



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador JAYME CAMPOS

PARECER Nº , DE 2023

De PLENÁRIO, sobre o Projeto de Lei de Conversão nº 8, de 2023, proveniente da Medida Provisória nº 1.152, de 2022, o qual *dispõe sobre regras de preços de transferência relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); altera as Leis nºs 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 12.973, de 13 de maio de 2014, e 12.249, de 11 de junho de 2010; e revoga dispositivos das Leis nºs 3.470, de 28 de novembro de 1958, 4.131, de 3 de setembro de 1962, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 8.383, de 30 de dezembro de 1991, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.715, de 17 de setembro de 2012, 12.766, de 27 de dezembro de 2012, e 14.286, de 29 de dezembro de 2021, e o Decreto-Lei nº 1.730, de 17 de dezembro de 1979.*

Relator: Senador **JAYME CAMPOS**

I – RELATÓRIO

Vem ao exame do Plenário o Projeto de Lei de Conversão nº 8, de 2023, proveniente da Medida Provisória (MPV) nº 1.152, de 28 de dezembro de 2022, o qual dispõe sobre regras de preços de transferência relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).



Assinado eletronicamente, por Sen. Jayme Campos

Para verificar as assinaturas, acesse <https://legis.senado.gov.br/autenticadoc-legis/9877121256>

Composto de quarenta e sete artigos, o PLV tem por objetivo alterar a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoa Jurídicas (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.

O **art. 1º** indica o objeto do PLV e da MPV (alteração da legislação do IRPJ e da CSLL para dispor sobre as regras de preços de transferência) e seu âmbito de aplicação (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).

O PLV e a MPV encontram-se estruturados em quatro grandes blocos: Parte Geral (Capítulo II); Parte Especial (Capítulo III); Documentação e Medidas Especiais e Instrumentos para Segurança Jurídica (Capítulos IV e V); e uma parte final (Capítulo VI).

A Parte Geral compreende os **arts. 2º a 18** 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.

O **art. 2º** reproduz expressamente o conteúdo do princípio *arm's length* (em tradução literal, “distância de um braço”), padrão adotado internacionalmente para o controle dos preços de transferência em transações entre **partes relacionadas**. De acordo com esse princípio, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, 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**.

Vale salientar que o referido **princípio não é adotado apenas pelos países membros da OCDE**, mas é o fundamento do *United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries 2021*, **guia de recomendações** elaborado pelo Departamento de Assuntos Econômicos e Sociais da **Organização das Nações Unidas (ONU)** para os países em



desenvolvimento. O artigo 9(1) da *UN Model Tax Convention* enuncia o princípio *arm's length* nas mesmas palavras utilizadas pela *OECD Model Tax Convention*.

O art. 2º supre, portanto, a lacuna identificada pelo grupo de trabalho conjunto entre a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e a OCDE, correspondente à “falta de reafirmação do princípio *arm's length* na legislação doméstica”.

Os demais dispositivos da Parte Geral trazem definições importantes como as de “transação controlada”, “partes relacionadas” e “transações comparáveis”, para os fins do PLV e da MPV.

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.

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.

O **art. 11**, por sua vez, prevê no 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*.

Os **arts. 12 a 14** trazem disposições específicas para transações controladas envolvendo *commodities*.

Os **arts. 17 a 18** tratam dos ajustes possíveis à base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Já a Parte Especial, constante dos **arts. 19 a 33 do PLV**, traz orientações a respeito da aplicação das regras para transações específicas – transações envolvendo **intangíveis, serviços intragrupo, contratos de compartilhamento de custos, reestruturações de negócios e operações financeiras**. Nessa Parte, são refletidos os principais comandos e conceitos dos capítulos VI a X das Diretrizes OCDE.



A terceira parte, por sua vez, introduz, entre os **arts. 34 a 39 do PLV**, medidas com vistas a **simplicificar** a aplicação das regras de preços de transferência, instrumentos para a promoção de **segurança jurídica**, e dispõe também sobre aspectos da **documentação** e das **penalidades** por descumprimento.

A parte final disciplina temas correlatos, que também necessitam ser adequados em razão das modificações das regras de preços de transferência.

Editada em 28/12/2022 e publicada no Diário Oficial da União (DOU) em 29/12/2022, a MPV nº 1.152, de 2022, tem prazo de apreciação que se **encerra em 1º/06/2023**.

No prazo definido no Ato Conjunto das Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal nº 1, de 2020, foram apresentadas **107 emendas** à MPV nº 1.152, de 2022.

Em 30/03/2023, sob a relatoria do Deputado Federal Da Vitória, a Medida Provisória foi **aprovada no Plenário da Câmara dos Deputados, na forma do Projeto de Lei de Conversão (PLV) nº 8, de 2023**.

Além de ligeiros ajustes redacionais, o PLV nº 8, de 2023, **modificou os arts. 13, 17 e 45** da MPV e **suprimiu todo o art. 19**, em razão do acolhimento, total ou parcial, das Emendas nºs 2, 4, 5, 11, 13, 22, 32, 36, 42, 45, 47, 58, 77 e 88.

No Plenário do Senado Federal, foram apresentadas as seguintes emendas:

- a) Emenda nº 108-PLEN, do Senador Magno Malta, que propõe a postergação em um ano (para 1º de janeiro de 2025) da entrada em vigor, de forma obrigatória, das novas regras sobre preços de transferência;
- b) Emenda nº 109-PLEN, do Senador Laércio Oliveira, que propõe alterar a redação do § 6º do art. 13 do PLV, para garantir que os preços de cotação definidos por agências governamentais e publicados no Diário Oficial da União sejam considerados apropriados, em qualquer hipótese, para determinar o valor da *commodity* na aplicação do método



Preço Independente Comparável (PIC), sobretudo nas transações com petróleo.

II – ANÁLISE

II.1. – DA ADMISSIBILIDADE, CONSTITUCIONALIDADE, JURIDICIDADE E TÉCNICA LEGISLATIVA DA MPV E DO PLV

O *caput* e o § 5º do art. 62 da Constituição Federal (CF) permitem a adoção de medida provisória pelo Presidente da República nos casos de **relevância e urgência**.

A Exposição de Motivos (EM) nº 448/2022, do então Ministério da Economia (hoje Ministério da Fazenda), sustenta a **urgência** e a **relevância** da MPV nº 1.152, de 2022, em razão:

- (i) da recente **alteração na política tributária dos Estados Unidos da América (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*, o que pode acarretar para o País uma redução significativa do investimento atual e a perda da competitividade para atração de novos capitais, com impacto nos níveis de emprego, na economia, na transferência de conhecimento e tecnologia e, em última análise, pode também levar a perdas de receita tributária;
- (ii) da necessidade de viabilizar a **acessão do Brasil à OCDE**, que foi lançada em 25 de janeiro de 2022, a partir da correção das divergências significativas da legislação vigente em relação às Diretrizes da OCDE;
- (iii) 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); e
- (iv) da **dupla tributação** que decorre da rigidez das regras atuais que, embora suportada e aceita pelos contribuintes em alguns casos como um custo necessário de se fazer



negócio no Brasil, pode fazer com que os grupos multinacionais deixem de realizar investimento no País para evitar esse custo desnecessário.

Nos termos da respectiva Exposição de Motivos, a MPV “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”.

Ainda segundo a Exposição de Motivos, “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”.

As diversas divergências entre o sistema de preços de transferência até então adotado no Brasil em relação ao padrão OCDE são apontadas como obstáculos para a acessão do País à organização. Referida acessão trará, conforme afirma o Poder Executivo, “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 positivo nas estatísticas econômicas e sociais do País”.

De acordo com o Poder Executivo, “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”.

Concordamos com os argumentos apresentados na referida Exposição de Motivos, atestando o atendimento dos pressupostos constitucionais de relevância e urgência da MPV e do respectivo PLV.



No tocante à **constitucionalidade** formal da MPV e do PLV, constatamos que a matéria tratada é de competência da União (arts. 24, I, 153, III, e 195, I, alínea *c*) e não atenta contra as determinações contidas nos arts. 62 e 246 da Constituição Federal. Quanto à **constitucionalidade** material, também não há óbices, considerando que a MPV e o PLV se encontram no campo de atuação material e legislativa dos Poderes Executivo e Legislativo da União.

Quanto à **juridicidade**, o PLV está em perfeita harmonia com o ordenamento jurídico pátrio e não viola qualquer princípio geral do Direito. Havia um único lapso na cláusula de vigência (art. 48) da MPV, que não determinava a entrada em vigor imediata do art. 46. Isso impossibilitava aos contribuintes a opção pela adoção do novo regramento sobre preços de transferência ainda em 2023, pela ausência de um dispositivo legal vigente que a fundamentasse. O vício foi **corrigido** no PLV nº 8, de 2023, que passou a determinar a vigência imediata de seu art. 45 (renumeração do art. 46 do texto original da MPV).

Em relação à **técnica legislativa**, não há reparos a serem efetuados na MPV e no PLV, já que foram respeitadas as normas previstas na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que disciplina a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis.

Dessa maneira, consideramos que os pressupostos de relevância e urgência, constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa estão presentes na MPV nº 1.152, de 2022, em sua redação original e também na forma do PLV nº 8, de 2023.

II.2 – DA ADEQUAÇÃO FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

Quanto à **adequação financeira e orçamentária** da MPV nº 1.152, de 2022, a Exposição de Motivos nº 448/2022 esclarece que a medida em tela **não ocasiona renúncia de receitas tributárias**.

Na mesma linha, a Consultoria de Orçamentos e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados (CONOR) elaborou a Nota Técnica de Medida Provisória nº 61, de 2022, por meio da qual apresenta subsídios acerca da adequação orçamentária e financeira da MPV nº 1.152, de 2022, em atendimento ao que determina o art. 19 da Resolução do Congresso Nacional nº 1, de 2002.



Segundo o referido documento, “a proposição **não acarreta renúncia de receita ou criação de despesa**, concluindo-se, portanto, pela **não implicação orçamentário-financeira** da Medida Provisória nº 1.152, de 2022”.

Considerando que o PLV não promoveu modificações das quais decorram renúncia de receitas, tampouco criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa, nós nos posicionamos pela **adequação financeira e orçamentária** da MPV nº 1.152, de 2022, e do PLV nº 8, de 2023.

II.3. DO MÉRITO

As regras de **preços de transferência** procuram garantir que os **lucros** decorrentes de transações comerciais e financeiras **entre membros de um grupo multinacional** sejam alocados de maneira a refletir o valor da contribuição de cada uma das partes envolvidas. Em outras palavras, busca apurar com maior exatidão a riqueza – a renda tributável – gerada em cada empresa do grupo econômico.

Nesse sentido, as regras de preços de transferência devem contribuir para **evitar a dupla tributação** e a distorção das decisões de investimento e concorrência entre as empresas e para **prevenir a transferência artificial de lucros** para jurisdições com tributação baixa ou mesmo nula (os chamados “paraísos fiscais”), onde pouca ou nenhuma atividade econômica é encontrada.

O sistema de preços de transferência do Brasil foi estabelecido em 1996 e permanece relativamente inalterado desde então. À época, estava alinhado ao trabalho da OCDE (Relatório de 1979). Desde então, contudo, não acompanhou a evolução das orientações da organização, que foram revisadas significativamente com a publicação da Diretrizes da OCDE em 1995, e têm sido atualizadas e clarificadas regularmente, com as modificações mais significativas em 2010 e 2017.

Com isso, as regras de preços de transferência vigentes no Brasil contêm uma série de lacunas e divergências significativas do sistema da OCDE que, por um lado, podem dar origem à dupla tributação e, por outro, a oportunidades de erosão da base tributária e de transferência artificial de lucros.



Outro ponto que vale a pena ser destacado é a introdução de **processo de consulta específico** a respeito da metodologia a ser utilizada pelo contribuinte para fins de preços de transferência. Com isso, o País incorpora o instituto dos *Advanced Pricing Arrangements* (APAs), amplamente difundido mundo afora, 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 controladas **futuras**, 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**.

Os APAs são reconhecidos internacionalmente como **situações de ganha-ganha** para todos os envolvidos, pois trazem certeza e segurança jurídica ao contribuinte em relação ao montante devido a título de tributação, uma vez que a metodologia e os critérios são acordados antecipadamente junto à autoridade fiscal; reduzem substancialmente os custos de *compliance* do contribuinte ao longo da vigência do APA e os custos de fiscalização da administração tributária; permitem um controle mais efetivo dos preços de transferência; e previnem os alongados litígios entre Fazenda Pública e contribuintes.

Assim, quanto ao **mérito**, apoiamos a iniciativa de estabelecimento de um novo marco legal brasileiro sobre preços de transferência, mais alinhado às diretrizes internacionais. O atual descompasso entre a legislação pátria e o padrão internacional dificulta a integração do País às cadeias internacionais de produção e circulação de bens e serviços.

Nesse contexto de crescente **integração e complexidade** da economia global, a MPV nº 1.152, de 2022, acerta ao optar por definir em lei os princípios, conceitos e regras gerais que serão adotados pela legislação tributária brasileira, a serem detalhados em atos normativos infralegais, pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Essa escolha se justifica pela especificidade de muitas situações, que exige não só um nível de detalhamento incompatível com uma lei ordinária, como também a flexibilidade e a agilidade que o processo legislativo não consegue propiciar. Além disso, a correta aplicação do princípio *arm's length* (base de todo o sistema) no caso concreto depende muito mais da prática adotada por contribuintes e pela autoridade fiscal do que de comandos normativos.

Com relação ao PLV nº 8, de 2023, concordamos com as mudanças promovidas pela Câmara dos Deputados, que aperfeiçoaram



pontualmente o texto da Medida Provisória, em especial a correção da cláusula de vigência do dispositivo que permite a **opção** do contribuinte pela aplicação antecipada do novo regramento, ainda no ano-calendário de 2023.

No que se refere às emendas apresentadas no Plenário desta Casa legislativa, a **Emenda nº 108-PLEN**, do Senador Magno Malta, propõe a postergação em um ano (para 1º de janeiro de 2025, portanto) da entrada em vigor, de forma obrigatória, das novas regras sobre preços de transferência. À primeira vista, afigura-se razoável o pleito, a fim de que a Receita Federal disponha de tempo para regulamentar os diversos pontos da nova lei e adaptar seus sistemas informatizados, bem como os contribuintes possam adequar seus processos e sistemas à nova legislação.

Apesar disso, deixamos de acatar a Emenda nº 108-PLEN. Afinal, o Brasil, nesse tema, está muito defasado em relação às práticas internacionais. Um ano a mais até a vigência da nova legislação significa um ano a mais de baixa competitividade do País na atração de novos capitais, um ano a mais de dupla tributação, um ano a mais de “Custo Brasil”.

A **Emenda nº 109-PLEN**, do Senador Laércio Oliveira, provém do setor de petróleo, que foi surpreendido com a oneração, da noite para o dia, de suas exportações de óleo cru mediante a incidência, até 30 de junho de 2023, do imposto de exportação à alíquota de 9,2% (art. 7º da MPV nº 1.163, de 28 de fevereiro de 2023). O impacto da medida certamente explica as cautelas, a nosso ver, excessivas, contidas na Emenda apresentada.

Conforme a própria Emenda sustenta, as regras da OCDE admitem a possibilidade de serem previstas medidas de simplificação, ou seja, abordagens objetivas para determinar ou aproximar o preço *arm's length*.

O PLV nº 8, de 2023, prevê tal possibilidade no **art. 37**. Em seu **inciso I**, faculta à Receita Federal aplicar salvaguardas (“safe harbors”), para simplificar a aplicação das etapas de análise de comparabilidade, inclusive para dispensar ou simplificar a apresentação de documentação. Em seu **inciso III**, faculta estabelecer regramentos específicos para o tratamento de situações em que as informações disponíveis sejam limitadas.

Em quaisquer dos casos, a Receita Federal saberá valorizar a confiabilidade dos preços de referência da Agência Nacional do Petróleo (ANP). A Emenda apresentada, em seu compreensível excesso de zelo, chega a dispensar as definições de *commodity* e de preço de cotação,



constantes do art. 12 do PLV. Por essas razões, deixamos de acolher a Emenda nº 109-PLEN.

III – VOTO

Diante do exposto, o voto é: (i) pelo atendimento dos pressupostos constitucionais de relevância e urgência pela Medida Provisória nº 1.152, de 2022, na forma do Projeto de Lei de Conversão nº 8, de 2023; (ii) pela adequação financeira e orçamentária da Medida Provisória nº 1.152, de 2022, e do Projeto de Lei de Conversão nº 8, de 2023; (iii) pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa do Projeto de Lei de Conversão nº 8, de 2023; e (iv) no mérito, pela **aprovação** do Projeto de Lei de Conversão nº 8, de 2023, e pela rejeição das Emendas nºs 108-PLEN e 109-PLEN.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator

