

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.152, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2022

Altera a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoa Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL para dispor sobre as regras de preços de transferência.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 62 da Constituição, adota a seguinte Medida Provisória, com força de lei:

CAPÍTULO I

DO OBJETO E DO ÂMBITO DE APLICAÇÃO

Art. 1º Esta Medida Provisória altera a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoa Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL para dispor sobre as regras de preços de transferência.

Parágrafo único. O disposto nesta Medida Provisória aplica-se na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil que realizem transações controladas com partes relacionadas no exterior.

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 parágrafo único do art. 1º, os termos e as condições de uma transação controlada serão estabelecidos de acordo com aqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis.

Seção II

Das transações controladas

Art. 3º Para fins do disposto nesta Medida Provisória, transação controlada compreende qualquer relação comercial ou financeira entre duas ou mais partes relacionadas, estabelecida ou realizada de forma direta ou indireta, incluídos contratos ou arranjos sob qualquer forma 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 São consideradas partes relacionadas, sem prejuízo de outras hipóteses que se enquadrem no disposto no **caput**:

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 se o seu capital fosse 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 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 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 vinte por cento do capital social de cada uma; e

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

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, o termo entidade compreende qualquer pessoa, natural ou jurídica, e quaisquer arranjos contratuais ou legais desprovidos de personalidade jurídica.

§ 3º Para fins do disposto no § 1º, fica caracterizada a relação de controle 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 - participe, direta ou indiretamente, de mais de 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.

§ 4º Para fins do disposto no inciso III do § 1º, considera-se coligada a entidade que detenha influência significativa sobre outra entidade, conforme previsto nos § 1º, § 4º e § 5º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Seção IV

Das transações comparáveis

Art. 5º A 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. 11; ou

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

§ 1º Para fins do disposto no **caput**, será considerada a existência de diferenças entre as características economicamente relevantes das transações, inclusive em seus termos e suas condições e em suas circunstâncias economicamente relevantes.

§ 2º Os indicadores financeiros examinados sob o método mais apropriado de que trata o art. 11 incluem preços, margens de lucro, índices, divisão de lucros entre as partes ou outros dados considerados relevantes.

Seção V

Da aplicação do Princípio Arm's Length

Subseção I

Disposições gerais

Art. 6º Para determinar se os termos e as condições estabelecidos na transação controlada estão de acordo com o princípio previsto no art. 2º, deve-se efetuar:

I - o delineamento da transação controlada; e

II - a análise de comparabilidade da transação controlada.

Subseção II

Do delineamento da transação controlada

Art. 7º O delineamento da transação controlada a que se refere o inciso I do **caput** do art. 6º 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, considerados,

ainda:

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; e

V - as estratégias de negócios e outras características consideradas economicamente relevantes.

§ 1º 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 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.

§ 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 art. 35, 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 Medida Provisória, com fundamento nos fatos, nas circunstâncias e nas evidências da conduta efetiva das partes.

§ 3º Os riscos economicamente significativos a que se refere o inciso II do **caput** consistem nos riscos que influenciam significativamente os resultados econômicos da transação.

§ 4º Os riscos economicamente significativos serão considerados assumidos pela parte da transação controlada que exerça as funções relativas ao seu controle e que possua a capacidade financeira para assumi-los.

Art. 8º Para fins do disposto nesta Medida Provisória, 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 havia sido 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.

Parágrafo único. A transação controlada de que trata o **caput** não poderá ser desconsiderada ou substituída exclusivamente em razão de não serem identificadas transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

Subseção III

Da análise de comparabilidade

Art. 9º 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. 7º, 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 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. 10.

Art. 10. 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 à compensação.

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

Subseção IV

Da seleção do método mais apropriado

Art. 11. Para fins do disposto nesta Medida Provisória, será selecionado o método mais apropriado dentre os seguintes:

I - Preço Independente Comparável - PIC, que 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;

II - Preço de Revenda menos Lucro - PRL, que 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;

III - Custo mais Lucro - MCL, que 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;

IV - Margem Líquida da Transação - MLT, que 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;

V - Divisão do Lucro - MDL, que 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, ativos utilizados e riscos assumidos pelas partes envolvidas na transação; 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.

§ 1º 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 conforme previsto no inciso II do **caput** do art. 7º;

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.

§ 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** seja aplicável de forma mais apropriada com vistas a se observar o princípio previsto no art. 2º.

§ 3º Quando o contribuinte selecionar outros métodos a que se refere o inciso VI do **caput** para aplicação em hipóteses distintas daquelas previstas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, deverá ser demonstrado pela documentação de preços de transferência a que se refere o art. 35 que os métodos previstos nos incisos I a V do **caput** não são aplicáveis à transação controlada, ou que não produzem resultados confiáveis, e que o outro método selecionado é considerado mais apropriado, nos termos do disposto no § 1º.

§ 4º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à possibilidade de combinação de métodos, com vistas a assegurar a aplicação correta do princípio previsto no art. 2º.

Subseção V

Das commodities

Art. 12. Para fins do disposto no art. 13, 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, agências de pesquisa ou agências governamentais, reconhecidas e confiáveis, que sejam utilizados como referência por partes não relacionadas para estabelecer os preços em transações comparáveis.

Art. 13. Quando houver informações confiáveis de preços independentes comparáveis para a **commodity** transacionada, incluídos os preços de cotação, 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, que outro método seja aplicável de forma mais apropriada com vistas a se observar o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º Quando houver 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 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. 14; 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 no art. 7º e o princípio previsto no art. 2º.

§ 3º Caso seja descumprido o disposto no § 2º, 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 por possível aplicar o disposto no inciso I.

§ 4º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto às orientações sobre a eleição das bolsas de mercadorias e futuros, agências de pesquisa ou agências governamentais de que trata o inciso II do **caput** do art. 12.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia poderá prever a utilização de outras fontes de informações de preços, reconhecidas e confiáveis, quando suas cotações ou seus índices sejam utilizados como referência por partes não relacionadas para estabelecer os preços em transações comparáveis.

Art. 14. O contribuinte efetuará o registro das transações controladas de exportação e importação de **commodities** declarando as suas informações na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

Subseção VI

Da parte testada

Art. 15. 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 a disponibilidade de dados mais confiáveis de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

§ 1º 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 documentará as razões e as justificativas para a seleção efetuada.

§ 2º Caso haja descumprimento do disposto no § 1º 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 demais funções, riscos e ativos identificados na transação controlada serão alocados à parte relacionada no Brasil.

Subseção VII

Do intervalo de comparáveis

Art. 16. 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 de modo a considerar os indicadores financeiros de transações entre partes não relacionadas que possuam o maior grau de comparabilidade em relação à transação controlada, excluídos aqueles provenientes de transações de grau inferior.

§ 2º Se o intervalo obtido após a aplicação do disposto no § 1º for constituído de observações de transações entre partes não relacionadas que preencham o critério de comparabilidade previsto no art. 5º, será considerado como intervalo apropriado:

I - o intervalo interquartil, quando existirem incertezas em relação ao grau de comparabilidade entre as transações comparáveis que não possam ser precisamente identificadas ou quantificadas e ajustadas; ou

II - o intervalo completo, quando as transações entre partes não relacionadas possuam um grau equivalente de comparabilidade em relação à transação controlada e não existam incertezas de comparabilidade nos termos do disposto no inciso I.

§ 3º 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 de que trata o art. 17.

§ 4º Para fins de determinação dos ajustes de que trata o art. 17, 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.

§ 5º 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 de que o Brasil seja signatário, e naquelas disciplinadas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia com vistas a assegurar a aplicação correta do princípio previsto no art. 2º.

Seção VI

Dos ajustes à base de cálculo

Art. 17. Para fins do disposto nesta Medida Provisória, 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 parágrafo único do art. 1º com vistas a adicionar o resultado que seria obtido 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;

III - ajuste primário - aquele efetuado pela autoridade fiscal com vistas a adicionar à base de cálculo dos tributos a que se refere o parágrafo único do 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; e

IV - ajuste secundário - aquele efetuado em decorrência dos ajustes previstos nos incisos I ou III do **caput**.

Art. 18. 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 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 A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia estabelecerá a forma e as condições para a realização dos ajustes compensatórios.

§ 3º Na hipótese de descumprimento do disposto neste artigo, a autoridade fiscal efetuará o ajuste primário.

§ 4º Não será admitida a realização de ajustes com vistas a:

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

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

§ 5º A vedação prevista no § 4º não será aplicada nas hipóteses de ajustes compensatórios realizados na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do

Ministério da Economia ou de resultados acordados em mecanismo de solução de disputas previstos nos acordos ou nas convenções internacionais para eliminar a dupla tributação de que o Brasil seja signatário.

Art. 19. Nas hipóteses em que seja realizado o ajuste espontâneo ou o ajuste primário a que se referem os incisos I e III do **caput** do art. 17, será também efetuado o ajuste secundário, o qual será determinado com fundamento nos seguintes critérios:

I - o valor ajustado será considerado como crédito concedido às partes relacionadas envolvidas na transação controlada, remunerado à taxa de juros de doze por cento ao ano;

II - os juros previstos no inciso I serão considerados devidos a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao período de apuração até a data em que o montante considerado como crédito for totalmente reembolsado à pessoa jurídica domiciliada no Brasil e ficarão sujeitos à tributação pelo IRPJ e pela CSLL;

III - a taxa de juros será reduzida a zero caso o montante considerado como crédito seja totalmente reembolsado ao contribuinte no Brasil no prazo de noventa dias, contado a partir:

a) de 1º de janeiro do ano subsequente ao período de apuração que provocou o ajuste espontâneo; ou

b) da data da ciência do lançamento do ajuste primário.

CAPÍTULO III

DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS

Seção I

Das transações com intangíveis

Art. 20. Para fins do disposto nesta Medida Provisória, considera-se:

I - intangível - o ativo que, não sendo tangível ou ativo financeiro, seja suscetível de ser detido ou controlado para uso nas atividades comerciais e cujo uso ou transferência seria remunerado caso a transação ocorresse entre partes não relacionadas, independentemente de ser passível de registro, proteção legal ou de ser caracterizado e reconhecido como ativo ou ativo intangível para fins contábeis;

II - intangível de difícil valoração - o intangível para o qual não seja possível identificar comparáveis confiáveis no momento de sua transferência entre partes relacionadas e as projeções de fluxos de renda ou de caixa futuros ou as premissas utilizadas para sua avaliação sejam altamente incertas; e

III - funções relevantes desempenhadas em relação ao intangível - as atividades relacionadas ao desenvolvimento, ao aprimoramento, à manutenção, à proteção e à exploração do intangível.

Art. 21. Os termos e as condições de uma transação controlada que envolva intangível serão estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º O delineamento das transações de que trata o **caput** será efetuado em conformidade com o disposto no art. 7º e considerará inclusive considerar a:

I - identificação dos intangíveis envolvidos na transação controlada;

II - determinação da titularidade do intangível;

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

IV - 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.

§ 2º Para fins do disposto nesta Medida Provisória, será considerado titular do intangível a parte:

I - identificada como titular nos contratos, nos registros ou nas disposições legais aplicáveis; ou

II - que exerça o controle das decisões relacionadas à exploração do intangível e que possua a capacidade de restringir a sua utilização, nas hipóteses em que a titularidade não possa ser identificada na forma prevista no inciso I.

Art. 22. A alocação dos resultados de transações controladas que envolvam intangível será determinada com base nas contribuições fornecidas pelas partes e, em especial, nas funções relevantes desempenhadas em relação ao intangível e nos riscos economicamente significativos associados a essas funções.

§ 1º A mera titularidade legal do intangível não ensejará a atribuição de qualquer remuneração decorrente de sua exploração.

§ 2º A remuneração da parte relacionada envolvida na transação controlada, incluído o titular do intangível, que seja responsável pela concessão de financiamento, não excederá ao valor da remuneração determinada com base na:

I - taxa de juros livre de risco, caso a parte relacionada não possua a capacidade financeira ou não exerça o controle sobre os riscos economicamente significativos associados ao financiamento concedido e não assuma nem controle qualquer outro risco economicamente significativo relativo à transação; ou

II - taxa de juros ajustada ao risco assumido, caso a parte relacionada possua a capacidade financeira e exerça o controle sobre os riscos economicamente significativos associados ao financiamento, porém sem assumir e controlar qualquer outro risco economicamente significativo relativo à transação.

Seção II

Dos intangíveis de difícil valoração

Art. 23. Em transações controladas que envolvam intangíveis de difícil valoração, serão consideradas:

I - as incertezas na precificação ou na avaliação existentes no momento da realização da transação; e

II - se tais incertezas foram devidamente endereçadas sobre a forma como as partes não relacionadas o teriam feito em circunstâncias comparáveis, inclusive por meio da adoção de contratos de

curto prazo, da inclusão de cláusulas de reajuste de preço ou do estabelecimento de pagamentos contingentes.

§ 1º As informações disponíveis em períodos posteriores ao da realização da transação controlada poderão ser utilizadas pela autoridade fiscal como evidência, sujeita à prova em contrário nos termos do disposto no § 3º, quanto à existência de incertezas no momento da transação e especialmente para avaliar se o contribuinte cumpriu o disposto no **caput**.

§ 2º Na hipótese de descumprimento do disposto no **caput**, o valor da transação será ajustado para fins de apuração da base de cálculo dos tributos a que se refere o art. 1º e, a menos que seja possível determinar a remuneração apropriada na forma de pagamento único para o momento da transação, o ajuste será efetuado por meio da determinação de pagamentos contingentes anuais que reflitam as incertezas decorrentes da precificação ou da avaliação do intangível envolvido na transação controlada.

§ 3º O ajuste de que trata o § 2º não será efetuado nas seguintes hipóteses:

I - quando o contribuinte:

a) fornecer 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 relativa à consideração de eventos e outras incertezas razoavelmente previsíveis e à probabilidade de sua ocorrência; e

b) demonstrar que qualquer diferença significativa entre as projeções financeiras e os resultados efetivamente obtidos decorre de eventos ou fatos ocorridos após a determinação dos preços, que não poderiam ter sido previstos pelas partes relacionadas ou que a probabilidade de sua ocorrência não tenha sido significativamente superestimada ou subestimada no momento da transação; ou

II - quando qualquer diferença entre as projeções financeiras e os resultados efetivamente obtidos não resultar em uma redução ou em um aumento da remuneração pelo intangível de difícil valoração superior a vinte por cento da remuneração determinada no momento da transação.

Seção III

Dos serviços intragrupo

Art. 24. Os termos e as condições de uma transação controlada que envolva prestação de serviços entre partes relacionadas serão estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º Para fins do disposto nesta Medida Provisória, considera-se prestação de serviço qualquer atividade desenvolvida por uma parte, incluídos o uso ou a disponibilização pelo prestador de ativos tangíveis ou intangíveis ou outros recursos, que resulte em benefícios para uma ou mais partes.

§ 2º A atividade desenvolvida resulta em benefícios quando proporcionar expectativa razoável de valor econômico ou comercial para a outra parte da transação controlada, de forma a melhorar ou manter a sua posição comercial, de tal modo que partes não relacionadas em circunstâncias comparáveis estariam dispostas a pagar pela atividade ou realizá-la por conta própria.

§ 3º Sem prejuízo de outras hipóteses, será considerado que a atividade desempenhada não resulta em benefícios nos termos do disposto no § 2º quando:

I - a atividade for caracterizada como atividade de sócio; ou

II - a atividade representar a duplicação de um serviço já prestado ao contribuinte ou que

tenha a capacidade de desempenhar, ressalvados os casos em que for demonstrado que a atividade duplicada resulta em benefícios adicionais para o tomador conforme previsto no § 2º.

§ 4º São caracterizadas como atividades de sócios aquelas desempenhadas na qualidade de sócio ou acionista, direto ou indireto, em seu interesse próprio, incluídas aquelas cujo único objetivo ou efeito seja proteger o investimento de capital do prestador no tomador ou promover ou facilitar o cumprimento de obrigações legais, regulatórias ou de reporte do prestador, tais como:

I - atividades relacionadas à estrutura societária do sócio ou acionista, incluídas aquelas relativas à realização de assembleia de seus investidores, reuniões de conselho, emissão de ações e listagem em bolsas de valores;

II - elaboração de relatórios relacionados ao sócio ou acionista, incluídos os relatórios financeiros, demonstrações consolidadas e relatórios de auditoria;

III - captação de recursos para aquisição, pelo sócio ou acionista, de participações societárias e atividades relativas ao desempenho de relação com investidores; e

IV - atividades desempenhadas para o cumprimento pelo sócio de obrigações impostas pela legislação tributária.

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

§ 6º Para fins do disposto nesta Medida Provisória, os benefícios incidentais obtidos pelo contribuinte na forma prevista no parágrafo único do art. 10 não serão considerados serviços e não ensejarão qualquer compensação.

Art. 25. Na aplicação do método MCL, serão considerados todos os custos relacionados à prestação do serviço.

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

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

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

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

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

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

§ 5º Na hipótese prevista no § 4º, será admitida cobrança de margem de lucro determinada

de acordo com o princípio previsto no art. 2º somente sobre os custos incorridos pelo prestador para desempenhar as referidas funções.

§ 6º As disposições do **caput** aplicam-se aos casos em que seja adotado o método MLT como o mais apropriado para a determinação dos preços de transferência dos serviços de que trata o art. 24 e seja utilizado indicador de rentabilidade com base no custo.

Seção IV

Dos contratos de compartilhamento de custos

Art. 26. São caracterizados como contratos de compartilhamento de custos aqueles em que duas ou mais partes relacionadas acordam em repartir as contribuições e os riscos relativos à aquisição, à produção ou ao desenvolvimento conjunto de serviços, intangíveis ou de ativos tangíveis com base na proporção dos benefícios que cada parte espera obter no contrato.

§ 1º São considerados participantes do contrato de compartilhamento de custos aqueles que, relativamente a ele, exerçam o controle sobre os riscos economicamente significativos e possuam a capacidade financeira para assumi-los, e que tenham a expectativa razoável de obter os benefícios:

I - dos serviços desenvolvidos ou obtidos, conforme disposto no art. 24, no caso de contratos que tenham por objeto o desenvolvimento ou a obtenção de serviços; ou

II - dos intangíveis ou ativos tangíveis, mediante a atribuição de participação ou direito sobre tais ativos, no caso de contratos que tenham por objeto o desenvolvimento, a produção ou a obtenção de intangíveis ou ativos tangíveis, e que sejam capazes de explorá-los em suas atividades.

§ 2º As contribuições a que se refere o **caput** compreendem qualquer espécie de contribuição fornecida pelo participante que tenha valor, incluídos o fornecimento de serviços, o desempenho de atividades relativas ao desenvolvimento de intangíveis ou de ativos tangíveis, e a disponibilização de intangíveis ou de ativos tangíveis existentes.

§ 3º As contribuições dos participantes serão determinadas de acordo com o princípio previsto no art. 2º; e proporcionais às suas parcelas no benefício total esperado, as quais serão avaliadas por meio das estimativas do incremento de receitas, da redução de custos, ou de qualquer outro benefício que se espera obter do contrato.

§ 4º Nas hipóteses em que a contribuição do participante não for proporcional à sua parcela no benefício total esperado, serão efetuadas compensações adequadas entre os participantes do contrato, de modo a restabelecer o seu equilíbrio.

§ 5º Nos casos em que houver qualquer alteração nos participantes do contrato, incluída a entrada ou a retirada de um participante, ou naqueles em que se der a transferência entre os participantes dos direitos nos benefícios do contrato, serão exigidas compensações em favor daqueles que cederem sua parte por aqueles que obtiverem ou majorarem sua participação nos resultados obtidos no contrato.

§ 6º Na hipótese de rescisão do contrato, os resultados obtidos serão alocados entre os participantes de forma proporcional às contribuições realizadas.

Seção V

Da reestruturação de negócios

Art. 27. São consideradas reestruturações de negócios as modificações nas relações comerciais ou financeiras entre partes relacionadas que resultem na transferência de lucro potencial ou em benefícios ou prejuízos para qualquer uma das partes e que seriam remuneradas caso fossem efetuadas entre partes não relacionadas de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º O lucro potencial referido no **caput** compreende os lucros ou as perdas esperados associados à transferência de funções, ativos, riscos ou oportunidades de negócios.

§ 2º As reestruturações a que se refere o **caput** incluem hipóteses em que o lucro potencial seja transferido a uma parte relacionada como resultado da renegociação ou do encerramento das relações comerciais ou financeiras com partes não relacionadas.

§ 3º Para determinar a compensação pelo benefício obtido ou pelo prejuízo sofrido por qualquer uma das partes da transação, serão considerados:

I - os custos suportados pela entidade transferidora como consequência da reestruturação;
e

II - a transferência do lucro potencial.

§ 4º A compensação pela transferência do lucro potencial considerará o valor que os itens transferidos têm em conjunto.

Seção VI

Das operações financeiras

Subseção I

Das operações de dívida

Art. 28. Quando a transação controlada envolver o fornecimento de recursos financeiros e estiver formalizada como operação de dívida, as disposições desta Medida Provisória serão aplicadas para determinar se a transação será delineada, total ou parcialmente, como operação de dívida ou de capital, consideradas as características economicamente relevantes da transação, as perspectivas das partes e as opções realisticamente disponíveis.

Parágrafo único. Os juros e as outras despesas relativos à transação delineada como operação de capital não serão dedutíveis para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Art. 29. Os termos e as condições de uma transação controlada delineada como operação de dívida, conforme disposto no art. 28, serão estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

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

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

§ 3º A determinação do risco de crédito do devedor em relação à transação considerará,

se existentes, os efeitos do suporte implícito do grupo.

§ 4º Os benefícios auferidos pelo devedor que decorram do suporte implícito do grupo serão considerados benefícios incidentais, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 10, e não ensejarão qualquer remuneração.

Art. 30. Na hipótese de transação controlada delineada como operação de dívida, quando verificado que a parte relacionada, credora da operação de dívida:

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

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

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

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

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

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

Subseção II

Das garantias intragrupo

Art. 31. Quando a transação controlada envolver a prestação de garantia na forma de um compromisso legalmente vinculante da parte relacionada de assumir uma obrigação específica no caso de inadimplemento do devedor, as disposições desta Medida Provisória serão aplicadas para determinar se a prestação da garantia será delineada, total ou parcialmente, como:

I - serviço, hipótese em que será devida remuneração ao garantidor, conforme previsto no art. 24; ou

II - atividade de sócio ou contribuição de capital, hipótese em que nenhuma remuneração será devida.

Parágrafo único. Para fins do disposto nesta Medida Provisória, o valor adicional de recursos obtidos em operação de dívida junto a parte não relacionada em razão da existência da garantia prestada por parte relacionada será delineado como contribuição de capital e nenhum pagamento a título de garantia será devido em relação a este montante, ressalvado quando demonstrado de forma confiável que, de acordo com o princípio previsto no art. 2º, outra abordagem seria considerada mais apropriada.

Art. 32. Os termos e as condições de uma transação controlada que envolva a prestação de garantia delineada como serviço serão estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

Parágrafo único. Para fins do disposto no **caput**, o valor da remuneração devida à parte relacionada garantidora da obrigação será determinado com base no benefício obtido pelo devedor que supere o benefício incidental decorrente do suporte implícito do grupo a que se referem os § 3º e § 4º do art. 29, e não poderá exceder a cinquenta por cento desse valor, ressalvado quando demonstrado de forma confiável que, de acordo com o princípio previsto no art. 2º, outra abordagem seria considerada mais apropriada.

Subseção III

Dos acordos de gestão centralizada de tesouraria

Art. 33. Os termos e as condições de uma transação controlada delineada como operação de centralização, sob qualquer forma, dos saldos de caixa de partes relacionadas decorrente de um acordo que tenha por objetivo a gestão de liquidez de curto prazo serão estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º No delineamento da transação de que trata o **caput**:

I - serão consideradas as opções realisticamente disponíveis para cada uma das partes da transação; e

II - será verificado se o contribuinte parte do acordo auferir benefícios proporcionais às contribuições que efetua ou se sua participação se restringe a conceder financiamento às demais partes da transação.

§ 2º Para fins do disposto no **caput**, os benefícios de sinergia obtidos em decorrência do acordo serão alocados entre os seus participantes, observado o disposto no art. 10.

§ 3º Quando o contribuinte ou outra parte relacionada desempenhar a função de coordenação do referido acordo, a sua remuneração será determinada de acordo com o princípio previsto no art. 2º, considerados as funções exercidas, os riscos assumidos e os ativos utilizados para desempenhar a referida função.

Subseção IV

Dos contratos de seguro

Art. 34. Os termos e as condições de uma transação controlada que envolva uma operação de seguro entre partes relacionadas, em que uma parte assuma a responsabilidade de garantir o interesse da outra parte contra riscos predeterminados mediante o pagamento de prêmio, e que seja delineada como serviço nos termos do disposto no art. 24, serão estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

§ 1º Para fins do disposto no **caput**, os arranjos que envolvam operações de seguro efetuadas com partes não relacionadas, em que parte ou totalidade dos riscos segurados sejam transferidos da parte não relacionada para partes relacionadas do segurado serão considerados como transações controladas, estarão sujeitos ao princípio previsto no art. 2º e serão analisados em sua totalidade.

§ 2º Nos casos em que o seguro celebrado com parte relacionada estiver relacionado com uma operação de seguro celebrada com parte não relacionada, o segurador vinculado que desempenhar

as funções de intermediação entre os segurados vinculados e a parte não relacionada será remunerado de acordo com o princípio previsto no art. 2º, considerados as funções desempenhadas, os riscos assumidos e os ativos utilizados, e os benefícios de sinergia obtidos em decorrência do arranjo serão alocados entre os seus participantes de acordo com as suas contribuições, observado o disposto no art. 10.

§ 3º Quando for verificado que o contrato de seguro referido no **caput** é parte de um arranjo em que partes relacionadas reúnam um conjunto de riscos objeto de seguro celebrado com um segurador não vinculado, os benefícios de sinergia obtidos em decorrência do arranjo serão alocados entre os seus participantes de acordo com as suas contribuições, observado o disposto no art. 10.

§ 4º Na hipótese de o contribuinte ou outra parte relacionada desempenhar a função de coordenação do arranjo de que trata o § 3º, a sua remuneração será determinada de acordo com o princípio previsto no art. 2º, considerados as funções desempenhadas, os riscos assumidos e os ativos utilizados.

CAPÍTULO IV DA DOCUMENTAÇÃO E DAS PENALIDADES

Art. 35. O contribuinte apresentará a documentação e fornecerá as informações para demonstrar que a base de cálculo dos tributos a que se refere o parágrafo único do art. 1º relativas às suas transações controladas está em conformidade com o princípio previsto no art. 2º, incluídas aquelas necessárias ao delineamento da transação e à análise de comparabilidade, e aquelas relativas:

I - às transações controladas;

II - às partes relacionadas envolvidas nas transações controladas;

III - à estrutura e às atividades do grupo multinacional a que pertence o contribuinte e às demais entidades integrantes; e

IV - à alocação global das receitas e dos ativos e ao imposto sobre a renda pago pelo grupo a que pertence o contribuinte, juntamente com os indicadores relacionados à sua atividade econômica global.

§ 1º Na hipótese de o sujeito passivo 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.

§ 2º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia disciplinará a forma pela qual serão prestadas as informações, sobre a entrega ou a disponibilização dos documentos, sem prejuízo de comprovações adicionais a serem requeridas pela autoridade fiscal, inclusive quanto à apresentação da documentação prevista nesta Medida Provisória relativa ao primeiro ano-calendário de sua aplicação, de forma a conceder prazo adicional para o atendimento das obrigações acessórias decorrentes da alteração da legislação.

Art. 36. A inobservância ao disposto no art. 35 acarretará a imposição das seguintes penalidades, sem prejuízo da aplicação de outras sanções previstas nesta Medida Provisória:

I - quanto à apresentação da declaração ou de outra obrigação acessória específica instituída pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia para fins do disposto no art. 35, independentemente da forma de sua transmissão:

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

b) multa equivalente a cinco por cento do valor da transação correspondente ou de dois décimos por cento do valor da receita consolidada do grupo multinacional do ano anterior ao que se referem as informações, no caso de obrigação acessória instituída para declarar as informações a que se referem os incisos III e IV do **caput** do art. 35, na hipótese de apresentação com informações inexatas, incompletas ou omitidas; ou

c) multa equivalente a três por cento sobre o valor da receita bruta do período a que se refere a obrigação, na hipótese de apresentação sem atendimento aos requisitos para apresentação de obrigação acessória; e

II - 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 cinco por cento sobre o valor da transação correspondente.

§ 1º As multas a que se refere o **caput** 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 na alínea “c” 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 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 na alínea “b” do inciso I do **caput** não será aplicada nas hipóteses de erros formais devidamente comprovados ou de informações imateriais, nas condições estabelecidas em regulamentação editada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

Art. 37. Caso a autoridade fiscal discorde, durante o procedimento fiscal, da determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL efetuada pela pessoa jurídica na forma prevista nesta Medida Provisória, o sujeito passivo poderá ser autorizado a retificar a declaração ou a escrituração fiscal exclusivamente em relação aos ajustes de preços de transferência para a sua regularização, respeitadas as seguintes premissas:

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

II - ter sido cooperativo perante a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, inclusive durante o procedimento fiscal;

III - ter empreendido esforços razoáveis para cumprir o disposto nessa Medida Provisória;

e

IV - ter os critérios adotados pelo sujeito passivo para a determinação da base de cálculo coerentes e razoavelmente justificáveis.

§ 1º Na hipótese prevista no **caput**, nenhuma penalidade que se relacione diretamente com as informações retificadas será aplicada, desde que haja a retificação da escrituração para a apuração do IRPJ e da CSLL e das demais declarações ou escriturações dela decorrentes, inclusive para a constituição de crédito tributário, com a sua extinção mediante o pagamento dos tributos correspondentes, com os acréscimos moratórios de que trata o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A retificação aceita pela autoridade fiscal implicará a homologação do lançamento em relação à matéria que tiver sido regularizada pelo sujeito passivo, tornadas sem efeito as retificações de declarações e escriturações posteriores por parte do sujeito passivo sem autorização da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

§ 3º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto às condições, aos requisitos e aos parâmetros a serem observados em sua aplicação.

CAPÍTULO V

DAS MEDIDAS ESPECIAIS E DO INSTRUMENTO PARA SEGURANÇA JURÍDICA

Seção I

Das medidas de simplificação e das demais medidas

Art. 38. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia 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 prevista no art. 9º, inclusive para dispensar ou simplificar a apresentação da documentação de que trata o art. 35 ou simplificá-la;

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 - prever 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 Medida Provisória.

Seção II

Dos processos de consulta específico em matéria de preços de transferência

Art. 39. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia poderá instituir processo de consulta específico a respeito da metodologia a ser utilizada pelo contribuinte para o cumprimento do princípio previsto no art. 2º em relação a transações controladas futuras e

estabelecer os requisitos necessários à solicitação e ao atendimento da consulta.

§ 1º A metodologia referida no **caput** compreende os critérios estabelecidos nesta Medida Provisória para a determinação dos termos e das condições que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis realizadas, incluídos aqueles relativos:

I - à seleção e à aplicação do método mais apropriado e do indicador financeiro examinado;

II - à seleção de transações comparáveis e aos ajustes de comparabilidade apropriados;

III - à determinação dos fatores de comparabilidade considerados significativos para as circunstâncias do caso; e

IV - à determinação das premissas críticas quanto às transações futuras.

§ 2º Caso o pedido de consulta seja aceito pela autoridade competente, o contribuinte terá o prazo de quinze dias úteis, contado da data da decisão, para o recolhimento da taxa de que trata o § 8º, sob pena de deserção.

§ 3º A solução da consulta terá validade de até quatro anos e poderá ser prorrogada por dois anos mediante requerimento do contribuinte e aprovação da autoridade competente.

§ 4º A solução da consulta poderá ser tornada sem efeito a qualquer tempo, com efeitos retroativos a partir da data da sua emissão, quando estiver fundamentada em:

I - informação errônea, falsa, enganosa; ou

II - omissão por parte do contribuinte.

§ 5º Fica a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia autorizada a revisar a solução de consulta, de ofício ou a pedido do contribuinte, nos casos de alteração:

I - das premissas críticas que serviram de fundamentação para emissão da solução; ou

II - da legislação que modifique qualquer assunto disciplinado pela consulta.

§ 6º Caso haja alteração nas premissas críticas que serviram de fundamentação para a solução da consulta, esta se tornará inválida a partir da data em que ocorrer a alteração, exceto se houver disposição em contrário da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

§ 7º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia poderá autorizar a aplicação da metodologia resultante da consulta a períodos de apuração anteriores, desde que seja verificado que os fatos e as circunstâncias relevantes relativos a esses períodos sejam os mesmos daqueles considerados para a emissão da solução da consulta.

§ 8º A apresentação de pedido de consulta, na forma prevista no **caput**, aceita pela autoridade competente ficará sujeita à cobrança de taxa nos valores de:

I - R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais); ou

II - R\$ 20.000 (vinte mil reais), no caso de pedido de extensão do período de validade da resposta à consulta.

§ 9º A taxa de que trata o § 8º:

I - será administrada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, que poderá editar atos complementares para disciplinar a matéria;

II - será devida pelo interessado no processo de consulta, a partir da data da aceitação do pedido;

III - não será reembolsada no caso de o contribuinte retirar o pedido após a sua aceitação

pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia;

IV - estará sujeita às mesmas condições, aos prazos, às sanções e aos privilégios constantes das normas gerais pertinentes aos demais tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, observadas as regras específicas estabelecidas neste artigo; e

V - poderá ter os seus valores atualizados, anualmente, pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC, ou pelo índice que o substituir, por ato do Ministro de Estado da Economia, que estabelecerá os termos inicial e final da atualização.

§ 10. O produto da arrecadação da taxa de que trata o § 8º será destinado ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, instituído pelo Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975.

Seção III

Do procedimento amigável

Art. 40. Nos casos de resultados acordados em mecanismo de solução de disputa previstos no âmbito de acordo ou convenção internacional para eliminar a dupla tributação de que o Brasil seja signatário, incluídos aqueles que tratem de matérias não disciplinadas por esta Medida Provisória, a autoridade fiscal deverá revisar, de ofício, o lançamento efetuado, a fim de implementar o resultado acordado em conformidade com as disposições, o objetivo e a finalidade do acordo ou da convenção internacional, observada a regulamentação editada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

CAPÍTULO VI

DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 41. A Lei nº 9.430, de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 24. As disposições previstas nos art. 1º a art. 38 da Medida Provisória nº 1.152, de 28 de dezembro de 2022, aplicam-se também às transações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil com qualquer entidade, ainda que parte não relacionada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a 17% (dezessete por cento).

.....” (NR)

“Art. 24-A. As disposições previstas nos art. 1º a art. 38 da Medida Provisória nº 1.152, de 2022, aplicam-se também às transações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil com qualquer entidade residente ou domiciliada no exterior que seja beneficiária de regime fiscal privilegiado, inclusive na hipótese de parte não relacionada.

Parágrafo único. Para fins do disposto neste artigo, considera-se regime fiscal privilegiado aquele que apresentar, no mínimo, uma das seguintes características:

I - não tribute a renda ou que o faça à alíquota máxima inferior a 17% (dezessete por cento);

.....
III - não tribute os rendimentos auferidos fora de seu território ou o faça em alíquota máxima inferior a 17% (dezesete por cento);

.....” (NR)

Art. 42. A Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 86. Poderão ser deduzidos do lucro real e da base de cálculo da CSLL os valores referentes às adições, espontaneamente efetuadas, decorrentes da aplicação das regras de preços de transferência previstas nos art. 1º a art. 38 da Medida Provisória nº 1.152, de 28 de dezembro de 2022, e das regras previstas nos art. 24 a art. 26 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, desde que os lucros auferidos no exterior tenham sido considerados na respectiva base de cálculo do IRPJ e da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do disposto no art. 83, e cujo imposto sobre a renda e contribuição social correspondentes, em quaisquer das hipóteses, tenham sido recolhidos.

.....” (NR)

alterações:
Art. 43. A Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, passa a vigorar com as seguintes

“Art. 24. Sem prejuízo do disposto nos art. 1º a art. 38 da Medida Provisória nº 1.152, de dezembro de 2022, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à parte relacionada nos termos do disposto no art. 4º da Medida Provisória nº 1.152, de 2022, residente ou domiciliada no exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade, conforme estabelecido no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, no período de apuração, atendidos os seguintes requisitos:

I - no caso de endividamento com parte relacionada no exterior que tenha participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil, o valor do endividamento com a parte relacionada no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor da participação da parte relacionada no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil;

II - no caso de endividamento com parte relacionada no exterior que não tenha participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil, o valor do endividamento com a parte relacionada no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil; e

III - nas hipóteses previstas nos incisos I e II, o valor do somatório dos endividamentos com partes relacionadas no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor do somatório das participações de todas as partes relacionadas no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.

.....

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo às operações de endividamento de pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil em que o avalista, fiador, procurador ou qualquer interveniente for parte relacionada.

.....

§ 4º Os valores do endividamento e da participação da parte relacionada no patrimônio líquido a que se refere este artigo serão apurados pela média ponderada mensal.

§ 5º O disposto no inciso III do **caput** não se aplica no caso de endividamento exclusivamente com partes relacionadas no exterior que não tenham participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil.

§ 6º Na hipótese prevista no § 5º, o somatório dos valores de endividamento com todas as partes relacionadas sem participação no capital da entidade no Brasil, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não poderá ser superior a 2 (duas) vezes o valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.

.....” (NR)

“Art. 25. Sem prejuízo do disposto nos art. 1º a art. 38 da Medida Provisória nº 1.152, de 2022, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à entidade domiciliada ou constituída no exterior, em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, nos termos do disposto nos art. 24 e art. 24-A da Lei nº 9.430, de 1996, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade, conforme estabelecido no art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, no período de apuração, atendendo cumulativamente o requisito de que o valor total do somatório dos endividamentos com todas as entidades situadas em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado não seja superior a 30% (trinta por cento) do valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.

.....” (NR)

Art. 44. O disposto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, não se aplica à consulta de que trata o art. 39 e aos mecanismos de soluções de disputas previstos nos acordos ou nas convenções internacionais para eliminar a dupla tributação de que o Brasil seja signatário.

Art. 45. 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:

I - entidades residentes ou domiciliadas em país ou dependência com tributação favorecida ou que sejam beneficiárias de regime fiscal privilegiado, de que tratam os art. 24 e art. 24-A da Lei nº 9.430, de 1996; ou

II - partes relacionadas nos termos do disposto no art. 4º, quando a dedução dos valores resultar em dupla não tributação em quaisquer uma das seguintes hipóteses:

- a) o mesmo valor seja tratado como despesa dedutível para outra parte relacionada;
- b) o valor deduzido no Brasil não seja tratado como rendimento tributável do beneficiário de acordo com a legislação de sua jurisdição; ou
- c) os valores sejam destinados a financiar, direta ou indiretamente, despesas dedutíveis de partes relacionadas, que acarretem as hipóteses referidas na alínea “a” ou na alínea “b”.

Parágrafo único. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia disciplinará o disposto neste artigo.

Art. 46. O contribuinte poderá optar pela aplicação do disposto nos art. 1º a art. 45 desta

Medida Provisória para o ano-calendário de 2023.

§ 1º A opção será irretratável e acarretará a observância das alterações previstas nos art. 1º a art. 45 e os efeitos do disposto no art. 47 a partir de 1º de janeiro de 2023.

§ 2º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia estabelecerá a forma, o prazo e as condições da opção de que trata o **caput**.

Art. 47. Ficam revogados a partir de 1º de janeiro de 2024:

I - o art. 74 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

II - os seguintes dispositivos da Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962:

a) o art. 12; e

b) o art. 13;

III - os seguintes dispositivos da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

a) o art. 52; e

b) as alíneas “d” a “g” do parágrafo único do art. 71;

IV - o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.730, de 17 de dezembro de 1979;

V - o art. 50 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;

VI - os seguintes dispositivos da Lei nº 9.430, de 1996:

a) os art. 18 ao art. 23; e

b) o § 2º do art. 24;

VII - o art. 45 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

VIII - o art. 45 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

IX - o art. 5º da Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012;

X - os seguintes dispositivos da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012:

a) o art. 49, na parte em que altera o art. 20 da Lei nº 9.430, de 1996; e

b) os art. 50 e art. 51; e

XI - o art. 24 da Lei nº 14.286, de 29 de dezembro de 2021, na parte em que altera o art. 50 da Lei nº 8.383, de 1991.

Art. 48. Esta Medida Provisória entra em vigor em 1º de janeiro de 2024.

Parágrafo único. Aos contribuintes que fizerem a opção prevista no art. 46, aplicam-se, a partir de 1º de janeiro de 2023:

I - os art. 1º a art. 45; e

II - as revogações previstas no art. 47.

Brasília, 28 de dezembro de 2022; 201º da Independência e 134º da República.

MP-ALT LEGISLAÇÃO IMPOSTO SOBRE RENDA (EM 448 ME)

Brasília, 26 de Dezembro de 2022

Senhor Presidente da República,

1. Submeto a sua apreciação proposta de Medida Provisória que altera a legislação federal para introduzir o novo sistema de preços de transferência.
2. Essa Medida Provisória tem por objetivo alterar a legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para introduzir um novo marco legal para a matéria de preços de transferência no Brasil. Nesse sentido, altera-se a legislação federal para dispor sobre a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas que realizam transações com partes relacionadas no exterior (transações controladas), revogando, por conseguinte, as disposições atuais sobre preços de transferência constantes dos arts. 18 a 23 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e demais dispositivos correlatos.
3. O sistema brasileiro atual de preços de transferência é reconhecidamente distante da prática internacional. Editado na década de 90, o sistema atual contém diversas particularidades que o afastam do padrão arm's length e comprometem os objetivos principais almejados com as regras de preços de transferência. A proposta de Medida Provisória decorre da constatação de lacunas e fragilidades existentes no atual sistema e de problemas decorrentes do seu desalinhamento e das interações com o padrão estabelecido pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), que prejudicam o ambiente de negócios, a inserção do País nas cadeias globais de valor, a segurança jurídica e a arrecadação de receitas tributárias.
4. A adoção das novas regras de preços de transferência, alinhadas às Diretrizes de Preços de Transferência para Empresas Multinacionais e Administrações Tributárias (Diretrizes OCDE), representa o amadurecimento da sociedade brasileira e constitui ferramenta essencial com vistas a promover a modernização do sistema tributário nacional, particularmente da tributação internacional. A reforma do sistema de preços de transferência é passo fundamental para o aprimoramento da legislação brasileira em matéria de tributação internacional que, em vários aspectos, distancia-se das práticas internacionais e cria condições desfavoráveis para os contribuintes, investidores e para os cofres públicos.
5. A implementação desse novo arcabouço facilitará e permitirá uma maior integração da economia brasileira ao mercado internacional, eliminando barreiras que dificultam e prejudicam o comércio, a competitividade entre as empresas, o desenvolvimento de novas tecnologias no País, a atração de investimentos e, conseqüentemente, a geração de emprego e o desenvolvimento nacional. O novo regramento elimina, ainda, lacunas hoje existentes no sistema que permitem que a base tributária brasileira seja erodida e oferecem espaços para a utilização de abordagens deletérias para a arrecadação das receitas necessárias para suportar os gastos sociais.
6. A alteração legislativa (i) permite, ainda, que o Brasil cumpra de forma efetiva os

compromissos assumidos no âmbito internacional, especialmente nos Acordos para Evitar a Dupla Tributação, (ii) viabiliza que novos acordos com parceiros comerciais relevantes sejam firmados, e (iii) possibilita, ainda, que o País participe, sem efeitos indesejados, das discussões e de novos compromissos internacionais a serem firmados para se estabelecer novos padrões de tributação sobre a renda.

7. A proposta decorre também da necessidade de se estabelecer um novo sistema de preços de transferência que seja convergente com os requisitos a serem cumpridos para a acessão do País à OCDE. As diversas divergências existentes na legislação brasileira em relação ao padrão OCDE consistem em obstáculos para a referida acessão, os quais, a menos que sejam objeto de uma reforma ampla na legislação de preços de transferência para o alinhamento total, poderão obstruir o caminho do Brasil à acessão. A acessão à OCDE é reconhecida como um passo importante, que trará competitividade e dinamismo à economia brasileira, podendo traduzir-se na atração de novos investimentos e negócios, gerando mais renda e emprego, e no aprimoramento dos processos de formulação de políticas públicas com impacto positivos nas estatísticas econômicas e sociais do País. Esse alinhamento é visto como uma mudança que promoverá o alcance dos objetivos de desenvolvimento do Brasil.

8. Nesse sentido, cumpre mencionar que, no dia 25 de janeiro de 2022, o Conselho da OCDE (OECD Council) iniciou as discussões com o Brasil a respeito de sua acessão à organização à luz do progresso feito pelo País no cumprimento dos critérios descritos no Framework for Consideration of Prospective Members (Estrutura para Consideração de Membros em Potencial, em tradução livre). Nesse contexto de discussões entre Brasil e OCDE, frise-se que preço de transferência é uma das áreas mais importantes e sensíveis em matéria tributária, cujo alinhamento ao padrão OCDE será avaliado rigorosamente, visto que consiste em um dos Princípios Fundamentais do Comitê de Assuntos Fiscais (CFA) da organização, ao qual qualquer novo membro que deseje fazer parte da organização deve aderir.

9. Cabe, ainda, ressaltar que o desalinhamento das regras de preços de transferência ao princípio arm's length resulta em problemas acentuados para as multinacionais americanas instaladas no Brasil, que dificultarão a realização de novos investimentos ou até mesmo levarão ao desinvestimento mediante a redução das atividades aqui realizadas e o redirecionamento de capitais para outros mercados. Recentemente, os Estados Unidos da América - EUA alteraram as suas regras que dispõem sobre o creditamento do imposto pago no exterior, modificando a posição adotada de longa data sobre a matéria. Em janeiro de 2022, o Tesouro americano emitiu sua regulamentação abordando vários aspectos do regime do "Foreign Tax Credit - FTC" (TD 9959).

10. A nova regulamentação trazida afeta diretamente os investimentos efetuados no Brasil. De acordo com a norma, um dos requisitos para que o imposto de renda pago no exterior (no caso, no Brasil) seja passível de creditamento nos EUA (new attribution requirement) consiste em que a legislação estrangeira determine a base de cálculo do imposto de renda com base no princípio arm's length. Como a legislação brasileira contém diversos elementos que a afastam do referido princípio, o imposto de renda pago no Brasil deixou de ser creditável nos EUA, elevando significativamente os custos de se fazer negócio no País e colocando em ameaça o capital investido. Cabe mencionar que os EUA são um dos maiores parceiros comerciais e investidores no Brasil. O novo regulamento editado pelos EUA tem seus efeitos produzidos já a partir de dezembro de 2021. Assim, as empresas brasileiras já estão sofrendo o problema decorrente do desalinhamento das regras de preços de transferência em face da vedação do crédito do imposto de renda pago no Brasil, o que requer a mudança imediata e urgente do sistema atual para que haja a convergência das regras de preços de transferência ao princípio arm's length.

11. Os dispositivos dessa proposta foram estruturados de forma alinhada às Diretrizes OCDE e às boas práticas internacionais, mas sem perder de vista a tradição jurídica e as particularidades e necessidades do País. O arcabouço proposto contempla medidas flexíveis e mais adequadas para

disciplinar o tratamento tributário dos diversos tipos de transações entre as empresas do grupo multinacional, eliminando a rigidez e as limitações do sistema atual. A proposta é fruto do projeto conjunto desenvolvido pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia e a OCDE, lançado em fevereiro de 2018 em decorrência da formalização do pedido feito pelo País de candidatura ao processo de acessão à organização em 2017.

12. A fase inicial deste projeto conjunto desenvolvido pelo Brasil e pela OCDE foi executada em um programa de quinze meses, o qual incluiu uma análise técnica aprofundada, rigorosa e transparente do arcabouço legislativo vigente para o controle de preços de transferência no Brasil, com o objetivo de determinar as similaridades e as diferenças em relação ao padrão OCDE, assim como as suas fragilidades e virtudes. Esse processo contou com a contribuição de representantes do setor privado, os quais forneceram subsídios relativos à sua experiência em relação à aplicação prática e aos efeitos do sistema de preços de transferência vigente no País. Tais subsídios foram coletados por meio de um questionário preparado conjuntamente pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia e OCDE, respondido por cinquenta e uma empresas multinacionais sediadas em onze jurisdições diferentes.

13. Os resultados preliminares dessa fase inicial foram anunciados em um evento conjunto (Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia -OCDE), realizado em julho de 2019, que foi então seguido por mais um período de análises aprofundadas e de esforços para a elaboração de um relatório robusto, que consolidasse as conclusões obtidas. O resultado dessa análise encontra-se documentado no relatório intitulado *Transfer Pricing in Brazil: Towards Convergence with the OECD Standard*, o qual é acompanhado de versões resumidas, contendo os principais destaques do relatório, publicadas em dois idiomas (inglês e português). Todos esses documentos foram disponibilizados publicamente no evento de lançamento realizado em dezembro de 2019, em Brasília, que contou com a presença de representantes da administração tributária brasileira, da OCDE, do fisco de outros países e de empresas multinacionais.

14. No relatório conjunto, identificou-se que, apesar de a legislação brasileira de preços de transferência, editada na década de 90 (Lei nº 9.430, de 1996), ter sido manifestamente inspirada pela versão das Diretrizes OCDE existentes em 1996, ela pouco evoluiu desde então, sem acompanhar o desenvolvimento, a dinâmica e a complexidade da economia e dos diferentes modelos de negócio. Nesse contexto, a avaliação conduzida no projeto conjunto observou a existência de lacunas, fragilidades e divergências significativas em relação ao modelo preconizado pela OCDE, que afastam a legislação brasileira do princípio *arm's length* e que conduzem a resultados prejudiciais tanto sob a perspectiva da realização de negócios e investimentos no País quanto da arrecadação tributária.

15. Nesse sentido, concluiu-se que boa parte das lacunas e divergências identificadas pode levar a situações de dupla tributação e, portanto, dificultar o comércio e o investimento internacionais em razão da criação de distorções e de insegurança jurídica para empresas que efetuam transações transfronteiriças. É relevante observar que algumas empresas multinacionais relatam evitar o Brasil como destino de seus investimentos devido aos riscos inerentes de dupla tributação, que aumentam significativamente os custos de se fazer negócios no País. Além disso, diversas características específicas das regras domésticas vigentes podem levar à perda de receita tributária, permitindo que se percorram caminhos que conduzam à erosão da base tributária brasileira e a transferência de lucros para outras jurisdições. Isso inclui, por exemplo, elementos que são os alicerces do sistema atual, tais como a liberdade na escolha do método de preços de transferência, as margens predeterminadas, as considerações limitadas a respeito de perfis funcionais e de risco, a inadequabilidade das regras atuais para lidar com transações mais complexas, como aquelas envolvendo intangíveis e reestruturações de negócios.

16. Assim, as principais conclusões da análise conduzida ao longo do projeto permitiram avaliar que o arcabouço normativo atual contém lacunas e características específicas prejudiciais ao País de diversas formas. As principais conclusões a respeito do sistema atual podem ser sintetizadas

nos seguintes pontos:

16.1. Riscos significativos de erosão da base tributária brasileira e transferência de lucros para outras jurisdições, demonstrando que certos aspectos do sistema atual podem ser explorados em detrimento da arrecadação;

16.2. As regras vigentes propiciam um ambiente desigual entre os contribuintes, que muitas vezes prejudica a competitividade. Enquanto alguns contribuintes arcam com um ônus tributário excessivo em relação aos lucros obtidos no Brasil, outros se beneficiam de um ônus tributário inferior na medida em que as regras de preços de transferência permitem que estes contribuintes reconheçam apenas um montante mínimo de renda no País (notadamente, aqueles que gozam de medidas de safe harbours ou mesmo mediante a utilização das margens fixas sem fundamento econômico), possibilitando, dessa maneira, que lucros sejam transferidos para o exterior, em especial para jurisdições com baixa tributação;

16.3. Diversas empresas com operações no Brasil sofrem com dupla-tributação, o que é referido como “custo irre recuperável” de se fazer negócios no País. Outras empresas evitam o Brasil como destino de seus investimentos devido ao risco inerente de dupla-tributação. Portanto, o Brasil perde oportunidades de negócios e de investimentos como resultado desse risco de dupla-tributação e, conseqüentemente, a atração de receitas;

16.4. As regras vigentes não são aplicáveis de maneira apropriada a tipos de transações mais sofisticadas e complexas, como aquelas envolvendo intangíveis e reestruturações de negócios, e falham em capturar alguns dos principais fatores de lucratividade dos modelos de negócio modernos. Isso demonstra que as regras não são capazes de lidar com o mundo empresarial atual, eminentemente baseado em tecnologia e negócios altamente integrados; e

16.5. A simplicidade e segurança oferecidas pelo sistema em vigor são percebidas como características relevantes, porém, da maneira como as normas funcionam atualmente, tais características operam, na melhor das hipóteses, apenas em alguns casos, e somente sob a perspectiva doméstica, ao passo que no contexto internacional a insegurança jurídica claramente prevalece.

Fundamentos do Projeto de Preços de Transferência

17. A presente proposta de Medida Provisória foi desenvolvida buscando alinhar o sistema brasileiro de preços de transferência ao padrão OCDE e garantir o alcance do duplo objetivo das regras de preços de transferência, isto é, o de assegurar que uma base tributária apropriada seja alocada no Brasil e de se evitar a dupla tributação.

18. Além disso, sua elaboração foi realizada considerando elementos reconhecidos como relevantes para o País, que visam preservar a simplicidade para a administração tributária e para os contribuintes, em um ambiente que promova a segurança jurídica tanto da perspectiva doméstica quanto internacional. Dessa maneira, as seguintes medidas e abordagens foram também contempladas no projeto com o objetivo de preservar a simplicidade do sistema, promover a segurança jurídica e prevenir litígios: possibilidade de instituição de processo de consulta específico (i.e. Advanced Pricing Arrangments - APAs); autorização para introdução de medidas de simplificação (por exemplo, safe harbours) e outras medidas especiais por meio de ato infralegal; disposições específicas para garantir a efetividade das soluções alcançadas em procedimentos amigáveis previstos no âmbito dos Acordos e Convenções para se Evitar a Dupla-Tributação; disposições introduzindo presunções para lidar com assimetria de informações ensejada por ausência de transparência e falta de cooperação; e abrandamento de penalidades nos casos de contribuintes cooperativos.

Considerações Específicas sobre os dispositivos do Projeto de Medida Provisória

19. A legislação de preços de transferência proposta foi estruturada em três partes principais:

Parte Geral (Capítulo II), Parte Especial (Capítulo III) e Documentação e Medidas Especiais e Instrumentos para Segurança Jurídica (Capítulos IV e V). Além disso, há uma parte final (Capítulo VI), que disciplina temas correlatos, os quais também necessitam ser adaptados e endereçados em razão das modificações das regras de preços de transferência.

20. A Parte Geral compreende os arts. 2º a 19 e estabelece os princípios e conceitos fundamentais para a aplicação do novo modelo de controle de preços de transferência. De maneira geral, incorpora-se, na legislação doméstica, o disposto nos capítulos I a III das Diretrizes OCDE. Já a Parte Especial, constante dos arts. 20 a 34, traz orientações a respeito da aplicação das regras para transações específicas - transações envolvendo intangíveis, serviços intragrupo, contratos de compartilhamento de grupo, reestruturações de negócios e operações financeiras. Nessa Parte, são refletidos os principais comandos e conceitos dos capítulos VI a X das Diretrizes OCDE. Por fim, a terceira parte introduz, entre os arts. 35 a 40, medidas com vistas a simplificar a aplicação das regras de preços de transferência, instrumentos para a promoção de segurança jurídica, e dispõe também sobre aspectos da documentação. A seguir, são apresentadas as principais considerações sobre os dispositivos do Projeto de Medida Provisória.

Previsão Expressa do Princípio Arm's length

21. O art. 1º estabelece que a aplicação das regras de preços de transferência são aplicáveis na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas que realizem transações com partes relacionadas no exterior. Com isso, determinam-se os tributos sujeitos à nova disciplina legal e as transações objeto do novo regramento, isto é, transações realizadas com partes relacionadas no exterior.

22. O art. 2º reproduz expressamente o conteúdo do princípio arm's length, elemento fundamental do sistema e o padrão adotado internacionalmente para o controle dos preços de transferência em transações entre partes relacionadas.

23. Quando empresas não relacionadas efetuam transações entre si, as condições de suas relações comerciais e financeiras são normalmente determinadas pelas forças do mercado. Já quando empresas relacionadas realizam transações entre si, suas relações comerciais e financeiras podem não ser regidas diretamente pelas forças externas do mercado, tendo em vista a relação especial que possuem, o que pode ter impactos na determinação das bases tributárias.

24. Diante disso, o dispositivo exige que, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os termos e condições de uma transação controlada sejam estabelecidos de acordo com aqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis.

25. Ressalte-se que o referido princípio baliza todo o conteúdo normativo previsto nos demais dispositivos da legislação. Assim, independentemente do tipo de transação realizada pelo contribuinte com sua parte relacionada, os seus termos e condições deverão ser estabelecidos, para efeitos tributários, de acordo com os termos e condições que seriam estabelecidos entre terceiros. Sendo descumprido este direcionamento, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL deverão ser ajustadas para que sejam adicionados os resultados que seriam computados caso a transação fosse realizada entre partes independentes.

Escopo Objetivo

26. O art. 3º define os tipos de transações sujeitas à aplicação das novas regras de preços de transferência. Esse dispositivo estabelece que transação controlada compreende qualquer tipo de transação realizada entre duas ou mais partes relacionadas, seja ela realizada de forma direta ou indireta, incluindo contratos ou arranjos sob qualquer forma e série de transações.

27. Enquanto a legislação atual possui um escopo objetivo limitado, deixando à margem do

controle de preços de transferência transações relevantes, o novo modelo segue abordagem claramente distinta, adotando um escopo amplo, que abarca qualquer relação comercial ou financeira estabelecida entre partes relacionadas, incluindo, por exemplo, acordos de compartilhamento de custos, transações financeiras, reestruturações de negócios, transações envolvendo intangíveis, bem como transações que tenham por objeto a alienação ou a transferência de quaisquer ativos, inclusive participações societárias.

Escopo Subjetivo

28. O regime brasileiro diferenciou-se da prática internacional na definição do escopo subjetivo alcançado pelo controle. Nesse particular, o art. 23 da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu o conceito de “pessoa vinculada”, o qual diverge bastante das noções empregadas no âmbito internacional. Definiram-se dez hipóteses de vinculação através de uma lista contida nos incisos do referido dispositivo.

29. A nova legislação adota abordagem diferenciada. O art. 4º apresenta uma definição principiológica, fundamentada no próprio conteúdo do princípio arm’s length, para que se determine se duas ou mais partes são relacionadas. Pela definição prevista, serão partes relacionadas quando existirem relações especiais que possam levar ao estabelecimento de termos e condições em suas transações que diverjam daqueles que seriam estabelecidos entre terceiros. O comando principiológico é acompanhado de uma lista suplementar de situações específicas, com vistas a facilitar a aplicação da regra de preços de transferência e proporcionar segurança jurídica, em que as partes serão, necessariamente, consideradas relacionadas (por exemplo, controladores e suas controladas, entidades sob controle comum, dentre outras hipóteses).

Padrão de Comparabilidade

30. O art. 5º define os critérios para que uma transação entre partes não relacionadas seja considerada comparável à controlada. Nesse sentido, para serem consideradas comparáveis, não deve haver diferenças entre as transações - o que deve ser avaliado considerando todas as características economicamente relevantes que possam afetar os indicadores financeiros examinados, incluindo as circunstâncias economicamente relevantes das transações - ou ajustes possam ser efetuados para eliminar os efeitos materiais de tais diferenças, caso existentes.

Delineamento da Transação Controlada e Análise de Comparabilidade

31. Em seguida, o art. 6º prevê os dois aspectos fundamentais previstos nas Diretrizes OCDE para a aplicação do princípio arm’s length, atualmente ausentes das regras domésticas de preços de transferência brasileiras: o delineamento da transação controlada e a análise de comparabilidade. Esses aspectos essenciais, detalhados nos arts. 7º e 9º, visam determinar se os termos e condições estabelecidos na transação controlada são comparáveis àqueles que seriam estabelecidos entre partes independentes.

32. O delineamento da transação controlada (art. 7º) é passo preliminar para a comparação das transações e essencial para aplicação do princípio arm’s length. Por meio do delineamento, objetiva-se identificar com precisão as relações comerciais e financeiras efetivamente estabelecidas entre as partes relacionadas e suas características economicamente relevantes, a partir da análise dos fatos e circunstâncias da transação e das evidências da efetiva conduta das partes. O dispositivo garante que a busca por comparáveis, e a própria comparação entre os termos e condições da transação controlada e da transação não controlada, seja realizada tomando por base as características efetivas da transação controlada ocorrida, procurando identificar, inclusive por meio dos contratos celebrados, o que as partes relacionadas acordaram e desempenharam na transação examinada.

33. A análise de comparabilidade (art. 9º), por sua vez, consiste em um processo realizado com o objetivo de comparar os termos e condições estabelecidos na transação controlada,

precisamente delineada, com os termos e condições que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis. Esse processo passa pelo exame das informações disponíveis sobre transações potencialmente comparáveis, a seleção do método de preços de transferência mais apropriado ao caso concreto, dos ajustes de comparabilidade necessários, dentre outros elementos, até a realização da comparação entre os termos e condições das transações, para que se verifique o atendimento ao princípio arm's length.

34. Tanto no delineamento da transação controlada quanto na análise de comparabilidade devem ser identificadas e levadas em consideração as características economicamente relevantes das transações examinadas, o que inclui: o exame dos termos contratuais (a partir de contratos e documentos escritos, bem como de evidências das condutas das partes), as funções desempenhadas, os ativos utilizados e os riscos assumidos, as características dos bens, direitos ou serviços transacionados, as circunstâncias econômicas a que estão sujeitas as partes envolvidas na transação, bem como suas estratégias de negócio, e qualquer outro elemento que possa ser relevante para o caso concreto analisado.

35. É importante notar que, no atual sistema de preços de transferência brasileiro, a análise dos fatos e circunstâncias da transação específica, que suportaria o delineamento da transação e a análise de comparabilidade, é extremamente limitada. A maior parte das características economicamente relevantes de uma operação comercial ou financeira não é levada em consideração pelo sistema atual. Entretanto, a identificação precisa destas relações é essencial para que se efetue um controle de preços de transferência consistente com o princípio arm's length, isto é, que aproxime os resultados das transações controladas do comportamento verificado entre partes independentes e, assim, os objetivos das regras de preços de transferência sejam atingidos - prevenção de erosão da base tributável e evitar a dupla tributação.

36. O art. 8º estabelece as circunstâncias em que as transações realizadas entre partes relacionadas, devidamente delineadas, poderão não ser consideradas para fins da legislação de preços de transferência. O dispositivo determina que, quando se verificar que os arranjos celebrados entre as partes relacionadas, vistos em sua totalidade, diferem daqueles que seriam celebrados entre partes não relacionadas agindo de maneira comercialmente racional e em circunstâncias comparáveis, a transação controlada não será reconhecida para fins de preços de transferência e, caso apropriado, poderá ser substituída pela transação que reflita o comportamento que seria adotado por partes não relacionadas. Tal previsão está consubstanciada nas Diretrizes OCDE e nas legislações de seus países-membros e decorre diretamente do princípio arm's length, ou seja, da determinação de que, para fins tributários, partes relacionadas devem adotar o comportamento verificado partes independentes em circunstâncias comparáveis.

37. A transação controlada não poderá ser desconsiderada ou substituída, no entanto, em razão de dificuldades de se identificar transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas. O mero fato de uma transação comparável realizada entre partes independentes não poder ser identificada não autoriza que a transação controlada não seja reconhecida ou que possa ser substituída por outra transação. Em razão da dinamicidade dos grupos multinacionais, sabe-se que partes relacionadas têm a possibilidade de celebrar uma maior variedade de arranjos e, assim, concluir transações de naturezas específicas, por razões comerciais legítimas, e que não são ou raramente são vistas entre partes independentes. A questão que a legislação busca investigar e endereçar é se a transação controlada efetuada possui a racionalidade comercial dos arranjos que seriam acordados entre partes não relacionadas, em circunstâncias comparáveis. A importância desse comando reside no fato de que, para que seja possível precificar a transação e determinar se esta foi celebrada em atendimento ao princípio arm's length, é preciso, antes, verificar se a transação controlada segue a racionalidade comercial observada entre agentes independentes, operando no mercado aberto, em circunstâncias comparáveis.

38. Por fim, o art. 10 explica o papel que os efeitos de sinergia de um grupo multinacional

podem desempenhar como uma característica economicamente relevantes a ser levada em consideração na análise de comparabilidade.

Métodos de Preços de Transferência

39. O art. 11 introduz ao ordenamento doméstico os cinco métodos de preços de transferência reconhecidos pelas Diretrizes OCDE e adotados por países membros e não membros para estabelecer se as condições impostas nas relações comerciais ou financeiras entre partes relacionadas são consistentes com o princípio arm's length: o método dos Preços Independentes Comparáveis - PIC (equivalente ao Comparable Uncontrolled Price Method), o método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL (equivalente ao Resale Price Method), o método do Custo mais Lucro - MCL (equivalente ao Cost Plus Method), o método da Margem Líquida da Transação - MLT (equivalente ao Transactional Net Margin Method) e o método da Divisão do Lucro - MDL (equivalente ao Profit Split Method).

40. Atualmente, a legislação brasileira dispõe de metodologias inspiradas nos três primeiros métodos, mas com critérios de aplicação bastante restritos e discrepantes das Diretrizes OCDE, incluindo a previsão de margens de lucratividade predeterminadas em lei. Quanto aos dois últimos métodos, não há abordagem equivalente na legislação em vigor e entende-se que sua implementação permitirá endereçar determinadas situações de maneira mais apropriada, contribuindo, assim, para evitar a dupla tributação e combater a transferência artificial de lucros para fora do País.

41. Além dos cinco métodos expressos, o dispositivo contempla, ainda, o uso de outros métodos (por exemplo, técnicas de valoração), quando for demonstrado na documentação de preços de transferência que nenhum dos métodos anteriormente descritos é mais apropriado ao caso concreto e contanto que a metodologia alternativa produza resultados consistentes com o princípio estabelecido no art. 2º. Tal demonstração, no entanto, não será necessária quando houver indicação, por parte da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, que o uso destes métodos seja mais apropriado para transações específicas.

42. Diferentemente da liberdade de escolha do método prevista atualmente na legislação - critério esse que constitui sério desvio em relação às Diretrizes OCDE e que leva à perda de receitas tributárias -, o novo dispositivo introduzido estabelece que o método selecionado deve ser o mais apropriado ao caso concreto, considerando a natureza da transação controlada, a disponibilidade de informações confiáveis, o grau de comparabilidade entre as transações, dentre outros elementos.

43. As Diretrizes OCDE estabelecem que, sendo possível identificar preços de transações não controladas comparáveis (ou seja, preços independentes comparáveis), o método PIC é o método mais direto e confiável para se aplicar o princípio arm's length. Consequentemente, nestes casos, este método será preferível em relação aos demais. Essa mesma abordagem encontra-se refletida no § 2º do art. 11 da minuta do Projeto. Assim, identificando-se informações disponíveis de preços ou valores de contraprestações confiáveis decorrentes de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas, dá-se preferência ao referido método, mas sem perder de vista a regra do método mais apropriado, de modo a preservar a possibilidade de utilização de outra metodologia caso ela se revele mais apropriada para se atingir o princípio arm's length.

44. Nesse contexto, a nova legislação estabelece a disciplina para determinação dos preços de transferência para transações com commodities (arts. 12 a 14). O mercado de commodities tem grande relevância para a economia brasileira e a determinação da base de cálculo das transações realizadas com os recursos naturais explorados no País merece atenção especial. Diante disso, além de todo o arcabouço aplicável previsto na proposta, a nova legislação destaca dispositivos específicos para disciplinar as transações realizadas com estes produtos de forma a garantir que a alocação geral dos lucros relativos às operações realizadas neste segmento considere e reflita a contribuição econômica efetivamente fornecida por cada entidade da cadeia de valor, em especial o valor inerente

da própria commodity. Assim, introduz-se uma nova disciplina para a transações com estes produtos, alinhada com os resultados das discussões realizadas no projeto BEPS (Ações 8-10), assegurando a base tributária brasileira.

45. Nesse sentido, estabelece-se que o método PIC será o método geralmente apropriado para se determinar o valor da commodity em transações controladas, quando informações confiáveis de preços independentes comparáveis para a commodity transacionada estiverem disponíveis, incluindo preços de cotação. No mercado de diversas commodities, os preços de cotação, especialmente as cotações publicadas por bolsas e os índices divulgados por agências de preços, são utilizados como referência por partes independentes para estabelecer os preços de suas transações no comércio, incluindo de operações de compra e venda de produtos intermediários e derivados. Assim, para esses casos, além da possibilidade de aplicação do método PIC valendo-se de preços confiáveis obtidos de transações não controladas, tem-se a possibilidade de aplicação da metodologia tomando por base os preços de cotação, o que for mais apropriado diante dos fatos e circunstâncias de cada caso, com vistas se observar o princípio arm's length e em linha com o disposto no item anterior.

46. Exceto em circunstâncias excepcionais, a utilização de outros métodos para precificação de transações com commodities tipicamente tende a não produzir resultados apropriados. Métodos que se baseiam essencialmente na análise da lucratividade de algumas funções desempenhadas (por exemplo, método do Custo Mais Lucro - MCL) podem não capturar e considerar de forma precisa e apropriada todos os fatores que são relevantes para geração de valor para determinação dos preços de transações com commodities, incluindo o valor de ativos específicos utilizados na produção ou extração da commodity em combinação com outros fatores de comparabilidade como, por exemplo, terras valiosas e férteis empregadas na produção de produtos agrícolas em conjunto com condições climáticas favoráveis, as relações especiais desenvolvidas com produtores, bem como o valor de licenças utilizadas para exploração de recursos naturais. Ademais, o valor da commodity depende não apenas das funções desempenhadas pelas partes na transação, mas principalmente do valor inerente que o produto possui, que está associado às suas características básicas, e que geralmente não é devidamente considerado na aplicação de outros métodos.

47. Dada a volatilidade dos preços das commodities, um fator particularmente crítico para transações cujos preços são determinados por referência ao preço de cotação é a data da precificação, isto é, a data ou o período de datas (por exemplo, um intervalo específico de datas em que um preço médio é determinado) selecionado como base para precificar a operação. Ao estabelecer suas transações com partes relacionadas, o princípio arm's length exige que os contribuintes tenham em conta esta característica economicamente relevante e ajam de forma diligente para documentar e comprovar a data acordada e sua consistência. Caso, no entanto, o contribuinte falhe com tal obrigação e, diante dos fatos e circunstâncias da transação não seja possível determinar a data ou o período de datas que seria estabelecido em uma transação firmada com base no princípio arm's length, a legislação autoriza que a autoridade fiscal se valha da média do preço de cotação da data do embarque ou do registro da declaração de importação para precificar a transação.

48. Destaca-se que a disciplina introduzida para estas transações não exclui a aplicação das demais disposições previstas na legislação.

49. Assim, seguindo a disciplina geral, quando necessário para aumentar a confiabilidade da análise de preços de transferência, ajustes devem ser efetuados para eliminar os efeitos das diferenças das transações comparadas, de forma a preservar a comparabilidade, incluindo ajustes para refletir diferenças quanto ao estágio de produção da commodity.

Parte Testada

50. A aplicação dos métodos do Preço de Revenda menos Lucro, do Custo mais Lucro e da Margem Líquida da Transação requer que se selecione uma das partes da transação em relação a qual

o indicador financeiro será comparado com aquele obtido (ou que seria obtido) de transações comparáveis realizadas por partes independentes. O art. 15 orienta a seleção da parte a ser testada (no Brasil ou no exterior) devendo ser aquela em relação a qual o método possa ser aplicado de forma mais apropriada e para a qual haja a disponibilidade de dados mais confiáveis de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas.

51. Dada a relevância dessa escolha para a aplicação das regras de preços de transferência, exige-se que os contribuintes forneçam as informações necessárias para a determinação correta das funções, ativos e riscos assumidos pelas partes envolvidas na transação e demonstre a seleção da parte testada. Em caso de descumprimento deste requisito e as informações a respeito da outra parte da transação sejam limitadas, somente as funções, os riscos e os ativos que possam ser determinados de forma confiável serão alocados a esta parte da transação, sendo as demais funções, riscos e ativos identificados na transação controlada alocados à parte relacionada no Brasil para fins de aplicação da Lei.

Intervalo de comparáveis

52. Em determinadas situações, a realização da análise de comparabilidade e a aplicação do método de preços de transferência permite a obtenção de diversas observações de indicadores financeiros provenientes de transações entre partes não relacionadas consideradas comparáveis. Para estes casos, o art. 16 apresenta direcionamentos para determinação do intervalo apropriado e para a seleção do ponto mais adequado dentro do intervalo de comparáveis.

53. Em alguns casos, nem todas as transações comparáveis identificadas terão um grau de comparabilidade relativamente semelhante. Para estas situações, o dispositivo prevê que, quando for possível determinar que determinadas transações não controladas possuem um grau inferior de comparabilidade, elas deverão ser eliminadas do intervalo. Objetiva-se, com isso, que a comparação seja efetuada tomando por base as transações que possuam o mais elevado grau de comparabilidade.

54. Em determinadas situações, no entanto, após a realização de todos os esforços necessários para excluir as transações identificadas que possuam um grau inferior de comparabilidade, o que se obtém é um intervalo composto de observações de transações que preenchem o critério de comparabilidade, mas incertezas remanescem em relação ao grau de comparabilidade, que não podem ser precisamente identificadas ou quantificadas e ajustadas - incluindo, por exemplo, em razão do número de ajustes de comparabilidade que precisam ser realizados ou em função da disponibilidade de informações limitadas dos comparáveis que impossibilitem uma avaliação detalhada de todas as suas características economicamente relevantes. Para estas situações, com o objetivo de aumentar a confiabilidade da análise, a Lei prevê, como regra geral, que o intervalo obtido deverá ser reduzido ao intervalo interquartil e tal intervalo será utilizado como referência para verificar se o indicador financeiro da transação controlada atende o princípio estabelecido no art. 2º. Caso, no entanto, inexistam incertezas e as transações comparáveis identificadas apresentem um grau equivalente de comparabilidade em relação à transação controlada, o intervalo completo poderá ser utilizado para a referida análise.

55. Em qualquer caso, se o indicador financeiro da transação controlada estiver fora do intervalo apropriado de comparáveis, será atribuído a esta transação o valor da mediana para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Por outro lado, caso a transação controlada se encontre dentro do intervalo apropriado, nenhum ajuste precisará ser efetuado e serão consideradas atendidas as regras de preços de transferência propostas.

56. A utilização do intervalo interquartil e da mediana como padrão geral para as situações acima mencionadas constitui medida que visa simplificar a análise de preços de transferência e reduzir o espaço para litígios. Não obstante, cabe mencionar que a Lei possibilita a utilização de outras medidas estatísticas além das mencionadas acima nos casos de implementação de resultados

acordados em procedimento amigável, assim como nas hipóteses que vierem a ser disciplinadas em regulamentação com vistas a assegurar a correta aplicação do princípio arm's length. Com isso, garante-se maior flexibilidade para que possam ser introduzidas ferramentas distintas para casos específicos, com objetivo de melhor satisfazer o princípio arm's length.

Ajustes

57. Quando os termos e condições estabelecidos na transação controlada divergirem daqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL deverá ser ajustada de forma a se computar os resultados que seriam obtidos pelo contribuinte caso os termos e condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com o princípio arm's length.

58. Os arts. 17 a 19 tratam dos ajustes realizados, introduzindo a disciplina para os chamados ajustes espontâneos, compensatórios, primários e secundários.

59. O § 1º do art. 18 estabelece a obrigação da pessoa jurídica efetuar a recomposição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, seja através de ajuste espontâneo ou compensatório, sempre que os termos e condições estabelecidos na transação controlada divergirem daqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas e tal fato resultar na apuração de uma base de cálculo inferior àquela que seria verificada em condições arm's length.

60. Pelo texto legal, o ajuste espontâneo é o ajuste efetuado pela pessoa jurídica diretamente na apuração da base de cálculo com vistas a adicionar o resultado que seria obtido caso os termos e condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com o princípio arm's length. Já o ajuste compensatório é realizado pelas partes da transação controlada, até o encerramento do ano-calendário, com vistas a ajustar o valor da transação, para que o seu resultado seja equivalente àquele que seria obtido caso a transação controlada tivesse sido estabelecida de maneira consistente com o princípio arm's length.

61. Caso o contribuinte não efetue nenhum desses ajustes quando necessário, a autoridade fiscal efetuará o ajuste primário, isto é, realizará uma adição à base de cálculo do IRPJ e da CSLL para que sejam refletidos os resultados que teriam sido obtidos pelo contribuinte caso os termos e condições de suas transações controladas tivessem sido estabelecidas em atendimento ao art. 2º.

62. Ressalte-se que, ressalvados os casos de ajustes compensatórios realizados na forma estipulada em regulamento ou de resultados acordados em procedimento amigável, não será admitido ajuste que tenha o efeito de reduzir a base tributável do contribuinte ou aumentar o prejuízo fiscal do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. A previsão alinha-se a boa prática dos países. A ressalva é feita para os casos de ajustes compensatórios, pois, nestas situações, o próprio valor da transação é corrigido pelas partes da transação, com reflexos financeiros e na documentação contábil e comercial das partes, e também para as soluções alcançadas em procedimento amigável, com vistas a dar efetividade ao cumprimento dos compromissos assumidos em sede dos Acordos e Convenções para Evitar a Dupla-Tributação.

63. Como decorrência do ajuste espontâneo e primário, o dispositivo exige a realização do chamado ajuste secundário para lidar com as consequências adversas da transferência indevida de lucros para outras jurisdições, especialmente os seus efeitos financeiros. Isso porque a realização do ajuste primário e do ajuste espontâneo, apesar de corrigir a alocação dos lucros para fins tributários, não muda o fato de que o lucro transferido permanece localizado e registrado em outra jurisdição. Para endereçar este problema, a Lei prevê que o montante do valor ajustado (espontaneamente ou de ofício) será considerado crédito concedido pelo contribuinte brasileiro às partes relacionadas envolvidas na transação controlada e remunerado à taxa de juros de 12%. Tais juros deverão ser adicionados na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Caso, no entanto, o contribuinte

opte por repatriar o valor considerado como crédito concedido no prazo estipulado, a Lei reduz a taxa de juros a zero, afastando, por consequência, a referida tributação.

Intangíveis

64. O art. 20 inaugura as disposições específicas (Capítulo III), que visam fornecer orientações com relação a transações específicas.

65. Os arts. 20 e 23 tratam do controle das transações envolvendo intangíveis. Na economia atual, os intangíveis têm extrema importância e são responsáveis por parte substancial do valor atribuído às empresas. A legislação em vigor não dispõe de instrumentos adequados e eficazes para disciplinar o controle de preços de transferência para essas transações, o que gera resultados adversos em termos tributários. O novo conjunto normativo, além de seu arcabouço geral, introduz também diretrizes especiais para transações com intangíveis, alinhadas às Diretrizes OCDE, que permitirão que o controle dos preços de transferência para estas transações seja efetuado de forma mais adequada, além de reduzir os riscos de erosão da base tributável brasileira.

66. Preliminarmente, a proposta introduz uma definição clara de intangíveis para fins de controle de preços de transferência, que possibilita capturar adequadamente transações que envolvam seu uso ou transferência. Trata-se de uma definição específica, que não depende das definições advindas da contabilidade ou de outras normas. Os intangíveis importantes para fins de preços de transferência nem sempre são reconhecidos como ativos intangíveis para fins contábeis. Tais intangíveis, no entanto, podem ser utilizados para gerar valor econômico significativo e precisam ser considerados para fins da análise de preços de transferência.

67. A seção de intangíveis traz também considerações especiais que devem ser observadas no delineamento das transações que envolvam intangíveis, além do regramento geral estabelecido no art. 7º. Nos casos que envolvam o uso ou transferência de intangíveis, é especialmente importante identificar com especificidade e precisão os intangíveis envolvidos e fundamentar a análise funcional no entendimento do negócio global do grupo multinacional e na maneira pela qual os intangíveis são usados pela grupo para agregar ou criar valor em toda a cadeia de suprimentos.

68. O novo modelo incorpora o conceito de funções relevantes desempenhadas em relação ao intangível (as atividades relacionadas ao desenvolvimento, aprimoramento, manutenção, proteção e exploração de intangíveis), as quais assumem papel relevante no novo sistema de preços de transferência para efeitos de se estabelecer a alocação apropriada dos resultados relativos a transações com intangíveis.

69. Por fim, introduz-se também o conceito de intangíveis de difícil valoração, o qual vem acompanhado de dispositivos que visam lidar com as incertezas na precificação destes ativos e seus reflexos na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (art. 23).

Serviços Intragrupo

70. Diferentemente do sistema atual, que não dispõe de normas apropriadas para o tratamento de transações envolvendo serviços, o novo arcabouço oferece ferramentas mais adequadas e flexíveis para se estabelecer os preços de transferência em transações dessa natureza. Nesse sentido, além do arcabouço geral introduzido, o novo sistema traz, nos arts. 24 e 25, considerações específicas para este tipo de transação.

71. No que diz respeito a transações com serviços, um elemento relevante na análise de preços de transferência consiste em estabelecer as condições necessárias que devem ser verificadas e preenchidas para que se reconheça a existência de um serviço intragrupo, sujeito à compensação de acordo com o princípio arm's length. Para isso, os dispositivos preveem e introduzem o chamado "teste do benefício" que considera que um serviço foi prestado quando há o desenvolvimento de

qualquer atividade por uma das partes da transação que resulte em benefícios para uma ou mais partes. A norma esclarece que a atividade desenvolvida resultará em benefícios quando proporcionar expectativa razoável de valor econômico ou comercial para a outra parte da transação controlada, de forma a melhorar ou manter a sua posição comercial, de tal modo que partes não relacionadas, em circunstâncias comparáveis estariam dispostas a pagar por tal atividade ou realizá-la por conta própria.

72. Uma vez reconhecida a existência de um serviço intragrupo, é necessário determinar se o valor da remuneração estabelecida entre as partes relacionadas na transação controlada está de acordo com o princípio *arm's length*. A nova legislação traz considerações específicas a esse respeito, disciplinando as situações e as condições para a utilização dos métodos de cobrança direta ou indireta, inclusive a respeito dos critérios de rateio que devem ser observados quando se utiliza uma base de custos comuns como ponto de partida para determinação da remuneração em linha com o *arm's length*. Com isso, a legislação fornece a segurança jurídica necessária para que se possa estabelecer a base tributária de transações habitualmente realizadas entre empresas que compõem um grupo multinacional.

Contratos de Compartilhamento de Custos

73. O art. 26 introduz à Lei de preços de transferência regras para o tratamento de contratos de compartilhamento de custos, os quais consistem em acordos celebrados entre duas ou mais partes relacionadas para a repartição das contribuições e dos riscos relativos à aquisição, produção ou desenvolvimento conjunto de serviços, intangíveis ou ativos tangíveis com base na proporção dos benefícios que cada parte espera obter no contrato. Esta também é uma lacuna identificada no arcabouço em vigor, que não oferece regramento claro para o controle desses acordos para fins de preços de transferência.

74. Os dispositivos fornecem a disciplina apta para identificar quando as entidades são consideradas efetivamente participantes do contrato e estabelece normas que servem para determinar o valor das contribuições fornecidas pelas partes do contrato, assim como as compensações que devem ser realizadas pelas demais partes.

Reestruturações de Negócios

75. O art. 27 introduz ao ordenamento o conceito de reestruturações de negócios para fins de controle de preços de transferência e estabelece diretrizes e definições específicas para o controle desse tipo de transação, para que se determine, com base no princípio *arm's length*, a remuneração apropriada para a reestruturação de negócios empreendida.

76. Nesse sentido, em linha com o que dispõem as Diretrizes OCDE, para a Lei proposta serão consideradas reestruturações de negócios as modificações nas relações comerciais ou financeiras entre partes relacionadas que resultem na transferência de lucro potencial ou em benefícios ou prejuízos para qualquer uma das partes envolvidas e que seriam remuneradas caso fossem efetuadas entre partes não relacionadas de acordo com o princípio previsto no art. 2º. Ou seja, esse conceito não se restringe à ideia de reestruturação de negócios consubstanciada na legislação comercial, mas abrange também situações que envolvam a transferência de funções, riscos, oportunidades de negócios e atividades que carreguem lucro potencial.

77. É relevante notar que o arcabouço doméstico atual de preços de transferência não abarca esse tipo de transação, em razão de falta de disposição expressa ou porque as mudanças no perfil funcional de uma empresa brasileira não afetam a análise de preços de transferência, ou seja, as margens de lucro predeterminadas em lei não são alteradas em razão da modificação do perfil funcional ou do risco do contribuinte brasileiro. A nova legislação permitirá que, na análise de preços de transferência, alterações no perfil funcional e a transferência de ativos valiosos entre empresas do grupo, que consistem em elementos relevantes de geração de valor e de lucro, sejam devidamente

identificadas e remuneradas, tal como partes independentes o fariam.

Operações Financeiras

78. Os arts. 28 a 34 estabelecem o tratamento aplicável a operações financeiras, trazendo as diretrizes essenciais para o controle de preços de transferência de diversos tipos de transação, incluindo operações de dívida, garantias intragrupo, acordos de gestão centralizada de tesouraria (cash-pooling) e contratos de seguro. O Projeto de Medida Provisória proposto amplia o escopo do controle de preços de transferência sobre operações financeiras, que atualmente foca-se em operações de mútuo, sem fornecer a disciplina adequada para diversos tipos de transações relevantes, e veicula regras prescritivas que se afastam do princípio arm's length e acarretam resultados indesejáveis.

Documentação

79. O art. 35 prevê a obrigação de o contribuinte fornecer a documentação necessária para demonstrar e comprovar que sua base de cálculo do IRPJ e da CSLL atende ao princípio estabelecido no art. 2º. Esse dispositivo visa alinhar os requisitos de documentação às melhores práticas internacionais, consubstanciadas em uma abordagem que abarca três níveis de documentação, resultante do Projeto BEPS (Ação 13), do qual o Brasil teve participação ativa: o Country-by-Country Report (Declaração País a País), já instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.681/2016), o Master File e o Local File.

80. O dispositivo também contempla medidas para endereçar casos em que o contribuinte falte com transparência e não forneça os documentos necessários para aplicação da Lei. A aplicação correta da abordagem de preços de transferência prevista nas Diretrizes OCDE exige que o contribuinte atue de forma transparente e forneça as informações necessárias para se determinar com precisão as características da transação controlada com vistas a realizar a análise de comparabilidade, fundamento da aplicação do princípio arm's length.

81. Na ausência das informações necessárias, o projeto estabelece que a autoridade fiscal poderá 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 autoriza que estimativas e premissas razoáveis sejam adotadas para realizar o delineamento da transação e a análise de comparabilidade.

Penalidades

82. Tendo em vista que a apresentação de informações e documentos fidedignos é fundamental para o correto ajuste do preço de transferência, foram instituídas penalidades específicas para o descumprimento das respectivas obrigações acessórias (art. 36).

83. Com o art. 37, busca-se permitir que durante o procedimento fiscal a autoridade tributária autorize o sujeito passivo cooperativo e de boa-fé a retificar a sua apuração dos tributos envolvendo preço de transferência. Tal possibilidade se daria para hipóteses em que se verifica que o contribuinte buscou aplicar corretamente a presente lei, mas apesar de seus esforços razoáveis, isso não ocorreu. Assim, o seu ganho é evitar penalidades para se adequar ao entendimento da administração tributária, e esta tem o ganho de evitar custos para aprofundamento da investigação e de eventual contencioso. Cria-se, portanto, mecanismo que privilegia o contribuinte cooperativo e introduz-se ferramenta importante para aperfeiçoar a relação entre fisco e contribuinte.

Medidas de Simplificação e Outras Medidas

84. A simplificação e a segurança jurídica são elementos relevantes e desejados no novo sistema. A nova legislação busca privilegiar esses aspectos fornecendo as ferramentas adequadas para proporcionar a simplificação e a segurança jurídica considerando as especificidades de cada tipo de

transação.

85. O art. 38 autoriza a instituição de mecanismos específicos para a aplicação do princípio *arm's length*, expresso no art. 2º, a determinadas situações, em especial para que se possa (i) simplificar as etapas de comparabilidade, dispensar ou simplificar os requisitos de documentação; (ii) fornecer orientações adicionais em relação a certos tipos de operações; e (iii) prever o tratamento aplicável a situações em que as informações disponíveis a respeito da transação controlada, das partes envolvidas ou de comparáveis sejam limitadas.

86. Dessa maneira, busca-se garantir que a RFB seja capaz de instituir diretrizes específicas para o cumprimento da regra para transações de maior complexidade ou especiais, assim como para situações em que as informações disponíveis, incluindo de comparáveis, sejam limitadas. O referido dispositivo também fornece base legal para que a administração tributária possa editar medidas com vistas a simplificar aplicação e o cumprimento das regras de preços de transferência, tais como *safe harbours* para situações adequadas e em conformidade com o princípio *arm's length*, com o objetivo de proporcionar uma redução dos custos de conformidade dos contribuintes, maior segurança jurídica, bem como uma administração tributária mais eficiente.

Processo de Consulta Específico (Acordos Antecipados de Preços)

87. No âmbito internacional, uma das ferramentas largamente utilizada pelos países para promover a segurança jurídica são os *Advanced Pricing Arrangements* (APAs) por meio dos quais os contribuintes têm a possibilidade de discutir de forma transparente com o fisco os critérios que devem ser observados para determinação dos preços de transferência de suas transações de tal modo a obter a segurança antecipada e necessária a respeito dos impactos fiscais de suas operações, evitando, dessa forma, o litígio e riscos de dupla-tributação.

88. A proposta de Medida Provisória incorpora esse instituto ao ordenamento jurídico brasileiro (art. 39) autorizando a instituição de processo de consulta específico para fins de preços de transferência para que sejam fornecidas soluções para casos de preços de transferência mais complexos ou únicos. Esse dispositivo introduz uma abordagem distinta do processo de consulta existente atualmente, fundamentado no Decreto nº 70.235, de 1972, na medida em que vai além de fornecer somente uma interpretação a respeito da legislação tributária pertinente à matéria consultada pelos contribuintes. Nesse processo de consulta específico, a situação concreta é analisada em mais detalhes e estabelece-se a metodologia a ser utilizada pelo contribuinte e outros aspectos para o cumprimento das normas.

89. Tendo em vista que tal processo exige o emprego de recursos e custos adicionais à administração tributária, que precisará alocar equipes especializadas para o atendimento a esse novo mecanismo, prevê-se que o serviço estará sujeito à cobrança a taxa para fazer frente aos custos relacionados a solução da consulta. Vale notar que esta é uma prática comum entre os países que dispõem de procedimento semelhante (APAs), a exemplo dos Estados Unidos da América, México, Croácia, Alemanha, Hungria e Luxemburgo, os quais cobram valores variados oscilando entre EUR 5 mil a EUR 116 mil.

90. Nesse sentido, a proposta de Medida Provisória prevê a cobrança de taxa nos valores de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) ou R\$ 20.000 (vinte mil reais), no caso de pedido de extensão do período de validade da resposta à consulta. Nota-se, por conseguinte, que o valor previsto se encontra dentro da faixa praticada internacionalmente.

91. Ademais, ressalte-se que o valor estipulado foi determinado e tem por objetivo ressarcir parte dos custos estimados relacionados ao serviço prestado para a emissão da resposta à consulta. Para definir o custo relacionado ao serviço, considerou-se o gasto de pessoal correspondente à estimativa do esforço fiscal empregado na atividade, sendo o referido esforço medido pelo tempo

estimado de dedicação por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil considerando um prazo médio de 24 meses para conclusão da consulta .

92. Por meio desse novo processo, pretende-se contribuir para a prevenção de disputas entre contribuintes e administração tributária, suplementando-se os mecanismos tradicionais existentes para a resolução de litígios, e permitir um controle de preços de transferência mais efetivo. Da perspectiva da conformidade, esses processos, que materializam acordos antecipados de preços, contribuem para a redução de custos para os contribuintes e trazem a oportunidade de se estabelecer um ambiente de cooperação e transparência, tendo em vista que tais acordos requerem uma grande abertura de informações e um espaço de amplo diálogo entre contribuintes e administração tributária, e de se obter mais conhecimento sobre o negócio e as práticas do mercado em que os contribuintes operam

Procedimento Amigável

93. A proposta busca conferir maior efetividade às resoluções e às implementações dos procedimentos amigáveis previstos no âmbito dos Acordos e Convenções para se Evitar a Dupla-Tributação. Assim, além de reafirmar a possibilidade de redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em casos de soluções acordadas pelas Autoridades Competentes dos Estados Contratantes, o art. 40 esclarece também que os resultados de procedimentos amigáveis ensejam o dever de a autoridade fiscal revisar de ofício eventual lançamento efetuado, a fim de implementar o resultado acordado em procedimentos, inclusive em procedimentos que tratem de matérias não disciplinadas na Lei proposta.

Outras Disposições

94. A proposta revoga as limitações hoje existentes para dedutibilidade dos pagamentos de royalties e serviços para beneficiários no exterior ou no País, que remonta à política fiscal brasileira traçada na década de 1950. As limitações introduzidas foram editadas num contexto de controle de capital da política cambial. Além disso, os limitadores relevantes de dedutibilidade foram estabelecidos pressupondo que as empresas se valiam da estruturação de contratos de transferência de tecnologia como forma de contornar a alta carga tributária incidente sobre a remessa de lucros e dividendos. À época que as limitações foram introduzidas, ainda vigia o regime de bitributação econômica dos lucros (tributação dos lucros/dividendos na PJ e nos sócios), enquanto, no caso dos royalties, a tributação recaía apenas quando do pagamento, mas com a possibilidade de sua dedução da base de cálculo apurada pela pessoa jurídica. Em alguns casos verificados, os royalties se apresentavam exageradamente elevados em função dos lucros declarados. A solução adotada naquele momento foi introduzir os limites de dedução baseados nos percentuais estabelecidos sobre a receita (1%-5%).

95. A utilização de pagamento de royalties e de serviços são mecanismos frequentemente utilizados para erosão da base tributária ainda nos dias de hoje. Entretanto, da forma como a legislação está posta, a efetividade das limitações impostas são questionáveis. Mais do que um controle efetivo que evita o planejamento abusivo, as limitações postas podem servir como um mero safe harbour, em que os contribuintes pagam e deduzem os percentuais previstos na legislação, ainda que seus patamares não sejam condizentes com o que seria esperado em uma relação entre partes independentes. Além disso, se de um lado a sua efetividade enquanto medida antiabuso é questionada, as limitações impostas também têm o inconveniente de gerar dupla-tributação, particularmente nos casos em que os percentuais estabelecidos estão descolados do padrão de mercado.

96. Com a introdução do novo sistema de preços de transferência, a medida arm's length oferece uma baliza mais justa para determinação do valor dedutível e alinhada com a capacidade contributiva, assim como permite, através dos diversos mecanismos previstos na legislação aderente às Diretrizes OCDE, um controle das situações de erosão da base tributária. Assim, entende-se que a

inauguração do novo sistema de preços de transferência oferece as condições necessárias para que o regime atual de limitação de dedução dos pagamentos de royalties e serviços seja revisto. Nesse contexto, propõe-se a extinção dos limites existentes a partir do momento em que o novo sistema de preços de transferência passe a ser aplicado e as transações com intangíveis se submetam integralmente ao regime arm's length.

97. Excepcionalmente, como medida antiabuso desenhada especificamente para evitar a erosão da base ou a transferência de lucros e de política pública relevante, o Projeto de Medida Provisória propõe (art. 45) que a vedação à dedutibilidade de pagamentos de royalties se restrinja exclusivamente (i) às hipóteses em que o beneficiário do pagamento seja residente ou domiciliado em País com tributação favorecida ou beneficiário de regime privilegiado dado que, em tais casos, a probabilidade de utilização de estruturas sem substância ou de regimes danosos utilizados com o objetivo de erodir a base tributária são elevadas; e (ii) às situações que gerem assimetrias de tal forma que a dedução gerada no Brasil não corresponda a um rendimento tributável em outras jurisdições, o que enseja dupla não-tributação e favorece a erosão da base tributária brasileira.

98. Cabe, ainda, mencionar que, tratando de países ou dependências com tributação favorecida e regimes fiscais privilegiados, o Projeto de Medida Provisória atualiza a definição legal vigente que serve para caracterização de tais países, dependências ou regimes. Para tal caracterização, os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996, se utilizam, em linhas gerais, de dois critérios: nível mínimo de tributação e acesso à informação.

99. Pela letra da lei, exige-se atualmente uma alíquota mínima de tributação sobre a renda de 20%. A alíquota estabelecida encontra-se desatualizada. Entre 2000 e 2020, houve uma redução das alíquotas nominais dos tributos sobre a renda das pessoas jurídicas em diversos países do mundo. Entre os países membros da OCDE, por exemplo, houve uma redução média de 9% e a média atual das alíquotas nominais dos tributos sobre a renda dos países da OCDE se encontra em patamar próximo a 20% (23,9%).

100. Diante disso, a proposta dispõe que seja revista a definição legal vigente que serve para caracterização dos países com tributação favorecida e dos regimes fiscais privilegiados, de forma a exigir que a alíquota mínima de tributação sobre a renda de 17% (50% do somatório das alíquotas nominais de tributação sobre a renda praticadas no Brasil). Ressalte-se que, tal como se dá atualmente, as transações realizadas com tais jurisdições ou regimes permanecem sob o controle dos preços de transferência, tendo em vista o volume de transações realizadas com tais jurisdições e o elevado risco de erosão da base tributária. Entretanto, com a nova legislação, este controle se dará mediante a exigência de que as transações realizadas com tais jurisdições sejam efetuadas com base no arm's length, ou seja, tal como terceiros independentes.

Relevância e Urgência

101. Uma das principais justificativas para a urgência do ato decorre da recente alteração na política tributária dos EUA, que deixou de permitir o crédito tributário referente aos impostos pagos no Brasil devido aos desvios existentes no sistema de preços de transferência brasileiro em relação ao princípio arm's length, conforme mencionado nos itens 07 e 08 desta Exposição de Motivos. A impossibilidade da tomada de crédito do imposto brasileiro cria adversidades para os investimentos atuais e futuros por parte de investidores americanos. Assim, a menos que uma ação legislativa imediata seja tomada, o País poderá experimentar uma redução significativa do investimento atual e perderá a competitividade para atração de novos capitais, com impacto nos níveis de emprego, na economia, na transferência de conhecimento e tecnologia e, em última análise, também levar a perdas de receita tributária.

102. Outros fatores importantes que justificam a urgência e relevância da medida incluem viabilizar a acessão do Brasil à OCDE e, especialmente, sanar as deficiências que a legislação atual

gera em termos de dupla-tributação e dupla não-tributação.

103. A esse respeito, conforme mencionado nos itens 09 e 10, o processo de acesso do Brasil foi lançado em 25 de janeiro de 2022, com a decisão do Conselho da OCDE de se iniciar as discussões com o Brasil a esse respeito. Este processo envolve a avaliação da conformidade do Brasil com os instrumentos da OCDE e seus princípios. Um dos elementos mais relevantes na avaliação é a aderência da legislação ao *arm's length*. Diante disso, a menos que o Brasil adote prontamente a nova legislação de preços de transferência, a avaliação será realizada com base na legislação em vigor. A legislação vigente contém divergências significativas em relação às Diretrizes da OCDE, inclusive conforme evidenciado pelo relatório conjunto elaborado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia e a OCDE. Com isso, caso a avaliação seja efetuada com base no arcabouço atual, inevitavelmente o resultado seria a falha do Brasil em aderir ao padrão OCDE, o que representaria um obstáculo para a acesso. Por outro lado, a adoção imediata do novo marco legislativo, que, aliás, foi desenhado em estreita cooperação com os especialistas da OCDE, assegurará a conformidade do novo sistema permitindo que o Brasil seja avaliado no processo de acesso já com base em um arcabouço de preços de transferência aderente às Diretrizes da OCDE.

104. A atuação legislativa imediata também se justifica em função das perdas de arrecadação tributária que o Brasil experimenta ano após ano devido às diversas deficiências existentes na legislação brasileira, que permitem a erosão da base tributável e transferência de lucros (BEPS). Estima-se que estas deficiências acarretam anualmente o deslocamento da base tributária na faixa bilhões de dólares do Brasil para outras jurisdições, reduzindo significativamente as receitas tributárias, conforme estudos internos realizados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia com base nos dados da Declaração País-a-País fornecida pelas multinacionais brasileiras e também evidenciado pelas notificações recebidas pela RFB de outras jurisdições. Portanto, urge que uma ação legislativa imediata seja tomada para mitigar esse problema e garantir que as receitas tributárias sejam devidamente arrecadadas no Brasil e utilizadas para suportar as prioridades do País.

105. Ademais, as divergências que o sistema atual possui em relação às Diretrizes da OCDE resultam também em casos de dupla-tributação. Esta dupla-tributação decorre da rigidez das regras atuais que, em alguns casos, fazem com que lucros sejam alocados e tributados no Brasil, enquanto pelas Diretrizes da OCDE, aplicáveis pelas resto do mundo, o mesmo rendimento seja alocado simultaneamente nas contrapartes estrangeiras. Esta dupla-tributação, em alguns casos, é suportada e aceita pelos contribuintes como um custo necessário de se fazer negócio no Brasil; contudo, em diversas situações, verifica-se que os grupos multinacionais deixam de realizar investimento no País para evitar este custo desnecessário. Logo, a dupla-tributação gera perda de oportunidades e reduz a competitividade do Brasil em relação a outras jurisdições. Até que as novas regras sejam implementadas, o País continuará a sofrer prejuízos relevantes decorrentes deste problema, o que também justifica a edição da Medida Provisória para mitigar estas perdas.

106. Em observância ao princípio da anterioridade, o art. 48 estabelece que as novas regras entrarão em vigor a partir de 1º de janeiro de 2024; contudo, dada a relevância e urgência da medida, o art. 46 traz em caráter opcional a adoção dos efeitos para o ano de 2023. Neste caso, a opção implica na obediência a todas as regras estabelecidas nos arts 1º a 45 e será em caráter irretratável.

109. Em cumprimento ao disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, cabe informar que a medida em tela não ocasiona renúncia de receitas tributárias.

110. Essas, Senhor Presidente, são as razões que justificam a elaboração da proposta de Medida Provisória que ora submeto a sua apreciação.

Respeitosamente,

Assinado eletronicamente por: Marcelo Pacheco dos Guaranys

MENSAGEM Nº 746

Senhores Membros do Congresso Nacional,

Nos termos do art. 62 da Constituição, submeto à elevada deliberação de Vossas Excelências o texto da Medida Provisória nº 1.152, de 28 de dezembro de 2022, que “Altera a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoa Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL para dispor sobre as regras de preços de transferência”.

Brasília, 28 de dezembro de 2022.



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
Secretaria-Geral

OFÍCIO Nº 769/2022/SG/PR/SG/PR

Brasília, 29 de dezembro de 2022.

A Sua Excelência o Senhor
Senador Irajá
Primeiro-Secretário
Senado Federal Bloco 2 – 2º Pavimento
70165-900 Brasília/DF

Assunto: Medida Provisória.

Senhor Primeiro-Secretário,

Encaminho a essa Secretaria a Mensagem na qual o Senhor de Presidente da República submete à deliberação do Congresso Nacional o texto Medida Provisória nº 1.152, de 28 de dezembro de 2022, que “Altera a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoa Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL para dispor sobre as regras de preços de transferência”.

Atenciosamente,

LUIZ EDUARDO RAMOS
Ministro de Estado Chefe da Secretaria-Geral
da Presidência da República



Documento assinado eletronicamente por **Luiz Eduardo Ramos Baptista Pereira, Ministro de Estado Chefe da Secretaria-Geral da Presidência da República**, em 29/12/2022, às 15:46, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º, do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade do documento pode ser conferida informando o código verificador **3845358** e o código CRC **41D0F6DC** no site:
https://super.presidencia.gov.br/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0

Referência: Caso responda este Ofício, indicar expressamente o Processo nº 18220.101233/2022-13

SUPER nº 3845358

Palácio do Planalto - 4º andar sala 402 — Telefone: (61)3411-1447

CEP 70150-900 Brasília/DF - <https://www.gov.br/planalto/pt-br>