Visão Multivigente

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2161, DE 28 DE SETEMBRO DE 2023

(Publicado(a) no DOU de 29/09/2023, seção 1, página 107)

Dispõe sobre os preços de transferência a serem praticados nas transações efetuadas por pessoa jurídica domiciliadas no Brasil com partes relacionadas no exterior e dá outras providências.

Histórico de alterações

(Retificado(a) em 03 de outubro de 2023)

O SECRETÁRIO ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 350 do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, e tendo em vista o disposto no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, na Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, e no art. 2º do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, resolve:

LIVRO I
DAS REGRAS DE CONTROLE DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

TÍTULO I
PARTE GERAL

CAPÍTULO I
DO OBJETO E DO ÂMBITO DE APLICAÇÃO

Art. 1º Esta Instrução Normativa dispõe sobre as regras de controle dos preços de transferência na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL das pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil para as transações controladas com partes relacionadas no exterior.

§ 1º O disposto nesta Instrução Normativa aplica-se também às 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 27 de dezembro de 1996.

§ 2º O disposto no caput aplica-se aos contribuintes do IRPJ e da CSLL de que trata o art. 4º da Instrução Normativa nº 1.700, de 14 de março de 2017, inclusive às filiais, às sucursais e a quaisquer unidades de negócio que configurem uma unidade econômica ou profissional, ainda que não estejam regularmente constituídos como pessoas jurídicas de direito privado no Brasil.

§ 3º O disposto nesta Instrução Normativa se aplica na determinação do IRPJ e da CSLL dos contribuintes sujeitos ao lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 4º As diretrizes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE, consubstanciadas no relatório intitulado “OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration 2022”, bem como suas futuras alterações, quando expressamente aprovadas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB, são fontes subsidiárias para a interpretação e integração das normas de controle dos preços de transferência, exceto se forem contrárias ou inconsistentes em relação à Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, a esta Instrução Normativa ou aos demais atos normativos editados pela RFB.

CAPÍTULO II
DISPOSIÇÕES GERAIS

Seção I
Do princípio arm's length

Art. 2º Para fins de determinação da base de cálculo dos tributos de que trata o art. 1º, os termos e as condições de uma transação controlada deverão ser estabelecidos de acordo com aqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis.

Parágrafo único. A não observância do disposto no caput implica a realização dos ajustes previstos no art. 48.

Seção II
Das transações controladas

Art. 3º Uma transação controlada compreende qualquer relação comercial ou financeira entre duas ou mais partes relacionadas, estabelecida ou realizada de forma direta ou indireta, incluídos os contratos ou arranjos sob qualquer forma e série de transações, tais como:

I - transação com bens tangíveis, incluindo as commodities;

II - transação envolvendo intangíveis;

III - serviços de qualquer tipo;

IV - contratos de compartilhamento de custos;

V - reestruturação de negócios, incluindo o encerramento ou renegociação das relações comerciais ou financeiras;

VI - operações financeiras, incluindo as operações de dívida, garantias intragrupo, acordos de gestão centralizada de tesouraria e contratos de seguro;

VII - transações que tenham por objeto a disposição ou transferência de ativos, incluindo ações e outras participações, ainda que ocorram em operações de devolução ou subscrição de capital; e

VIII - qualquer venda, cessão, empréstimo, locação, licenciamento, antecipação e contribuição.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, o termo ou a expressão:

I - "transação" compreende qualquer relação comercial ou financeira, incluindo práticas, entendimentos, ações ou omissões, a despeito de serem, ou objetivarem ser, legalmente exigíveis e estarem os termos e as condições de tal transação formalmente documentados;

II - "série de transações" inclui referência a mais de uma transação realizada em relação a um mesmo contrato ou arranjo, sejam elas realizadas em sequência ou não; e

III - "arranjo" inclui qualquer estrutura, operação ou acordo de qualquer tipo.

§ 2º Considera-se também transação controlada aquela efetuada entre a 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.

§ 3º O anexo I exemplifica arranjos envolvendo transações indiretas e série de transações.

Seção III
Das partes relacionadas

Art. 4º Considera-se que as partes são relacionadas quando no mínimo uma delas estiver sujeita à influência, exercida direta ou indiretamente por outra parte, que possa levar ao estabelecimento de termos e condições em suas transações que divirjam daqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis.

§ 1º Sem prejuízo de outras hipóteses que se enquadrem no caput, são consideradas partes relacionadas:

I - o controlador e as suas controladas;

II - a entidade e a sua unidade de negócios, quando esta for tratada como contribuinte separado para fins de apuração de tributação sobre a renda, incluídas a matriz e as suas filiais;

III - as coligadas;

IV - as entidades incluídas nas demonstrações financeiras consolidadas, ou que seriam incluídas caso o controlador final do grupo multinacional de que façam parte preparasse tais demonstrações na hipótese de seu capital ser negociado nos mercados de valores mobiliários de sua jurisdição de residência;

V - as entidades, quando uma delas possuir o direito de receber, direta ou indiretamente, no mínimo, 25% (vinte e cinco por cento) dos lucros da outra ou de seus ativos, em caso de liquidação;

VI - as entidades que estiverem, direta ou indiretamente, sob controle comum ou em que o mesmo sócio, acionista ou titular detiver 20% (vinte por cento) ou mais do capital social de cada uma;

VII - as entidades em que os mesmos sócios ou acionistas, ou os seus cônjuges, companheiros, parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, detiverem no mínimo 20% (vinte por cento) do capital social de cada uma;

VIII - a entidade e a pessoa natural que for cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o terceiro grau, de conselheiro, de diretor ou de controlador daquela entidade; e

IX - a pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil e qualquer entidade caracterizada nas hipóteses previstas nos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º O termo entidade compreende qualquer pessoa, física ou jurídica, e quaisquer arranjos contratuais ou legais desprovidos de personalidade jurídica.

§ 3º Para fins do disposto neste artigo, unidade de negócios situada no Brasil compreende qualquer unidade econômica ou profissional, independentemente de estar regularmente constituída como uma pessoa jurídica de direito privado no Brasil.

§ 4º Não obstante as situações previstas no § 1º, a autoridade fiscal poderá demonstrar, em outros casos, a existência de influência sobre uma das partes, exercida direta ou indiretamente por outra parte, que possa levar ao estabelecimento de termos e condições em suas transações que divirjam daqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis nos termos do caput.

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

Art. 5º Fica caracterizada a relação de controle, para fins do disposto no § 1º do art. 4º, quando uma entidade:

I - detiver, de forma direta ou indireta, isoladamente ou em conjunto com outras entidades, inclusive em função da existência de acordos de votos, direitos que lhe assegurem preponderância nas deliberações sociais ou o poder de eleger ou destituir a maioria dos administradores de outra entidade;

II - participar, direta ou indiretamente, de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital social de outra entidade; ou

III - detiver ou exercer o poder de administrar ou gerenciar, de forma direta ou indireta, as atividades de outra entidade.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso III do caput, o poder de administrar ou gerenciar pode ser exercido ou exercível, direta ou indiretamente, legalmente executável ou não, incluindo aquele resultante de ações de duas ou mais entidades agindo em concerto com objetivo ou propósito comum.

Art. 6º Considera-se coligada, para fins do disposto no inciso III do § 1º do art. 4º, a entidade que detenha influência significativa sobre outra entidade.

§ 1º Considera-se que há influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la.

§ 2º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais dos votos conferidos pelo capital da investida, sem controlá-la.

Seção IV
Das transações comparáveis

Art. 7º Uma transação entre partes não relacionadas será considerada comparável à transação controlada quando:

I - não houver diferenças que possam afetar materialmente os indicadores financeiros examinados pelo método mais apropriado de que trata o art. 33; ou

II - puderem ser efetuados ajustes razoavelmente precisos para eliminar os efeitos materiais das diferenças, caso existentes.

§ 1º As diferenças que possam afetar materialmente os indicadores financeiros examinados pelo método mais apropriado são aquelas relativas às características economicamente relevantes das transações, incluindo seus termos e condições assim como suas circunstâncias economicamente relevantes.

§ 2º As diferenças apenas serão consideradas materiais quando existir um efeito não desprezível sobre o indicador financeiro examinado sob o método mais apropriado.

§ 3º A análise dos fatos e as circunstâncias de cada caso determinarão se as diferenças nas características econômicas têm efeito material sobre os indicadores financeiros e se ajustes razoavelmente precisos devem ser efetuados para eliminar os efeitos materiais de tais diferenças.

§ 4º A expressão “indicador financeiro”, examinado pelo método mais apropriado, inclui preços e juros, margens de lucro bruto, indicador de rentabilidade, divisão de lucros entre as partes ou outros dados e indicadores considerados relevantes.

CAPÍTULO III
DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO ARM’S LENGTH

Seção I
Disposições gerais

Art. 8º Para determinar se os termos e as condições estabelecidos na transação controlada estão de acordo com o princípio previsto no art. 2º, devem ser efetuados:

I - o delineamento da transação controlada; e

II - a análise de comparabilidade da transação controlada, conforme delineada.

Seção II
Do delineamento da transação controlada

Subseção I
Disposição preliminar

Art. 9º O delineamento da transação controlada a que se refere o inciso I do *caput* do art. 8º será efetuado com fundamento na análise dos fatos e das circunstâncias da transação e das evidências da conduta efetiva das partes com vistas a identificar as relações comerciais e financeiras entre as partes relacionadas e as características economicamente relevantes associadas a essas relações.

§ 1º Para a realização do delineamento de que trata o caput tipicamente é necessária uma visão geral:

I - do setor econômico em que o grupo multinacional opera, das atividades econômicas do grupo multinacional e dos elementos que afetam o desempenho da operação comercial de uma empresa naquele setor econômico;

II – da estrutura organizacional do grupo multinacional;

III – das funções, ativos e riscos relevantes assumidos pelas entidades que fazem parte do grupo multinacional; e

IV – da cadeia de suprimentos e da sua agregação de valor por cada entidade do grupo multinacional.

§ 2º O fato de o contribuinte apurar prejuízos recorrentes enquanto o grupo multinacional ou as partes relacionadas com as quais forem realizadas transações controladas serem lucrativas pode indicar que o princípio previsto no art. 2º não está sendo observado.

Subseção II
Das opções realisticamente disponíveis

Art. 10. Em observância ao princípio do art. 2º, no delineamento da transação controlada, serão consideradas as opções realisticamente disponíveis para cada uma das partes da transação controlada, de modo a avaliar a existência de outras opções que claramente poderiam ter gerado condições mais vantajosas para qualquer uma das partes e que teriam sido adotadas caso a transação tivesse sido realizada entre partes não relacionadas, inclusive a não realização da transação.

Subseção III
Dos fatores de comparabilidade

Art. 11. As características economicamente relevantes, também denominadas fatores de comparabilidade, que deverão ser consideradas para efeito do delineamento da transação controlada e da análise de comparabilidade são:

I - os termos contratuais da transação, que derivam tanto dos documentos e dos contratos formalizados como das evidências da conduta efetiva das partes;

II - as funções desempenhadas pelas partes da transação, considerados os ativos utilizados e os riscos economicamente significativos assumidos;

III - as características específicas dos bens, direitos ou serviços objetos da transação controlada;

IV - as circunstâncias econômicas das partes e do mercado em que operam;

V - as estratégias de negócios; e

VI - outras características consideradas economicamente relevantes.

§ 1º A análise das características economicamente relevantes previstas no caput fornece evidência da efetiva conduta das partes para efeito do delineamento da transação controlada de que trata o art. 9º.

§ 2º Na hipótese em que as características economicamente relevantes da transação controlada identificadas nos contratos formalizados e nos documentos apresentados, inclusive na documentação de que trata o TÍTULO IV, divergirem daquelas verificadas a partir da análise dos fatos, das circunstâncias e das evidências da conduta efetiva das partes, a transação controlada será delineada, para fins do disposto nesta Instrução Normativa, com fundamento nos fatos, nas circunstâncias e nas evidências da conduta efetiva das partes.

Subseção IV
Dos termos contratuais

Art. 12. Os termos contratuais referem-se à atribuição de direitos e obrigações entre as partes, que pode ser derivada dos documentos, incluindo contratos e comunicações escritas ou telemáticas entre as partes, da análise dos fatos e circunstâncias e das evidências da conduta efetiva das partes, a qual suplementará ou, caso haja divergência, terá precedência sobre os documentos escritos.

§ 1º Os termos contratuais incluem, entre outros, os seguintes elementos:

I - prazos e formas de pagamento, inclusive condições para amortização ou liquidação antecipada e custos associados;

II - volume e quantidades negociadas;

III - escopo e termos das garantias envolvidas;

IV - opções contratuais de compra e venda;

V - obrigações relativas a transporte e seguro;

VI - duração do contrato e condições de renegociação;

VII - área geográfica abrangida; e

VIII - direitos de exclusividade no licenciamento de intangíveis.

§ 2º Os termos contratuais de que trata este artigo somente serão uma característica economicamente relevante para o delineamento da transação controlada na medida em que forem consistentes com a evidência da efetiva conduta das partes.

§ 3º Uma relação comercial ou financeira deve ser delineada, ainda que não esteja formalizada em documentos.

§ 4º São exemplos de relações comerciais ou financeiras não formalizadas:

I - contratos não documentados que envolvam transferência de tecnologia;

II - criação de sinergias de grupo resultante de uma ação deliberada; e

III - serviços prestados, ainda que por meio de empregados cedidos ou enviados ao país de destino dos serviços.

Subseção V
Da análise funcional

Art. 13. As funções desempenhadas pelas partes envolvidas na transação controlada, considerados os ativos utilizados e os riscos economicamente significativos assumidos, são identificados por meio da análise funcional, que deverá levar em conta:

I - as atividades efetivamente realizadas pelas partes e as capacidades ou aptidões com que elas contribuem, incluindo decisões a respeito de riscos e decisões empresariais;

II - a estrutura e organização do grupo a que pertencem as partes, e como elas influenciam o contexto em que operam;

III - como as funções desempenhadas pelas partes se interrelacionam e contribuem com a cadeia de geração de valor do grupo;

IV - os direitos e obrigações de cada uma das partes ao realizar suas funções;

V - a relevância econômica da função, em vista de sua frequência, natureza e valor para as respectivas partes da transação; e

VI - o tipo dos ativos utilizados, tais como máquinas, equipamentos, intangíveis valiosos ou ativos financeiros, sua natureza e seus atributos relevantes, tais como idade, vida útil e localização.

§ 1º O termo “função” equivale a uma atividade economicamente significativa desempenhada por uma ou mais partes relacionadas em relação a uma transação controlada e que contribui para a criação de valor e cuja relevância econômica deve ser aferida com base na frequência, natureza e valor para as respectivas partes nas transações.

§ 2º São exemplos de funções, entre outras, as seguintes atividades:

I - pesquisa e desenvolvimento;

II - produção e montagem;

III - extração;

IV - prestação de serviços;

V - compras;

VI - vendas;

VII - intermediação, distribuição e representação;

VIII - marketing e publicidade;

IX - armazenamento e estocagem;

X - transporte e logística;

XI - finanças e contabilidade;

XII - jurídico;

XIII - gestão;

XIV - crédito e cobrança; e

XV - recursos humanos e treinamento.

Art. 14. Os riscos economicamente significativos serão considerados assumidos, para fins do disposto nesta Instrução Normativa, pela parte da transação controlada que exerça as funções relativas ao seu controle e que possua a capacidade financeira para assumi-los.

§ 1º A análise de riscos deverá considerar:

I - a identificação específica dos riscos economicamente significativos para a transação;

II - a identificação de como os riscos economicamente significativos são contratualmente assumidos pelas partes da transação controlada;

III - a identificação de como as partes relacionadas operam em relação à assunção e ao gerenciamento dos riscos economicamente significativos, em particular:

a) quais partes desempenham as funções de controle e mitigação de riscos;

b) como os resultados positivos ou negativos daqueles riscos impactam as partes da transação; e

c) quais das partes detêm a capacidade financeira para absorver os referidos resultados; e

IV - a verificação da consistência entre a assunção contratual dos riscos e a efetiva conduta das partes, prevalecendo o risco efetivamente assumido que deve ser alocado à parte que exerça as funções relativas ao seu controle e que possua a capacidade financeira para assumi-los nos termos do caput.

§ 2º Os riscos economicamente significativos consistem nos riscos que influenciam significativamente os resultados econômicos da transação e podem incluir, conforme o caso, os seguintes riscos, entre outros:

I - de mercado, incluindo flutuações em custos, demanda, preços e níveis de inventários;

II - associados ao sucesso ou insucesso de atividades de pesquisa e desenvolvimento;

III - financeiros, incluindo flutuações cambiais e das taxas de juros;

IV - de crédito e de cobrança;

V - de responsabilidade relativa a produtos;

VI - gerais dos negócios relativos a propriedades, plantas industriais e equipamentos; e

VII - de inventário.

§ 3º A expressão “gerenciamento dos riscos” a que se refere o inciso III do § 1º corresponde à função desempenhada para avaliar e responder ao risco associado à transação, e compreende:

I - a capacidade de tomar decisões para assumir ou declinar uma oportunidade de risco, em conjunto com o desempenho efetivo dessa função de tomada de decisão;

II - a capacidade de tomar decisões sobre se e como responder aos riscos associados à oportunidade, em conjunto com o desempenho efetivo dessa função de tomada de decisão; e

III - a capacidade de tomar medidas que mitiguem o risco, tais como medidas que reduzam as incertezas ou outras medidas que reduzam as suas consequências nos casos em que os impactos negativos relativos aos riscos se materializem.

§ 4º As funções relativas ao controle sobre os riscos são representadas necessariamente por aquelas previstas nos incisos I e II do § 3º.

§ 5º A capacidade de desempenhar funções para tomar decisões e o seu desempenho efetivo relativamente a um risco específico requerem que os tomadores de decisão daquela parte possuam:

I - a compreensão do risco a partir de uma análise das informações necessárias para avaliar os resultados previsíveis das decisões envolvidas e as consequências para os negócios da empresa, de forma que os tomadores de decisão possuam a competência e experiência necessárias na área do risco específico para o qual a decisão está sendo tomada e a compreensão do impacto de sua decisão no negócio da empresa; e

II - o acesso à informação relevante para suportar o processo de tomada de decisão, coletando a informação por si mesmos ou exercendo a autoridade para especificar e obter essa informação relevante.

§ 6º A mera definição de políticas gerais de riscos não será considerada como função associada ao controle de riscos.

§ 7º A mera formalização do resultado da tomada de decisão na forma, por exemplo, de reuniões organizadas para aprovação de decisões tomadas em outras localidades, atas de reunião do conselho e assinatura dos documentos relativos à decisão não se qualifica como o exercício da função de tomar decisões suficiente para demonstrar o controle sobre o risco.

Subseção VI
Das características dos bens, direitos e serviços

Art. 15. As características específicas dos bens, direitos e serviços a serem consideradas no delineamento das transações controladas e na análise de comparabilidade são aquelas que podem levar a diferenças em seu valor e podem incluir, conforme o caso e de forma exemplificativa:

I - no caso de ativos tangíveis, as suas características físicas e qualidade, confiabilidade, bem como a disponibilidade e volume da oferta, entre outras;

II - no caso de direitos e outros intangíveis, o seu tipo, tais como patentes, marcas ou direitos autorais, bem como a forma da transação, incluindo, por exemplo, se a transação é realizada por meio de licenciamento ou cessão, sua duração, grau de proteção e benefícios antecipados pelo uso da propriedade, entre outras;

III - no caso da prestação de serviços, a sua natureza e extensão, entre outras;

IV - no caso de operações financeiras, o valor do principal, o prazo para pagamento, as condições de amortização ou liquidação antecipada, o risco de crédito do devedor, a existência de garantias e a taxa de juros, entre outras; e

V - no caso de participações societárias, o valor presente dos lucros projetados ou dos fluxos de caixa, entre outras.

§ 1º A transferência de um bem tangível com um intangível integrado não será considerada, em geral, como a transferência desse intangível se o adquirente não adquirir direitos de exploração do intangível que não sejam os direitos relativos à revenda da propriedade tangível sob as práticas comerciais usuais.

§ 2º O valor do bem tangível pode ser influenciado pelo valor do intangível integrado, o que deve ser levado em consideração durante o delineamento e a análise de comparabilidade.

§ 3º No caso da transferência de uma propriedade tangível que conceda ao adquirente o direito de explorar separadamente a propriedade intangível integrada na propriedade tangível, pode ser necessário determinar a remuneração da propriedade intangível de forma separada da remuneração da propriedade tangível.

Subseção VII
Das circunstâncias econômicas

Art. 16. As circunstâncias econômicas das partes e do mercado em que operam podem incluir, conforme o caso e de forma exemplificativa:

I - a localização geográfica e a existência de mercados regionais;

II - o tamanho dos mercados e outras características, incluindo aquelas que dão origem a vantagens ou desvantagens locacionais (location savings) e potenciais economias de custos;

III - a competitividade nos mercados e a posição relativa dos compradores e vendedores;

IV - a disponibilidades de bens e serviços substitutos;

V - os níveis de oferta e demanda no mercado como um todo e em regiões particulares;

VI - o poder de compra dos consumidores;

VII - a natureza e extensão da regulamentação governamental no mercado, incluindo políticas governamentais;

VIII - os custos de produção, incluindo custos da terra, do trabalho e do capital;

IX - os custos de transportes;

X - o nível do mercado (varejo ou atacado);

XI - a data e a hora das transações; e

XII - a existência de ciclo econômico, de negócios ou de produção.

Subseção VIII
Das estratégias de negócios

Art. 17. As estratégias de negócios perseguidas pelas partes para atingir seus objetivos comerciais que podem ser consideradas relevantes podem incluir, conforme o caso e de forma exemplificativa:

I - inovação e desenvolvimento de novos produtos;

II - grau de diversificação e de aversão a risco;

III - adaptação às mudanças políticas e econômicas; e

IV - duração dos contratos e outros fatores que influenciem a condição diária dos negócios.

§ 1º Em casos excepcionais, as estratégias de negócios podem incluir inciativas, como no caso de iniciativas temporárias de penetração de mercado, que impliquem a redução dos lucros correntes como compensação de uma expectativa plausível de incremento de lucros futuros, inclusive por meio da negociação de preços inferiores àqueles dos comparáveis no mesmo mercado ou da contratação de custos mais elevados, tais como de estabelecimento inicial da empresa ou de esforços de marketing.

§ 2º No caso previsto no § 1º, as seguintes condições devem ser observadas e documentadas:

I - a conduta das partes no tempo e no conjunto de transações deve ser consistente com a estratégia de negócios proposta;

II - a natureza da relação entre as partes da transação deve ser consistente com os custos da estratégia de negócios, de forma que os custos incorridos para implementá-la sejam suportados pela parte que tenha a expectativa plausível de obter os lucros futuros resultantes da estratégia;

III - deve haver uma expectativa plausível de que a estratégia de negócios produzirá um retorno adequado para a parte que arcou com a estratégia, justificando seus custos dentro de um intervalo de tempo e em circunstâncias similares que seriam aceitáveis entre partes não relacionadas;

IV - os custos, os retornos esperados e quaisquer acordos entre as partes relacionadas devem ser estabelecidos antes da implementação da estratégia; e

V - a estratégia de negócios deve ser realizada por um período limitado e não deve continuar por um período além do razoável, levando-se em consideração o ramo e o produto envolvidos.

Subseção IX
Das outras características economicamente relevantes

Art. 18. Outras características economicamente relevantes, incluindo as sinergias de grupo tratadas no art. 31, devem ser delineadas.

Subseção X
Do não reconhecimento da transação controlada

Art. 19. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, quando se concluir que partes não relacionadas, agindo em circunstâncias comparáveis e comportando-se de maneira comercialmente racional, considerando as opções realisticamente disponíveis para cada uma partes, não teriam realizado a transação controlada conforme delineada, tendo em vista a operação em sua totalidade, a transação ou a série de transações controladas poderá ser desconsiderada ou substituída por uma transação alternativa com o objetivo de determinar os termos e as condições que seriam estabelecidos por partes não relacionadas em circunstâncias comparáveis e agindo de maneira comercialmente racional.

§ 1º Poderá também apenas um termo ou condição específica da transação delineada ser desconsiderada ou substituída quando ficar demonstrado que não atende o disposto no caput.

§ 2º O termo ou condição substituta referida no § 1º refletirá a opção realisticamente disponível que atenda ao teste da racionalidade comercial.

§ 3º A estrutura da transação substituta deve diferenciar-se da estrutura da transação substituída no limite necessário para refletir a opção mencionada no § 2º.

§ 4º A transação controlada de que trata o caput não poderá ser desconsiderada ou substituída exclusivamente em razão de não terem sido identificadas transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

§ 5º A desconsideração ou substituição deverá ser efetuada caso se configure que uma parte não relacionada, ao negociar um contrato ou continuar um negócio em andamento, teria optado por outra alternativa realisticamente disponível e comercialmente racional que seja claramente mais vantajosa, incluindo sua denúncia ou renegociação, em especial no caso de contratos de longa duração.

§ 6º A racionalidade comercial não poderá ser justificada com base no fato de uma opção ser mais vantajosa do ponto de vista fiscal ou de quaisquer outros interesses não comerciais.

Seção II
Da análise de comparabilidade

Subseção I
Disposição preliminar

Art. 20. A análise de comparabilidade será realizada com o objetivo de comparar os termos e as condições da transação controlada, delineada de acordo com o disposto no art. 9º, com os termos e as condições que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis, e considerará inclusive:

I - as características economicamente relevantes da transação controlada, delineada de acordo com o disposto no art. 9º, e das transações entre partes não relacionadas;

II - a data em que a transação controlada e as transações entre partes não relacionadas foram realizadas, de forma a assegurar que as circunstâncias econômicas das transações que se pretende comparar sejam comparáveis;

III - a disponibilidade de informações de transações entre partes não relacionadas, que permita a comparação de suas características economicamente relevantes, com vistas a identificar

as transações comparáveis mais confiáveis realizadas entre partes não relacionadas;

IV - a seleção do método mais apropriado e do indicador financeiro a ser examinado;

V - a existência de incertezas na precificação ou na avaliação existentes no momento da realização da transação controlada e se tais incertezas foram endereçadas assim como partes não relacionadas teriam efetuado em circunstâncias comparáveis, considerada inclusive a adoção de mecanismos apropriados de forma a assegurar o cumprimento do princípio previsto no art. 2º; e

VI - a existência e a relevância dos efeitos de sinergia de grupo, nos termos do disposto no art. 31.

§ 1º A comparabilidade das transações deve ser avaliada levando-se em consideração todas as características economicamente relevantes que possam afetar materialmente os indicadores financeiros.

§ 2º O grau de importância de cada característica economicamente relevante na análise de comparabilidade dependerá do método previsto no art. 33 aplicado.

§ 3º A existência de diferentes graus de comparabilidade e confiabilidade entre os comparáveis inicialmente selecionados será considerada para a seleção de comparáveis e a determinação do intervalo a que se refere o art. 47.

§ 4º As fontes de informações relativas a transações comparáveis poderão ser obtidas de:

I - comparáveis internos, que consistem em transações realizadas entre partes não relacionadas em que uma das partes é também parte da transação controlada; ou

II - comparáveis externos, que consistem em transações realizadas entre partes não relacionadas em que nenhuma das partes é parte da transação controlada.

Subseção II
Das etapas típicas da análise de comparabilidade

Art. 21. A realização da análise comparabilidade tipicamente inclui as seguintes etapas:

I - a determinação do período a ser abrangido na análise, observado o disposto no inciso II do caput do art. 20;

II - a verificação da existência de comparáveis internos, observado, inclusive, o disposto no art. 24;

III - a identificação de fontes de informação disponíveis sobre comparáveis externos, quando a sua utilização for necessária, e levando-se em consideração sua confiabilidade relativa e limitações quanto à especificidade e qualidade dos dados;

IV - a seleção do método mais apropriado e, dependendo do método, a escolha do indicador de rentabilidade e da parte testada;

V - a identificação de potenciais comparáveis, incluindo a determinação das características essenciais que devem estar presentes em qualquer transação entre partes não relacionadas para que possa ser considerada potencialmente comparável, tendo em vista o delineamento da transação controlada e os fatores de comparabilidade;

VI - a identificação e a realização de ajustes de comparabilidade razoavelmente precisos quando apropriado; e

VII - a interpretação e o uso dos dados coletados com a determinação da remuneração adequada em conformidade com o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º Para a realização da análise de comparabilidade, as etapas previstas no caput não precisam ser percorridas de forma linear, em particular as etapas previstas nos incisos III a V, caso em que poderá ser necessário executá-las repetidamente com vistas a concluir, de forma satisfatória, a análise e corrigir imprecisões no processo que possam afetar a confiabilidade da seleção do método e do resultado alcançado.

§ 2º O disposto no § 1º aplica-se, em especial, quando não for possível identificar transações comparáveis ou realizar ajustes de comparabilidade razoavelmente precisos, previstos nos incisos V e VI do caput, respectivamente.

§ 3º Observado o disposto no art. 47, quando da aplicação dos métodos previstos nos incisos II a IV do art. 33 com a utilização de dados de comparáveis externos provenientes de base de dados confiáveis, caso seja identificado um número inferior a quatro comparáveis, resultante da combinação de todos os filtros apropriados para a sua seleção, incluindo o filtro de seleção relativo à critério de independência determinado com base em percentual de participação de 20%, será admitida a utilização de critério de independência confiável determinado com base em percentual de participação de 25% quando a flexibilização do critério servir para aumentar a confiabilidade do intervalo de comparáveis.

Subseção III
Dos comparáveis internos e externos

Art. 22. A utilização de comparáveis internos ou externos, conforme definidos no § 4º do art. 20, deve ser avaliada caso a caso, considerando os fatos e circunstâncias da transação, o grau de comparabilidade das transações, tendo em vista suas características economicamente relevantes e a confiabilidade das informações disponíveis para realização da análise comparabilidade.

Parágrafo único. Não são consideradas comparáveis as transações realizadas entre partes relacionadas, ainda que as partes da referida transação se situem no Brasil ou uma delas seja pessoa física.

Subseção IV
Dos comparáveis domésticos e não domésticos

Art. 23. A utilização de comparáveis domésticos ou não domésticos deve ser avaliada caso a caso, considerando os fatos e circunstâncias da transação, o grau de comparabilidade das transações em vista de suas características economicamente relevantes e a confiabilidade das informações disponíveis.

§ 1º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - comparáveis domésticos - aqueles identificados no mercado geográfico onde a parte testada opera; e

II - comparáveis não domésticos - aqueles identificados em outros mercados geográficos.

§ 2º Observado o disposto no caput, as transações comparáveis devem ser normalmente identificadas no mercado geográfico onde a parte testada opera (“comparáveis domésticos”), visto que pode haver diferenças significativas nas circunstâncias econômicas de diferentes mercados.

§ 3º Caso não haja informações disponíveis ou confiáveis para fins do disposto no § 2º, deverão ser utilizados os comparáveis não domésticos, desde que ajustes razoavelmente precisos possam ser efetuados para levar em conta as diferenças materiais existentes.

§ 4º O Anexo II apresenta orientação para ajuste de comparabilidade relativo a diferenças de risco-país.

Subseção V
Das transações ordinariamente não consideradas comparáveis

Art. 24. Não constituem comparáveis confiáveis:

I - as transações que não tenham sido realizadas no curso normal de negócios; ou

II - quando um dos propósitos da transação tenha sido o de estabelecer uma transação comparável à transação controlada.

Subseção VI
Das transações combinadas

Art. 25. O princípio previsto no art. 2º deve ser aplicado, em geral, a cada transação separadamente.

Parágrafo único. Em circunstâncias específicas, pode ser necessário avaliar duas ou mais transações combinadamente quando as transações forem intrinsicamente ligadas ou contínuas, de tal forma que a avaliação em combinado produza um resultado mais confiável e em conformidade com o princípio previsto no art. 2º.

Subseção VII
Do uso de dados não transacionais

Art. 26. O uso de dados não transacionais de partes não relacionadas será permitido, em especial na aplicação do método previsto no inciso IV do caput do art. 33, quando tais dados representem comparáveis confiáveis para a transação controlada.

§ 1º A expressão “dados não transacionais” refere-se a dados agregados de um conjunto de transações que não possam ser identificadas no nível transacional.

§ 2º Os dados não transacionais poderão ser agregados nos níveis:

I - da entidade como um todo; ou

II - de um segmento da entidade.

§ 3º Dados não transacionais não fornecerão comparáveis confiáveis para a transação controlada quando abrangerem uma ampla gama de transações materialmente diferentes em relação àquelas desempenhadas pela parte testada.

§ 4º A utilização de dados agregados no nível da entidade ou de um segmento da entidade, conforme previsto no § 2º, deve ser avaliada caso a caso, considerando especialmente a disponibilidade dos dados e sua confiabilidade, inclusive com relação aos critérios adotados para sua segmentação, observado que:

I - em geral, são considerados mais confiáveis os dados de um segmento da entidade do que os dados da entidade como um todo; e

II - dados da entidade como um todo podem representar melhores comparáveis do que dados de um segmento da entidade, em determinadas circunstâncias, conforme disposto no § 3º, inclusive quando as atividades refletidas nos comparáveis correspondam ao conjunto de transações controladas realizadas pela parte testada.

Subseção VIII
Das compensações intencionais

Art. 27. Uma parte relacionada poderá compensar o benefício fornecido a outra parte relacionada em uma transação controlada por meio de um benefício recebido da outra parte relacionada em transação controlada diversa.

§ 1º Para fins da conformidade com o art. 2º, quando as partes relacionadas acordarem uma compensação, as seguintes condições devem ser observadas:

I - o benefício de cada uma das transações deverá ser quantificado; e

II - a compensação deve envolver apenas duas partes e ser intencionalmente acordada entre elas no momento da celebração da transação, desde que o acordo tenha sido documentado.

§ 2º A compensação referida no caput não afasta a necessidade de as condições estabelecidas para as transações compensadas observarem o princípio previsto no art. 2º.

§ 3º As transações que derem origem às compensações devem ser consideradas, delineadas e documentadas de forma individualizada, em seu montante integral, e o ganho ou a perda líquida do contribuinte deverá ser computado na determinação da base de cálculo dos tributos de que trata o art. 1º.

§ 4º O disposto neste artigo não afasta o cumprimento dos requisitos de registro das transações segundo as normas contábeis e a observância das normas relativas aos demais tributos.

Subseção IX
Das questões temporais

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, podendo dispor de

outras informações que se tornem posteriormente conhecidas quando se relacionarem com o referido momento.

§ 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.

§ 3º Na aplicação do disposto no caput, deve-se presumir que partes não relacionadas possuem o conhecimento relativo às circunstâncias significativas das relações negociais, que elas se comportam de maneira comercialmente racional e levam em consideração as opções realisticamente disponíveis em conformidade com o disposto no art. 10.

Art. 29. As informações de transações realizadas entre partes não relacionadas utilizadas para fins da análise de comparabilidade deverão, a princípio, ser contemporâneas à celebração da transação controlada, com vistas a obter informação com maior grau de comparabilidade e confiável.

§ 1º Caso não haja informações disponíveis nos termos do caput, deverão ser utilizadas informações de transações comparáveis não contemporâneas que revelem o maior grau de comparabilidade possível e que sejam confiáveis, consideradas as circunstâncias econômicas das transações e efetuados eventuais ajustes necessários.

§ 2º Aplica-se o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 37 para transações em que o método previsto no inciso I do caput do art. 33 for aplicado com base no preço de cotação.

Art. 30. O uso de dados de múltiplos anos sobre transações comparáveis poderá ser admitido quando aumentar a confiabilidade da análise de comparabilidade, inclusive para melhorar a compreensão dos fatos e circunstâncias da transação controlada, em particular daqueles que poderiam ou deveriam ter influenciado a determinação do valor da transação segundo o disposto no art. 2º.

§ 1º A extensão em que é apropriado considerar dados de múltiplos anos na realização da análise de comparabilidade depende do método aplicado e das circunstâncias específicas de cada caso.

§ 2º A utilização de dados de múltiplos anos não é comumente apropriada para fins de aplicação do método PIC.

§ 3º Circunstâncias que, conforme o caso, possam justificar a utilização de dados de múltiplos anos incluem, por exemplo, o efeito dos ciclos de negócios no setor de atividade do contribuinte e os efeitos dos ciclos de vida do produto.

§ 4º Nas hipóteses em que dados de múltiplos anos de transações comparáveis sejam utilizados para formação do intervalo de que trata o art. 47, deverá ser calculada a média aritmética dos indicadores financeiros de cada um dos comparáveis nos múltiplos anos, e o valor assim obtido será utilizado para compor o intervalo de comparáveis.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º, deverá ser utilizada a média aritmética ponderada em função dos seguintes denominadores utilizados no cálculo do indicador financeiro examinado sob o método mais apropriado:

I - a receita líquida de revenda, no caso do método previsto no inciso II do caput do art. 33;

II - os custos diretos e indiretos associados à transação, no caso do método previsto no inciso III do caput do art. 33; e

III - a receita líquida, os custos diretos e indiretos, o ativo operacional ou outro denominador utilizado no indicador de rentabilidade para o cálculo da margem líquida do método previsto no inciso IV do caput do art. 33.

§ 6º Na análise de múltiplos anos, em especial quando utilizado o método previsto no inciso IV do caput do art. 33 com base em comparáveis externos, serão considerados os seguintes

requisitos:

I - a média de múltiplos anos dos comparáveis deverá ser obtida, a princípio, a partir dos últimos 3 (três) anos, ou seja, o ano corrente ou o precedente, a depender da disponibilidade da informação, e mais 2 (dois) anos imediatamente anteriores;

II - em casos excepcionais, em linha com os fatos e circunstâncias, e desde que devidamente justificado pelo contribuinte em vistas do princípio de que trata o art. 2º, pode ser apropriado o uso de dados que abranjam períodos distintos; e

III - deverão ser rejeitadas do intervalo as partes não relacionadas cujo resultado da média ponderada dos indicadores financeiros seja negativo para os múltiplos anos e aquelas que apresentem indicador financeiro negativo em mais de um período.

§ 7º O anexo III exemplifica a determinação do intervalo de indicador financeiro com dados de múltiplos anos em conformidade com os §§ 4º a 6º.

Subseção X
Das sinergias

Art. 31. Os benefícios ou prejuízos obtidos em decorrência dos efeitos de sinergia de grupo, resultantes de uma ação deliberada na forma de funções desempenhadas, ativos utilizados ou riscos assumidos que produzam uma vantagem ou desvantagem identificável em relação aos demais participantes do mercado, serão alocados entre as partes da transação controlada na proporção de suas contribuições para a criação do efeito de sinergia e ficarão sujeitos a compensação.

§ 1º Os efeitos de sinergia de grupo que não decorram de uma ação deliberada nos termos do *caput* e que sejam meramente resultantes da participação da entidade no grupo multinacional serão considerados benefícios incidentais e não ficarão sujeitos a compensação.

§ 2º Os efeitos de sinergia de grupo, inclusive no caso de benefícios incidentais não sujeitos à compensação, deverão ser levados em consideração na análise de comparabilidade.

Subseção XI
Dos ajustes de comparabilidade

Art. 32. Ajustes de comparabilidade razoavelmente precisos deverão ser efetuados para eliminar os efeitos materiais das diferenças em relação à transação controlada ou à parte testada, observado que:

I - ajustes de comparabilidade para eliminar diferenças materialmente relevantes deverão ser efetuados se, e somente se, for esperado que aumentem a confiabilidade dos resultados;

II - os ajustes de comparabilidade devem ser efetuados após a aplicação de critérios consistentes para o filtro e seleção de transações entre partes não relacionadas que revelam o maior grau de comparabilidade;

III - a mesma diferença não deve ser ajustada mais de uma vez por meio do mesmo ajuste de comparabilidade, ou de diferentes ajustes, para que não se compute o efeito do ajuste que elimine a mesma diferença múltiplas vezes;

IV - a necessidade de realizar numerosos ou substanciais ajustes de comparabilidade pode indicar que transações entre partes não relacionadas não são suficientemente comparáveis; e

V - cada ajuste deve ser devidamente justificado e documentado, inclusive com o fornecimento de informações que demonstrem a necessidade de cada um dos ajustes com referência às diferenças, com demonstrações dos fundamentos para a realização dos ajustes, dos procedimentos adotados e os cálculos efetuados, com detalhamento de todas as etapas seguidas, variáveis utilizadas e os resultados obtidos nos comparáveis.

§ 1º A determinação da relevância das diferenças nas características econômicas, e de seu eventual efeito material sobre os indicadores financeiros, e da necessidade de que sejam efetuados ajustes razoavelmente precisos para eliminar os efeitos materiais de tais diferenças dependerá da análise dos fatos e das circunstâncias de cada caso.

§ 2º São exemplos de ajustes de comparabilidade que devem ser efetuados a depender de cada caso:

I - ajustes de padrão e consistência contábil, inclusive ajustes de taxa de câmbio;

II - ajustes para diferenças de funções, assunção de riscos, ativos e de capital, incluindo capital de giro;

III - ajustes dos termos contratuais, incluindo, por exemplo, as condições de vendas (volume, prazo para pagamento e International Commercial Terms - Incoterm), condições de amortização ou liquidação antecipada de dívida e opções contratuais;

IV - ajustes das demonstrações financeiras para segmentação de suas atividades, incluindo a eliminação de transações não comparáveis ou entre partes relacionadas;

V - ajustes das características dos bens e serviços;

VI - ajustes para diferenças de mercados, incluindo ajustes de risco-país; e

VII - ajuste por netback.

§ 3º O anexo IV exemplifica o ajuste por netback a que se refere o inciso VII do § 2º.

Seção III
Dos métodos

Subseção I
Da seleção do método mais apropriado

Art. 33. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, será selecionado o método mais apropriado dentre os seguintes:

I - Preço Independente Comparável - PIC;

II - Preço de Revenda menos Lucro - PRL;

III - Custo mais Lucro - MCL;

IV - Margem Líquida da Transação - MLT;

V - Divisão do Lucro - MDL; e

VI - outros métodos, desde que a metodologia alternativa adotada produza resultado consistente com aquele que seria alcançado em transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

Art. 34. Considera-se o método mais apropriado aquele que forneça a determinação mais confiável dos termos e das condições que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em uma transação comparável, considerados inclusive os seguintes aspectos:

I - os fatos e as circunstâncias da transação controlada e a adequação do método em relação à natureza da transação, determinada especialmente a partir da análise das funções desempenhadas, dos riscos assumidos e dos ativos utilizados pelas partes envolvidas na transação controlada e considerando as vantagens e desvantagens de cada método;

II - a disponibilidade de informações confiáveis de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas necessárias à aplicação consistente do método; e

III - o grau de comparabilidade entre a transação controlada e as transações realizadas entre partes não relacionadas, incluídas a necessidade e a confiabilidade de se efetuar ajustes para eliminar os efeitos de eventuais diferenças entre as transações comparadas.

§ 1º São particularmente relevantes na avaliação do grau de comparabilidade referido no inciso III do caput a inteireza e precisão das informações de transações comparáveis, a confiabilidade das suposições assumidas e a sensibilidade dos resultados diante de possíveis deficiências decorrentes dessas suposições e informações.

§ 2º O método PIC será considerado o mais apropriado quando houver informações confiáveis de preços ou valores de contraprestações decorrentes de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas, a menos que se possa estabelecer que outro método

previsto no caput do art. 33 seja aplicável de forma mais apropriada, com vistas a se observar o princípio previsto no art. 2º.

§ 3º Pode ser apropriada a utilização de uma combinação de métodos quando os aspectos indicados no caput deste artigo revelarem ser inconclusiva a utilização de um único método.

§ 4º Nas hipóteses em que os métodos previstos nos incisos I a III e os métodos previstos nos incisos IV e V, todos do caput do art. 33, puderem ser aplicados com igual grau de confiabilidade, será preferível a utilização dos métodos previstos nos incisos I a III.

Subseção II
Do método PIC

Art. 35. O método PIC consiste em comparar o preço ou o valor da contraprestação da transação controlada com os preços ou os valores das contraprestações de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

§ 1º A confiabilidade do método PIC geralmente está condicionada a uma similaridade significativa entre as características economicamente relevantes da transação comparável e as da transação controlada, visto que eventuais diferenças podem ter impacto material sobre o preço das transações, especialmente no que se refere às características dos bens e serviços objeto da transação.

§ 2º São exemplos de fatores que podem ser particularmente relevantes na aplicação desse método:

I - características dos bens e serviços e sua qualidade;

II - termos contratuais, incluindo termos de entrega, volume negociado e condições de amortização ou liquidação antecipada de dívida e opções contratuais;

III - o nível do mercado (varejo ou atacado);

IV - data e a hora das transações, em especial no caso de commodities; e

V - diferenças de preço nos mercados geográficos.

§ 3º Para avaliar se as transações controladas e não controladas são comparáveis, deve ser considerado também o efeito sobre o preço de funções desempenhadas e não apenas a comparabilidade das características dos bens e serviços.

Art. 36. Para fins do disposto no art. 37, considera-se:

I - commodity -o produto físico, independentemente de seu estágio de produção, e os produtos derivados para os quais os preços de cotação sejam utilizados como referência por partes não relacionadas para se estabelecer os preços em transações comparáveis; e

II - preço de cotação - as cotações ou os índices obtidos em bolsas de mercadorias e futuros, em agências de pesquisa ou em agências governamentais, reconhecidas e confiáveis, que sejam utilizados como referência por partes não relacionadas para estabelecer os preços em transações comparáveis.

Parágrafo único. A avaliação da utilização dos preços de cotação referidos no inciso II do caput como referência por partes não relacionadas deverá considerar se eles são ampla e rotineiramente utilizados por partes não relacionadas em transações comparáveis.

Art. 37. Caso haja informações confiáveis de preços independentes comparáveis para a commodity transacionada, incluídos os preços de cotação ou preços praticados com partes não relacionadas (“comparáveis internos”), o método PIC será considerado o mais apropriado para determinar o valor da commodity transferida na transação controlada, a menos que se possa estabelecer, de acordo com os fatos e as circunstâncias da transação e com os demais elementos referidos no art. 34, incluídas as funções, os ativos e os riscos de cada entidade na cadeia de valor, que outro método seja aplicável de forma mais apropriada, com vistas a se observar o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º Caso haja diferenças entre as condições da transação controlada e as condições das transações entre partes não relacionadas ou as condições que determinam o preço de cotação que

afetem materialmente o preço da commodity, serão efetuados ajustes para assegurar que as características economicamente relevantes das transações sejam comparáveis.

§ 2º Os ajustes previstos no § 1º não serão efetuados se afetarem a confiabilidade do método PIC e justificarem a consideração de outros métodos de preços de transferência, na forma do art. 34.

§ 3º Nas hipóteses em que o método PIC for aplicado com base no preço de cotação, o valor da commodity será determinado com base na data ou no período de datas acordado pelas partes para precificar a transação quando:

I - o contribuinte fornecer documentação tempestiva e confiável que comprove a data ou o período de datas acordado pelas partes da transação, incluídas as informações sobre a determinação da data ou do período de datas utilizado pelas partes relacionadas nas transações efetuadas com os clientes finais, partes não relacionadas, e efetuar o registro da transação, conforme estabelecido no art. 38; e

II - a data ou o período de datas especificado na documentação apresentada for consistente com a conduta efetiva das partes e com os fatos e as circunstâncias do caso, observados o disposto nos arts. 9º a 19 e o princípio previsto no art. 2º.

§ 4º Caso seja descumprido o disposto no § 3º, a autoridade fiscal poderá determinar o valor da commodity com base no preço de cotação referente:

I - à data ou ao período de datas que seja consistente com os fatos e as circunstâncias do caso e com o que seria estabelecido entre partes não relacionadas em circunstâncias comparáveis; ou

II - à média do preço de cotação da data do embarque ou do registro da declaração de importação, quando não for possível aplicar o disposto no inciso I.

§ 5º As informações constantes de preços públicos devem ser utilizadas para o controle de preços de transferência da mesma forma que seriam utilizadas por partes não relacionadas em transações comparáveis.

§ 6º Em condições extraordinárias de mercado, o uso de preços públicos não será apropriado para o controle de preços de transferência, se conduzir a resultado incompatível com o princípio previsto no art. 2º.

§ 7º Para fins do disposto neste artigo, considera-se cliente final o primeiro adquirente que seja uma parte não relacionada nos termos dos arts. 4º a 6º e desde que não haja outro adquirente que seja uma parte relacionada em uma etapa subsequente.

Art. 38. O contribuinte efetuará o registro das transações controladas de exportação e importação de commodities declarando as suas informações conforme estabelecido no art. 64.

Parágrafo único. Enquanto não instituído pela RFB mecanismo específico para a prestação das informações de que trata o art. 64, não será exigido o cumprimento do disposto no inciso I do § 3º do art. 37 no que diz respeito à exigência do registro da transação como condição para determinação do valor da commodity com base na data ou no período de datas acordado pelas partes para precificar a transação, permanecendo aplicáveis os demais requisitos previstos no § 3º do art. 37.

Subseção III
Do método PRL

Art. 39. O método PRL consiste em comparar a margem bruta que um adquirente de uma transação controlada obtém na revenda subsequente realizada para partes não relacionadas com as margens brutas obtidas em transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

§ 1º A margem bruta referida no caput será definida como a razão entre o lucro bruto e a receita líquida da revenda associada à transação, representando o montante que uma parte não relacionada demandaria para cobrir as despesas operacionais relativas àquela transação e que, considerando funções desempenhadas, ativos utilizados e riscos assumidos, proporcione o lucro operacional que seria estabelecido entre partes não relacionadas em uma transação comparável.

§ 2º O método PRL é geralmente mais apropriado para transações cuja natureza seja de comercialização e, em geral, a sua confiabilidade diminuirá à medida em que o revendedor agregar valor ao objeto da revenda por meio do desempenho de funções adicionais, incluindo o processamento, ou quando houver ocorrido participação do revendedor no desenvolvimento, manutenção ou utilização de intangíveis associados ao produto que sejam detidos por uma parte relacionada.

§ 3º Para fins do disposto no § 2º, as atividades de embalagem, rotulação e pequenas montagens não constituem agregação de valor que necessariamente impeça a utilização do método PRL.

§ 4º Ainda que maiores diferenças dos produtos em relação aos comparáveis sejam mais aceitáveis no método PRL do que no método PIC, é mais provável que elas possam refletir diferenças em funções que não tenham sido adequadamente identificadas, de forma que a confiabilidade da aplicação do método PRL aumentará à medida que houver maior grau de comparabilidade entre os produtos envolvidos na análise.

§ 5º Os seguintes fatores de comparabilidade são particularmente relevantes para o método PRL:

I - as funções desempenhadas, riscos assumidos e ativos utilizados;

II - os termos contratuais, especialmente o escopo das garantias providas, os volumes de compras e vendas, os créditos negociados e as condições de transporte;

III - os programas e serviços de vendas, marketing e publicidade, incluindo programas promocionais, descontos e publicidade cooperativa;

IV - o nível do mercado (varejo ou atacado); e

V - os riscos cambiais.

§ 6º O grau de consistência entre os critérios contábeis utilizados nas informações da transação controlada e das transações comparáveis que afetem materialmente a margem bruta das transações influencia a confiabilidade do resultado alcançado por meio da aplicação do método PRL.

§ 7º Caso necessário, ajustes deverão ser efetuados para eliminar os efeitos materiais de eventuais divergências que afetem a comparabilidade, inclusive entre os critérios contábeis das informações da transação controlada e das transações comparáveis, a fim de assegurar que sejam utilizados critérios similares para se apurar a margem bruta das transações comparadas.

Subseção IV
Do método MCL

Art. 40. O método MCL consiste em comparar a margem de lucro bruto obtida sobre os custos do fornecedor em uma transação controlada com as margens de lucro bruto obtidas sobre os custos em transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

§ 1º A margem de lucro bruto referida no caput será definida como a razão entre o lucro bruto e a soma dos custos diretos e indiretos associados à transação, representando o montante que uma parte não relacionadas demandaria para cobrir as despesas operacionais relativas àquela transação e que, considerando funções desempenhadas, ativos utilizados e riscos assumidos, proporcione o lucro operacional que seria estabelecido entre partes não relacionadas em uma transação comparável.

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

§ 3º Ainda que maiores diferenças dos produtos em relação aos comparáveis sejam mais aceitáveis no MCL do que no PIC, é mais provável que elas possam refletir diferenças em funções que não tenham sido adequadamente identificadas, de forma que a confiabilidade da aplicação do método MCL aumentará à medida que houver maior grau de comparabilidade entre os produtos envolvidos na análise.

§ 4º Os seguintes fatores de comparabilidade são particularmente relevantes para o MCL:

I - as funções desempenhadas, riscos assumidos e ativos utilizados, incluindo a complexidade e o tipo da industrialização ou montagem;

II - as compras e atividades de controle de inventário;

III - as funções de testagem;

IV - os riscos cambiais; e

V - os termos contratuais, especialmente o escopo das garantias providas, os volumes de compras e vendas, os créditos negociados e as condições de transporte.

§ 5º O grau de consistência entre os critérios contábeis utilizados nas informações da transação controlada e das transações comparáveis que afetem materialmente a margem de lucro bruto das transações influencia a confiabilidade do resultado alcançado por meio da aplicação do método MCL.

§ 6º Caso necessário, ajustes deverão ser efetuados para eliminar os efeitos materiais de divergências que afetem a comparabilidade, inclusive entre os critérios contábeis das informações da transação controlada e das transações comparáveis, a fim de assegurar que sejam utilizados critérios similares para se apurar a margem de lucro bruto das transações comparadas.

Subseção V
Do método MLT

Art. 41. O método MLT consiste em comparar a margem líquida da transação controlada com as margens líquidas de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas, ambas calculadas com base em indicador de rentabilidade apropriado.

§ 1º A margem líquida é a razão entre o lucro operacional da transação controlada e um denominador que reflita um indicador de rentabilidade apropriado.

§ 2º Para fins de determinação da margem líquida, os seguintes critérios deverão ser observados, exceto quando houver tratamento mais adequado para refletir a correta aplicação do princípio previsto no artigo 2º:

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.

§ 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.

§ 4º A confiabilidade do método MLT pode ser afetada adversamente por outros fatores que tenham menos efeito sobre os métodos PIC, PRL e MCL como, por exemplo, a depender dos fatos e circunstâncias de cada caso, a posição competitiva, a eficiência de gestão e estratégia comercial, as diferenças no custo de capital e o grau de experiência nos negócios.

§ 5º O grau de consistência entre os critérios contábeis utilizados nas informações da transação controlada e das transações comparáveis que afetem materialmente a margem líquida das transações influencia a confiabilidade do resultado alcançado por meio da aplicação do método MLT.

§ 6º Caso necessário, ajustes deverão ser efetuados para eliminar os efeitos materiais de eventuais divergências que afetem a comparabilidade, inclusive entre os critérios contábeis das informações da transação controlada e das transações comparáveis.

Art. 42. A seleção do indicador de rentabilidade apropriado deve basear-se nos critérios previstos no art. 34, de forma a fornecer a determinação mais confiável dos termos e das condições que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em uma transação comparável.

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

I - a receita líquida da transação, geralmente para os casos de revenda a partes não relacionadas;

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

III - o ativo operacional, geralmente em atividades que sejam intensivas em capital; e

IV - outros, caso os denominadores previstos nos incisos I a III sejam menos confiáveis.

§ 2º O denominador selecionado deve ser razoavelmente independente de transações entre partes relacionadas.

§ 3º No caso de o denominador ser materialmente afetado por transações realizadas entre partes relacionadas, elas não poderão distorcer materialmente a análise ou a confiabilidade do método, e essas transações deverão também ter sido precificadas conforme o art. 2º.

§ 4º O denominador deve ser capaz de ser mensurado de forma confiável e consistente para as transações controladas e para as comparáveis.

§ 5º Observado o disposto neste artigo, em especial o disposto no inciso IV do § 1º, a razão entre o lucro bruto e as despesas operacionais - Berry ratio poderá ser utilizada como indicador financeiro em circunstâncias excepcionais, sendo necessário que:

I - o valor das funções desempenhadas na transação controlada, considerando os ativos utilizados e riscos assumidos, seja proporcional às despesas operacionais;

II - o valor das funções desempenhadas, considerando os ativos utilizados e riscos assumidos, não seja materialmente afetado pelo valor dos produtos vendidos ou serviços prestados; e

III - a entidade não desempenhe outras funções significativas nas transações controladas que deveriam ser remuneradas utilizando outro método ou indicador financeiro.

§ 6º A confiabilidade do indicador financeiro de que trata o § 5º é particularmente dependente da medida em que a composição das despesas operacionais da parte testada é semelhante a das partes não relacionadas.

Subseção VI
Das disposições comuns aos métodos PRL, MCL e MLT

Art. 43. As seguintes considerações são particularmente úteis na aplicação dos métodos PRL, MCL e MLT:

I - a confiabilidade dos métodos a que se refere o caput é improvável para fins de cumprimento do princípio previsto no art. 2º caso as partes da transação controlada façam contribuições únicas e valiosas, hipótese em que o MDL será geralmente o mais apropriado;

II - a comparabilidade sob os métodos a que se refere o caput é dependente da similaridade das funções desempenhadas, riscos assumidos e ativos utilizados, embora as demais características economicamente relevantes das transações devam também ser consideradas; e

III - a aplicação dos métodos a que se refere o caput poderá ser efetuada por meio de informações de comparáveis internos ou externos, observado o disposto no art. 22.

Subseção VII
Do método MDL

Art. 44. O método MDL consiste na divisão dos lucros ou das perdas, ou de parte deles, em uma transação controlada de acordo com o que seria estabelecido entre partes não relacionadas em uma transação comparável, consideradas as contribuições relevantes fornecidas na forma de funções desempenhadas, de ativos utilizados e de riscos assumidos pelas partes envolvidas na transação.

§ 1º Os lucros ou perdas a serem divididos no método MDL são os das partes relacionadas resultantes da transação controlada.

§ 2º O método MDL é geralmente mais apropriado para casos em que:

I - cada uma das partes da transação controlada efetuar contribuições únicas e valiosas, especialmente intangíveis, para a transação controlada;

II - houver operações altamente integradas; ou

III - as partes compartilharem a assunção de riscos economicamente significativos ou separadamente assumirem riscos estreitamente interrelacionados.

§ 3º Serão consideradas contribuições únicas e valiosas quando:

I - elas não sejam comparáveis a contribuições feitas por partes não relacionadas em circunstâncias comparáveis; e

II - elas representem uma fonte essencial para a geração de benefícios econômicos reais ou potenciais nas operações.

§ 4º Serão consideradas operações altamente integradas aquelas em que a avaliação isolada do desempenho de funções, utilização de ativos e assunção de riscos de cada uma das partes da transação controlada não possa ser realizada de forma confiável.

§ 5º A ausência de comparáveis por si só não é suficiente para a determinação de que o MDL é o método mais apropriado.

§ 6º A divisão de resultados pode ser feita das seguintes formas:

I - análise de contribuição, segundo a qual o lucro ou perda total das transações controladas é dividido entre as partes relacionadas segundo um critério ou fator de rateio que reflita as contribuições das partes e que seria adotado em transações comparáveis entre partes não relacionadas; e

II - análise residual, a ser realizada em duas etapas da seguinte forma:

a) determinação da remuneração das contribuições menos complexas, com base em um dos métodos previstos nos incisos I a IV do caput do art. 33; e

b) divisão do lucro residual segundo um critério ou fator de rateio que reflita as contribuições das partes e que seria adotado em transações comparáveis entre partes não relacionadas.

§ 7º Na análise de contribuição ou na segunda etapa da análise residual:

I - o critério ou fator de rateio utilizado para a divisão dos lucros deve ser semelhante àquele que partes não relacionadas utilizariam em transações comparáveis; ou

II - caso não haja critério ou fator comparável confiável, o rateio deve ser baseado no valor das contribuições relativas de cada parte relacionada que participe das transações controladas, segundo informações internas do grupo, em uma divisão que partes não relacionadas teriam acordado.

§ 8º A determinação dos lucros a serem divididos no método MDL deve ser alinhada com os riscos identificados no delineamento da transação controlada da seguinte forma:

I - divisão de lucros reais, quando as partes compartilharem a assunção dos mesmos riscos economicamente significativos associados com a oportunidade de negócio ou separadamente assumirem riscos estreitamente associados com a oportunidade de negócio; ou

II - divisão de lucros projetados, quando uma das partes não compartilhar a assunção dos mesmos riscos economicamente significativos e não assumir separadamente riscos estreitamente associados com a oportunidade de negócio que possam ocorrer após a celebração da transação.

§ 9º São exemplos de critérios ou fatores de rateio usados, isoladamente ou em combinação, desde que indiquem uma forma confiável e que reflitam as contribuições relativas para a geração de resultado, em linha com a que seria utilizada por partes não relacionadas:

I - ativos;

II - capital;

III - custos;

IV - incremento de receita;

V - remuneração de empregados; e

VI - quantidade de pessoas envolvidas ou de tempo gasto por empregados com qualificação e responsabilidades similares.

§ 10. A escolha dos critérios ou fatores de rateio, e de seu peso relativo para os casos em que mais de um fator seja utilizado, deverá considerar:

I - o uso de dados objetivos e independentes, excluindo-se transações entre partes a relacionadas;

II - a sua verificabilidade;

III - o seu embasamento por comparáveis, dados internos ou ambos; e

IV - a análise funcional e o contexto em que as transações ocorrem.

§ 11. As diferenças em padrões e regras contábeis, inclusive com relação ao momento de reconhecimento e tratamento das despesas, devem ser identificadas e consistentemente uniformizadas.

§ 12. Os resultados relevantes a serem divididos e os fatores de rateio utilizados devem ser determinados no momento da celebração da transação, considerando os fatos e as circunstâncias que as partes conheciam ou lhes fossem razoavelmente previsíveis, e consistentemente mantidos ao longo da vida útil do acordo, salvo se fatos e circunstâncias extraordinários revelem que diferentes resultados e fatores teriam levado à renegociação do acordo se tivessem ocorrido entre partes não relacionadas.

Subseção VIII
Dos outros métodos

Art. 45. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, poderão ser selecionados outros métodos, nos termos do inciso VI do *caput* do art. 33, caso:

I - a metodologia alternativa adotada produza resultado consistente com aquele que seria alcançado em transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas; e

II - os métodos previstos nos incisos I a V do *caput* do art. 33 não sejam aplicáveis à transação controlada, ou não produzam resultados confiáveis, e a metodologia alternativa selecionada seja considerada mais apropriada.

§ 1º A utilização de outros métodos compreende técnicas ou modelos de avaliação econômica de ativos geralmente aceitos, em particular os métodos de avaliação baseados em renda, como a metodologia do fluxo de caixa descontado que, em geral, será mais apropriada na hipótese de transações que tenham por objeto intangíveis de difícil valoração ou participações societárias para as quais não seja possível identificar comparáveis confiáveis no momento de sua transferência entre partes relacionadas.

§ 2º Quando o contribuinte selecionar outros métodos a que se refere o *caput* deverá:

I - demonstrar pela documentação de preços de transferência a que se refere o TÍTULO IV o cumprimento do disposto no caput deste artigo;

II - adotar critérios de avaliações e premissas críticas razoáveis e confiáveis, especialmente relativos a projeções financeiras, taxas de crescimento e de desconto, vida útil e outros elementos utilizados na análise; e

III - discriminar detalhadamente na documentação de preços de transferência a que se refere o TÍTULO IV os critérios utilizados, incluídas as premissas sobre os riscos inerentes à técnica de avaliação empregada e quaisquer outros elementos que sejam relevantes para a análise.

Subseção IX
Da parte testada

Art. 46. Nas hipóteses em que a aplicação do método exigir a seleção de uma das partes da transação controlada como parte testada, será selecionada aquela em relação a qual o método possa ser aplicado de forma mais apropriada e para a qual haja disponibilidade de dados mais confiáveis de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

§ 1º Os seguintes métodos requerem a seleção de uma das partes da transação controlada, cujo respectivo indicador financeiro será examinado:

I - PRL;

II - MCL;

III - MLT; e

IV - a primeira etapa da análise residual do MDL.

§ 2º A escolha da parte testada deve ser consistente com a análise funcional e, em geral, será aquela com perfil funcional menos complexo.

§ 3º Na análise residual do MDL a que se refere o inciso IV do § 1º, pode ser necessário que outras partes sejam testadas, caso possuam contribuições menos complexas.

§ 4º A parte testada em uma transação controlada pode estar localizada no Brasil ou no exterior, observado o disposto no caput.

§ 5º O contribuinte deverá fornecer as informações necessárias para a determinação correta das funções desempenhadas, dos riscos assumidos e dos ativos utilizados pelas partes da transação controlada, de modo a demonstrar a seleção apropriada da parte testada e comprovará as razões e as justificativas para a seleção efetuada.

§ 6º Caso haja descumprimento do disposto no § 5º e as informações disponíveis a respeito das funções, dos riscos e dos ativos da outra parte da transação sejam limitadas, somente as funções, os riscos e os ativos que possam ser determinados de forma confiável como efetivamente desempenhadas, assumidos ou utilizados serão alocados a esta parte da transação e as demais funções, riscos e ativos identificados na transação controlada serão alocados à parte relacionada no Brasil.

Seção IV
Do intervalo de comparáveis

Art. 47. Quando a aplicação do método mais apropriado conduzir a um intervalo de observações de indicadores financeiros de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas, o intervalo apropriado será utilizado para determinar se os termos e as condições da transação controlada estão de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º A determinação do intervalo apropriado será efetuada observados os seguintes critérios:

I - o intervalo deve ser composto de observações obtidas de comparáveis em conformidade com o disposto no art. 7º;

II - as observações selecionadas que possuam um grau inferior de comparabilidade em relação à transação controlada ou que não sejam suficientemente confiáveis devem ser eliminadas;

III - após a eliminação referida no inciso II, caso permaneçam incertezas sobre o grau de comparabilidade das transações comparáveis em relação à transação controlada que não tenham sido precisamente identificadas ou quantificadas e ajustadas ou caso permaneça qualquer incerteza com relação à confiabilidade, o intervalo interquartil será considerado como o intervalo apropriado; e

IV - caso não haja incertezas sobre o grau de comparabilidade das transações comparáveis em relação à transação controlada, e nem sobre sua confiabilidade, o intervalo completo será considerado o intervalo apropriado.

§ 2º Quando a aplicação do método mais apropriado levar à identificação de um comparável que apresente o mais alto grau de confiabilidade e comparabilidade em relação à transação controlada, o uso do intervalo interquartil não será apropriado.

§ 3º A confiabilidade será determinada com base no acesso às informações necessárias sobre os fatores de comparabilidade que permitam uma confiável comparação das transações controladas com as comparáveis.

§ 4º A avaliação sobre as incertezas referidas no § 1º deverá considerar, entre outros, os seguintes critérios:

I - se as informações disponíveis sobre a transação controlada e a transação comparada são suficientemente completas e precisas para determinar o efeito das diferenças entre as transações comparadas em relação aos fatores de comparabilidade relevantes;

II - a probabilidade de que todas as diferenças materiais tenham sido identificadas, que seus efeitos sejam definitivos e razoavelmente determináveis e que ajustes apropriados tenham sido efetuados;

III - a natureza e o número de ajustes de comparabilidade, a magnitude e o impacto de cada ajuste, e a confiabilidade na maneira como o ajuste foi realizado em face do método adotado;

IV - a existência de diferenças significativas entre os pontos do intervalo pode indicar que existem diferenças de comparabilidade não identificadas ou ajustadas; e

V - quando os comparáveis demonstrarem diferenças de comparabilidade devido a circunstâncias econômicas, tiverem origem em diferentes anos ou uma análise de múltiplos anos for realizada, ou os comparáveis forem selecionados de diferentes mercados em relação à transação controlada.

§ 5º Ressalvado o disposto no art. 49, quando o indicador financeiro da transação controlada examinado sob o método mais apropriado estiver compreendido no intervalo apropriado, será considerado que os termos e as condições da transação controlada estão de acordo com o princípio previsto no art. 2º, hipótese em que não será exigida a realização dos ajustes mencionados no art. 48.

§ 6º Para fins de determinação dos ajustes de que trata o art. 48, quando o indicador financeiro da transação controlada examinado sob o método mais apropriado não estiver compreendido no intervalo apropriado, será atribuído o valor da mediana à transação controlada.

§ 7º Poderão ser utilizadas medidas estatísticas distintas das previstas neste artigo nas hipóteses de implementação de resultados acordados em soluções de disputas realizadas no âmbito dos acordos ou das convenções internacionais para eliminar a dupla tributação dos quais o Brasil seja signatário, nos processos de consulta específicos em matéria de preços de transferência, bem como em outras hipóteses a serem disciplinadas pela RFB.

§ 8º O anexo V apresenta orientação a respeito do cálculo da mediana e do intervalo interquartil.

Seção V
Dos ajustes à base de cálculo

Subseção I
Disposições preliminares

Art. 48. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se:

I - ajuste espontâneo - aquele efetuado pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil diretamente na apuração da base de cálculo dos tributos a que se refere o art. 1º com vistas a adicionar os resultados que seriam obtidos caso os termos e as condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º;

II - 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; e

III - ajuste primário - aquele efetuado pela autoridade fiscal com vistas a adicionar à base de cálculo dos tributos a que se refere o art. 1º os resultados que seriam obtidos pela pessoa jurídica

domiciliada no Brasil, caso os termos e as condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

Art. 49. Quando os termos e as condições estabelecidos na transação controlada divergirem daqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis, a base de cálculo dos tributos a que se refere o art. 1º será ajustada de forma a computar os resultados que seriam obtidos caso os termos e as condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º A pessoa jurídica domiciliada no Brasil efetuará o ajuste espontâneo ou compensatório quando o descumprimento do disposto no art. 2º resultar na apuração de base de cálculo dos tributos a que se refere o art. 1º 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.

§ 2º Na hipótese de descumprimento do disposto neste artigo, a autoridade fiscal efetuará o ajuste primário.

§ 3º Não será admitida a realização de ajustes com vistas a:

I - reduzir a base de cálculo dos tributos a que se refere o art. 1º; ou

II - aumentar o valor do prejuízo fiscal do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

§ 4º A vedação prevista no § 3º não será aplicada nas seguintes hipóteses:

I - de ajustes compensatórios realizados com observância da forma e das condições previstas no art. 50; ou

II - de resultados acordados em mecanismo de solução de disputas previstos em acordos ou convenções internacionais para eliminar a dupla tributação dos quais o Brasil seja signatário.

§ 5º O ajuste espontâneo e o ajuste primário deverão ser computados na base de cálculo do IRPJ e da CSLL referentes aos períodos de apuração encerrados em 31 de dezembro, ainda que o regime de apuração seja trimestral, ressalvadas as hipóteses de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de atividades, em que o ajuste será realizado na data do evento especial.

§ 6º Na hipótese de o contribuinte optar pelo lucro real anual, os ajustes previstos neste artigo não se aplicam na apuração das bases de cálculo dos recolhimentos por estimativa.

§ 7º Para fins do disposto no caput, entende-se que os termos e as condições estabelecidos na transação controlada divergem daqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis inclusive quando não incluir termos e condições que seriam estabelecidos por partes não relacionadas em uma transação comparável.

§ 8º A autoridade fiscal poderá utilizar as informações sobre comparáveis disponíveis até o momento referido no § 2º do art. 50 para efetuar o ajuste primário.

Subseção II
Do ajuste compensatório

Art. 50. Observado o disposto no art. 28, 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.

§ 1º A realização do ajuste de que trata o caput independe de autorização prévia da RFB, sem prejuízo da possibilidade de sua posterior verificação em procedimento fiscal.

§ 2º O ajuste compensatório poderá ser realizado até o momento da entrega da Escrituração Contábil Fiscal - ECF, desde que seu registro contábil seja efetuado, em caráter permanente, na escrituração contábil da pessoa jurídica do ano-calendário relativo ao período de apuração a que se refere a transação controlada.

§ 3º Nas hipóteses de ajustes compensatórios que acarretem aumento na base de cálculo dos tributos a que se refere o art. 1º ou diminuição do valor do prejuízo fiscal do IRPJ ou da base de cálculo negativa da CSLL, não se aplicam as formas e condições previstas nos incisos III e IV do caput.

§ 4º Caso seja realizado, em relação a uma mesma parte, mais de um ajuste compensatório para transações efetuadas no mesmo ano-calendário, o contribuinte poderá obter uma única declaração, em conformidade com o disposto no inciso III do caput, para o conjunto de ajustes em relação à mesma parte.

§ 5º Os documentos previstos no inciso II do caput deverão indicar a quais transações controladas eles se referem.

Subseção III
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.

TÍTULO III
DAS MEDIDAS ESPECIAIS E DO INSTRUMENTO PARA SEGURANÇA JURÍDICA

CAPÍTULO ÚNICO
DAS MEDIDAS DE SIMPLIFICAÇÃO E DAS DEMAIS MEDIDAS

Seção I
Disposição preliminar

Art. 52. A RFB poderá estabelecer regramentos específicos para disciplinar a aplicação do princípio previsto no art. 2º a determinadas situações, especialmente para:

I - simplificar a aplicação das etapas da análise de comparabilidade, inclusive para dispensar ou simplificar a apresentação da documentação de que trata o TÍTULO IV;

II - fornecer orientação adicional em relação a transações específicas, incluídos transações com intangíveis, contratos de compartilhamento de custos, reestruturação de negócios, acordos de gestão centralizada de tesouraria e outras transações financeiras; e

III - estabelecer o tratamento para situações em que as informações disponíveis a respeito da transação controlada, da parte relacionada ou de comparáveis sejam limitadas, de modo a assegurar a aplicação adequada do disposto nesta Instrução Normativa.

Seção II
Dos serviços intragrupo de baixo valor agregado

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

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

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

§ 1º Serão considerados serviços de baixo valor agregado apenas aqueles que:

I - tenham natureza de suporte;

II - não sejam parte das atividades principais da parte relacionada ou do grupo multinacional;

III - não requeiram o uso de bens intangíveis únicos e valiosos e não contribuam para a criação deles;

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

V - não contribuam significativamente para a criação, incremento ou manutenção de valor no grupo multinacional, para as capacidades essenciais ou para as chances de sucesso dos negócios do grupo multinacional.

§ 2º Não são considerados serviços de baixo valor agregado aqueles que o grupo multinacional também prestar a partes não relacionadas.

§ 3º Caso necessário, um método de atribuição ou critério de rateio adequado deve ser utilizado para se determinar o custo dos serviços intragrupo de baixo valor agregado entre os membros do grupo de forma proporcional aos benefícios ou benefícios esperados para cada membro do grupo.

§ 4º Os serviços referidos no § 1º não incluem:

I - serviços que constituam uma das atividades negociais principais do grupo multinacional;

II - atividades de pesquisa e desenvolvimento - P&D, inclusive o desenvolvimento de softwares, a menos que se enquadrem no escopo de serviços de tecnologia da informação que sejam de baixo valor agregado;

III - serviços de fabricação e produção;

IV - atividades de compra relacionadas a matérias-primas ou outros materiais que sejam usados no processo de fabricação ou produção;

V - atividades de vendas, marketing e distribuição;

VI - transações financeiras;

VII - extração, exploração ou processamento de recursos naturais;

VIII - atividades de seguros e resseguros;

IX - serviços de alta administração corporativa, ressalvados aqueles que consistam no gerenciamento de serviços que se qualifiquem como serviço de baixo valor agregado; e

X - serviços de transporte internacional, de locação de bens ou de afretamento.

§ 5º São exemplos de serviços de baixo valor agregado:

I - serviços de gestão de recursos humanos;

II - serviços de contabilidade, auditoria, processamento e gerenciamento de contas;

III - serviços jurídicos;

IV - serviços de tecnologia da informação (TI) que não sejam parte da atividade principal do grupo, por exemplo, a instalação, manutenção e atualização de sistemas de TI utilizados no negócio, treinamento sobre o uso ou aplicação de informações sistemas ou desenvolvimento de diretrizes de TI; e

V - outros serviços gerais de natureza administrativa ou de escritório.

§ 6º Para fins do disposto neste artigo, os pagamentos por serviços de baixo valor agregado somente serão considerados dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL quando a atividade desenvolvida pela outra parte proporcionar expectativa razoável de valor econômico ou comercial para o contribuinte, de forma a melhorar ou a manter a sua posição comercial, de tal modo que partes não relacionadas, em circunstâncias comparáveis, estariam dispostas a pagar pela atividade ou a realizá-la por conta própria.

TÍTULO IV
DA DOCUMENTAÇÃO E DAS PENALIDADES

Art. 54. O contribuinte apresentará a documentação e fornecerá as informações necessárias à demonstração de que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL relativas às suas transações sujeitas ao controle de preços de transferência estão em conformidade com o princípio previsto no art. 2º, incluídas aquelas necessárias ao delineamento da transação e à análise de comparabilidade.

Art. 55. Para fins do disposto no art. 54, o contribuinte deverá apresentar:

I - Declaração País-a-País, contendo informações relativas à alocação global das receitas e dos ativos e ao imposto sobre a renda pago pelo grupo multinacional a que pertence, juntamente com os indicadores relacionados à atividade econômica global do grupo multinacional;

II - Arquivo Global, contendo informações relativas à estrutura e às atividades do grupo multinacional a que pertence e às demais entidades integrantes do grupo multinacional; e

III - Arquivo Local, contendo informações relativas às transações controladas e às partes envolvidas nas transações controladas.

§ 1º A apresentação da Declaração País-a-País observará o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 28 de dezembro de 2016.

§ 2º A apresentação da documentação de que trata este artigo não dispensa o contribuinte da obrigação de apresentar documentos e provas e de prestar esclarecimentos adicionais que vierem a ser requeridos pela autoridade fiscal.

Art. 56. O contribuinte apresentará o Arquivo Global e o Arquivo Local em Processo Digital, por meio de serviço disponível no Centro Virtual de Atendimento - e-CAC da RFB, em até 3 (três) meses após o prazo assinalado para a transmissão da ECF do ano-calendário correspondente.

§ 1º Parte das informações previstas nos arts. 59 e 60 serão também prestadas na ECF, considerando-se as definições e instruções contidas no Manual de Orientação do Leiaute da ECF, divulgado pela Coordenação-Geral de Fiscalização por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE) publicado no Diário Oficial da União (DOU).

§ 2º Para o ano-calendário de 2024 ou, caso seja feita a opção prevista no art. 45 da Lei nº 14.596, de 2023, para o ano-calendário de 2023, o prazo de apresentação do Arquivo Global e do Arquivo Local será o último dia útil, respectivamente, dos anos-calendários de 2025 e de 2024.

Art. 57. O Arquivo Local:

I - deverá ser elaborado conforme o disposto nos arts. 59 e 60, caso o valor total das transações controladas do contribuinte, antes dos ajustes de preços de transferência, no ano-calendário anterior ao ano-calendário a que se refere o Arquivo Local seja maior ou igual a R$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais);

II - deverá ser elaborado conforme o disposto no art. 61, caso o valor total das transações controladas do contribuinte, antes dos ajustes de preços de transferência, no ano-calendário anterior ao ano-calendário a que se refere o Arquivo Local seja maior ou igual a R$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) e menor que R$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais); e

III - será dispensado, caso o valor total das transações controladas do contribuinte, antes dos ajustes de preços de transferência, no ano-calendário anterior ao ano-calendário a que se refere o Arquivo Local seja menor que R$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O Arquivo Global será dispensado na hipótese do inciso III do caput.

§ 2º Para fins do disposto nos incisos I e II do caput, deverão constar no Arquivo Local:

I - as seguintes transações controladas, de maior valor no ano-calendário, antes dos ajustes de preços de transferência:

a) de importação de bens, que no seu conjunto representem 80% (oitenta por cento) do valor total das transações controladas de importação de bens no ano-calendário, exceto as transações com commodities, que deverão ser informadas na sua totalidade;

b) de exportação de bens, que no seu conjunto representem 80% (oitenta por cento) do valor total das transações controladas de exportação de bens no ano-calendário, exceto as transações com commodities, que deverão ser informadas na sua totalidade;

c) de importação de serviços, que no seu conjunto representem 80% (oitenta por cento) do valor total das transações controladas de importação de serviços no ano-calendário; e

d) de exportação de serviços, que no seu conjunto representem 80% (oitenta por cento) do valor total das transações controladas de exportação de serviços no ano-calendário; e

II - a totalidade das transações controladas no ano-calendário, quando se tratar de direitos, reestruturação de negócios, compartilhamento de custos, operações financeiras e transações que envolvam intangíveis.

§ 3º O disposto neste artigo não exclui as obrigações de que tratam o § 1º do art. 56 e os arts. 62 e 64, nem desobriga o contribuinte de aplicar a legislação de preços de transferência a todas as suas transações controladas.

§ 4º No ano da adoção inicial da Lei nº 14.596, de 2023, conforme previsto no art. 72 desta Instrução Normativa, serão consideradas transações controladas, para fins de apuração dos limites a que se referem os incisos do caput, aquelas submetidas ao controle de preços de transferência nos termos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 58. O Arquivo Global deve conter:

I - o organograma do grupo multinacional, incluindo a localização geográfica das suas entidades;

II - a descrição geral das atividades do grupo multinacional, incluindo:

a) a descrição das atividades do grupo multinacional que mais contribuem para a geração de lucros;

b) breve análise funcional que descreva as principais contribuições para a criação de valor das entidades integrantes do grupo multinacional, com especificação das principais funções desempenhadas, dos principais ativos utilizados e dos principais riscos assumidos;

c) a descrição da cadeia de fornecimento para os 5 (cinco) maiores produtos e/ou serviços em termos de receita bruta e outros produtos e/ou serviços que representem mais de 5% (cinco por cento) da receita bruta do grupo multinacional, com a descrição dos principais mercados geográficos em questão;

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

e) a descrição das operações de reestruturação de negócios, aquisição e desinvestimento mais importantes ocorridas no grupo multinacional que impliquem alteração ou realocação de funções, ativos e riscos, ocorridas no ano-calendário;

III - informações sobre os intangíveis do grupo multinacional, que incluam:

a) a descrição da estratégia do grupo multinacional quanto ao desenvolvimento, propriedade e exploração de intangíveis, incluindo a localização a partir da qual são desenvolvidas as principais funções de pesquisa e desenvolvimento e as principais funções de gestão dos intangíveis do grupo multinacional;

b) a identificação dos intangíveis ou grupo de intangíveis relevantes para fins de preços de transferência detidos pelo grupo multinacional, tais como patentes, marcas registadas, marcas comerciais e know-how, entre outros, e de quem detém sua titularidade;

c) a descrição dos principais contratos relacionados com os intangíveis do grupo multinacional, incluídos os que dizem respeito ao licenciamento de direitos, à prestação de serviços de pesquisa e desenvolvimento e ao compartilhamento de custos;

d) a descrição das políticas de preços de transferência do grupo multinacional relativamente às atividades de pesquisa e desenvolvimento e intangíveis; e

e) a descrição de qualquer transferência intragrupo relevante no ano-calendário relacionada a intangíveis, com a indicação das entidades, países e ativos envolvidos, bem como dos termos e das condições praticadas, incluindo eventuais compensações;

IV - informações sobre operações financeiras do grupo multinacional, que incluam:

a) a descrição da política de financiamento do grupo multinacional, com a identificação dos principais financiamentos concedidos a empresas do grupo por entidades independentes e a descrição das políticas de preços de transferência praticadas nos financiamentos intragrupo; e

b) a identificação das entidades que centralizam as principais funções de financiamento do grupo multinacional, com a indicação do país onde as entidades estão localizadas e o país a partir do qual são efetivamente realizadas as funções de gestão dessas entidades;

V - a listagem e breve descrição dos acordos prévios sobre preços de transferência unilaterais, rulings e quaisquer outros acordos ou orientações administrativas com administrações tributárias que tenham implicações relativamente à alocação de receitas e despesas entre países; e

VI - as mais recentes demonstrações contábeis consolidadas do grupo multinacional.

§ 1º O Arquivo Global redigido em língua estrangeira deverá estar acompanhado de tradução simples para a língua portuguesa, exceto aquele redigido em inglês ou espanhol, hipótese em que a tradução será apresentada apenas se requerida pela autoridade fiscal.

§ 2º Caso necessário para instrução processual, a autoridade fiscal poderá requisitar tradução por tradutor público.

Art. 59. O Arquivo Local deve conter:

I a descrição das atividades do contribuinte, que inclua:

a) a descrição da sua estrutura organizacional e funcional, a identificação das pessoas responsáveis pelas várias áreas de gestão e das pessoas a quem se reportam, com indicação do cargo que ocupam, da entidade em que atuam e da jurisdição desta entidade;

b) a caracterização das atividades exercidas pelo contribuinte, com a identificação das suas áreas de negócio, das circunstâncias econômicas e do mercado em que atua, das estratégias negociais implementadas, suscetíveis de influenciar a determinação dos preços de transferência ou a repartição dos lucros ou prejuízos das operações e dos principais mercados geográficos de atuação, além da análise do desempenho econômico-financeiro;

c) a descrição detalhada das operações de reestruturação de negócios e de transferência de intangíveis nas quais o contribuinte tenha participado ou sido afetado, inclusive em decorrência da alteração e/ou realocação de funções, ativos e riscos, ocorridas no ano-calendário e no ano-calendário anterior; e

d) a identificação dos principais concorrentes do contribuinte;

II - a identificação de cada uma das entidades com as quais o contribuinte realiza operações, com a indicação do vínculo que as caracteriza como partes relacionadas, nos termos do art. 4º, e/ou da circunstância de que se trata de entidade caracterizada nas hipóteses mencionadas no § 1º do art. 1º;

III - informações sobre as transações controladas, que incluam:

a) descrição de cada uma das transações controladas de que o contribuinte participa, informando o seu valor, o país de residência da contraparte e o contexto em que ocorrem;

b) a justificativa sobre as circunstâncias que levaram à avaliação combinada das transações, se for o caso, nos termos do parágrafo único do art. 25;

c) a descrição detalhada dos bens, direitos ou serviços objeto das transações controladas;

d) a descrição detalhada dos termos e das condições das transações controladas, com indicação:

1. do âmbito de intervenção das partes envolvidas, funções exercidas, ativos utilizados e riscos assumidos, quer pelo contribuinte, quer pelas contrapartes;

2. das condições de entrega dos produtos ou da prestação dos serviços e das atividades acessórias envolvidas, especialmente serviços pós-venda, assistência técnica e garantias;

3. do preço, da respectiva forma de cálculo, de seus pressupostos, das circunstâncias em que fica sujeito a revisão, da discriminação das respectivas regras e da explicação detalhada dos ajustes plurianuais de preços, se aplicável, indicando os efeitos quantitativos decorrentes de fatores ligados aos ciclos econômicos, e das condições de pagamento;

4. da duração acordada ou prevista e das modalidades de extinção admitidas; e

5. das penalidades e do respectivo procedimento de cálculo, inclusive dos juros de mora;

f) as circunstâncias econômicas das partes e do mercado em que operam;

g) as estratégias de negócio e outras características consideradas economicamente relevantes; e

h) cópias dos contratos ou outros documentos que formalizem os acordos relacionados às transações controladas;

IV - informações sobre a aplicação das metodologias de determinação do preço de transferência, que incluam:

a) a indicação e demonstração da aplicação do método ou dos métodos adotados para a determinação do preço de transferência e a indicação das razões da seleção do método considerado mais apropriado, com identificação dos pressupostos críticos assumidos na aplicação dessas metodologias;

b) as informações necessárias para a determinação correta das funções desempenhadas, dos ativos utilizados e dos riscos assumidos pelas partes da transação controlada, de modo a demonstrar a seleção apropriada da parte testada, documentando as razões e as justificativas para tal seleção;

c) o indicador considerado na análise, com a apresentação das razões e justificativas subjacentes à escolha efetuada;

d) a indicação do número de períodos cobertos na análise de múltiplos anos, se aplicável, com a apresentação das razões e justificativas subjacentes à escolha efetuada;

e) a identificação da base de dados ou outras fontes de informação externas utilizadas, apresentando as razões subjacentes à escolha efetuada, e anexando as telas de consulta que tenham sido utilizadas para a seleção dos comparáveis, potenciais e definitivos;

f) a identificação dos comparáveis internos e externos adotados, explicitando:

1. a justificativa dos critérios utilizados na seleção e na rejeição dos comparáveis, acompanhada, quando cabível, das respectivas fichas técnicas e das análises de sensibilidade e segurança estatística;

2. as análises efetuadas para avaliar o grau de comparabilidade entre as transações controladas e as transações não controladas consideradas e entre as entidades envolvidas, incluindo as respectivas análises funcionais, a sua informação financeira e as fontes de informação utilizadas;

3. as datas em que a transação controlada e as transações entre partes não relacionadas foram realizadas; e

4. como a disponibilidade de informações de transações entre partes não relacionadas afetou a identificação das transações comparáveis mais confiáveis;

g) a indicação e justificativa dos ajustes efetuados para eliminar as diferenças de comparabilidade existentes, inclusive com o fornecimento de informações que demonstrem a necessidade de cada um dos ajustes relativos às diferenças, com demonstração dos fundamentos para a realização dos ajustes, dos procedimentos adotados e dos cálculos efetuados e com

detalhamento de todas as etapas seguidas, variáveis utilizadas e os resultados obtidos nos comparáveis;

h) a indicação do valor ou intervalo de valores obtidos e a descrição das razões que permitem concluir que os termos e as condições praticadas nas transações controladas, com base na metodologia utilizada, estão em conformidade com o princípio previsto no art. 2º;

i) a justificativa dos pressupostos utilizados em estudos econômico-financeiros;

j) a descrição detalhada do método utilizado com fundamento no inciso VI do caput do art. 33, observado o disposto no art. 45;

k) a explicitação dos ajustes de preços de transferência espontâneos e compensatórios realizados no ano-calendário;

l) qualquer outra informação considerada relevante para o delineamento da transação, da análise de comparabilidade das transações ou dos ajustes realizados, com vistas a determinação do preço com base no princípio previsto no art. 2º;

m) a declaração de responsabilidade pelas informações e técnicas constantes de estudo técnico elaborado por terceiro, emitida por quem elaborou o estudo, caso o contribuinte apresente o referido estudo; e

n) as cópias dos acordos prévios sobre preços de transferência, unilaterais, bilaterais ou multilaterais, de rulings e de quaisquer outros acordos ou orientações administrativas com administrações tributárias sobre preços de transferência, dos quais o Brasil não é parte e que estão relacionados a transações controladas; e

V - informações contábeis do contribuinte, que incluem:

a) as demonstrações contábeis para o ano-calendário, incluindo a discriminação por atividade ou área de negócio, quando necessária à aplicação do método de preços de transferência adotado; e

b) a reconciliação entre os valores considerados quando da aplicação dos métodos de preços de transferência selecionados e os valores das rubricas relevantes das demonstrações financeiras, nos casos em que isso se mostre necessário.

§ 1º Para fins do disposto na alínea “c” do inciso I do caput, o contribuinte que não tenha feito a opção de que trata o art. 45 da Lei nº 14.596, de 2023, deverá também prestar informações, no Arquivo Local referente ao ano-calendário de 2024, sobre transferências de intangíveis que tenham ocorrido no ano-calendário de 2022.

§ 2º Os documentos a que se referem a alínea “h” do inciso III e a alínea “n” do inciso IV do caput redigidos em língua estrangeira deverão estar acompanhados de tradução simples para a língua portuguesa, exceto aqueles redigidos em inglês ou espanhol, hipótese em que a tradução será apresentada apenas se requerida pela autoridade fiscal.

§ 3º Caso necessário para instrução processual, a autoridade fiscal poderá requisitar tradução por tradutor público.

Art. 60. Sem prejuízo do disposto no art. 59, o contribuinte deverá incluir no Arquivo Local as seguintes informações:

I - no caso de transações que envolvam intangíveis:

a) a identificação do intangível;

b) a determinação da titularidade do intangível;

c) a determinação das partes que desempenham as funções, utilizam ativos e assumem os riscos economicamente significativos associados às funções relevantes desempenhadas em relação ao intangível (desenvolvimento, aprimoramento, manutenção, proteção e exploração), com ênfase na determinação das partes que exercem o controle e possuem a capacidade financeira para assumi-los; e

d) a determinação das partes responsáveis pela concessão de financiamento ou pelo fornecimento de outras contribuições em relação ao intangível, que assumam os riscos

economicamente significativos associados, com ênfase na determinação das partes que exercem o controle e possuem a capacidade financeira para assumi-los;

II - no caso de intangíveis de difícil valoração:

a) a especificação das incertezas na precificação ou na avaliação existentes no momento da realização da transação;

b) informação detalhada das projeções utilizadas no momento da realização da transação, incluídas as que demonstram como os riscos foram considerados nos cálculos para a determinação do preço e as relativas à consideração de eventos e outras incertezas razoavelmente previsíveis, e à probabilidade de sua ocorrência; e

c) a descrição de como as incertezas foram endereçadas, demonstrando que a forma de as endereçar é consistente com a forma como partes não relacionadas o teriam feito;

III - no caso de transações com commodities, sempre que o método PIC for aplicado com base no preço de cotação:

a) as fontes de informações de preços utilizadas;

b) a comprovação da data ou do período de datas acordado pelas partes da transação, incluídas as informações sobre a determinação da data ou do período de datas utilizado pelas partes da transação nas transações efetuadas com os clientes finais, partes não relacionadas;

c) o critério de precificação das transações, incluindo a fórmula e a explicação detalhada de cada uma das variáveis que a compõem, utilizadas para a fixação do preço;

d) outras condições que possam afetar o preço, tais como os conceitos e valores considerados para a formação dos prêmios ou descontos pactuados sobre a cotação; e

e) os números dos recibos relativos à transação emitidos pelo sistema de que trata o art. 64, exceto na hipótese prevista no parágrafo único do art. 38;

IV - no caso de serviços intragrupo:

a) a explicação sobre a política geral do grupo multinacional relativa à prestação de serviços entre seus integrantes;

b) a identificação dos tipos de serviços prestados e dos respectivos prestadores, do local a partir de onde são prestados e dos destinatários dos serviços;

c) a descrição dos benefícios efetivos e esperados para os destinatários;

d) a descrição da estrutura por meio da qual os serviços são prestados, com indicação sobre eventual existência de uma entidade central prestadora de serviços;

e) a descrição dos sistemas de custeio utilizados para a determinação das bases de custos globais, demonstrando e justificando os critérios de rateio dos custos indiretos;

f) a indicação dos critérios de identificação dos custos associados às atividades de sócio de que trata o § 4º do art. 23 da Lei nº 14.596, de 2023, a serem excluídos das bases de custos globais, por não resultarem em benefícios para as partes do contrato ou arranjo, conforme o disposto no inciso I do § 3º do art. 23 da referida lei;

g) a justificativa da margem de lucro aplicada ou do motivo pelo qual não é aplicada uma margem de lucro a determinados serviços;

h) a descrição da sistemática de faturamento, prazos, meios e formas de pagamento e quaisquer ajustes resultantes de diferenças entre custos orçados e custos incorridos;

i) a explicação sobre o modo como os novos serviços são integrados na sistemática de prestação de serviços e como é finalizada ou suspensa a prestação de um serviço; e

j) a explicação sobre a sistemática dos serviços sob encomenda; e

V - no caso de contratos ou arranjos de compartilhamento de custos:

a) a identificação dos participantes e duração prevista para o contrato ou arranjo;

b) a natureza e os tipos de atividades desenvolvidas no âmbito do contrato ou arranjo, com a indicação das entidades que as desenvolvem e da localização geográfica onde são desenvolvidas;

c) a identificação das contribuições e riscos de cada participante com base na proporção dos benefícios que cada parte espera obter no contrato, explicitando os métodos e cálculos utilizados para determiná-los;

d) os pressupostos assumidos nas projeções dos benefícios esperados, a periodicidade de revisão das estimativas e a descrição do método previsto e os cálculos realizados para efetuar ajustes nas contribuições resultantes de alterações nos benefícios esperados;

e) os procedimentos previstos e os cálculos realizados para a determinação de compensações nos casos de alteração dos participantes ou de transferência dos direitos aos benefícios entre os participantes do contrato ou arranjo;

f) os procedimentos previstos e os cálculos realizados para a alocação entre os participantes dos resultados obtidos no caso de rescisão do contrato ou arranjo;

g) o método de custeio utilizado para o cálculo dos custos globais a repartir entre os participantes, os prazos, meios e formas de pagamento e quaisquer ajustes devidos face aos custos orçados;

h) os dados sobre eventuais subvenções públicas ou incentivos fiscais ligados às contribuições dos participantes, e seu respectivo impacto; e

i) a demonstração de que houve aplicação coerente dos critérios de rateio de custos para um dado serviço determinado.

Art. 61. Para fins do disposto no inciso II do caput do art. 57, o Arquivo Local deverá conter as seguintes informações:

I - a identificação das entidades envolvidas nas transações controladas, incluindo a sua denominação, o país de residência, o número de identificação fiscal, quando houver, o vínculo que as caracteriza como partes relacionadas, nos termos do art. 4º, e/ou a circunstância de que se trata de entidade caracterizada nas hipóteses mencionadas no § 1º do art. 1º;

II - a descrição do tipo, características e valor das transações controladas;

III - a identificação dos métodos de preços de transferência utilizados em cada transação controlada;

IV - os comparáveis obtidos e os valores ou intervalos de valores resultantes da aplicação dos métodos de preços de transferência utilizados em cada transação controlada;

V - a justificativa para a seleção do método de preços de transferência e dos comparáveis utilizados; e

VI - a explicitação dos ajustes de preços de transferência espontâneos e compensatórios realizados no ano-calendário.

Art. 62. O contribuinte deverá organizar contemporaneamente à realização das transações e manter sob sua guarda os documentos de suporte hábeis a comprovar a aplicação da legislação de preços de transferência, os quais deverão ser disponibilizados à autoridade fiscal, quando requeridos.

§ 1º Os documentos de suporte redigidos em língua estrangeira deverão ser fornecidos à autoridade fiscal acompanhados de tradução simples, exceto aqueles redigidos em inglês ou espanhol, hipótese em que a tradução será apresentada apenas se requerida pela autoridade fiscal.

§ 2º Caso necessário para instrução processual, a autoridade fiscal poderá requisitar tradução por tradutor público.

Art. 63. Quando solicitado, o contribuinte deverá reproduzir, em suas instalações e na presença da autoridade fiscal, as consultas realizadas nos sistemas ou bases de dados que tenham sido utilizados para a seleção dos comparáveis.

Art. 64. Para fins do disposto no § 3º do art. 37, nas hipóteses em que o método PIC for aplicado com base no preço de cotação, o contribuinte efetuará o registro da data ou do período de datas acordado pelas partes para precificar a transação em sistema disponível no e-CAC da RFB, até o 10º (décimo) dia subsequente ao decêndio em que ocorreu a transação.

Art. 65. Na hipótese de o contribuinte deixar de fornecer as informações necessárias ao delineamento preciso da transação controlada ou à realização da análise de comparabilidade, caberá a adoção das seguintes medidas pela autoridade fiscal:

I - alocar, à entidade brasileira, as funções, os riscos e os ativos atribuídos a outra parte da transação controlada que não possuam evidências confiáveis de terem sido efetivamente por ela desempenhados, assumidos ou utilizados; e

II - adotar estimativas e premissas razoáveis para realizar o delineamento da transação e a análise de comparabilidade.

Art. 66. Sem prejuízo do disposto no art. 65, fica o contribuinte sujeito às seguintes penalidades:

I - quanto ao Arquivo Global e ao Arquivo Local:

a) multa equivalente a 0,2% (dois décimos por cento), por mês-calendário ou fração, sobre o valor da receita bruta do contribuinte do período a que se refere a obrigação, na hipótese de falta de apresentação tempestiva; e

b) multa equivalente a 3% (três por cento) sobre o valor da receita bruta do contribuinte do período a que se refere a obrigação, na hipótese de apresentação sem atendimento aos requisitos para sua apresentação;

II - quanto ao Arquivo Global, multa de 0,2% (dois décimos por cento) sobre o valor da receita consolidada do grupo multinacional do ano anterior ao que se referem as informações, na hipótese de apresentação com informações inexatas, incompletas ou omitidas; e

III - quanto à falta de apresentação tempestiva de informação ou de documentação requerida pela autoridade fiscal durante procedimento fiscal ou outra medida prévia fiscalizatória, ou por outra conduta que implique embaraço à fiscalização durante o procedimento fiscal, multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da transação correspondente, conforme precificada pela autoridade fiscal.

§ 1º As multas a que se refere este artigo terão o valor mínimo de R$ 20.000,00 (vinte mil reais) e valor máximo de R$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).

§ 2º Para estabelecer o valor da multa prevista no inciso II do caput, será utilizado o valor máximo previsto no § 1º:

I - caso o contribuinte não informe o valor da receita consolidada do grupo multinacional no ano anterior; ou

II - quando a informação prestada não houver sido devidamente comprovada.

§ 3º Para fins de aplicação da multa prevista na alínea “a” do inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente estabelecido para o cumprimento da obrigação e como termo final a data do seu cumprimento ou, no caso de não cumprimento, da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 4º A multa prevista no inciso II deste artigo não será aplicada na hipótese de erros formais devidamente comprovados ou de informações imateriais.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º, considera-se informação imaterial aquela que não comprometa a confiabilidade dos resultados da aplicação do princípio de que trata o art. 2º.

Art. 67. Caso a autoridade fiscal discorde, durante o procedimento fiscal, da determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL efetuada pelo contribuinte na forma prevista nesta Instrução Normativa, deverá, previamente à realização do lançamento de ofício, dar ciência ao contribuinte mediante Termo de Constatação, facultando-lhe, no prazo de 30 (trinta) dias, retificar a ECF e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, exclusivamente em relação aos ajustes de preços de transferência, para a sua regularização.

§ 1º Aplica-se o disposto no caput apenas nos casos em que a autoridade fiscal constate que o contribuinte atende aos seguintes requisitos:

I - não agiu contrariamente a ato normativo ou interpretativo vinculante da administração tributária;

II - foi cooperativo com a RFB, inclusive durante o procedimento fiscal;

III - empreendeu esforços razoáveis para cumprir o disposto nesta Instrução Normativa; e

IV - adotou critérios para a determinação da base de cálculo coerentes e razoavelmente justificáveis.

§ 2º Caso haja mais de uma transação controlada objeto do procedimento fiscal, o Termo de Constatação a que se refere o caput indicará, por transação controlada, o ajuste de preços de transferência apurado pela autoridade fiscal e a sua fundamentação.

§ 3º Cada uma das transações controladas, especificadas na forma do § 2º, será considerada matéria passível de regularização pelo contribuinte, não sendo aceita retificação parcial em relação a ela.

§ 4º A retificação da DCTF apenas será exigida se o ajuste de preços de transferência apurado pela autoridade fiscal resultar em exigência de crédito tributário.

§ 5º Na hipótese prevista no § 4º, não será aplicada multa de ofício em relação às infrações diretamente relacionadas com as informações retificadas na ECF e na DCTF, desde que o crédito tributário correspondente seja extinto mediante o pagamento integral, com os acréscimos moratórios de que trata o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, até o prazo assinalado para a retificação.

§ 6º A retificação aceita pela autoridade fiscal implicará a homologação do lançamento em relação à matéria que tiver sido regularizada pelo contribuinte, tornadas sem efeito retificações posteriores por parte do contribuinte sem autorização da RFB.

§ 7º Caso a autoridade fiscal entenda não ter sido cumprido algum dos requisitos constantes dos incisos I a IV do § 1º, deverá fazer constar do auto de infração as razões para a não autorização da retificação.

§ 8º A não entrega ou entrega em atraso do Arquivo Global ou do Arquivo Local, quando o contribuinte não estiver dispensado nos termos do inciso III do caput e § 1º do art. 57 configuram falta de atendimento ao requisito previsto no inciso III do § 1º.

TÍTULO V
DA OPÇÃO PELA APLICAÇÃO ANTECIPADA PARA 2023

Art. 68. O contribuinte poderá optar pela aplicação do disposto nos arts. 1º a art. 44 da Lei nº 14.596, de 2023, para o ano-calendário de 2023.

Art. 69. A opção a que se refere o art. 1º será formalizada no período de 1º de setembro a 31 de dezembro de 2023, mediante:

I - a abertura de processo digital por meio do Portal do Centro Virtual de Atendimento (Portal e-CAC); e

II - a anexação do termo de opção constante do Anexo VI.

Parágrafo único. No caso de extinção da pessoa jurídica, a opção referida no caput deverá ser formalizada no mês de extinção.

Art. 70. A opção efetuada nos termos do art. 69 será irretratável, e acarretará, a partir de 1º de janeiro de 2023, a observância:

I - do disposto nos arts. 1º a 44; e

II - dos efeitos do disposto no art. 46 da Lei nº 14.596, de 2023.

Art. 71. O contribuinte não obrigado a aplicar as regras de preços de transferência na apuração do IRPJ e da CSLL poderá aplicar o disposto no art. 78 para o ano-calendário de 2023, desde que efetue tempestivamente a opção de que trata o art. 69.

TÍTULO VI

DA ADOÇÃO INICIAL DOS ARTS. 1ºA 44 DA LEI Nº 14.596, DE 2023

Art. 72. A adoção inicial dos arts. 1º a art. 44 da Lei nº 14.596, de 2023, ocorrerá em 1º de janeiro de 2023, para as pessoas jurídicas optantes nos termos do art. 45 da referida Lei, e em 1º de janeiro de 2024, para as não optantes.

Art. 73. O disposto nos arts. 1º a 44 da Lei nº 14.596, de 2023, aplica-se inclusive para contratos celebrados e operações realizadas em períodos de apuração anteriores às datas mencionadas no art. 72, na hipótese de seus efeitos nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ocorrerem em períodos posteriores às referidas datas.

TÍTULO VII

DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 74. A Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 4 de dezembro de 2014, passa a vigorar com a seguinte alteração:

"Art. 23. Poderão ser deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora no Brasil os valores referentes às adições, espontaneamente efetuadas, de ajustes decorrentes da aplicação das regras de preços de transferência, previstas nos arts. 18 a 22 da Lei nº 9.430, de 1996, e nos arts. 1º a 44 da Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, e das regras previstas nos arts. 24 a 26 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.

§ 1º .....

.....

II - terem sido recolhidos o imposto sobre a renda e contribuição social correspondentes, em qualquer das hipóteses previstas no caput, quando seja apurado lucro real ou base de cálculo positiva de CSLL.

§ 2º .....

.....

IV - deve ser limitada à base de cálculo do imposto devido no Brasil em razão dos ajustes previstos no caput, nas hipóteses em que seja apurado lucro real ou base de cálculo positiva de CSLL.

§ 4º O imposto pago no exterior relativo à controlada, na proporção da parcela do valor do investimento que deixar de ser tributada em razão da aplicação do disposto no caput, não poderá ser aproveitado para dedução do valor devido a título de Imposto sobre a Renda no Brasil." (NR)

Art. 75. O preâmbulo da Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 2016, passa a vigorar com a seguinte redação:

"O SECRETÁRIO ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 350 do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, e tendo em vista o disposto no § 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, no art. 34, inciso IV, e art. 35, da Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, no art. 2º do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e nos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil que contenham cláusula específica para troca de informações para fins tributários:" (NR)

Art. 76. A Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 2016, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 11. A entidade integrante residente para fins tributários no Brasil que deixar de cumprir as obrigações previstas nesta Instrução Normativa ou que as cumprir com incorreções ou omissões sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - por apresentação intempestiva: 0,2% (dois décimos por cento), por mês-calendário ou fração, sobre o valor da receita bruta do contribuinte do período a que se refere a obrigação;

II - por não apresentar tempestivamente informação ou documentação requerida pela autoridade fiscal, durante procedimento fiscal ou outra medida prévia fiscalizatória, ou por outra conduta que implique embaraço à fiscalização durante o procedimento fiscal: 5% (cinco por cento) sobre o valor da transação correspondente conforme precificada pela autoridade fiscal nos termos da Lei nº 14.596, de 2 de junho de 2023;

III - pela omissão de informação relativa a obrigação prevista nesta Instrução Normativa ou fornecimento de informação inexata ou incompleta: 0,2% (dois décimos por cento) sobre o valor da receita consolidada do grupo multinacional do ano anterior ao que se referem as informações;

IV - pela apresentação sem atendimento aos requisitos para apresentação da obrigação: 3% (três por cento) sobre o valor da receita bruta do contribuinte do período a que se refere a obrigação.

§ 1º As multas a que se refere este artigo terão o valor mínimo de R$ 20.000,00 (vinte mil reais) e o valor máximo de R$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).

§ 2º Para estabelecer o valor da multa prevista no inciso III do caput, será utilizado o valor máximo previsto no § 1º:

I - caso o sujeito passivo não informe o valor da receita consolidada do grupo multinacional no ano anterior; ou

II - quando a informação prestada não houver sido devidamente comprovada.

§ 3º Para fins de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente estabelecido para o cumprimento da obrigação e como termo final a data do seu cumprimento ou, no caso de não cumprimento, da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 4º A multa prevista no inciso III do caput não será aplicada nas hipóteses de erros formais devidamente comprovados ou de informações imateriais.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º, considera-se informação imaterial aquela que não comprometa a confiabilidade dos resultados da aplicação do princípio de que trata o art. 2º da Lei nº 14.596, de 2023." (NR)

Art. 77. A Instrução Normativa RFB nº 1.846, de 28 de novembro de 2018, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 13 .....

.....

§ 3º 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." (NR)

"Art. 14-A. O disposto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, não se aplica ao procedimento amigável de que trata esta Instrução Normativa." (NR)

Art. 78. Não são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de royalties e assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante a partes relacionadas nos termos do art. 4º, quando a dedução dos valores resultar em dupla não tributação em qualquer uma das seguintes hipóteses:

I - o mesmo valor seja tratado como despesa dedutível para outra parte relacionada;

II - o valor deduzido no Brasil não seja tratado como rendimento tributável do beneficiário de acordo com a legislação de sua jurisdição; ou

III - os valores sejam destinados a financiar, direta ou indiretamente, despesas dedutíveis de partes relacionadas que acarretem as hipóteses referidas nos incisos I ou II do *caput*.

Art. 79. Ficam aprovados os Anexos I a VI desta Instrução Normativa.

Art. 80. Ficam revogados:

I - a partir de 1º de janeiro de 2024:

a) a Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012; e

b) os arts. 86 a 88 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de maio de 2017; e

II - na data de publicação desta Instrução Normativa:

a) as alíneas "a" e "b" do inciso I do art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 28 de dezembro de 2016; e

b) a Instrução Normativa RFB nº 2.132, de 17 de fevereiro de 2023.

Art. 81. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Parágrafo único. Aos contribuintes que fizerem a opção prevista no art. 69, aplicam-se, a partir de 1º de janeiro de 2023:

I - os arts 1º a 73, 76 e 78; e

II - as revogações previstas no inciso I do art. 80.

ROBINSON SAKIYAMA BARREIRINHAS

ANEXO I
TRANSAÇÕES INDIRETAS E SÉRIE DE TRANSAÇÕES

Anexo I.pdf

ANEXO II
AJUSTE DE COMPARABILIDADE PELO RISCO-PAÍS

Anexo II.pdf

ANEXO III
DADOS DE MÚLTIPLOS ANOS - MLT

~~Anexo III.pdf~~ (Retificado(a) em 03/10/2023)

Anexo III.pdf

ANEXO IV
AJUSTE POR NETBACK

Anexo IV.pdf

ANEXO V
MEDIANA E INTERVALO INTERQUARTIL

Anexo V.pdf

ANEXO VI
TERMO DE OPÇÃO

Anexo VI.docx

*Este texto não substitui o publicado oficialmente.