\text{soma dos juros do mês}}{\text{soma dos saldos remanescentes}}$ (mensal) → converte para a.a.

- ❑ Como ele é calculado pela relação Montante/Saldo, inclui muito mais que jutos:

Discriminação	2017	2018	2019	Média
1 – Custo de captação	9,35	7,68	6,85	7,96
2 – Inadimplência	3,45	2,74	2,36	2,85
3 – Despesas administrativas	1,67	1,67	1,80	1,71
4 – Tributos e FGC	1,48	1,74	2,07	1,76
5 – Margem financeira do ICC	0,74	1,24	1,93	1,30
6 – ICC médio ajustado ($1 + 2 + 3 + 4 + 5$)	16,67	15,07	15,01	15,58
Spread do ICC (6-1)	7,32	7,39	8,16	7,62

Termômetro: taxas de juros do Bacen e Curvas Anbima

Taxas de Juros BCB (Novas Concessões)

- É a taxa média ponderada das novas operações de crédito efetivamente realizadas no período.
- Fotografia de curto prazo, mais sensível a mudanças na Selic e nas condições de mercado.
- Permite comparar a taxa do benchmark com operações recentes e específicas, filtrando por perfil semelhante.

Curvas Anbima:

- Mostram prêmio de risco para empresas com determinado rating e prazo
- Baseadas no mercado de capitais (debêntures, NP, FIDCs)
- Permitem ajustar taxa de referência ao risco e prazo do mutuário

Como combinar as três análises?



- Estratégia: combinar fontes para robustez e contextualização no mercado brasileiro
- Testes complementam a análise e aumentam defensibilidade
- Exemplo:

Fonte	Valor no período	Spread sobre CDI	Comparação com benchmark	Observações
ICC (PJ – Não rotativo – Livre)	18,2% a.a.	+4,6 p.p.	Benchmark: +1,5 p.p.	Spread menor devido a garantias e ausência de custos bancários
Taxas novas concessões – BCB	16,5% a.a.	+2,9 p.p.	Benchmark: +1,5 p.p.	Coerente com crédito de menor risco
Curva ANBIMA – Rating A – 4 anos	CDI + 1,8%	+1,8 p.p.	Benchmark: +1,5 p.p.	Dentro da faixa de mercado de capitais

As taxas de juros representam o valor que bancos ou instituições financeiras cobram ou pagam pelo uso do dinheiro.

De forma geral, existem dois tipos: a taxa ativa, aplicada aos empréstimos concedidos, e a taxa passiva, que corresponde ao rendimento pago pelo banco sobre o dinheiro depositado ou investido.

Características	Detalle
Se aplican a créditos y préstamos	Incluyen productos como préstamos personales, hipotecarios, vehiculares y líneas de crédito.
Costo del financiamiento	Representan el precio que paga el cliente por acceder a un crédito, dependiendo del monto, plazo y tipo de préstamo.
Factores que las influyen	Pueden cambiar según la política monetaria, la inflación, el riesgo crediticio y las condiciones del mercado financiero.

Caracaterísticas	Detalle
Se aplican a productos de ahorro e inversión	Cuentas de ahorro Depósitos a plazo fijo Certificados de depósito *Pueden variar, según el monto depositado, el plazo y las políticas del banco.
Forma de pago	Los intereses generados por estas tasas se pagan de forma periódica (mensual, trimestral, anual) o al vencimiento del producto financiero.

- Fiscalização da SUNAT sobre recursos enviados ao exterior, tendo como devedor do valor uma entidade domiciliada em Luxemburgo.
- Foi realizado um ajuste na base de cálculo em razão da omissão de receitas referentes a juros de um empréstimo concedido a uma empresa relacionada.
- Utilizou-se um contrato de depósito, datado de 1º de dezembro de 2007, que geraria a incidência de juros. No documento, empregou-se o termo mutuário.
- O mutuário é a parte que, no contrato de mútuo, recebe o valor emprestado, sendo responsável por sua restituição. Já o depositário é aquele que recebe um bem em depósito, assumindo a obrigação de guardá-lo e conservá-lo.
- No Estudo Técnico de Preços de Transferência, utilizou-se o termo mutuário, porém a análise foi direcionada a uma operação de depósito. Essa operação foi descrita como “acréscimo de juros sobre empréstimos concedidos à TE Holding”.

- A conta contábil utilizada foi a nº 106001002 – Empréstimo Intercompanhia, quando o correto seria a conta Créditos a Receber de Terceiros.
- Para a análise das taxas de juros, empregou-se o Método do Preço Comparável Não Controlado, considerando taxas de juros passivas no exame de preços de transferência.
- A Superintendência de Banca e Seguros do Peru e a Administradora de Fundos de Pensão (SBS) não consideraram a maioria dos critérios essenciais para estabelecer uma comparação precisa e adequada, tais como: valor principal, garantias, solvência do devedor, comissões, classificação de risco, país de residência do devedor e outros encargos.
- As taxas publicadas pela Superintendência de Bancos, Seguros e Administradoras de Fundos de Pensão do Peru (SBS) frequentemente possuem garantias associadas e, em muitos casos, não refletem a realidade econômica das transações analisadas.
- As operações entre partes relacionadas apresentam baixo risco, dada a mínima possibilidade de não devolução dos recursos.
- As taxas bancárias divulgadas pela SBS para empréstimos em moeda estrangeira não se referem a transações individualizadas, mas sim a operações agrupadas.
- As taxas referenciais publicadas pela SBS representam uma média das taxas de juros praticadas.
- O contribuinte alega que, para determinar o valor de mercado dos juros, deve-se considerar a média das taxas passivas publicadas SBS.
- A Administração Tributária, por sua vez, entende que, para apurar os juros a valor de mercado, é aplicável a média das taxas ativas publicadas pela SBS.

Concepto	"Depósito 1"	"Depósito 2"	"Depósito 3"
Fecha	2002	09/02/2006	27/09/2008
Monto	US\$ 2 800 000,00	US\$ 3 000 000,00	US\$ 2 500 000,00
Plazo	Indefinido		
Periodicidad de cobro de intereses	Trimestral		
<u>Tasa de Interés</u>			
Enero - Marzo	4,60%		
Abril - Junio	2,30%		
Julio - Setiembre	2,65%		
Octubre - Diciembre	4,35%		
Interés Devengado	US\$ 264 137,00		

Seleção de comparáveis para análise da taxa de juros

Foi utilizada informação disponível no mercado local da empresa vinculada que recebeu o empréstimo, obtida no site do Banco Central de Luxemburgo (BCL).

Taxas de juros selecionadas como comparáveis:

- Tipo de taxa de juros:** Ativa
- Clientes:** Residentes na zona do euro
- Prazo:** Superior a 5 anos
- Período comparável:** Exercício de 2008
- Segmento de crédito:** "Sociedades não financeiras"
- Moeda:** Taxas publicadas em euros

						(En Euros)			(En Dólares Estadounidenses)		
						Rango Intercuartil - Tasas de Interés activas (2008)*			Rango Intercuartil - Tasas de Interés activas (2008) - Ajustado		
Trimestre	Tasa Analizada	Cuartil Inferior		Mediana	Cuartil Superior		Cuartil Inferior	Mediana	Cuartil Superior		
I	4,60%	5,28%		5,29%	5,29%		5,95%	5,96%	5,96%		
II	2,30%	4,88%		4,89%	5,12%		5,13%	5,14%	5,37%		
III	2,65%	5,42%		5,43%	5,50%		6,45%	6,46%	6,53%		
IV	4,35%	5,08%		5,34%	6,04%		5,55%	5,81%	6,51%		

Ajuste de comparabilidade

Teoria da Paridade das Taxas de Juros

						(En Euros)			(En Dólares Estadounidenses)		
						Rango Intercuartil - Tasas de Interés activas (2008)*			Rango Intercuartil - Tasas de Interés activas (2008) - Ajustado		
Trimestre	Tasa Analizada	Cuartil Inferior		Mediana	Cuartil Superior		Cuartil Inferior	Mediana	Cuartil Superior		
I	4,60%	5,28%		5,29%	5,29%		5,95%	5,96%	5,96%		
II	2,30%	4,88%		4,89%	5,12%		5,13%	5,14%	5,37%		
III	2,65%	5,42%		5,43%	5,50%		6,45%	6,46%	6,53%		
IV	4,35%	5,08%		5,34%	6,04%		5,55%	5,81%	6,51%		

Conclusões

De acordo com os artigos 114 e 115 do regulamento, se o valor acordado entre as partes vinculadas estiver dentro do referido intervalo, ele será considerado como pactuado a valor de mercado. Caso o valor acordado esteja fora do intervalo e, como consequência, resulte em um menor imposto de renda no país, o valor será ajustado para a mediana desse intervalo.

Observa-se que as taxas em dólares norte-americanos pactuadas nos quatro trimestres do exercício fiscal de 2008 ficaram abaixo do intervalo interquartil de taxas, determinado a partir das taxas obtidas junto ao Banco Central de Luxemburgo (BCL).

Conclui-se que as taxas pactuadas foram inferiores às praticadas no sistema financeiro de Luxemburgo e não atenderam ao princípio arm's length, resultando em menor renda para o contribuinte e, consequentemente, em prejuízo fiscal.

Empresa Vinculada	Trimestre	Moneda de Origen de Operaciones	Plazo	Tasa Pactada*	Rango Intercuartil de Tasas De Mercado - Ajustado			Status
					Cuartil Inferior (%)	Mediana (%)	Cuartil Superior (%)	
	I	US\$	Más de 360 días	4,60%	5,95%	5,96%	5,96%	Fuera
	II			2,30%	5,13%	5,14%	5,37%	Fuera
	III			2,65%	6,45%	6,46%	6,53%	Fuera
	IV			4,35%	5,55%	5,81%	6,51%	Fuera



Pilar 2: Preparação e validação de dados para a GIR

Visão Geral da GloBE Information Return (GIR)

Objetivos na formulação de obrigações acessórias de Pilar 2

Princípios fundamentais - Quadro Inclusivo da OCDE



- Implementação das regras GloBE por distintos países demanda a adoção de uma abordagem uniformizada em relação às obrigações acessórias
- Quadro Inclusivo da OCDE harmonizou posições em torno dos seguintes princípios fundamentais
 - Equilíbrio entre captura de dados importantes para as Administrações Tributárias e limitações de custo de compliance para grupos EMN;
 - Informações devem ser suficientemente abrangentes para permitir cálculos e análises de risco pelas Administrações Tributárias;
 - Obrigações não podem gerar coleta de dados, cálculos e relatórios desnecessários; e
 - Grupos EMN não podem ficar expostos a demandas variadas e pouco coordenadas entre os países que implementaram as regras GloBE.

Orientações Administrativas de Jan/2025

- Legislação dos países deve ser substancialmente uniforme, mas diferenças específicas das legislações locais podem gerar cálculos distintos para uma mesma grandeza relativa ao tributo mínimo global.
- A adoção de uma base unificada de dados da GIR e a submissão centralizada podem causar a apresentação de dados desalinhados com a legislação local (demandando a submissão de obrigações acessórias locais).

- GIR deve ser preenchida com base no Modelo de Regras GloBE (Comm.v3, Cap. 8, 24.2)
- Jurisdições elegíveis ao QDMTT safe harbour ou jurisdições com competência tributária isolada podem impor obrigações acessórias adicionais exigindo detalhes dos cálculos.
- Grupos EMN devem reportar diferenças entre a legislação local e as regras GloBE (Comm.v3, Cap. 8, 24.3)
- Obrigações locais adicionais não devem impor encargos de conformidade além do estritamente necessário (Comm.v3, Cap. 8, 24.4)

Visão Geral – Exemplo dos Países Baixos



https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/themaoverstijgend/brochures_en_publicaties/wet-minimumbelasting-2024

GloBE Information Return

Group entities based in the Netherlands and subject to this law must submit a GloBE Information Return (GIR) detailing the top-up tax for each fiscal year. This obligation does not apply if the GIR is submitted in another country and received by us through the international exchange of GloBE information.

The GIR must be submitted within 15 months after the last day of the fiscal year. For the first fiscal year, the deadline is extended to 18 months.

You cannot submit a GIR yet

The OECD/EU has developed a standard template for the GIR, which the Netherlands will also use. Once submitted, the GIR will be automatically exchanged between tax authorities in different countries. The OECD will maintain a list of participating countries on its website. In the Netherlands, you will be able to submit the GIR in the course of 2026 via [Digiport](#).

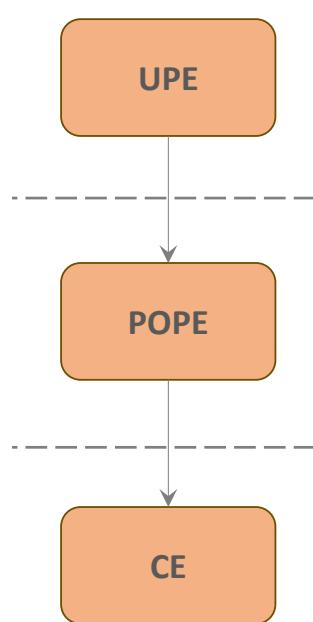
1 Software development

Are you a software developer creating XML software for the GloBE Information Return (GIR), or is your company developing this in-house? You can register for specifications and support via Support Digital Messaging (SDM). For more information, visit the [Support Digital Messaging \(SDM\) website](#).

Informações adicionais sobre o GloBE Information Return (GIR) podem ser encontradas no site <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/en/business/content/min>

Formas distintas de apresentação e compartilhamento da GIR

Orientações Administrativas de Jan/2025



Seção 1: Informações do Grupo de Empresas Multinacional

- Informações gerais entregues a todos países, exceto o quadro-resumo com Informações GloBE (Seção 1.4), que não é entregue a países que só implementaram o QDMTT

Seção 2: Safe harbours e exclusões jurisdicionais

- Entregue a países nos quais forem aplicados safe harbours ou exclusões

Seção 3: Cálculos completos GloBE

- Entregue a países nos quais forem aplicados cálculos completos;
- Países que só implementaram o QDMTT recebem a Seção 3 relativa a seu país e também a Seção 3.1.2 quando o QDMTT também alcança Entidades Constituintes Apátridas.

Apresentação centralizada vs. descentralizada



- Apresentação centralizada e disseminação de Informações GloBE entre países depende da implementação de acordos internacionais (bilaterais ou multilaterais)

Apresentação centralizada da GIR

Acordo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre a Troca de Informações GloBE

SIGNATORIES OF THE MULTILATERAL COMPETENT AUTHORITY AGREEMENT ON THE EXCHANGE OF GloBE INFORMATION

GIR-MCAA

Status as of 4 September 2025

JURISDICTION OF THE COMPETENT AUTHORITY	DATE OF SIGNATURE
1. AUSTRIA	26-06-2025
2. BELGIUM	16-06-2025
3. DENMARK	11-06-2025
4. FRANCE	09-07-2025
5. IRELAND	08-07-2025
6. ITALY	30-06-2025
7. JAPAN	24-06-2025
8. KOREA	09-07-2025
9. LUXEMBOURG	26-06-2025
10. NETHERLANDS	14-08-2025
11. NEW ZEALAND	08-07-2025
12. PORTUGAL	02-07-2025
13. SLOVAK REPUBLIC	16-06-2025
14. SPAIN	04-07-2025
15. SWITZERLAND	28-08-2025
16. UNITED KINGDOM	01-07-2025

Apresentação centralizada da GIR

Requisitos cabíveis e procedimentos de simplificação

- Regime pode ser aplicado até 2029 para simplificar a quantidade de informações reportadas na GIR e o formato da documentação de suporte.

Somente se aplica nos casos de:

- Países nos quais não há imposto mínimo a ser pago ou
- Países onde há imposto mínimo a pagar, mas ele não precisa ser alocado entre Entidades Constituintes

- Em tais situações, não é necessário reportar todos os ajustes para cálculo do Lucro GloBE, nem tampouco as despesas tributárias correntes e diferidas por Entidade.

- Documentos potencialmente exigíveis pela Autoridade Fiscal não precisam seguir padrões específicos.

- Implementação das obrigações acessórias GloBE simplificadas no Brasil dependem de legislação específica.

Redução de penalidades no período de adoção inicial

Requisitos cabíveis e procedimentos de simplificação

- Quadro Inclusivo da OCDE apresentou recomendação para implementação de regimes de redução de penalidades no período de adoção inicial.
- Objetivo de promover soft landing
- Grupos EMN devem demonstrar que tomaram medidas razoáveis e de boa fé implementaram sistemas para aplicar as regras GloBE
- Reduções podem acontecer em casos de erros de fato, erros atribuíveis à falta de familiaridade com a legislação, ambiguidade da legislação etc.

Estrutura da GIR e Pontos de Atenção

Seções específicas da Globe Information Return

Detalhes da Seção 1 – Informações do Grupo de Empresas Multinacional

1.1 Identification of the Filing Constituent Entity

1. UPE is the Filing Constituent Entity	2. Name of the Filing Constituent Entity	3. Tax identification number	4. Role	5. Jurisdiction where the Filing CE is located	6. Recipient Jurisdictions for Exchange of Information (if relevant)
Yes No					

1.2 MNE Group General Information

1.2.1 MNE Group and Reporting Fiscal Year

1. Name of the MNE Group	2. Start date of the Reporting Fiscal Year	3. End date of the Reporting Fiscal Year	4. Amended Return
			Yes No

1.2.2 MNE General accounting information

1. Consolidated Financial Statements of the UPE (type)	2. Financial Accounting standard used for the CFS of the UPE	3. Presentation currency used for the CFS of the UPE (ISO code)

1.3 Corporate Structure

1.3.1 Ultimate Parent Entity

1. UPE Jurisdiction	
2. Applicable rules?	
3. Name of the UPE	
4. TIN of the UPE	
5. TIN of the UPE in the Filing Jurisdiction (if different, and if any)	
6. Status for GloBE purposes	
7. If the UPE is an Excluded Entity - Type	
8. Art. 10.3.5 Jurisdiction (if any)	

Note. 1.3.1.6: the relevant option(s) shall be selected. Constituent Entity • Flow-Through Entity – Tax Transparent • Flow-Through Entity – Reverse Hybrid • Hybrid Entity • Main Entity • Investment Entity • Insurance Investment Entity • Excluded Entity. If more than one option is relevant, the Filing Constituent Entity shall select all relevant options.

1.3.2 Group Entities (other than the UPE) and members of JV Groups

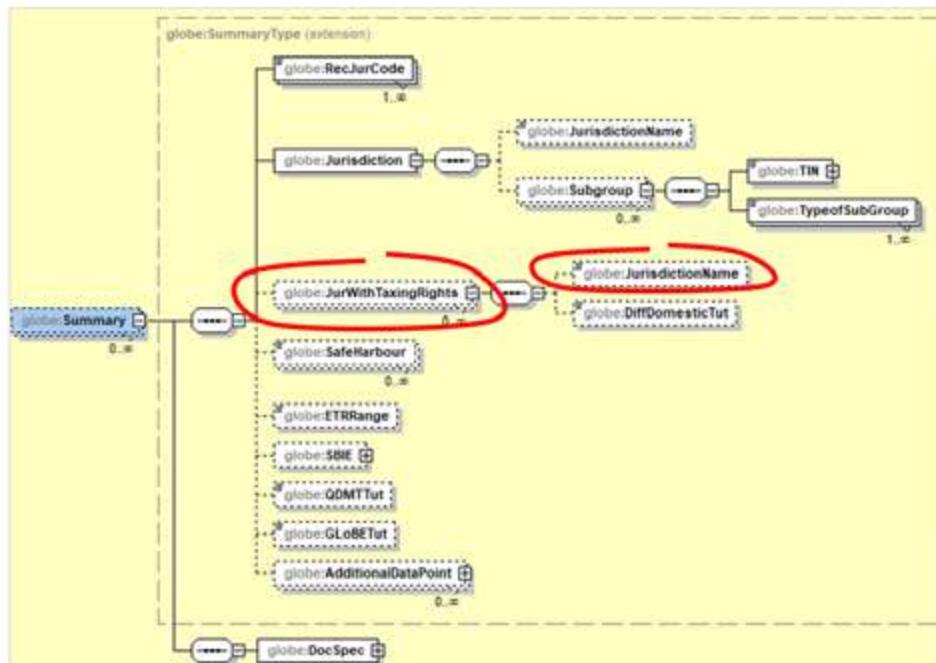
1.3.2.1 Constituent Entities and members of JV Groups

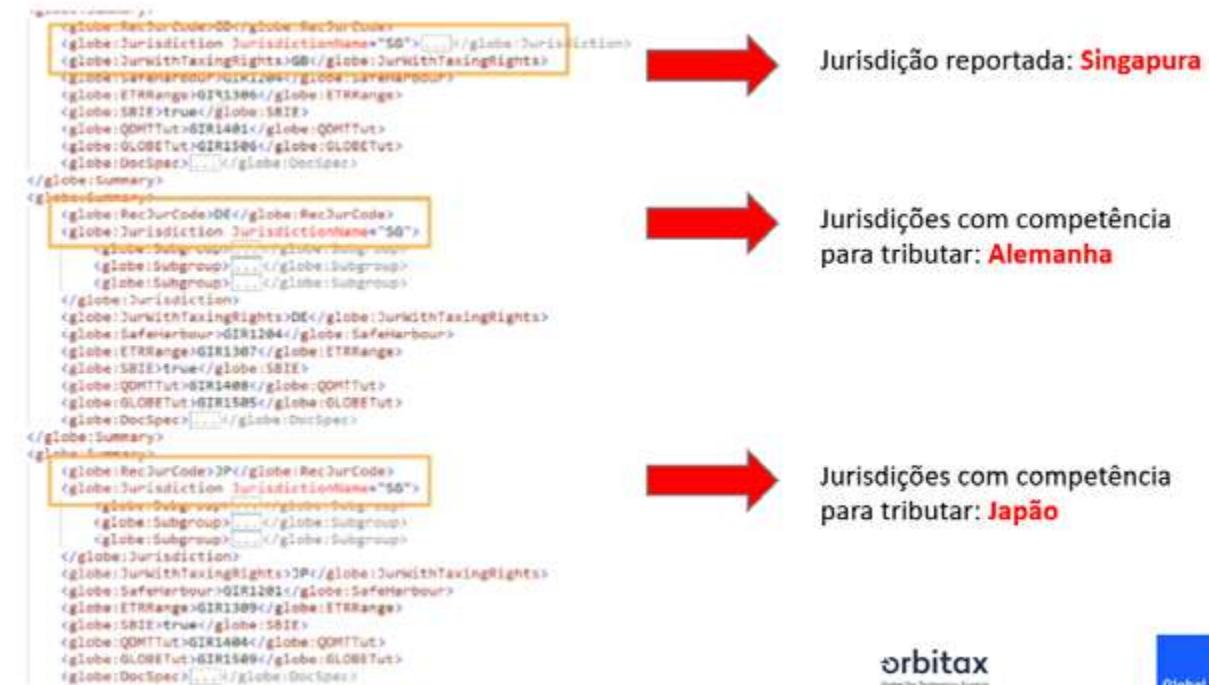
Changes	1. Changes from previous Reporting Fiscal Year?	Yes/No
Jurisdiction	2. Jurisdiction 3. Applicable rules?	
Identification of the Constituent Entity, JV or JV Subsidiary	4. Name of Constituent Entity, JV or JV Subsidiary	
	5. TIN	
	6. TIN for filing jurisdiction (if any)	
7. Status for GloBE purposes		
Ownership structure of the Constituent Entity, JV or JV Subsidiary	For each entity holding Ownership interests in the Constituent Entity, JV or JV Subsidiary: 8. Type 9. TIN (for CEs or members of JV Groups) 10. Ownership interest	
If the CE is a POPE or an Intermediate Parent Entity, is the Entity required to apply a QIIR?	11. Parent Entity Status 12. If the exception provided to apply the IIR, identify the L 13. If the exception provided	
Is UTPR applicable in respect of the entity?	14. Initial phase of Internation 15. Aggregate Ownership Interes (respectively member of JV G	
	16. Are the UPE's Ownership aggregate Ownership Interes group)?	

Note 1.3.2.1.7: the relevant option(s) shall be selected: • Constituent Entity • Flow-Through Entity – Tax Transparent • Flow-Through Entity – Reverse Hybrid • Hybrid Entity • Permanent Establishment • Main Entity • Minority-Owned Parent Entity • Minority-Owned Subsidiary • Minority-Owned Constituent Entity • Investment Entity • Insurance Investment Entity • Securitisation Entity • Joint Venture (JV) • JV Subsidiary • Non-Material Constituent Entity. If more than one option is relevant, the Filing Constituent Entity shall select all relevant options. The Filing Constituent Entity shall complete table 1.3.2.1 separately with respect to Constituent Entity-owners (if any) for which the status of the Constituent Entity, Joint Venture or JV Subsidiary is different from the status reported in 1.3.2.1.7 (e.g. if a Flow-through Entity is treated as a Tax Transparent Entity by one of its Constituent Entity owners and a Reverse Hybrid Entity by the other, the Filing Constituent Entity shall complete table 1.3.2.1 twice for the same Flow-Through Entity: once with respect to the owner that treats the Flow-through Entity as a Tax Transparent Entity and another time with respect to the owner that treats it as a Reverse Hybrid Entity).

1.4 High-level summary of GloBE Information

1. Name of the jurisdiction	2. Type of subgroup (if any)	3. Identification of subgroup (if any)	4. Name(s) of jurisdiction(s) with taxing rights	5. Safe harbour or exclusion applied?	6. ETR range	7. Has application of Substance-based Income Exclusion resulted in no Top-up Tax arising?	8. Top-up Tax payable (QDMTT) – range	9. Top-up Tax payable (GloBE Rules) – range
				[insert option] relevant	[Insert option] relevant	Yes/No	[Insert option] relevant	[Insert option] relevant

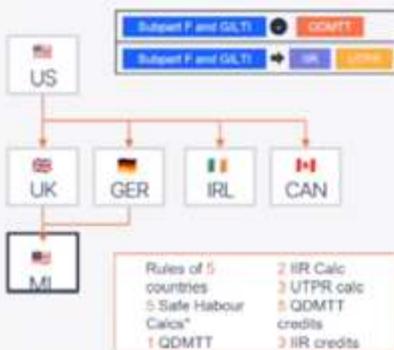




orbitax
Global Minimum Tax
International Tax Platform



1.4 High level summary of GloBE information



1. Name of the jurisdiction	2.	3.	4. Name(s) of the jurisdiction(s) with taxing rights	5. Safe Harbour or Exclusion applied?	6.	7.	8. Top-up tax payable (QDMTT) - range	9. Top-up Tax payable (GloBE rules) - range
Malaysia			UK	No			UK	QDMTT
			Germany	No			UK	QDMTT
			IRL	No			UK, IRL	QDMTT, IRL
			Canada	No			UK, CAN	QDMTT, CAN
			Malaysia	No			QDMTT	

* Based on the rules of the jurisdiction with taxing rights

Detalhes da Seção 2 – Safe harbours e exclusões jurisdicionais

2.1. Characteristics of the jurisdiction

1. Name of the jurisdiction	
2. Type of subgroup (if any)	
3. Identification of subgroup (if any)	
4. Jurisdiction with taxing rights	
5. Existence of reportable differences (Yes/No)	

Note 2.1.5: this row shall be completed separately for each jurisdiction with taxing rights identified in 2.1.4. The Filing Constituent Entity shall report 'Yes' for a jurisdiction when either the MNE Group has reported that it is eligible for a safe harbour or exclusion in Section 2 when it is not eligible for the same safe harbour or exclusion under the domestic law of the relevant jurisdiction with taxing rights or, conversely, the MNE Group has reported that it is not eligible for a safe harbour or exclusion in Section 2 when it is eligible for the same safe harbour or exclusion under the domestic law of the relevant jurisdiction with taxing rights. Where the Filing Constituent Entity reports 'Yes', it should both: (i) complete Section 2 with respect to the relevant safe harbour or exclusion; and (ii) report in Section 3 the jurisdictional computations for that jurisdiction or subgroup.

2.2.1. Safe harbour jurisdiction election

2.2.1.1 Safe harbour election

1. Safe Harbour elected

[insert the relevant option]

2.2.1.2 Permanent safe harbours

(a) Simplified Calculation for Non-material Constituent Entities

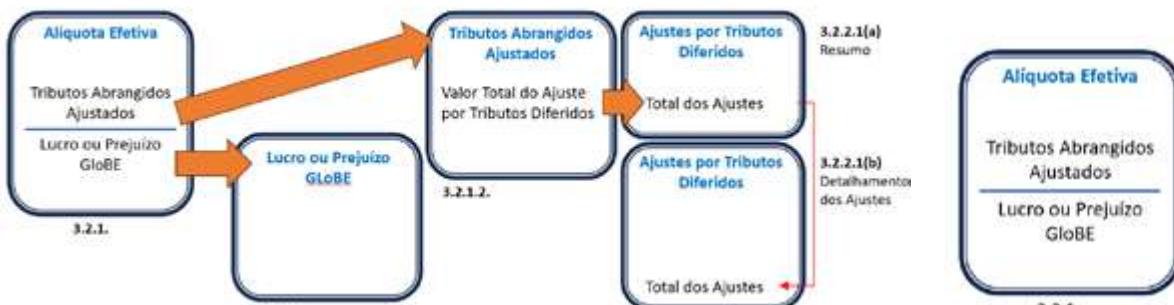
	1. Total Revenue of all NMCEs in the jurisdiction	2. Aggregate Simplified Tax of all NMCEs in the jurisdiction
a. Reporting Fiscal Year		
b. 1 st preceding Fiscal Year (if applicable)		n.a.
c. 2 nd preceding Fiscal Year (if applicable)		n.a.
d. Average of the three Fiscal Years (if applicable)		n.a.

2.2.1.3 Transitional safe harbours

(a) Transitional CbCR safe harbour

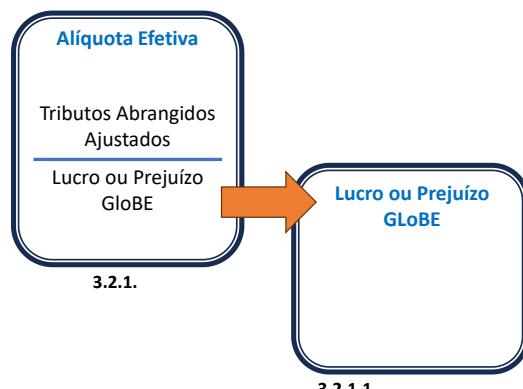
1. Total Revenue	
2. Profit (Loss) before Income Tax	
3. Simplified Covered Taxes	

Detalhes da Seção 3 – Cálculos completos GloBE



3.2.1. ETR

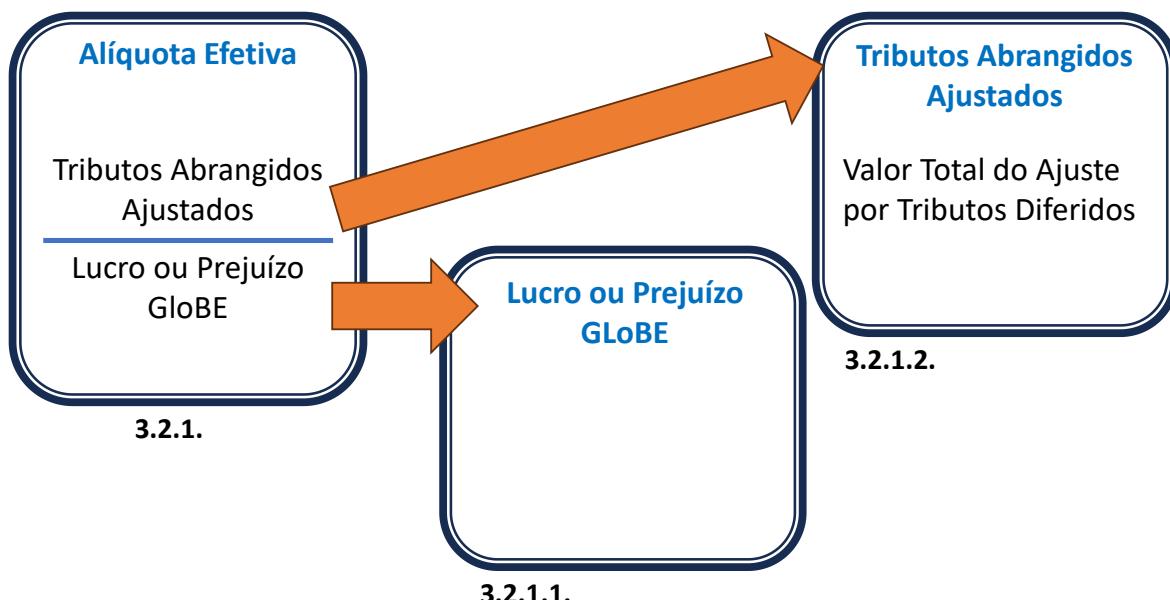
a. Financial Accounting Net Income or Loss	b. Net GloBE Income or Loss	c. Income tax expense	d. Adjusted Covered Taxes	e. ETR
	[A]		[B]	[C]=[B]/[A]



Detalhes da Seção 3 – Cálculos completos GloBE

3.2.1.1 Computation of GloBE Income (Loss)

1. Aggregate FANIL amount after allocations in Articles 3.4 and 3.5 (All CEs in the jurisdiction)	Net amount
2. Adjustments	
(a) Net Taxes Expense - Article 3.2.1 (a)	
(b) Excluded Dividends – Article 3.2.1 (b)	
(c) Excluded Equity Gain or Loss – Article 3.2.1 (c)	
(d) Included Revaluation Method Gain or Loss – Article 3.2.1 (d)	
(e) Gain or loss from disposition of assets and liabilities excluded under Article 6.3 – Article 3.2.1 (e)	
(f) Asymmetric Foreign Currency Gains or Losses – Article 3.2.1 (f)	
(g) Policy Disallowed Expenses – Article 3.2.1 (g)	
(h) Prior Period Errors – Article 3.2.1 (h)	
(i) Changes in Accounting Principles – Article 3.2.1(h)	
(j) Accrued Pension Expense – Article 3.2.1 (i)	
(k) Debt releases - Article 3.2.1	
(l) Stock-based compensation – Article 3.2.2	
(m) Arm's length adjustments – Article 3.2.3	
(n) Qualified Refundable Tax Credit or Marketable Transferable Tax Credit – Article 3.2.4	
(o) Election for Gains and losses using realisation principle – Article 3.2.5	
(p) Election for Adjusted Asset Gain – Article 3.2.6	
(q) Intragroup Financing Arrangement expense – Article 3.2.7	
(r) Election for intragroup transactions in same jurisdiction – Article 3.2.8	
(s) Insurance company taxes charged to policyholders – Article 3.2.9	
(t) Increase/decrease to equity attributed to Additional Tier One and Restricted Tier One Capital distributions paid/payable or received/receivable – Article 3.2.10	
(u) Constituent Entities joining and leaving an MNE Group – Article 3.2.11 and 6.2	
(v) Reduction of GloBE Income of the UPE that is a Flow-through Entity – Article 3.2.11 and 7.1	
(w) Reduction of GloBE Income of the UPE that is subject to a Deductible Dividend Regime – Article 3.2.11 and 7.2	
(x) Taxable Distribution Method election – Article 3.2.11 and 7.6	
(y) International Shipping Income – Article 3.3	
(z) Transactions between Constituent Entities – Article 9.1.3	
3. Net GloBE Income (Loss) of the Jurisdiction	



Detalhes da Seção 3 – Cálculos completos GloBE

3.2.1.2 Computation of Adjusted Covered Taxes

(a) Total amount of Adjusted Covered Taxes

1. Aggregate Current tax expense with respect to Covered Taxes after allocations in Article 4.3 (All CEs in the jurisdiction)	
2. Adjustments	Net amount
(a) Covered Tax accrued as an expense in the profit before taxation in the financial accounts - Article 4.1.2 (a)	
(b) GloBE Loss Deferred Tax Asset established under Article 4.5.1 or used – Article 4.1.2 (b) combined with Article 4.5.3	
(c) Covered Taxes for uncertain tax position recorded as a reduction to Covered Taxes in prior year – Article 4.1.2 (c)	
(d) Qualified Refundable Tax Credit or Marketable Transferable Tax Credits recorded as a reduction to current tax expense – Article 4.1.2 (d)	
(e) Qualified Flow-through Tax Benefits of Qualified Ownership Interests – Article 3.2.1 (c)	
(f) Current tax expense on income excluded from GloBE Income or Loss – Article 4.1.3 (a)	
(g) Non-Qualified Refundable Tax Credit, Non-Marketable Transferable Tax Credit or Other Tax Credits not recorded as a reduction to current tax expense – Article 4.1.3 (b)	
(h) Covered Taxes refunded or credited (except for any Qualified Refundable Tax Credit, or Marketable Transferable Tax Credits) not treated as an adjustment to current tax expense – Article 4.1.3 (c)	
(i) Current tax expense related to uncertain tax position – Article 4.1.3 (d)	
(j) Current tax expense not expected to be paid within three years – Article 4.1.3 (e)	
(k) Post-filing adjustments – Article 4.6.1	
(l) Covered Taxes relating to Net Asset Gain or Net Asset Loss – Article 3.2.6	
(m) Reduction of Covered Taxes of the UPE that is a Flow-through Entity – Article 7.1	
(n) Covered Taxes for GloBE Income of the UPE that is reduced under a Deductible Dividend Regime – Article 7.2.2	
(o) Deemed Distribution Tax – Article 7.3	
(p) Taxable Distribution Method election – Article 7.6	
(q) Total Deferred Tax Adjustment Amount – Article 4.1.1(b)	
(r) Increase or decrease in Covered Taxes recorded in equity or Other Comprehensive Income relating to amounts included in GloBE Income or Loss that will be subject to tax under local tax rules – Article 4.1.1 (c)	
(s) Excess Negative Tax Expense Carry Forward generated – Article 4.1.5 and 5.2.1	
(t) Decrease in Covered Taxes (but not below zero) by the remaining balance of the Excess Negative Tax Expense Carry-forward – Article 4.1.5 and 5.2.1	
3. Adjusted Covered Taxes	

Tributos Abrangidos Ajustados

- 1. Valor agregado dos Tributos Abrangidos Ajustados após alocações dos art. 47 e 48 (art. 45-48)
- 2. Ajustes
 - (a) Tributos Abrangidos reconhecidos como despesas antes do IR nas demonstrações financeiras (art. 40, I)
 - (b) Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe utilizado conforme art. 56 (art. 40, II e 54-58)
 - (c) Tributo Abrangido pago relativo a posição fiscal incerta tratada como Redução no passado (art. 40, III)
 - (d) Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado registrado como redução da despesa tributária corrente (art. 40, IV)
 - (e) Benefício Fiscal Transparente Qualificado da Entidade Investidora Qualificada (art. 12, III e 34)
 - (f) Exclusão de receitas/despesas de tributos pagos por seguradora em relação aos retornos dos segurados (art. 19)
 - (g) Ajustes relativos a Capital Adicional de Nível Um (art. 20)
 - (h) Exclusão de impactos do método da aquisição em combinação de negócios (art. 21, 22, 91 e 92)
 - (i) Redução do Lucro GloBE para UPE sujeita a Regime de Dividendos Dedutíveis (art. 21, 22, 102-105)

Detalhes da Seção 3 – Cálculos completos GloBE



3.2.2.1 Deferred Tax adjustments

(a) High-level summary

	a. Deferred tax expense in the financial accounts	[A]
1. Deferred tax expense for GloBE purposes before recasting and adjustments	b. Deferred tax expense in relation to assets or liabilities for which the GloBE carrying value is different to the accounting carrying value	[B]
	c. Deferred tax expense based on the GloBE carrying value of assets or liabilities	[C]
	d. Deferred tax expense for GloBE purposes before recasting and adjustments	[D]=[A]-[B]+[C]
2 Total amount of the adjustments		[E]
	e. Deferred Tax expense for GloBE purposes before recasting	[F]=[D]+[E]
3 Recasting the deferred tax expense to the Minimum Rate	f. Difference between deferred tax expense recorded at a lower tax rate than the Minimum Rate and recast at Minimum Rate	[G]
	g. Difference between the deferred tax expense recorded at a higher tax rate than the Minimum Rate and recast at Minimum Rate	[H]
4. Total Deferred Tax Adjustment Amount		[I]=[F]+[G]-[H]

(b) Breakdown of the adjustments

1. Adjustments to deferred tax expense	Net amount
(a) Deferred tax expense related to items excluded from GloBE Income or Loss – Article 4.4.1 (a)	
(b) Deferred tax expense related to Disallowed Accruals – Article 4.4.1 (b)	
(c) Deferred tax expense related to Unclaimed Accruals – Article 4.4.1 (b)	
(d) Valuation adjustment or accounting recognition adjustment related to a deferred tax asset – Article 4.4.1 (c)	
(e) Deferred tax expense arising from a re-measurement related to changes in the tax rate – Article 4.4.1 (d)	
(f) Deferred tax expense related to the generation and use of tax credits – Article 4.4.1 (e)	
(g) Substitute Loss Carry Forward DTA or deemed Substitute Loss Carry Forward DTA – Article 4.4.1 (e)	
(h) Disallowed Accruals or Unclaimed Accruals paid during the fiscal year – Article 4.4.2 (a)	
(i) Recapture Deferred Tax Liability paid during the fiscal year – Article 4.4.2 (b)	
(j) Recognition of a loss Deferred Tax Asset not included in the financials – Article 4.4.2 (c)	
(k) Deferred tax expense adjustment resulting from a reduction to a tax rate – Article 4.6.2	
(l) Deferred tax expense adjustment resulting from an increase to a tax rate – Article 4.6.3	
(m) Constituent Entities joining and leaving an MNE Group – Article 6.2	
(n) Deferred tax expense of the UPE that is a Flow-through Entity – Article 7.1	
(o) Deferred tax expense of the UPE that is subject to Deductible Dividend Regime – Article 7.2	
(p) Deferred tax adjustment resulting from transactions between Constituent Entities – Article 9.1.3	
2. Total amount of the adjustments	[]

Estruturação de dados para GIR e outras declarações de P2

Uniformização e validação de dados

Recomendações de procedimentos

- Centralização da coleta, análise e validação de dados para preparação da GIR completa
- Avaliações com equipes de países onde o grupo EMN possui presença a fim de confirmar potenciais divergências de apuração e obrigações acessórias distintas
- Segregação de Seções da GIR para entregas em países específicos com níveis distintos de implementação do imposto mínimo global
- Monitoramento constante de Orientações Administrativas, alterações legislativas nos países e resultados de avaliações do Quadro Inclusivo da OCDE

Obrigações locais adicionais relativas ao Pilar 2

Monitoramento e ações de conformidade em nível global

Additional GloBE information reporting requirements

Updated as of 22 July 2025

Search in table

Jurisdiction	Name of the requirement	Name of the requirement (official language)	First due date for complying with the requirement	Frequency of the requirement	Link to the website	Comments
Australia (1/2)	Australian IIR/UTPR Tax Return (AIUTR)	n/a	30.06.2026*	Annual	Link	*For fiscal years ended before 31.12.2024 (where first fiscal year is of less than 12 months) and for fiscal year ended 31.12.2024.
Australia (2/2)	Australian DMT Tax Return (DMTR)	n/a	30.06.2026*	Annual	Link	*For fiscal years ended before 31.12.2024 (where first fiscal year is of less than 12 months) and for fiscal year ended 31.12.2024.



KLA Law Partners with Orbitax to Deliver Comprehensive Global Minimum Tax Compliance in Brazil

MARCH 4, 2022

Orbitax Expands Global Reach with Certified Service Providers

Through this partnership, KLA Law joins Orbitax's expanding network of **Certified Service Providers**, a global initiative designed to equip professional firms with the tools and expertise needed to deliver high-quality GMT compliance and advisory services. This certification ensures that KLA Law's tax team is fully trained in utilizing the Orbitax platform to perform:

- Pillar Two Financial Impact Assessments
- Local Country Compliance & Reporting Support
- GloBE Top-Up Tax Calculations
- Scenario Modeling & Strategic Tax Planning

"KLA Law's deep expertise in international tax, combined with Orbitax's powerful technology, creates a winning formula for businesses seeking clarity on their Pillar Two compliance obligations," said Jeroen van Aach, Global Head of Sales & Partnerships at Orbitax. "This partnership reinforces our commitment to equipping leading tax advisors with the right tools to support MNEs through this evolving regulatory landscape."



<https://orbitax.com/newsroom/solutions/global-minimum-tax-gmt/kla-law-partners-with-orbitax-to-deliver-comprehensive-global-minimum-tax-compliance-in-brazil>



Defense file: Boas Práticas

Critérios para apresentação dos Arquivos Global e Local

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	✓	✓		✓	✓

- Arquivos obrigatórios para cada contribuinte (não há previsão para submissão de arquivo local “consolidado” por subgrupos de empresas domésticas).
- Arquivo Global: pode ser apresentado em inglês ou espanhol, sem tradução.
- Arquivo Local: não há exigência de preparação em língua portuguesa.
- Documentos de suporte > Contratos intragrupo e acordos de preços de transferência: podem ser apresentados em inglês ou espanhol, sem tradução.
- Prazo: 2024 > 31/12/25; 2025 em diante > 3 meses após entrega da ECF

Objetivos da documentação

Três principais finalidades da documentação

Segundo as Diretrizes da OCDE, os requisitos da documentação devem ser formulados para atender a três objetivos:

- Garantir que os contribuintes atenderam à legislação de preços de transferência ao estabelecerem preços e outras condições para transações intra-grupo e ao reportarem os rendimentos nas suas declarações fiscais;
- Fornecer ao Fisco as informações necessárias para avaliar as práticas de preços de transferência; e
- Fornecer ao Fisco informações úteis para a condução de uma auditoria exaustiva das práticas de preços de transferência da entidade, embora possa ser necessário complementar a documentação com informações adicionais à medida que a auditoria avançar.



1. Avaliação do contribuinte quanto ao cumprimento das regras de preços de transferência

- Exigência para a preparação de documentação robusta: convincente, consistente e coerente.
- Criação de uma cultura de conformidade.
- Documentação bem preparada garante ao Fisco que o contribuinte analisou as questões pertinentes, considerou os dados comparáveis disponíveis e chegou a definições de preços de transferência consistentes.
- Requisitos de documentação contemporânea evitam que os contribuintes desenvolvam justificativas para suas posições após os fatos.

2. Seleção de contribuintes para auditorias fiscais

- OECD FTA desenvolveu variadas ferramentas para auxiliar administrações tributárias a conduzir avaliações de risco (na seleção de contribuintes para auditoria)

Fontes de informação para a administração tributária incluem:

- dados inseridos em formulários padronizados de preços de transferência (submetidos em conjunto com a declaração anual);
- questionários obrigatórios focados em áreas específicas;
- requisitos de documentação com exigências de identificação de pontos específicos;
- discussões cooperativas entre a administração tributária e os contribuintes.

3. Condução de auditoria fiscal de preços de transferência

- Auditorias fiscais de preços de transferência demandam a **análise de uma multiplicidade de fatos**, incluindo avaliações difíceis de comparabilidade de muitas transações e mercados.
- A disponibilidade de informações adequadas de uma variedade de fontes durante a auditoria é crucial para facilitar o **exame coordenado de transações controladas do contribuinte** pela administração tributária.
- **Documentação robusta** é sinônimo de que o contribuinte realizou **análises aprofundadas de preços de transferência e garante** que ele detém todas as evidências documentais relevantes para demonstração em caso de auditoria fiscal.
- Quando as informações sobre a análise funcional, análise de comparabilidade e documentos sobre as transações do contribuinte estão devidamente retratadas no arquivos local e global, pode-se **evitar a solicitação de documentação adicional** e também processos adicionais de produção de prova.
- Entretanto, há muitas situações em que os documentos e outras informações necessárias estão em poder de entidades estrangeiras do grupo multinacional, demandando acesso pela administração tributária local (mediante **trocas de informações e outros mecanismos**)

TPG OCDE

➤ Requisito da materialidade

Deve guiar a estipulação de patamares para a obrigação de reporte de transações nos arquivos local e global.

Para o CbCR, todas as entidades devem ser reportadas, independentemente da materialidade das transações realizadas.

➤ Atualizações

- Arquivos local e global e o Relatório País-a-país devem ser atualizados anualmente.
- Pesquisa de comparáveis externos devem ser refeitas a cada 3 anos. Todavia, os dados financeiros das empresas comparáveis selecionadas devem ser atualizados anualmente. (TPG 5.38)

➤ Confidencialidade

Dados confidenciais (segredos de indústria etc.) contidos na documentação devem ser mantidos em sigilo pela Administração tributária.

➤ Certificação externa

Não é necessária a certificação da documentação por auditor ou terceiros.

Estrutura do arquivo global OCDE e IN RFB

TPG OCDE

Master file

Deve conter análise geral da empresa, sem apresentar detalhamentos exaustivos.

TPG OCDE – Blocos do Arquivo Global



Estrutura do arquivo global OCDE e IN RFB

1 – Estrutura Organizacional do Grupo

- Organograma do grupo multinacional
- Localização geográfica das entidades
- Lista de entidades integrantes do grupo multinacional contendo: nome empresarial, jurisdição, NIF, objeto social, percentagens de participação detidas
- Alterações ocorridas no organograma durante o ano-calendário.



Annex I, Chp V,
1st section

2 – Descrição Geral das Atividades

- Principais atividades impulsionadoras de lucro
- Análise funcional das principais contribuições
- Cadeia de fornecimento dos principais produtos e serviços
- Principais mercados geográficos de atuação
- Principais contratos de serviço intragrupo
- Operações de reestruturação de negócios ocorridas no ano-calendário



Annex I, Chp V,
2nd section

3 – Intangíveis do Grupo

- Principais estratégias do grupo e localização das funções DAMPE
- Identificação dos intangíveis e seus detentores legais
- Principais contratos intragrupo relacionados com os intangíveis
- Políticas de PT do grupo relativas e P&D e intangíveis
- Principais transferências de intangíveis intragrupo no ano



Annex I, Chp V,
3rd section

4 – Operações Financeiras

- Política de financiamento do grupo, incluindo principais financiamentos extragrupo
- Políticas de PT praticadas nos financiamentos intragrupo
- Entidades centralizadoras de financiamentos no grupo



Annex I, Chp V,
4th section

5 – Posições Financeiras e Fiscais

- Demonstrações contábeis consolidadas do grupo
- APAs, *rulings*, acordos, orientações sobre alocação de receitas e despesas entre países



Annex I, Chp V,
5th section

- Sugestões KLA

Arquivo Local

Parâmetros para a sua elaboração

TPG OCDE

Local file

Deve conter análises detalhadas em relação às transações intragrupo.

Enfoca transações que tenham representatividade (enfoque de materialidade).

Três blocos de informações:

- Entidade local
- Transações controladas
- Informações financeiras

IN RFB 2.161/2023 (art. 60) exige ainda:

- Informações adicionais das transações controladas

Estrutura

1 – Entidade Local

- Estrutura organizacional local
- Organograma funcional (pessoas, cargos, áreas de gestão, entidades envolvidas)
- Áreas de negócio
- Circunstâncias econômicas do mercado
- Estratégias de negociais implementadas
- Mercados geográficos de atuação
- Análise de desempenho econômico financeiro
- Principais concorrentes
- Reestruturações de negócios
- Transferência de intangíveis



Annex II, Chp V,
1st section

2 – Partes Relacionadas

- Identificação das entidades relacionadas (nome, país, NIF)
- Detalhamento do vínculo
- Evolução da relação societária (caso tenha havido mudanças)
- Identificação de contrapartes domiciliadas em países com tributação favorecida ou sujeitas a regime fiscal privilegiado
- Análise da cadeia de valor



Annex II, Chp V,
2nd section, item 3

3 – Transações Controladas

- Descrição de **todas** as transações controladas
- Descrição dos bens, serviços e direitos
- **Razões para a combinação de transações**
- **Termos e condições, incluindo análise funcional do contribuinte e contrapartes, preços e fórmulas de precificação, condições de entrega de produtos ou prestação de serviços, atividades pós-venda**
- **Circunstâncias econômicas das partes e do mercado em que atuam**
- Estratégias de negócio

80% importações de bens
80% exportações de bens
80% importações de serviços
80% exportações de serviços
100% transações com direitos



Annex II, Chp V,
2nd section, 1st part

4 – Metodologias de PT

- Demonstração do(s) método(s) adotado(s)
- Análise de funções, ativos e riscos
- Determinação da parte testada
- Indicador(es) financeiro(s)
- Análise de múltiplos anos (se cabível)
- Base de dados utilizada (**telas de consulta**)
- Comparáveis internos e externos
- Ajuste(s) de comparabilidade realizado(s)
- Valor ou intervalo de valores obtidos
- Ajustes espontâneos e compensatórios
- APAs, *rulings* etc.



Annex II, Chp V,
2nd section, 2nd part

5 – Informações Contábeis

- Demonstrações financeiras para o ano-calendário
- Demonstrações financeiras segmentadas (quando cabível)
- Reconciliação entre os dados de preços de transferência e os valores específicos das demonstrações financeiras (caso necessário)
- OCDE: Tabelas resumidas de dados financeiros relevantes dos comparáveis (realocado para o bloco 4)



Annex II, Chp V,
3rd section

- **Expansão de requisitos do modelo OCDE**
- **Sem correspondente no modelo OCDE**
- Item previsto na OCDE realocado para outro bloco
- Sugestões KLA

6 – Informações Adicionais

- **Intangíveis:** identificação, titularidade, análise DAMPE, partes financiadoras etc.;
- **Transações com intangíveis de difícil valorização:** incertezas na precificação, projeções, probabilidades etc.
- **Commodities:** critérios de precificação, fontes de informações de preços, datas etc.
- **Serviços intragrupo:** custeio, precificação, teste do benefício, atividades de sócio etc.
- **Contratos de compartilhamento de custos:** participantes, contribuições, riscos etc.



Sem
correspondência

Estrutura do Arquivo Local Simplificado

1. Identificação das partes relacionadas;
2. Descrição do tipo, características e valor das transações controladas;
3. Identificação dos métodos de preços de transferência utilizados em cada transação controlada;
4. Comparáveis obtidos e os valores ou intervalos de valores resultantes da aplicação dos métodos de preços de transferência utilizados em cada transação controlada;
5. Justificativa para a seleção do método de preços de transferência e dos comparáveis utilizados;
6. Explicitação dos ajustes de preços de transferência espontâneos e compensatórios realizados no ano-calendário.

E a análise funcional?

Os comparáveis descartados?

E para empresas que estão dispensadas da entrega dos arquivos local e global?

Conceito e finalidade

- Defense File é um instrumento técnico de **caráter estratégico**, voltado à consolidação de argumentos econômicos, jurídicos e operacionais que sustentam a conformidade das práticas de preços de transferência adotadas pelo contribuinte.
- Diferentemente da documentação obrigatória, o Defense File tem **natureza essencialmente argumentativa**. Seu propósito é antecipar questionamentos da administração tributária e demonstrar a razoabilidade e a aderência ao princípio arm's length das políticas aplicadas, especialmente em operações que demandam maior grau de julgamento técnico.
- Ao articular fundamentos econômicos e elementos de substância — tais como funções desempenhadas, riscos efetivamente assumidos e racionalidade negocial — o Defense File permite ao contribuinte apresentar de forma estruturada a lógica subjacente à sua política de preços de transferência, **reforçando a integridade e a consistência de sua posição fiscal**.
- Pode ser importante para evitar **penalidades**, especialmente aquelas previstas durante a fiscalização e ou outra medida prévia fiscalizatória.

Estrutura e conteúdo técnico

- O Defense File deve ser concebido como uma extensão natural da documentação formal, incorporando elementos analíticos e probatórios que ampliam a capacidade de defesa do contribuinte. Entre seus componentes, destacam-se:
 - **Justificativa técnica da metodologia adotada**, demonstrando os critérios utilizados para seleção do método, a adequação em relação às características das transações e os motivos para rejeição de outros métodos;
 - **Análises robustas**, evidenciando o comportamento dos resultados sob diferentes premissas e condições econômicas;

- **Pareceres e memorandos de suporte**, internos ou externos, que documentem a linha de raciocínio técnico e a coerência da abordagem empregada;
- **Evidências contemporâneas**, tais como contratos, comunicações internas, atas e registros operacionais, que comprovem substância e autonomia de decisão;
- **Demonstração dos impactos econômicos de reestruturações, intangíveis e ajustes compensatórios**, com exposição detalhada do nexo causal entre as alterações estruturais e os resultados das transações testadas;
- **Análise de coerência interanual**, assegurando que o racional econômico e os parâmetros utilizados sejam consistentes com períodos anteriores e com o comportamento do grupo multinacional.

- O Defense File deve ser concebido como uma extensão natural da documentação formal, incorporando elementos analíticos e probatórios que ampliam a capacidade de defesa do contribuinte. Entre seus componentes, destacam-se:

Redução de vulnerabilidades técnicas Antecipação e neutralização de potenciais questionamentos fiscais	Maior eficiência na defesa em auditorias Consolidação de argumentos técnicos e evidências em um único repositório estruturado	Consistência narrativa entre documentação e execução Evitar contradições que possam fragilizar a posição da empresa
Melhoria da governança tributária Integrar as áreas contábil, jurídica, financeira e de TP em torno de uma visão analítica unificada	Mitigação de contingências e penalidades Demonstrar diligência técnica e substância econômica nas decisões empresariais	Agilidade na interlocução com a administração tributária Respostas tempestivas, precisas e documentadas a eventuais intimações.



Em essência, o Defense File é voltado à **prevenção de controvérsias e à sustentação da política fiscal adotada**.

Defense File

- A elaboração de um Defense File se mostra particularmente relevante em situações que envolvem complexidade analítica ou incerteza interpretativa, tais como:



Intangíveis

Transações com intangíveis sujeitos a avaliação de difícil valoração ou forte influência de premissas subjetivas.



Reestruturações empresariais

que alterem significativamente a alocação de funções, ativos e riscos dentro do grupo.



Serviços intragrupo

quando o benefício econômico não é imediatamente mensurável ou quando envolvem atividades de natureza mista (core & non-core).



Comparáveis

Operações sem comparáveis diretos ou com necessidade de ajustes de comparabilidade relevantes;



Ajustes compensatórios

que demandam justificativa técnica quanto ao momento, à base de cálculo e à vinculação econômica entre o ajuste e a transação original



Alterações

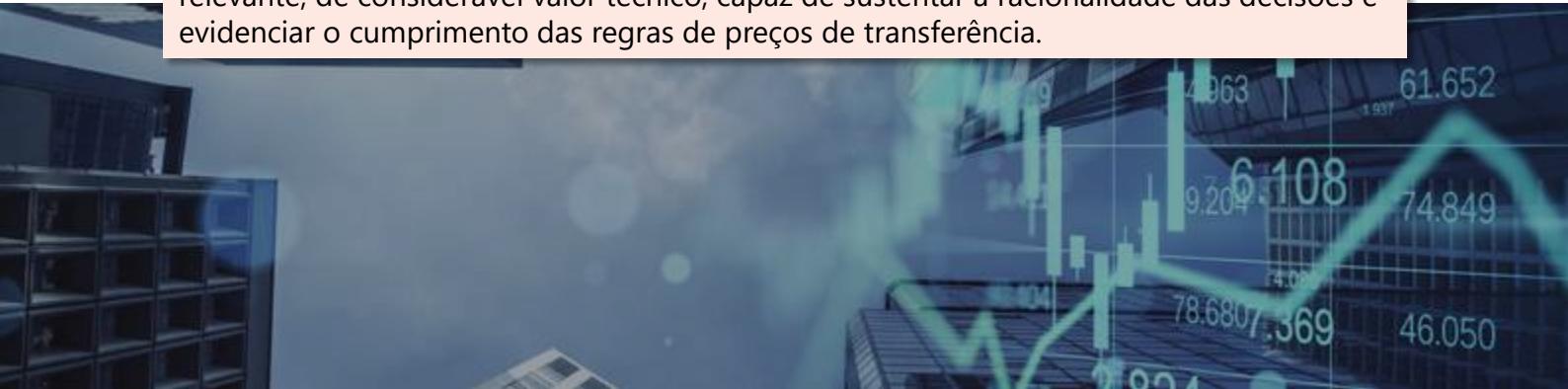
metodológicas ou de parte testada, que exigem documentação robusta da lógica e das premissas adotadas



Divergências

entre a legislação doméstica e as práticas internacionais, exigindo contextualização técnica para harmonização de entendimentos

Nesses cenários, as informações do Defense File funcionam como um recurso probatório relevante, de considerável valor técnico, capaz de sustentar a rationalidade das decisões e evidenciar o cumprimento das regras de preços de transferência.



Contexto de aplicação

- A utilidade do Defense File não se restringe a situações de difícil mensuração ou de ausência de comparáveis diretos.
- Em nossa experiência, a elaboração desse documento também se revela recomendável em diversos contextos operacionais e interpretativos, nos quais a documentação formal pode não capturar integralmente o racional técnico subjacente às decisões adotadas.

01

Arquivo local simplificado ou dispensa da entrega de arquivo local – registro da análise funcional e de comparabilidade,

02

Escolha entre métodos alternativos – justificativa técnica da opção adotada e dos motivos para rejeição das demais alternativas

03

Estudos de benchmark – documentação do processo analítico, critérios de filtragem e exclusões de comparáveis.

04

Dúvidas com relação às informações que deverão constar no arquivo local – registro do racional utilizado para definir o nível de detalhamento, sobretudo em cadeias produtivas complexas (e.g. agronegócio).

05

Operações financeiras intragrupo – teste capital vs. dívida, subcapitalização e limitação objetiva da credora, ainda que não exigida formalmente.

06

Análise estratégica das informações que serão incluídas nos arquivos local e global (e.g., análise DEMPE, operações financeiras)

Em todos esses casos, o Defense File atua como instrumento de registro técnico da rationalidade econômica, assegurando que decisões legítimas e fundamentadas sejam devidamente documentadas, mesmo quando não expressamente exigidas pela norma.



Defense File

Diretrizes de elaboração e boas práticas

A eficácia do Defense File está diretamente associada à qualidade técnica de sua construção e à consistência de sua integração com a política fiscal da empresa. As principais diretrizes incluem:

1. Elaboração preventiva e contemporânea, permitindo que os argumentos sejam formados à luz dos fatos e das condições econômicas vigentes;
2. Atualização periódica, com incorporação de novos elementos de mercado, alterações normativas e precedentes administrativos relevantes;
3. Integração documental com os arquivos local e global e demais relatórios de suporte, de modo a assegurar alinhamento metodológico e coerência argumentativa;
4. Formalização do racional decisório, documentando de forma explícita as análises, premissas e hipóteses adotadas em cada etapa;
5. Engajamento interdisciplinar, envolvendo equipes fiscais, jurídicas, financeiras e operacionais para a consolidação de uma visão abrangente e tecnicamente consistente.



Um Defense File bem estruturado representa, em última análise, a **materialização da diligência técnica e da boa-fé do contribuinte**, servindo não apenas como instrumento de defesa, mas também como evidência de maturidade institucional e aderência às melhores práticas internacionais de governança tributária.

Defense File na América Latina

Os documentos que dão suporte as operações entre partes relacionadas devem refletir a realidade do negócio que está sendo realizado

Evitar serviços sem substância econômica.

As operações entre partes relacionadas devem ser formalizadas por meio de um contrato principal, que estabeleça em anexo os detalhes que regularão as relações entre as partes, como preços, serviços, prazos, etc

Contratos entre partes relacionadas de empréstimo

Contratos entre partes relacionadas de prestação de serviços

Contratos entre partes relacionadas de Serviços Administrativos

Prestação de Serviços

▪ Documentação Técnica

- Ex: Proposta de Serviço; Relatórios; Experiencia do prestador, CV dos membros da equipe, etc.

▪ Documentação trabalhista

- Ex: Contratos dos prestadores, livros de ponto, etc.

▪ Documentação financeira

- Ex.: Faturas; reembolso de despesas; comprovantes de pagamento; etc

Serviços Administrativos - Chile

▪ Recursos financeiros.

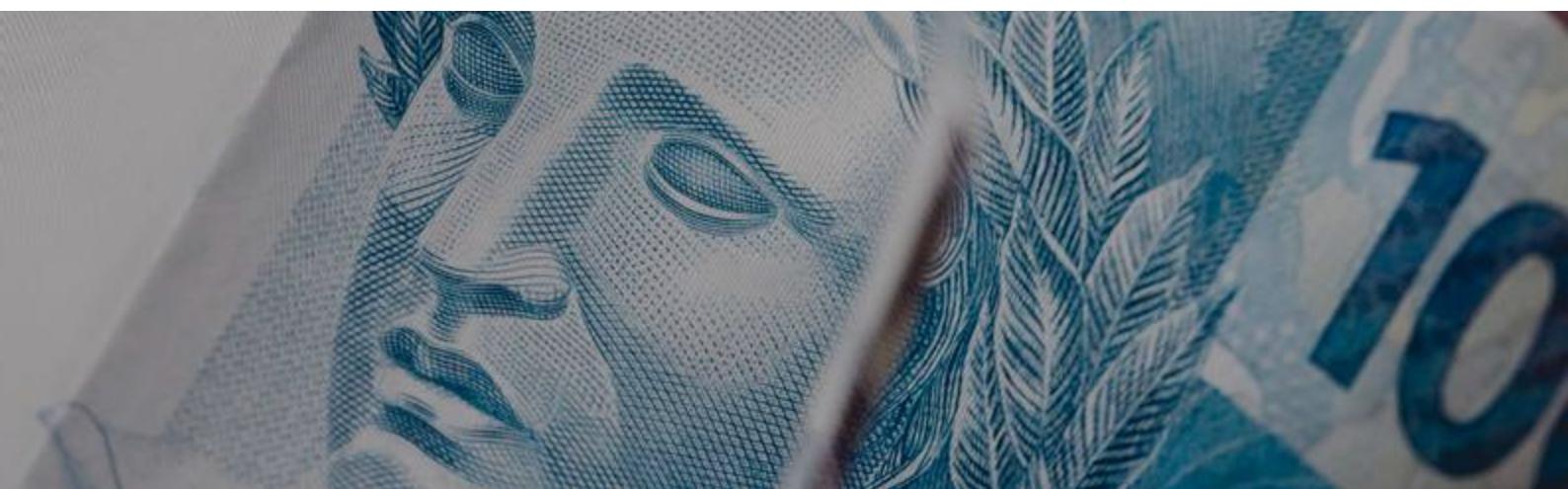
▪ Recursos humanos.

No geral, serviços de Back Office prestados pela Matriz à Filial

O contrato para serviços Administrativos deve incluir:

- Motivo pelo qual a matriz presta os serviços
- Forma como os serviços serão prestados
- Experiência da Matriz
- Relatórios mensais
- Equipe designada (CV do pessoal da matriz que presta os serviços)
- Reembolso das despesas incorridas (os reembolsos não podem ser faturados com margem), etc.

Em resumo, deve reforçar que os serviços administrativos prestados pela matriz contribuíram para os resultados e desenvolvimento da filial



Empréstimo - Chile

▪ Contratos de Mútuos

▪ Reconhecimento de Dívida

▪ Notas Promissórias

Alguns documentos que servem para comprovar o empréstimo da matriz à filial, além do pagamento do ITE e da assinatura do documento que formaliza o empréstimo:

- Comprovar que o empréstimo foi negado por instituições financeiras no Chile e, por essa razão, o financiamento foi realizado pela matriz.
- Estabelecer, no respectivo documento do empréstimo, a taxa de juros aplicável (juros de mercado).
- Definir os prazos para restituição do capital, acrescido dos juros.
- Prever as penalidades aplicáveis em caso de inadimplência.

Operações de Crédito em dinheiro pagam imposto específico (ITE)

Taxas: variam de 0,066% a 0,8%

Obrigação de pagamento: recai sobre o devedor quando o credor **não é residente nem domiciliado no Chile**

Prestação de Serviços entre Partes Relacionadas

O Capítulo VII das Diretrizes da OCDE reúne as recomendações relativas à prestação de serviços entre partes relacionadas. Essas recomendações podem ser agrupadas nos seguintes pontos:

- Comprovação da efetiva prestação do serviço
- Determinação da remuneração do serviço
- Método mais apropriado para determinar a remuneração do serviço
- Necessidade de aplicação de uma margem sobre os custos

As empresas que fazem parte de um Grupo Multinacional consideram serviços de baixo valor agregado aqueles que atendem às seguintes características:

- (i) têm caráter auxiliar ou de apoio;
- (ii) não constituem atividades principais do contribuinte ou do grupo multinacional;
- (iii) não requerem o uso de intangíveis únicos e valiosos, nem conduzem à criação de intangíveis únicos e valiosos;
- (iv) não implicam assumir ou controlar um risco alto ou significativo, nem geram um nível de risco relevante para o prestador do serviço.

O critério não vinculativo 44/ISR faz referência a que, além de contar com a documentação exigida por lei, é fundamental dispor do suporte adequado para cada transação.

Em auditorias fiscais recentes, esses foram os elementos chaves identificados para sustentar a validade da operação:

- Evidência documental que demonstre que o serviço foi solicitado, executado e entregue.
- Comprovação de que a despesa é indispensável; caso contrário, não será dedutível.
- Demonstração que os serviços foram pactuados a valor de mercado, que não existe duplicidade da despesa e que não se tratam de gastos corporativos sem benefício local ("stewardship expense").

Documentação de suporte

O contribuinte deve documentar e manter dossiês claros e suficientes para cada serviço recebido, incluindo, entre outros: contratos, entregáveis, relatórios de progresso, etc.

Consistência funcional e econômica

É importante manter consistência entre as informações descritas na documentação de suporte. A falta de atualização dos contratos intercompany ou casos em que o serviço inclui atividades diferentes das mencionadas pode gerar confusão para a autoridade e dificultar esclarecimentos.

Determinação de políticas de preços de transferência permite:

a) Definir com clareza as variáveis a considerar no cálculo da contra-prestação pelos serviços;
b) Considerar as circunstâncias econômicas;
c) Delimitar o processo operacional que viabilize a operação intercompany, incluindo o fluxo de atividades, responsabilidades e documentação gerada pelas áreas envolvidas.

Perspectiva Mexicana

Preparação do Defense File

Considerando que, geralmente, os atos de fiscalização ocorrem três ou quatro anos após a data da transação, frequentemente é um desafio para os contribuintes encontrar evidências documentais para justificar a operação. Por isso, recomenda-se integrar documentação adicional como dossiê de defesa, caso seja iniciado um processo de fiscalização pela Administração Tributária.

O defense file deve incluir evidências sobre:

- a) A prestação do serviço, incluindo despesas de viagem;
- b) Currículos dos profissionais envolvidos;
- c) Entregáveis da prestação do serviço.

Perspectiva Peruana – Teste de Benefícios

Documentação e informação de suporte permitem:

- a) Identificar se o serviço prestado se qualifica como de alto ou baixo valor agregado
- b) Verificar que a margem de lucro dos serviços de baixo valor agregado não exceda 5%
- c) Evidenciar a prestação efetiva, a natureza e a necessidade dos serviços, os custos e despesas incorridos pelo prestador e a margem de lucro

Resolução do Tribunal Fiscal nº 2374-4-2025

Uma companhia aérea tentou deduzir despesas associadas a serviços prestados por entidades relacionadas no exterior, incluindo áreas como logística, administração, call center, carga e manutenção

A Superintendência Nacional de Aduanas e de Administração Tributária (SUNAT) questionou essas despesas devido à falta de documentação que comprovasse o cumprimento do Teste do Benefício

Foi solicitada informação sobre o pessoal envolvido e o custo dos serviços assumidos pela empresa estrangeira, incluindo folhas ou comprovantes de pagamento do pessoal envolvido; contudo, a companhia não conseguiu fornecer a documentação solicitada pela SUNAT, o que impediu comprovar os gastos incorridos pelos prestadores

Perspectiva Peruana - Teste de Benefícios

Para os serviços intragrupo, é necessário contar com um defense file detalhado e alinhado com a prestação de serviços, no qual seja possível evidenciar:

- a) O que foi fornecido, quem realizou e com quais recursos
- b) Como os custos foram alocados e a fundamentação dessa alocação
- c) Como se determina o valor de mercado

Documentação Comprobatória - Chile

Descrição das fontes de financiamento obtidas pelo grupo de empresas multinacional, incluindo a descrição dos acordos significativos de financiamento celebrados com partes independentes

Identificação das entidades do Grupo que desempenham função de financiamento centralizado para o grupo

Descrição das Políticas de Preços de Transferência para as operações de financiamento do Grupo

Apresentar a tabela de amortização contendo as seguintes informações:

- Entidades integrantes do GEM envolvidas na operação (credor/devedor)
- Data da operação
- Data de vencimento da operação
- Valor do capital inicial e moeda
- Taxa de juros pactuada
- Juros acumulados e capital pago
- Classificação de crédito do devedor

Demonstração financeira IFRS

- Informar os Demonstrativos Financeiros (auditados) correspondentes ao exercício fiscal declarado
- Informar se o contribuinte reporta seus resultados financeiros a uma parte relacionada no exterior
- Informar o país de residência da parte relacionada à qual são reportados os demonstrativos financeiros da entidade local

Informações econômica dos Comparáveis considerados

- Deve ser apresentado um arquivo com as informações financeiras relevantes (demonstrações financeiras, indicadores de rentabilidade, indicadores financeiros, entre outros) dos comparáveis utilizados na análise de preços de transferência das operações vinculadas, bem como a fonte de informação da qual foram extraídas



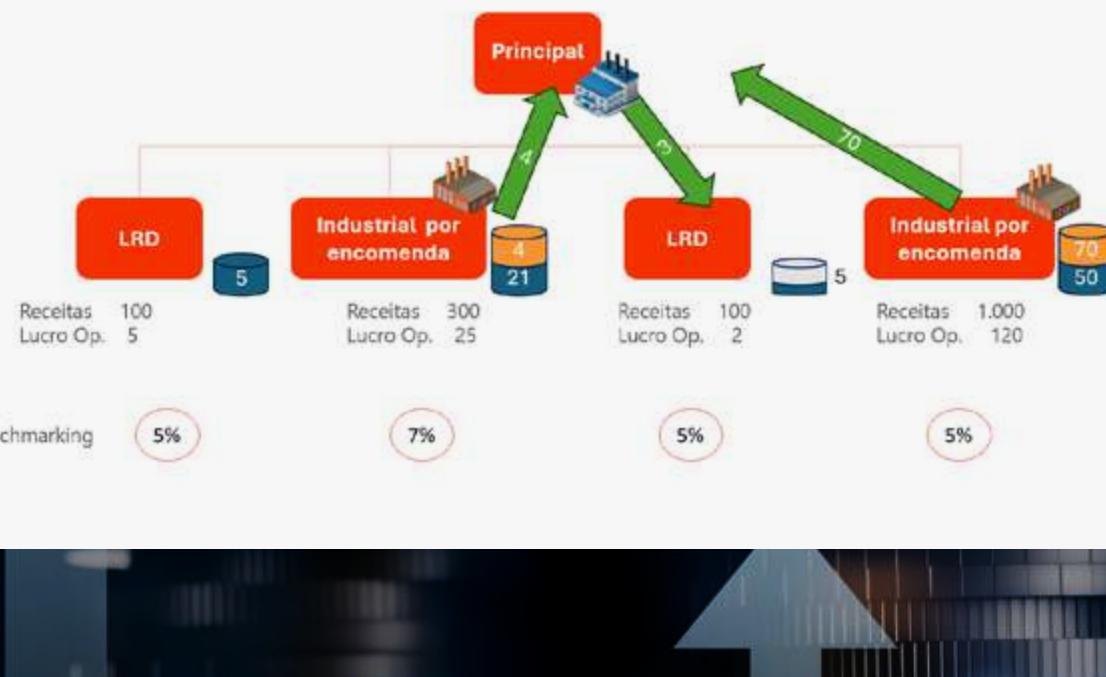


Implementação prática de APA/MAP

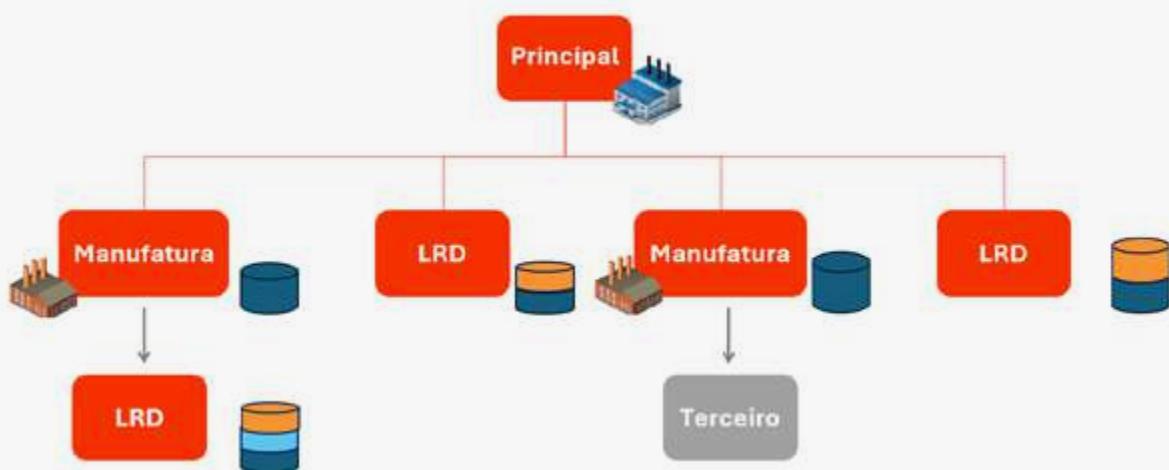
Ajustes compensatórios
e correspondentes

■ Modelos de negócios de grupos multinacionais

Negócios centralizados c/ entidades manufatureiras em diferentes países



Modelos de negócio descentralizados com entidades manufatureiras em diferentes países



Ajustes compensatórios

Casos de referência para discussão

Distribuidor de risco limitado com excesso de lucratividade

1.1



MLT: meta margem líquida 7%

DRE típica de preços de transferência

Receita líquida	10.000.000,00	(b)
(-) OMV	- 6.000.000,00	
= Lucro bruto	4.000.000,00	
(-) Despesas operacionais	- 3.000.000,00	
= Lucro operacional	1.000.000,00	(a)
(+/-) Receitas/despesas financeiras	- 150.000,00	
(+/-) Outras receitas/despesas	20.000,00	
= Lucro antes do IR	870.000,00	

Ajuste compensatório: -300.000,00

Distribuidor de risco limitado com falta de lucratividade

1.2



MLT: meta margem líquida 7%

DRE típica de preços de transferência

Receita líquida	10.000.000,00	(b)
(-) OMV	- 6.000.000,00	
= Lucro bruto	4.000.000,00	
(-) Despesas operacionais	- 3.400.000,00	
= Lucro operacional	600.000,00	(a)
(+/-) Receitas/despesas financeiras	- 150.000,00	
(+/-) Outras receitas/despesas	20.000,00	
= Lucro antes do IR	470.000,00	

Ajuste compensatório: +100.000,00



Casos de referência para discussão

Exportador complementa margem de distribuidor estrangeiro

1.3



MLT: meta margem líquida 7%

DRE típica de preços de transferência

Receita líquida	10.000.000,00	(b)
(-) CMV	- 6.000.000,00	
= Lucro bruto	4.000.000,00	
(-) Despesas operacionais	- 3.400.000,00	
= Lucro operacional	600.000,00	
(+/-) Receitas/despesas financeiras	- 150.000,00	
(+/-) Outras receitas/despesas	20.000,00	
= Lucro antes do IR	470.000,00	

Ajuste compensatório: -100.000,00

Distribuidor de risco limitado com excesso de lucratividade

1.4



MLT: meta margem líquida 7%

DRE típica de preços de transferência

Receita líquida	10.000.000,00	(b)
(-) CMV	- 6.000.000,00	
= Lucro bruto	4.000.000,00	
(-) Despesas operacionais	- 3.000.000,00	
= Lucro operacional	1.000.000,00	(a)
(+/-) Receitas/despesas financeiras	- 150.000,00	
(+/-) Outras receitas/despesas	20.000,00	
= Lucro antes do IR	870.000,00	

Ajuste compensatório: +300.000,00



Ajustes compensatórios

Definição e sua natureza jurídica

Lei 14.596/2023

- **Ajuste compensatório:** aquele efetuado pelas partes da transação controlada até o encerramento do ano-calendário em que for realizada a transação, com vistas a ajustar o seu valor de tal forma que o resultado obtido seja equivalente ao que seria obtido caso os termos e as condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º desta Lei [ALP] – art. 17, II.
- Ajuste compensatório é uma prática comercial verificada em relações entre terceiros independentes.
- Este ajuste é obrigatório ***nos casos 1.2 (distribuidor BR ↓) e 1.4 (exportador BR ↓):***

“A pessoa jurídica domiciliada no Brasil **efetuará o ajuste espontâneo ou compensatório** quando o descumprimento do disposto no art. 2º desta Lei resultar na apuração de base de cálculo inferior àquela que seria apurada caso os termos e as condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com aqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis – art. 18, §1º”

- Ajuste compensatório consiste em mecanismo de correção das bases de cálculo de IRPJ/CSLL também ***nos casos 1.1 (distribuidor BR ↑) e 1.3 (exportador BR ↑).***

“Art. 18 [...], § 4º Não será admitida a realização de ajustes com vistas a:
I – reduzir a base de cálculo dos tributos a que se refere o parágrafo único do art. 1º desta Lei; ou
II – aumentar o valor do prejuízo fiscal do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.



§ 5º A **vedação** prevista no § 4º deste artigo ***não será aplicada nas hipóteses de ajustes compensatórios*** realizados na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil ou de resultados acordados em mecanismo de solução de disputas previstos nos acordos ou nas convenções internacionais para eliminar a dupla tributação dos quais o Brasil seja signatário.”

Ajustes compensatórios

Requisitos para sua implementação

IN RFB 2.161/2023



“o ajuste compensatório deverá observar as seguintes formas e condições:

- I - **ser efetuado de forma simétrica** e definitiva na escrituração contábil da pessoa jurídica domiciliada no País e das demais partes da transação controlada, observando o mesmo valor e natureza da transação controlada;
- II - ser respaldado pela emissão de **notas de débito, crédito ou de documentação fiscal e comercial**, conforme o caso, que indique a natureza e o montante do ajuste;
- III - ser ratificado por **declaração do representante legal** das demais partes da transação controlada, da qual conste que efetuou o ajuste no mesmo valor daquele realizado pela pessoa jurídica domiciliada no País, atestada pelo representante desta; e
- IV - **não se referir a transações** efetuadas por pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil com qualquer entidade caracterizada nas hipóteses previstas nos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996.” (art. 50)

Requisitos: uso combinado com OTP e modificações recorrentes de preços

IN RFB 2.161/2023

- Ajuste compensatório é mecanismo excepcional de correção dos preços de transferência (abordagem de outcome testing), sendo preferível a realização de correções contemporâneas (abordagem de price setting):

Art. 28. O contribuinte deve buscar estabelecer os termos e as condições da transação controlada em conformidade com princípio previsto no art. 2º **no momento em que a transação controlada é celebrada**, consideradas inclusive as opções realisticamente disponíveis.

§ 1º O contribuinte deve coletar toda a informação necessária para o estabelecimento dos termos e das condições no momento da celebração da transação controlada, [...].

§ 2º Caso a determinação do preço de transferência seja baseada em dados estimados ou projetados de custos, despesas, produção ou lucratividade, entre outros, as projeções e estimativas devem ser justificadas na experiência de anos anteriores e baseadas em projeções economicamente fundamentadas, **ajustando-se as diferenças em relação ao efetivamente realizado** para fins do cumprimento do princípio previsto no art. 2º **preferivelmente ao longo do ano-calendário, ou pelo menos até o seu encerramento**, observado o disposto no art. 50 caso utilizado o ajuste compensatório.

Ajustes compensatórios

Impactos em tributos indiretos e outros tributos

IN RFB 2.161/2023

Ajustes compensatórios podem ou não ter impactos em outros tributos.

Dos efeitos em outros tributos

Art. 51. A realização de ajustes espontâneos ou compensatórios **não implicará automaticamente** a realização de ajustes na base de cálculo de outros tributos, inclusive os incidentes na importação de bens e serviços, os quais deverão ser apurados com observância da legislação aplicável a cada tributo.

Consulta Pública

Ajustes compensatórios podem ou não ter impactos em outros tributos.

Efeitos em outros tributos

Art. 51. A realização de ajustes espontâneos ou **compensatórios não implicarão automaticamente** a realização de ajustes na base de cálculo de outros tributos, inclusive os incidentes na importação de bens e serviços, os quais deverão ser apurados com observância da legislação aplicável.

§ 1º Caso a realização do ajuste compensatório **esteja prevista em contrato ou acordo firmado entre as partes**, o ajuste compensatório poderá servir de base para realização de ajustes na base de cálculo de outros tributos, observado o disposto no caput.

§ 2º Nas hipóteses em que o ajuste compensatório seja realizado em razão da utilização de **dados não transacionais**, conforme previsto no **art. 26 [MLT]**, e não seja possível relacionar a sua realização a uma transação específica, o ajuste compensatório **não servirá de base de cálculo de outros tributos**.



Tributação de ajustes compensatórios

Natureza do pagamento e tributos correspondentes



- 1.1 Ajuste compensatório: -300.000,00
1.3 Ajuste compensatório: -100.000,00

- Tratamento contábil
- Imposto de importação
- ICMS, IPI, PIS, COFINS
- IRRF
- Tratados de dupla tributação



- 1.2 Ajuste compensatório: +100.000,00
1.4 Ajuste compensatório: +300.000,00

Ajustes compensatórios

Papel dos contratos e impactos em tributos indiretos

Definição do ajuste de preços de transferência conforme contrato

Contrato define ajuste de fornecimentos anteriores (há referência ao período de ocorrência das operações, lista de faturas, com detalhamento dos ajustes para cada fornecimento)

Tratamento para tributos indiretos

- Há uma transação tributável
- Fornecimento de bens ou serviços
 - Deve ser emitida nota de débito ou crédito
 - Tratamento de IVA do fornecimento inicial

Contrato define ajustes para alcançar a margem de lucro garantida

- Ajustes dizem respeito a um “ajuste de lucro”
- Não há uma transação tributável
 - Não há necessidade de emissão de nota de débito/crédito para fins de IVAs

Contrato define o ajuste como um faturamento de variações entre o custo real e o projetado a ser tratado como despesas administrativas ou de marketing

- O valor tributável deve ser ajustado
- Há um valor adicional (ou redução) relativa a um fornecimento de serviços
 - Não deve ser emitida nota de débito/crédito

Contrato define o ajuste como uma divisão de lucros (p.ex. no caso de uma joint venture)

- O ajuste se refere a um ajuste de lucro
- Não há uma transação tributável
 - Não necessita de nota de débito/crédito

Fonte: EC, VAT Expert Group, VEG nº 71 Rev2 – Possible VAT implications of transfer pricing

Regras de valoração aduaneira

Arm's length principle vs. Aduana



Novas orientações de valoração aduaneira com enfoque na intersecção com a disciplina de preços de transferência

Objetivos da valoração aduaneira

- Confirmar que o preço de importação não foi influenciado pela relação entre as partes
- Efetuar ajustes para assegurar que todos os elementos apropriados estão incluídos no valor aduaneiro
- Precificação consistente com as práticas comerciais do setor
- Precificação em relações com partes relacionadas consistente em comparação nas relações com terceiros
- Demonstração de que os preços permitem recuperar os custos e obter uma margem num período representativo de tempo

Preços de Transferência

- Comparabilidade dos termos e condições das transações entre partes relacionadas e partes não relacionadas
- Precificação com independência

Novas regras (IN RFB 2.090/2022)

Novas orientações e decisões da OMA implementadas no Brasil a partir de 2022

- IN RFB 2.090/2022 menciona expressamente a legislação de preços de transferência gerando maior aproximação das matérias
- Novas decisões e estudos de caso conferem importância aos estudos de preços de transferência, gerando a impressão de que há influência direta entre esses campos de controle da precificação intragrupo.

Importação a preços provisórios

IN RFB 2.090/2022 incorpora medida sugerida pela OMA

Cláusulas de revisão de preços (Comentário 4.1)

- OMA: Companies should be permitted to perform customs value adjustments without being required to set up a provisional valuation procedure or being subject to penalties due to valuation adjustments [...]

Pending any international guidance on this point, it is for national Customs administrations to determine the Customs procedures required in these circumstances.

- SC Cosit 57/2020:** Quando o valor aduaneiro, apurado pelo primeiro método de valoração, não for definitivo na data do registro da Declaração de Importação, em virtude de o preço a pagar pela operação depender de ajustes a serem efetuados, em razão de cláusula contratual previamente estabelecida entre as partes, a pessoa jurídica importadora deverá informar essa situação no campo Informações Complementares da Declaração de Importação e declarar o valor aduaneiro estimado, sem prejuízo da obrigação de comprovar a situação declarada.
- A pessoa jurídica importadora deverá retificar o valor aduaneiro estimado, informado na Declaração de Importação, no prazo de até 90 (noventa) dias, a partir do registro da declaração, ou na data por ela declarada no campo Informações Complementares, na hipótese de o prazo registrado ser superior a 90 (noventa) dias.

Regulamentação de valoração aduaneira

Estudo de caso 14.1

Estudos de Caso

- 14.1 Utilização de documentação de preços de transferência ao examinar transações entre partes vinculadas ao abrigo do artigo 1.2 a) do acordo



Vendas	100,00	(b)
(-) OMV	- 82,00	
= Lucro bruto	<u>18,00</u>	
(-) Despesas operacionais	- 15,50	
= Margem líquida	<u>2,50</u> (a)	

(a)/(b) 2,5%

- Em fiscalização de valoração aduaneira, o contribuinte entregou estudo de preços de transferência para Aduana como "informações adicionais";
- Método MLT utilizou distribuidores funcionalmente comparáveis de mercadorias da mesma classe ou espécie localizados no País I;
- Oito distribuidores, intervalo de 0,64% a 2,79%, mediana de 1,93%;
- APA firmado com autoridade fiscal do País I;
- Despesas operacionais foram consideradas confiáveis, pois são pagas a terceiros;
- Estudo de TP foi aceito como evidência das "circunstâncias da venda" e a autoridade aduaneira concluiu que a vinculação entre as partes não influenciou o preço.

Conclusões

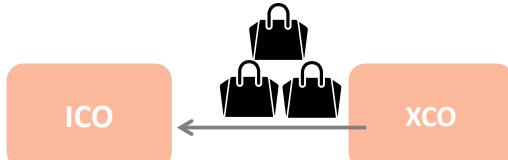
Análise de valoração aduaneira não necessariamente deve ser feita para cada importação, podendo ser avaliada em base anual.

Regulamentação de valoração aduaneira

Estudo de caso 14.2

Estudos de Caso

- 14.2 • Uso de documentos referentes a preços de transferência ao examinar transações entre partes relacionadas segundo o artigo 1.2 a) do acordo



Margem bruta: 64%

- Em fiscalização de valoração aduaneira, o estudo de preços de transferência foi examinado pela autoridade;
- Método PRL utilizou distribuidores funcionalmente comparáveis, localizados no País I, que importam de fabricantes comparáveis mercadorias com nível de comparabilidade adequado para fins de valoração aduaneira;
- Oito distribuidores, intervalo de 35% a 46%, mediana de 43%;
- Contribuinte obteve margem superior e não realizou ajuste compensatório;
- Portanto, a autoridade aduaneira concluiu que o preço de importação não seguiu práticas comerciais normais.

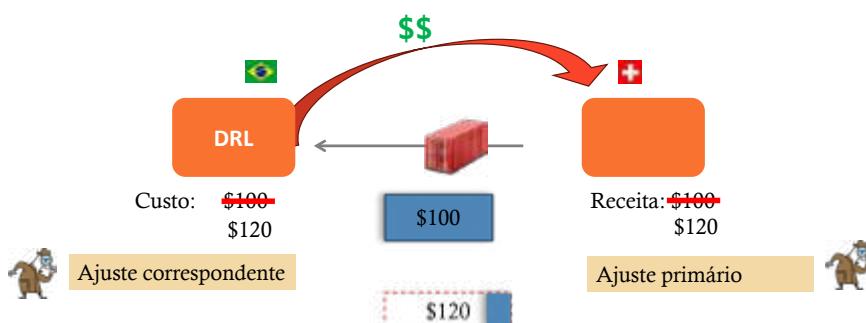
Conclusões

Método PRL é bastante apropriado para evidenciar diferenças nos preços de importação dado o rigor de comparabilidade empregado no PRL no nível do produto ser similar àquele exigido na valoração aduaneira.

Não se pode traçar as mesmas conclusões para MLT e MDL, que analisam a atividade e não o(s) produto(s) importado(s).

Ajustes correspondentes

Exemplo Prático



Artigo 9(2) dos Tratados de dupla tributação

Padrão mínimo do BEPS

Comentários 10-12 ao art. 25

Quando o Tratado não contém o art. 9(2), sua previsão é considerada subentendida dentro do escopo do art. 9(1) e deve ser implementada via PA

Posição do Brasil aos Comentários ao art. 25 (Modelo 2014)

Brazil and India do not agree with the interpretation given in paragraphs 11 and 12; they are of the view that in the absence of paragraph 2 in Article 9, economic double taxation arising from transfer pricing adjustments does not fall within the scope of mutual agreement procedure set up in Article 25.

Posição do Brasil aos Comentários ao art. 25 (Modelo 2017)

[Retirada]

Tratado Brasil-Suíça

5. Com referência aos Artigos 9 e 25

Fica entendido que a ausência de uma cláusula que preveja uma obrigação de um Estado Contratante de fazer um ajuste correspondente adequado não pode ser interpretada de modo a impedir um Estado Contratante de fazer esse ajuste apropriado caso tenha sido acordado no decorrer de um procedimento amigável.

Ajustes correspondentes

Questões temporais e controvérsias na sua implementação

O ajuste correspondente deve ser registrado no ano original das transações controladas que o originaram ou para o ano da autuação que levou ao ajuste primário?

É preferível fazer o ajuste correspondente no ano original para privilegiar o emparelhamento de receitas e despesas, mas a autoridade fiscal deve ser flexível para permitir também a alocação para anos futuros, especialmente em casos de discussões prolongadas. (TPG 4.36)

art. 25(1): 3 anos após a notificação que resultar em autuação

"O caso deverá ser apresentado dentro de três anos contados da primeira notificação que resultar em uma tributação em desacordo com as disposições deste Acordo."

art. 25(2): "Todo entendimento alcançado será implementado a despeito de quaisquer limites temporais previstos na legislação interna dos Estados Contratantes."

Os países são estimulados a criar legislação doméstica que permita a suspensão dos limites de determinação da obrigação tributária enquanto perdurarem as discussões (TPG 4.49)

Ajustes correspondentes

Questões temporais e controvérsias na sua implementação

Lei 14.596/2023 - Seção III -Do Procedimento Amigável

Art. 39. Nos casos de resultados acordados em mecanismo de solução de disputa previstos no âmbito de acordo ou de convenção internacional para eliminar a dupla tributação dos quais o Brasil seja signatário, incluídos aqueles que tratem de matérias não disciplinadas por esta Lei, a autoridade fiscal deverá revisar, de ofício, o lançamento efetuado, a fim de implementar o resultado acordado em conformidade com as disposições, o objetivo e a finalidade do acordo ou da convenção internacional, observada a regulamentação editada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

IN RFB nº 1.846/2023 Art. 7º Na hipótese em que o procedimento amigável envolva crédito tributário no Brasil que seja passível de restituição, o requerente deverá apresentar pedido de restituição do crédito mediante utilização do formulário constante no Anexo III, juntamente com o requerimento de que trata o art. 5º.

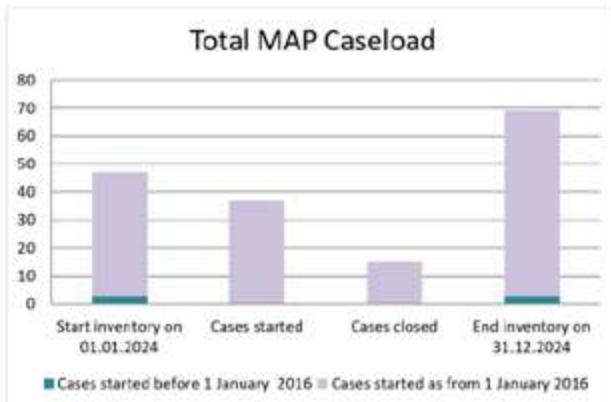
§ 1º O pedido de restituição ficará sobrestado até o encerramento do procedimento amigável.

§ 2º Na hipótese de o requerente já ter apresentado, anteriormente, pedido de restituição do crédito, deverá ser informado o número do processo no requerimento de que trata o art. 5º.

Casos de MAP resolvidos ou em andamento perante a RFB

OECD: Mutual Agreement Procedure Statistics per jurisdiction
BRAZIL: 2016-2024 (post-MAP Statistics Reporting Framework)

O número de casos de MAP de preços de transferência tem aumentado...



Cases started before 1 January 2016	2024 Start inventory	Cases started	Cases closed	2024 End inventory
Transfer pricing cases	2	0	0	2
Other cases	1	0	0	1

Cases started as from 1 January 2016	2024 Start inventory	Cases started	Cases closed	2024 End inventory
Transfer pricing cases	36	31	12	55
Other cases	8	6	3	11

Os países participantes variam a cada ano, mas a Espanha tem liderado nos últimos anos



Assim como nos anos anteriores, o relatório de 2025 não registra casos de MAP sobre preços de transferência concluídos com consenso entre o Brasil e outros países

Treaty Partner	agreement fully eliminating double taxation eliminated / fully resolving taxation not in accordance with tax treaty	agreement partially eliminating double taxation / partially resolving taxation not in accordance with tax treaty	agreement that there is no taxation not in accordance with tax treaty	no agreement including agreement to disagree	no. of post-2015 cases remaining in MAP inventory on 31 December 2024	
					Column 9	Column 10
Spain	0	0	0	0	0	41
France	0	0	0	0	0	5
Korea	0	0	0	0	0	6
Treaty Partners (de minimis rule applies)	0	0	0	0	0	3
Total	0	0	0	0	0	55

Os casos têm aumentado, com redução de estoque apenas por desistência do MAP ou por solução unilateral

Treaty Partner	no. of post-2015 cases in MAP inventory on 1 January 2024	no. of post-2015 cases started during the reporting period	denied MAP access	objection is not justified	withdrawn by taxpayer	unilateral relief granted
Column 1	Column 2	Column 3	Column 4	Column 5	Column 6	Column 7
Spain	25	28	0	0	4	8

ACORDO DE PRECIFICAÇÃO ANTECIPADA - APA

O que é um APA?

Um APA é um acordo que determina, antecipadamente, um conjunto apropriado de critérios (como o método, comparáveis e ajustes apropriados, bem como premissas críticas quanto a eventos futuros) para a determinação do preço de transferência para essas transações ao longo de um período fixo de tempo. (TPG, 4.134.)

Aguardamos a IN...

Regulamentação de pontos controvertidos:

- Critérios de elegibilidade para o APA;
- APA unilateral e bilateral;
- Equipes da RFB responsáveis pela condução do APA e sigilo.

APA Unilateral

Acordo envolvendo o fisco de apenas um dos países.

BAPA: APA Bilateral (ou “MAP APA”)

Acordo envolvendo os fiscos dos dois países relacionados às transações sujeitas a preços de transferência.

Geralmente baseados no MAP previsto no acordo de bitributação aplicável.

Mas é possível um BAPA sem que exista um acordo de bitributação em vigor?

APA Multilateral

Conjunto de APA Bilaterais



Linha do tempo: aplicação e negociação da APA no Brasil



E quando não há
acordo de bitributação
com o outro país?
O caso dos EUA

BILATERAL
APA - TIEA

BACK-TO-BACK
APA

SYNTHETIC
APA

APA
UNILATERAL

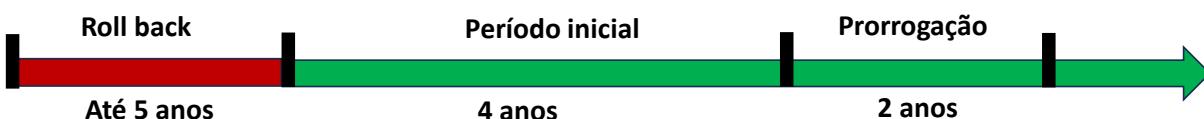


Artigo 11 – Procedimento Amigável

1. As autoridades competentes das partes contratantes poderão adotar e implementar procedimentos necessários para facilitar a implementação deste Acordo, inclusive formas adicionais de intercâmbio de informações que promovam o mais eficiente uso das informações.
 2. Quando dificuldades ou dúvidas surgirem entre as partes contratantes relativamente à implementação ou interpretação deste Acordo, as respectivas autoridades competentes deverão esforçar-se por resolver o problema mediante entendimento mútuo.
 3. Além dos esforços referidos no parágrafo 2, as autoridades competentes das partes contratantes poderão determinar mutuamente os procedimentos a serem usados nos procedimentos dos Artigos 5 e 6.
 4. As autoridades competentes das partes contratantes poderão comunicar-se diretamente para os fins deste Acordo.
- 5. As partes contratantes poderão também acordar outras formas de solução de controvérsias.**

Conclusão do APA

Efeitos para o futuro e, excepcionalmente, para o passado



IN – Consulta Pública

Art. 10. O APA será aplicado a partir do período de apuração estabelecido para o início da sua vigência.

Parágrafo único. O APA poderá ser aplicado a períodos de apuração anteriores, desde que haja autorização da RFB e seja verificado que os fatos e as circunstâncias relevantes relativos a esses períodos são os mesmos daqueles considerados no acordo.

Redação sugerida:

Art. 10. O APA será aplicado a partir do período de apuração estabelecido para o início da sua vigência.

§1º O APA poderá ser aplicado a períodos de apuração anteriores, desde que haja autorização da RFB e seja verificado que os fatos e as circunstâncias relevantes relativos a esses períodos são os mesmos daqueles considerados no acordo, ou que as diferenças não acarretem impacto material ou, caso acarretem, que possam ser determináveis e ajustadas de forma confiável.

§2º Em conformidade com o § 4º do artigo 35 e com o §1º do artigo 36, da Lei nº 14.596 de 2023, não serão aplicadas multas com relação aos períodos abrangidos pelo APA, ainda que retificações ou recolhimentos em atraso devam ser realizados pelo contribuinte.

§3º As informações disponibilizadas na celebração de um APA ou em Pedido de Avaliação Preliminar não poderão ser compartilhadas com outras equipes da RFB, não podendo ser utilizadas para fiscalização ou lavratura de autos de infração com relação aos períodos não abrangidos pelo acordo.

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



Victor Polizelli



Javier Bonilla



Henrique Lopes



Juliana Nunes

vpolizelli@klalaw.com.br
+55 11 98659 4574

jbonilla@llpconsultoria.com
+55 11 91557-7517

hlopes@klalaw.com.br
+55 11 98612 1129

jnunes@klalaw.com.br
+55 11 97959 6675



Luís Flávio Neto



Marcelo Laplane



Alessandra Sabbag



Giovanna Failache

lflavioneto@klalaw.com.br
+55 11 94241 9770

mlaplane@klalaw.com.br
+55 11 96262 7454

asabbag@klalaw.com.br
+55 16 98110 2003

gfailache@klalaw.com.br
+55 11 95229 7190



KLA Advogados

klalaw.com.br
+55 11 3799-8100
contato@klalaw.com.br

