CONSULTA PÚBLICA RFB Nº 01/2023

Brasília, 3 de julho de 2023.

Assunto: Consulta Pública acerca da Instrução Normativa que regulamenta a nova lei de preços de transferência (Lei nº 14.596, de 2023) a ser publicada no site da RFB

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

1. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil está realizando esta consulta pública para coletar comentários e sugestões das partes interessadas a respeito da regulamentação relativa ao novo sistema de preços de transferência.

2. As regras de preços de transferência são utilizadas para fins fiscais para alocar lucros ou perdas entre as várias entidades de um grupo empresarial multinacional. Em 28 de dezembro de 2022, foi editada a Medida Provisória nº 1.152 modificando significativamente as regras de preços de transferência brasileiras. Referida Medida Provisória foi convertida na Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023. A nova lei incorpora expressamente o princípio arm’s length no ordenamento jurídico brasileiro. Este novo regime deve ser aplicado obrigatoriamente a partir de 2024 ou opcionalmente para 2023 para os contribuintes que desejarem antecipar os efeitos da nova lei.

3. A regulamentação será editada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil na forma de Instrução Normativa que será atualizada periodicamente para refletir as necessidades de orientações práticas adicionais e considerações de esclarecimento. Neste momento, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil disponibiliza para comentários e sugestões os dispositivos da minuta de Instrução Normativa que será editada com o objetivo de disciplinar determinados aspectos do novo sistema de preços de transferência. Os dispositivos trazidos se concentram principalmente nos temas relativos a:

(i) definição de partes relacionadas, papel interpretativo das Diretrizes de Preços de Transferência da OCDE, delineamento da transação controlada, análise de comparabilidade, seleção do método de preços de transferência, do indicador financeiro e da parte testada, intervalo de comparáveis e ajustes de preços de transferência (ou seja, temas tratados na parte geral da Lei nº 14.596, de 2023);

(ii) questões administrativas relacionadas com os preços de transferência, em especial documentação;

(iii) medida de simplificação para transações de serviço intragrupo de baixo valor agregado.

4. Destaca-se que determinados dispositivos incluídos no texto disponibilizado serão objeto de regulamentação mais detalhada em seguida como, por exemplo, os dispositivos que versam a respeito das transações com commodities. Além disso, pretende-se também em momento posterior fornecer regulamentação mais detalhada e específica para determinadas transações específicas, tais como transações com intangíveis, serviços intragrupo, contratos de compartilhamento de custos, reestruturação de negócios, operações financeiras (temas tratados nas disposições específicas da Lei nº 14.596, de 2023), bem como regulamentar o processo de consulta específico em matéria de preços de transferência (“APA”) e, futuramente e na medida em que não prejudiquem os objetivos da legislação de preços de transferência, introduzir outras medidas de simplificação como, por exemplo, para distribuidores.

5. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil está empenhada em revisar e aperfeiçoar continuamente os seus atos normativos de forma a privilegiar a segurança jurídica, garantir a justiça fiscal e proteger a base tributária em um esforço contínuo para robustecer a integridade das regras de tributação internacional. Para isso, buscando o diálogo construtivo, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil conta com a participação das partes interessadas neste processo de consulta.

6. Neste processo, abre-se a possibilidade para que os participantes contribuam e façam sugestões a respeito de qualquer tema ou dispositivo tratado na consulta e também sobre temas não tratados mas que tenham pertinência com as matérias endereçadas nesta proposta, em especial aqueles enumerados acima. Além disso, para estabelecer o cronograma e as prioridades entre as matérias a serem regulamentadas na sequência, os participantes são também convidados a sugerir e indicar eventuais temas que merecem ser endereçados com precedência.

7. Além dos pontos de interesse específicos, as partes interessadas também podem considerar as seguintes questões para balizar os seus comentários ao enviar suas contribuições:

7.1. Você concorda com a abordagem estabelecida na proposta de regulamento para fornecer orientações adicionais sobre a aplicação do princípio e dos conceitos encontrados na lei?

7.2. Existem questões específicas que você identificou que exigiriam mais considerações no regulamento?

7.3. Quais melhorias poderiam ser efetuadas na regulamentação proposta?

7.4. Você acharia pertinente a inclusão de exemplos na regulamentação e para quais situações específicas?

7.5. Você tem alguma preocupação com a regulamentação proposta em especial no que diz a forma como complementam as disposições da lei?

7.6. Caso tenha alguma preocupação, como essa preocupação deve ser melhor abordada em sua opinião? (considere propor uma redação específica)

7.7. Você sugeriria abordar elementos adicionais que não foram abordados na regulamentação proposta?

8. As submissões devem ser enviadas entre 03.07.2023 a 25.07.2023 para cotin.df.cosit@rfb.gov.br, preferivelmente em arquivo formato pdf.

9. Os participantes deverão indicar expressamente se concordam com a publicação do conteúdo de sua submissão e, se desejarem, requisitar que a sua identificação ou dados pessoais sejam removidos em caso de publicação das submissões.

10. Caso não haja autorização expressa, a submissão não será publicada. Eventuais solicitações para agendamento de reuniões deverão ser enviadas para subgab.rfb@rfb.gov.br.

MINUTA DO ATO PROPOSTO

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº , DE DE DE .

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

**O SECRETÁRIO ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 350 do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, e tendo em vista o disposto na Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023,

resolve:

LIVRO I  
DAS REGRAS DE CONTROLE DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

TÍTULO I  
PARTE GERAL

CAPÍTULO I  
DO OBJETO E DO ÂMBITO DE APLICAÇÃO

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

§ 1º O disposto nesta Instrução Normativa aplica-se também às transações efetuadas por pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil com qualquer entidade caracterizada nas hipóteses previstas nos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º O disposto no **caput** aplica-se a todas as pessoas jurídicas para fins do IRPJ e da CSLL, ainda que não estejam regularmente constituídas.

§ 3º O disposto nesta Instrução Normativa se aplica na determinação do lucro real, presumido ou arbitrado.

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

CAPÍTULO II  
DISPOSIÇÕES GERAIS

**Seção I**  
**Do princípio arm’s length**

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

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

**Seção II**  
**Das transações controladas**

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

I - transação com bens tangíveis, incluindo as **commodities**;

II - transação envolvendo intangíveis;

III - serviços de qualquer tipo;

IV - contratos de compartilhamento de custos;

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

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

VII - transações que tenham por objeto a disposição ou transferência de ativos, incluindo ações e outras participações;

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

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

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

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

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

§ 2º Considera-se também transação controlada aquela efetuada entre a pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil com qualquer entidade caracterizada nas hipóteses previstas nos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996.

**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 **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, 25% (vinte e cinco por cento) dos lucros da outra ou de seus ativos, em caso de liquidação;

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

VII - as entidades em que os mesmos sócios ou acionistas, ou os seus cônjuges, companheiros, parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, detiverem no mínimo 20% (vinte por cento) do capital social de cada uma; 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, unidade de negócios compreende qualquer unidade econômica ou profissional, independentemente de estar regularmente constituída como uma pessoa jurídica.

§ 3º O termo entidade compreende qualquer pessoa, física ou jurídica, e quaisquer arranjos contratuais ou legais desprovidos de personalidade jurídica:

I – quando situada no Brasil, desde que seja contribuinte do IRPJ ou CSLL; e

II – quando situada fora Brasil, independentemente da forma de tributação.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Seção IV**  
**Das transações comparáveis**

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

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

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

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

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

§ 3º A expressão “indicador financeiro”, examinado pelo método mais apropriado, inclui preços, margens de lucro, índices, divisão de lucros entre as partes ou outros dados considerados relevantes.

CAPÍTULO III  
DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO ARM’S LENGTH

**Seção I**  
**Disposições gerais**

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

I - o delineamento da transação controlada; e

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

**Seção II**  
**Do delineamento da transação controlada**

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

Parágrafo único. O delineamento requer uma compreensão acerca:

I - das atividades econômicas do grupo multinacional e dos fatores que afetam o desempenho da operação comercial;

II - da estrutura organizacional do grupo multinacional;

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

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

**Subseção I**  
**Das opções realisticamente disponíveis**

Art. 10. 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.

**Subseção II**  
**Dos fatores de comparabilidade**

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

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

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

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

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

V - as estratégias de negócios; e

VI - outras características consideradas economicamente relevantes.

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

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

**Subseção III**  
**Dos termos contratuais**

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

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

I - prazos e formas de pagamento;

II - volume e quantidades negociadas;

III - escopo e termos das garantias envolvidas;

IV - obrigações relativas a transporte e seguro;

V - duração do contrato e condições de renegociação;

VI - área geográfica abrangida; e

VII - direitos de exclusividade no licenciamento de intangíveis.

§ 2º Na hipótese em que as características economicamente relevantes da transação controlada identificadas nos documentos, inclusive na documentação de que trata o TÍTULO IV, divergirem daquelas verificadas a partir da análise dos fatos e das circunstâncias e das evidências da conduta efetiva das partes, a transação controlada será delineada a partir da análise dos fatos e das circunstâncias e das evidências da conduta efetiva das partes.

**Subseção IV**  
**Análise funcional**

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

I - as funções efetivamente desempenhadas pelas partes;

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

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

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

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

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

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

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

I - pesquisa e desenvolvimento;

II - produção;

III - montagem;

IV - extração;

V - prestação de serviços;

VI - compras;

VII - vendas;

VIII - armazenagem;

IX - distribuição;

X - **marketing**;

XI - publicidade;

XII - transportes;

XIII - finanças e contabilidade;

XIV - jurídico; e

XV - gestão.

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

§ 1º A análise de riscos deve levar em conta as seguintes etapas:

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

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

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

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

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

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

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

§ 2º Os riscos economicamente significativos consistem nos riscos que influenciam significativamente os resultados econômicos da transação e podem incluir, a depender de cada caso, por exemplo, os:

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

II - riscos associados com o sucesso ou insucesso de atividades de pesquisa e desenvolvimento;

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

IV - riscos de crédito e de cobrança;

V - riscos de responsabilidade relativa a produtos; e

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

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

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

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

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

§ 4º As funções relativas ao controle sobre os riscos são representadas necessariamente por aquelas previstas nos incisos I e II do § 3º, e a capacidade para desempenhá-las e o seu desempenho efetivo requer que a parte possua:

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

II - o acesso à informação relevante para suportar o processo de tomada de decisão.

§ 5º A mera formalização do resultado da tomada de decisão na forma, por exemplo, de reuniões organizadas para aprovação formal de decisões tomadas em outras localidades, atas de reunião do conselho e assinatura dos documentos relativos à decisão não se qualifica como evidência suficiente do desempenho efetivo da função relativa ao controle sobre um determinado risco.

**Subseção V**  
**Características dos bens, direitos e serviços**

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

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

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

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

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

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

**Subseção VI**  
**Circunstâncias econômicas**

Art. 16. As circunstâncias econômicas das partes e do mercado em que operam podem incluir, a depender de cada caso, por exemplo:

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

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

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

IV - a disponibilidades de bens e serviços substitutos;

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

VI - o poder de compra dos consumidores;

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

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

IX - os custos de transportes;

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

XI - a data e a hora das transações; e

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

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

**Subseção VII**  
**Estratégias de negócios**

Art. 17. As estratégias de negócios perseguidas pelas partes para atingir seus objetivos comerciais que podem ser consideradas relevantes podem incluir, a depender de cada caso, por exemplo:

I - inovação e desenvolvimento de novos produtos;

II - grau de diversificação e de aversão a risco;

III - adaptação às mudanças políticas; e

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

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

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

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

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

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

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

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

**Subseção VIII**  
**Outras características economicamente relevantes**

Art. 18. Outras características economicamente relevantes incluem sinergias de grupo, conforme tratadas no art. 31.

**Subseção IX**  
**Não reconhecimento da transação controlada**

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

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.

**Seção II**  
**Da análise de comparabilidade**

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

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

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

III - a disponibilidade de informações de transações entre partes não relacionadas, que permita a comparação de suas características economicamente relevantes, com vistas a identificar as transações comparáveis mais confiáveis realizadas entre partes não relacionadas;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Subseção I**  
**Das etapas típicas da análise de comparabilidade**

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

I - a determinação dos períodos a serem abrangidos na análise, observado o disposto no inciso II do **caput** do art. 20;

II - a verificação da existência de comparáveis internos;

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

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

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

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

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

Parágrafo único. Para realização da análise de comparabilidade, as etapas previstas no **caput**não precisam ser percorridas de forma linear, e pode ser necessário executá-las repetidamente a fim de chegar-se a uma conclusão satisfatória e corrigir imprecisões no processo que possam afetar a confiabilidade do resultado alcançado, em particular as etapas previstas nos incisos III a V, visto que o exame das fontes de informações disponíveis pode, em determinadas circunstâncias, influenciar a seleção do método.

**Subseção II**  
**Comparáveis internos e externos**

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

**Subseção III**  
**Comparáveis domésticos e não domésticos**

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

§ 1º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se comparável domésticos aqueles identificados no mercado geográfico onde a parte testada opera.

§ 2º Observado o disposto no **caput**, as transações comparáveis devem normalmente ser identificadas no mercado geográfico onde a parte testada opera (“comparáveis domésticos”), visto que pode haver diferenças significativas nas circunstâncias econômicas de diferentes mercados e, não havendo informações disponíveis ou confiáveis, deverão ser utilizadas informações de transações comparáveis de outros mercados geográficos (“comparáveis não domésticos”), desde que ajustes razoavelmente precisos possam ser efetuados para levar em conta as diferenças materiais existentes.

§ 3º O Anexo I apresenta orientação para ajuste de comparabilidade relativo a diferenças de risco-país.

**Subseção IV**  
**Transações ordinariamente não consideradas comparáveis**

Art. 24. Não constituem comparáveis confiáveis:

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

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

**Subseção V**  
**Transações combinadas**

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

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

**Subseção VI**  
**Uso de dados não transacionais**

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

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

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

I - da entidade como um todo; ou

II - de um segmento da entidade.

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

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

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

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

**Subseção VII**  
**Compensações Intencionais**

Art. 27. Uma parte relacionada poderá compensar o benefício fornecido a outra parte relacionada em uma transação controlada por meio de um benefício recebido da outra parte relacionada em transação controlada diversa e o ganho ou a perda líquida auferido pelo contribuinte deverão ser computados na determinação da base de cálculo dos tributos de que trata o art. 1º.

§ 1º A compensação de que trata o **caput** somente será admitida quando:

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

II - a compensação seja intencionalmente acordada entre as partes no momento da celebração da transação, e tal acordo seja documentado.

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

**Subseção VIII**

**Informações Contemporâneas**

Art. 28. As informações de transações realizadas entre partes não relacionadas utilizadas para fins da análise de comparabilidade deverão, em princípio, referir-se a mesma data na qual a transação controlada foi celebrada, observando-se circunstâncias econômicas comparáveis.

Parágrafo único. Caso não haja informações disponíveis nos termos do **caput**, deverão ser utilizadas informações de transações comparáveis celebradas em outra data que revele o maior grau de comparabilidade considerando as circunstâncias econômicas das transações e efetuando-se eventuais ajustes necessários.

Art. 29. Os termos e as condições da transação controlada que seriam estabelecidos por partes não relacionadas devem ser verificados no momento em que a transação controlada é celebrada.

§ 1º Para fins do disposto do **caput**, o contribuinte deve buscar estabelecer os termos e as condições da transação controlada em conformidade com princípio previsto no art. 2º no momento em que a transação controlada é celebrada.

§ 2º O contribuinte deve coletar toda a informação necessária para o estabelecimento dos termos e das condições no momento da celebração da transação controlada, podendo dispor de outras informações que se tornem posteriormente conhecidas quando se relacionarem com o referido momento.

§ 3º Caso a determinação do preço de transferência seja baseada em dados estimados ou projetados de custos, despesas, produção ou lucratividade, entre outros, as projeções e estimativas devem ser justificadas na experiência de anos anteriores e baseadas em projeções comerciais economicamente bem fundamentadas, ajustando-se as diferenças em relação ao efetivamente realizado para fins do cumprimento do princípio previsto no art. 2º até o encerramento do ano-calendário, observado o disposto no art. 50.

§ 4º Na aplicação do disposto no **caput**, deve-se presumir que partes não relacionadas possuem o conhecimento relativo às circunstâncias significativas das relações negociais, que elas se comportam de maneira comercialmente racional e levam em consideração as opções realisticamente disponíveis em conformidade com o disposto no art. 10.

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

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

§ 2º A utilização de dados de múltiplos anos ordinariamente não é apropriada para fins de aplicação do método previsto no inciso I do **caput** do art. 33.

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

§ 4º Nas hipóteses em que dados de múltiplos anos de transações comparáveis sejam utilizados para formação do intervalo de que trata o art. 47, deverá ser calculada a média aritmética do indicador financeiro de cada um dos comparáveis ao longo do período, e o valor assim obtido será utilizado para compor o intervalo de comparáveis que servirá para comparação com o indicador financeiro da transação controlada examinado sob o método mais apropriado.

**Subseção IX**  
**Sinergias**

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

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

**Subseção X**  
**Ajustes de comparabilidade**

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

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

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

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

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

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

Parágrafo único. São exemplos de ajustes de comparabilidade que devem ser efetuados a depender de cada caso:

I - ajustes de consistência contábil, inclusive ajustes de taxa de câmbio, padrões contábeis e de tratamento para fins tributários;

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

III - ajustes dos termos contratuais, incluindo as condições de vendas (volume, pagamento ou crédito);

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

V - ajustes das características dos bens e serviços;

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

VII - **net back adjustments**.

**Seção III**  
**Métodos**

**Subseção I  
Da seleção do método mais apropriado**

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

I - Preço Independente Comparável - PIC;

II - Preço de Revenda menos Lucro - PRL;

III - Custo mais Lucro - MCL;

IV - Margem Líquida da Transação - MLT;

V - Divisão do Lucro - MDL; e

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

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

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

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

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

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

§ 2º O método PIC será considerado o mais apropriado quando houver informações confiáveis de preços ou valores de contraprestações decorrentes de transações comparáveis realizadas entre partes não relacionadas, a menos que se possa estabelecer que outro método previsto no **caput** do art. 33 seja aplicável de forma mais apropriada, com vistas a se observar o princípio previsto no art. 2º.

§ 3º Nas hipóteses em que, tendo em conta os critérios previstos nos incisos do **caput**, os métodos previstos nos inciso I a III e os métodos previstos nos incisos IV a V do **caput** do art. 33 puderem ser aplicados com igual grau de confiabilidade será preferível a utilização dos métodos previstos nos incisos I a III.

**Subseção II**  
**Método PIC**

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

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

§ 2º Exemplos de fatores que podem ser particularmente relevantes na aplicação desse método incluem:

I - características dos bens e serviços, e sua qualidade;

II - termos contratuais, incluindo termos de entrega e volume negociado;

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

IV - data e a hora das transações; e

V - diferenças de preço nos mercados geográficos.

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

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

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

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

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

§ 1º Caso haja diferenças entre as condições da transação controlada e as condições das transações entre partes não relacionadas ou as condições que determinam o preço de cotação que afetem materialmente o preço da **commodity**, serão efetuados ajustes para assegurar que as características economicamente relevantes das transações sejam comparáveis.

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

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

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

II - a data ou o período de datas especificado na documentação apresentada for consistente com a conduta efetiva das partes e com os fatos e as circunstâncias do caso, observados o disposto nos arts. 9º a 18 e o princípio previsto no art. 2º.

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

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

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

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

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

Art. 38. O contribuinte efetuará o registro das transações controladas de exportação e importação de commodities declarando as suas informações conforme estabelecido no art. 61 .

Parágrafo único. Enquanto não instituído pela RFB mecanismo específico para a prestação das informações de que trata o art. 61, não será exigido o cumprimento do disposto no inciso I do § 3º do art. 37 no que diz respeito à exigência do registro da transação como condição para determinação do valor da **commodity**com base na data ou no período de datas acordado pelas partes para precificar a transação, permanecendo aplicáveis os demais requisitos previstos no § 3º do art. 37.

**Subseção III**  
**Método PRL**

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

§ 1º A margem bruta referida no **caput** será definida como a razão entre o lucro bruto e a receita líquida da revenda associada à transação.

§ 2º A margem bruta obtida deve possibilitar ao contribuinte a cobertura dos seus custos de venda e outros gastos operacionais e proporcionar ainda um lucro que, em condições normais de mercado, constitua, para uma entidade não relacionada, uma remuneração apropriada, tendo em vista as funções desempenhadas, os ativos utilizados e os riscos assumidos.

§ 3º O método PRL é geralmente mais apropriado para transações cuja natureza seja de comercialização e, em geral, a sua confiabilidade diminuirá à medida em que o revendedor agregar valor ao objeto da revenda por meio do desempenho de funções adicionais, incluindo o processamento, ou quando houver ocorrido participação do revendedor no desenvolvimento, manutenção ou utilização de intangíveis associados ao produto que sejam detidos por uma parte relacionada.

§ 4º Para fins do disposto no § 3º, as atividades de embalagem, rotulação e pequenas montagens não constituem agregação de valor que necessariamente impeça a utilização do método PRL.

§ 5º Ainda que maiores diferenças dos produtos em relação aos comparáveis sejam mais aceitáveis no método PRL do que no método PIC, é mais provável que elas possam refletir diferenças em funções que não tenham sido adequadamente identificadas, de forma que a confiabilidade da aplicação do método PRL aumentará à medida que houver maior grau de comparabilidade entre os produtos envolvidos na análise.

§ 6º Os seguintes fatores de comparabilidade são particularmente relevantes para o método PRL:

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

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

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

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

V - os riscos cambiais.

§ 7º O grau de consistência entre os critérios contábeis utilizados nas informações da transação controlada e das transações comparáveis que afetem materialmente a margem bruta das transações influencia a confiabilidade do resultado alcançado por meio da aplicação do método PRL.

§ 8º Caso necessário, ajustes deverão ser efetuados para eliminar os efeitos materiais de eventuais divergências que afetem a comparabilidade, inclusive entre os critérios contábeis das informações da transação controlada e das transações comparáveis, a fim de assegurar que sejam utilizados critérios similares para se apurar a margem bruta das transações comparadas.

**Subseção IV**  
**Método MCL**

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

§ 1º A margem de lucro bruto referida no **caput** será definida como a razão entre o lucro bruto e a soma dos custos diretos e indiretos associados à transação.

§ 2º A margem de lucro bruto obtida deve possibilitar ao contribuinte a cobertura dos seus custos de venda e outros gastos operacionais e proporcionar ainda um lucro que, em condições normais de mercado, constitua, para uma entidade não relacionada, uma remuneração apropriada, tendo em vista as funções desempenhadas, os ativos utilizados e os riscos assumidos.

§ 3º O método MCL é geralmente mais apropriado para transações controladas que consistam em fornecimento de produtos semiacabados ou prestação de serviços.

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

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

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

II - as compras e atividades de controle de inventário;

III - as funções de testagem;

IV - os riscos cambiais; e

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

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

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

**Subseção V**  
**Método MLT**

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

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

§ 2º Para fins de determinação da margem líquida, os seguintes critérios deverão ser observados:

I - itens de natureza operacional e que se relacionem, direta ou indiretamente, com a transação controlada deverão ser computados;

II - itens não relacionados com a transação controlada e que afetem materialmente a comparabilidade devem ser excluídos;

III - receitas e despesas não operacionais ou financeiras, bem como despesas ou provisões de tributos sobre o lucro não deverão ser computados.

§ 3º Observado o disposto no art. 26, um nível apropriado de segmentação das informações financeiras pode ser necessário para a determinação do indicador de rentabilidade que será comparado, se a parte testada engajar numa variedade de transações controladas, devendo ser excluídos os lucros atribuídos a transações que não sejam similares à transação controlada.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 5º Observado o disposto neste artigo, a razão entre o lucro bruto e as despesas operacionais que não sejam materialmente afetadas por outras transações realizadas entre partes relacionadas (**Berry ratio**) poderá ser utilizada, sendo necessário que:

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

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

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

**Subseção VI  
Disposições comuns aos métodos PRL, MCL e MLT**

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

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

II - o fato de uma das partes realizar todas as contribuições únicas e valiosas em uma transação controlada, enquanto a outra parte não realize qualquer contribuição única e valiosa, não impede a aplicação dos métodos a que se refere o **caput**;

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

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

**Subseção VII**  
**Método MDL**

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

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

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

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

II - houver operações altamente integradas; ou

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

§ 3º Serão consideradas contribuições únicas e valiosas quando:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

I - ativos;

II - capital;

III - custos;

IV - incremento de receita;

V - remuneração de empregados; e

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

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

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

II - a sua verificabilidade;

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

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

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

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

**Subseção VIII**  
**Outros métodos**

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

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

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

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

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

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

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

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

**Subseção IX**  
**Da parte testada**

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

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

I - PRL;

II - MCL;

III - MLT; e

IV - a primeira etapa da análise residual do MDL.

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

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

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

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

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

**Seção IV**  
**Do intervalo de comparáveis**

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

§ 1º Quando a aplicação do método mais apropriado levar à identificação de um único comparável que apresente o mais alto grau de comparabilidade e que apresente o indicador financeiro mais confiável dos termos e condições da transação controlada conforme o art. 2º, o uso do intervalo de comparáveis não será necessário.

§ 2º A determinação do intervalo apropriado será efetuada da seguinte maneira:

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

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

III – quando existirem incertezas sobre o grau de comparabilidade entre as transações comparáveis em relação à transação controlada ou qualquer incerteza com relação à confiabilidade que não possam ser precisamente identificadas ou quantificadas e ajustadas, o intervalo interquartil será considerado como o intervalo apropriado;

IV – quando não houver incertezas sobre o grau de comparabilidade das transações comparáveis em relação à transação controlada nem sobre sua confiabilidade, o intervalo completo será considerado o intervalo apropriado.

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

§ 4º A avaliação sobre as incertezas referidas no § 2º levará em consideração, entre outros, os seguintes critérios:

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

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

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

IV – a existência de substancial desvio dos pontos do intervalo, por exemplo, quando o ponto mais alto do intervalo for ao menos 20% (vinte por cento) superior ao ponto mais baixo do intervalo;

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

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

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

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

**Seção V**  
**Dos ajustes à base de cálculo**

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

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

II - ajuste compensatório, aquele efetuado pelas partes da transação controlada até o encerramento do ano-calendário em que for realizada a transação com vistas a ajustar o seu valor de tal forma que o resultado obtido seja equivalente ao que seria obtido caso os termos e as condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º; e

III - ajuste primário, aquele efetuado pela autoridade fiscal com vistas a adicionar à base de cálculo dos tributos a que se refere o art. 1º os resultados que seriam obtidos pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil, caso os termos e as condições da transação controlada tivessem sido estabelecidos de acordo com o princípio previsto no art. 2º.

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

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

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

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

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

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

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

I - de ajustes compensatórios realizados observando a forma e as condições previstas no art. 50; ou

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

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

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

**Subseção I**  
**Do ajuste compensatório**

Art. 50. Observado o disposto no art. 29, o ajuste compensatório deverá :

I - ser efetuado de forma simétrica na escrituração contábil da pessoa jurídica domiciliada no País e das demais partes da transação controlada, observando o mesmo valor e natureza de operação;

II - ser fundamentado na emissão de notas de débito, crédito ou de documentação fiscal e comercial apta a comprovar a natureza e o montante do ajuste; e

III - ser ratificado por declaração do representante legal das demais partes da transação controlada, da qual conste que efetuou o ajuste no mesmo valor daquele realizado pela pessoa jurídica domiciliada no País, atestada pelo representante desta.

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

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

**Subseção II**  
**Efeitos em outros tributos**

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

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

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

TÍTULO II  
PARTE ESPECIAL

*Esta seção será objeto de regulamentação futura.*

TÍTULO III  
DAS MEDIDAS ESPECIAIS E DO INSTRUMENTO PARA SEGURANÇA JURÍDICA

CAPÍTULO ÚNICO  
**Seção Única**  
**Das Medidas de Simplificação e das Demais Medidas**

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

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

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

III - 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 Instrução Normativa.

**Subseção Única**  
**Serviços intragrupo de baixo valor agregado**

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

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

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

§ 1º Somente serão considerados serviços de baixo valor agregado aqueles que:

I - tenham natureza de suporte;

II - não sejam parte da atividade principal da parte testada, da parte relacionada ou do grupo multinacional;

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

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

V - não contribuam significativamente para a criação, incremento ou manutenção de valor no grupo multinacional.

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

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

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

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

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

III - serviços de fabricação e produção;

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

V - atividades de vendas, **marketing** e distribuição;

VI - transações financeiras;

VII - extração, exploração ou processamento de recursos naturais;

VIII - atividades de seguros e resseguros;

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

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

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

I - serviços de gestão de recursos humanos;

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

III - serviços jurídicos;

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

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

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

TÍTULO IV  
DA DOCUMENTAÇÃO

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

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

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

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

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

Parágrafo único. A apresentação da Declaração País-a-País observará o disposto em regulamentação específica.

Art. 56. O Arquivo Global deve conter:

I - descrição geral da estrutura organizacional, jurídica e operacional do grupo multinacional, incluindo organograma e lista de entidades que o integram, especificando as alterações ocorridas em relação aos dois anos-calendários anteriores, identificando para cada entidade integrante do grupo multinacional:

a) nome empresarial;

b) Número de Identificação Fiscal (NIF);

c) objeto social;

d) jurisdição;

e) percentagens de participação detidas; e

f) o resultado líquido apurado e o montante de imposto sobre o rendimento pago em cada um dos últimos 3 (três) períodos;

II - informações sobre as atividades do grupo multinacional:

a) caracterização das atividades do grupo multinacional, com a identificação das áreas de negócio, das circunstâncias econômicas e de mercado em que atua, das estratégias negociais implementadas suscetíveis de influenciar a determinação dos preços de transferência ou a repartição dos lucros ou prejuízos das operações, assim como a análise do desempenho econômico-financeiro do grupo;

b) posicionamento de cada uma das entidades integrantes do grupo multinacional na sua cadeia de valor, demonstrando o fluxo real e o fluxo financeiro das operações, e especificando a atividade desenvolvida por cada entidade integrante, considerando as principais funções desempenhadas, os principais ativos utilizados e os principais riscos assumidos;

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

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

e) descrição das operações de reestruturação ocorridas no grupo multinacional que impliquem alteração e/ou realocação de funções, ativos e riscos, ocorridas no ano-calendário e nos dois anos-calendários anteriores; e

f) resumo do montante das operações controladas, por natureza e contraparte, referentes ao ano-calendário e aos dois anos-calendários anteriores;

III - informações sobre os intangíveis do grupo multinacional:

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

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

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

d) descrição das políticas de preços de transferência do grupo multinacional relativamente às atividades de pesquisa e desenvolvimento e ao licenciamento de direitos relacionados aos intangíveis detidos; e

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

IV - informações sobre operações financeiras do grupo multinacional:

a) descrição da política de financiamento do grupo multinacional, incluindo a identificação dos principais financiamentos concedidos a empresas do grupo por entidades independentes, a indicação do modelo de gestão financeira adotado (centralizado, descentralizado ou inexistente) e a descrição das políticas de preços de transferência praticadas nos financiamentos intragrupo;

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

c) descrição da política de cobertura de riscos do grupo multinacional, incluindo a utilização de instrumentos financeiros derivativos ou outros instrumentos de cobertura de riscos;

V - descrição da política adotada no grupo multinacional em matéria de preços de transferência:

a) informações sobre as metodologias utilizadas e respectivo modo de implementação, os procedimentos de coleta de informação, as políticas de custeio e de margens de lucro praticadas; e

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

VI - demonstrações contábeis consolidadas do grupo multinacional.

Art. 57. O Arquivo Local deve conter:

I - descrição das atividades do contribuinte:

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

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

c) descrição detalhada das operações de reestruturação de negócios, que impliquem, na esfera do contribuinte, alteração e/ou realocação de funções, ativos e riscos, inclusive em relação à transferência de intangíveis, ocorridas no ano-calendário e nos dois anos-calendários anteriores; e

d) identificação dos principais concorrentes do contribuinte;

II - identificação e caracterização das entidades relacionadas e, relativamente a cada umas das entidades com as quais realiza operações, a descrição da evolução da relação societária ou do vínculo que as caracteriza como partes relacionadas, nos termos do art. 4º da Lei nº 14.596, de 2023;

III - informações sobre as transações controladas:

a) identificação das transações controladas de que o contribuinte participa, incluindo informação sobre os montantes registrados no ano-calendário e nos dois anos-calendários anteriores, por natureza da operação, contraparte relacionada e seu país de residência;

b) informações sobre as transações que devam ser avaliadas em conjunto com outras, por estarem interligadas, serem interdependentes, ou precederem ou sucederem a outras operações, realizadas em outros períodos ou por outras entidades relacionadas;

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

d) descrição detalhada dos termos e das condições das transações controladas:

1. âmbito de intervenção das partes envolvidas, funções exercidas, ativos utilizados e riscos assumidos, quer pelo contribuinte, quer pelas entidades relacionadas, salientando ainda, quando for o caso, as principais alterações face aos dois anos-calendários anteriores;

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

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

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

5. penalidades e o respectivo procedimento de cálculo, inclusive os juros de mora;

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

f) estratégias de negócio e outras características consideradas economicamente relevantes;

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

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

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

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

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

e) identificação da base de dados ou outras fontes de informação externas utilizadas, apresentando as razões subjacentes à escolha efetuada;

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

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

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

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

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

g) indicação e justificativa dos critérios utilizados para a realização dos ajustes efetuados para eliminar as diferenças de comparabilidade existentes;

h) indicação do valor ou intervalo de valores obtidos e descrição das razões que permitem concluir que os termos e as condições praticadas nas transações controladas, com base na metodologia utilizada, estão em conformidade com o princípio **arm’s length**;

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

j) descrição detalhada do método utilizado com fundamento no inciso VI do **caput** do art. 33, cumprindo com as exigências previstas no referido artigo.

k) qualquer outra informação considerada relevante para o delineamento da transação, a análise de comparabilidade das transações ou os ajustes realizados, com vistas a se determinar o preço com base no princípio previsto no art. 2º; e

l) caso o contribuinte apresente estudo técnico elaborado por terceiro, apresentar declaração de responsabilidade pelas informações e técnicas nele utilizadas, emitida por quem elaborou o estudo; e

V - informações contábeis do contribuinte:

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

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

Art. 58. Sem prejuízo do disposto no art. 57, o contribuinte deverá incluir no Arquivo Local as seguintes informações:

I - no caso de transações que envolvam intangíveis:

a) identificação do intangível;

b) determinação da titularidade do intangível;

c) 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

d) determinação das partes responsáveis pela concessão de financiamento ou pelo fornecimento de outras contribuições em relação ao intangível, que assumam os riscos economicamente significativos associados, com ênfase na determinação das partes que exercem o controle e possuem a capacidade financeira para assumi-los;

II - no caso de intangíveis de difícil valoração:

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

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

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

III - no caso de **commodities**, quando o método PIC for aplicado com base no preço de cotação:

a) fontes de informações de preços utilizadas; e

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

IV - no caso de serviços intragrupo:

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

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

c) descrição dos benefícios para os destinatários;

d) descrição da estrutura através da qual os serviços são prestados, indicando se existe uma entidade central prestadora de serviços;

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

f) indicação dos critérios de identificação dos custos dos acionistas a excluir das bases de custos globais;

g) indicação dos critérios utilizados para demonstrar que os serviços não são duplicados;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

i) demonstração de que houve aplicação coerente dos critérios de rateio para um dado serviço e de que os custos e/ou serviços não são duplicados.

Art. 59. O contribuinte deverá preparar documentação de suporte ao Arquivo Global e ao Arquivo Local, hábil a comprovar as informações neles contidas, podendo consistir em:

I - publicações oficiais, relatórios, estudos e bases de dados elaborados por entidades públicas ou privadas;

II - relatórios sobre estudos de mercado realizados por instituições nacionais ou estrangeiras reconhecidas;

III - listas de preços ou de cotações divulgadas por bolsas de valores e bolsas de mercadorias;

IV - contratos ou outros atos jurídicos praticados quer com entidades relacionadas, quer com entidades não relacionadas, bem como a documentação prévia à sua elaboração e os textos de modificação ou aditamento aos mesmos;

V - consultas ao mercado, cartas e outras correspondências que contenham referências aos termos e às condições praticadas entre o contribuinte e outras entidades, relacionadas ou não;

VI - estudos técnicos relativos a áreas essenciais do negócio, do contribuinte e do grupo multinacional a que pertence, especialmente nas áreas de investimento, financiamento, pesquisa e desenvolvimento, mercado em que atua e reestruturação e reorganização das atividades;

VII - previsões e orçamentos relativos à atividade global e à atividade por divisão ou produto, incluindo os documentos que deem suporte aos pressupostos que embasarem quaisquer estimativas;

VIII - demonstrações financeiras do contribuinte e das entidades relacionadas relevantes;

IX - atas ou documentos equivalentes, referentes a quaisquer decisões e políticas relevantes para a caracterização das operações realizadas;

X - outros documentos emitidos relativamente às operações realizadas pelo contribuinte, nos termos das regras fiscais e comerciais aplicáveis; e

XI - cópias dos acordos prévios sobre preços de transferência existentes, unilaterais, bilaterais ou multilaterais, **rulings** e quaisquer outros acordos ou orientações administrativas com administrações tributárias sobre preços de transferência, dos quais o Brasil não é parte e que estão relacionados às transações controladas.

Art. 60. As consultas aos sistemas ou bases de dados utilizados para a seleção dos comparáveis, potenciais e definitivos, deverão ser incluídas na documentação de suporte.

Parágrafo único. O contribuinte deve disponibilizar, sempre que solicitado pela autoridade fiscal, o acesso aos sistemas e às bases de dados utilizadas para dar suporte à análise de comparabilidade e aos decorrentes cálculos de ajustes referentes a preços de transferência.

Art. 61. O contribuinte efetuará o registro das informações dos contratos de exportação e importação de **commodities**, inclusive de aditivos, em sistema da RFB, até o décimo dia subsequente ao da celebração do contrato ou aditivo.

Parágrafo único. As informações a que se refere o **caput** abrangem:

I - identificação das partes envolvidas no contrato:

a) nome ou razão social;

b) Número de Identificação Fiscal (NIF); e

c) jurisdição;

II - data de assinatura do contrato;

III - prazo do contrato, incluindo as datas de início e de término;

IV - data de fixação do preço das mercadorias acordada para cada remessa acobertada pelo contrato;

V - descrição das mercadorias, incluindo a sua Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), as suas características e qualidade;

VI - volumes acordados, identificando a unidade de medida;

VII - termos e condições de entrega, incluindo informações relacionadas aos **International Commercial Terms** (Incoterms), tipo de transporte, porto de partida, porto de entrega, seguro, entre outros;

VIII - preço pactuado das mercadorias, indicando o valor, se preço fixo, ou a fórmula de fixação do preço, se preço variável, descrevendo cada uma das variáveis que compõem a referida fórmula e a moeda utilizada; e

IX - outras condições que possam afetar o preço, tais como os conceitos e valores considerados para a formação dos prêmios ou descontos pactuados sobre a cotação ou o índice.

Art. 62. Os documentos em língua estrangeira deverão estar acompanhados de tradução para a língua portuguesa.

Parágrafo único. Quando solicitado pela autoridade fiscal, o contribuinte deve apresentar versão traduzida para a língua portuguesa realizada por tradutor público.

Art. 63. O Arquivo Global e o Arquivo Local, juntamente com a sua documentação de suporte, serão transmitidos por meio de processo eletrônico da RFB, no mesmo prazo assinalado para a transmissão da ECF.

§ 1º O número do processo a que se refere o caput deverá ser informado em campo próprio da ECF.

§ 2º Relativamente ao ano-calendário de 2024 ou, caso seja feita a opção prevista no art. 45 da Lei nº 14.596, de 2023, para o ano-calendário de 2023, o prazo de apresentação do Arquivo Global e do Arquivo Local será o último dia útil, respectivamente, dos anos-calendários de 2025 e 2024, não se aplicando, nesse caso, o disposto no § 1º.

Art. 64. A Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) da RFB definirá, dentre as informações de que tratam os arts. 56 a 58, aquelas que deverão também ser apresentadas pelo contribuinte na sua ECF.

§ 1º Entre as informações prestadas na ECF, deverão constar os ajustes de preços de transferência espontâneos e compensatórios realizados no ano-calendário.

§ 2º A Cofis emitirá Ato Declaratório Executivo, a ser publicado no Diário Oficial da União (DOU), aprovando Manual de Orientação do Leiaute da ECF, em que constarão as definições e instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Art. 65. O disposto nos arts. 56 a 61 não dispensa o contribuinte da obrigação de apresentar comprovações e esclarecimentos adicionais a serem requeridos pela autoridade fiscal.

Art. 66.  Na hipótese de o contribuinte deixar de fornecer as informações necessárias ao delineamento preciso da transação controlada ou à realização da análise de comparabilidade, caberá a adoção das seguintes medidas pela autoridade fiscal:

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

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

Art. 67. Caso seja descumprida a alínea “b” do inciso IV do caput do art. 57 e as informações disponíveis a respeito das funções, dos riscos e dos ativos da outra parte da transação sejam limitadas, somente as funções, os riscos e os ativos que possam ser determinados de forma confiável como efetivamente desempenhadas, assumidos ou utilizados serão alocados a esta parte da transação, e as demais funções, riscos e ativos identificados na transação controlada serão alocados à parte relacionada no Brasil.

Art. 68. Sem prejuízo do disposto nos arts. 66 e 67, a inobservância do disposto nesta Instrução Normativa acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - quanto ao Arquivo Global e ao Arquivo Local:

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

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

II - quanto ao Arquivo Global, multa equivalente a 5% (cinco por cento) do valor da transação correspondente ou de 0,2% (dois décimos por cento) do valor da receita consolidada do grupo multinacional do ano anterior ao que se referem as informações, na hipótese de apresentação com informações inexatas, incompletas ou omitidas; e

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

§ 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 “b” do inciso I do **caput**, será utilizado o valor máximo previsto no § 1º:

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

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

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

Art. 69. Caso a autoridade fiscal discorde da determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL efetuada pelo contribuinte na forma prevista nesta Instrução Normativa, deverá, previamente à constituição do crédito tributário, dar ciência ao contribuinte mediante Termo de Constatação, facultando-lhe, no prazo de 20 (vinte) dias, retificar a ECF e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF, exclusivamente em relação aos ajustes de preços de transferência, para a sua regularização.

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

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

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

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

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

§ 2º Na hipótese prevista no **caput,** não será aplicada multa de ofício em relação às infrações diretamente relacionadas com as informações retificadas na ECF e na DCTF, desde que o crédito tributário correspondente seja extinto mediante o pagamento integral, com os acréscimos moratórios de que trata o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, até o prazo assinalado para a retificação.

§ 3º P ara fins do disposto no § 2º, não será aceita retificação parcial do crédito tributário.

§ 4º A retificação aceita pela autoridade fiscal implicará a homologação do lançamento em relação à matéria que tiver sido regularizada pelo contribuinte, tornadas sem efeito retificações posteriores por parte do contribuinte sem autorização da RFB.

§ 5º Caso a autoridade fiscal entenda não terem sido cumpridos os requisitos constantes dos incisos I a IV do § 1º, deverá fazer constar do auto de infração as razões para a não autorização da retificação.

§ 6º A não entrega ou entrega em atraso do Arquivo Global ou do Arquivo Local, ou a falta de fornecimento ou fornecimento em atraso das informações de que trata o art. 61, configuram falta de atendimento ao requisito previsto no inciso III do § 1º.

TÍTULO V  
DA OPÇÃO PELA APLICAÇÃO ANTECIPADA PARA 2023

Art. 70. O contribuinte poderá optar pela aplicação do disposto nos arts. 1º a art. 44 da Lei nº 14.596, de 2023, para o ano-calendário de 2023.

Art. 71. A opção a que se refere o art. 1º será formalizada no período de 1º a 30 de novembro de 2023, mediante:

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

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

Parágrafo único. No caso de extinção da pessoa jurídica no período de janeiro a outubro do ano-calendário de 2023, a opção referida no caput deverá ser formalizada no mês de extinção.

Art. 72. A opção efetuada nos termos do art. 71 será irretratável e acarretará, a partir de 1º de janeiro de 2023, a observância:

I - do disposto nos arts. 1º a 44 e

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

Art. 73. O contribuinte não obrigado a aplicar as regras de preços de transferência na apuração do IRPJ e da CSLL poderá aplicar o disposto no art. 78 para o ano-calendário de 2023, desde que efetue tempestivamente a opção de que trata o art. 71

TÍTULO VI  
DA ADOÇÃO INICIAL DOS ARTS. 1º A 44 DA LEI Nº 14.596, DE 2023

Art. 74. A data da adoção inicial dos arts. 1º a art. 44 da Lei nº 14.596, de 2023, será 1~~º~~ de janeiro de 2023, para as pessoas jurídicas optantes nos termos do art. 45 da referida Lei, e 1~~º~~ de janeiro de 2024, para as não optantes.

Art. 75. O disposto nos arts. 1º a 44 da Lei nº 14.596, de 2023, aplica-se inclusive para contratos celebrados em períodos de apuração anteriores a data de adoção inicial na hipótese de sua execução ou seus efeitos nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ocorrerem em períodos posteriores à adoção inicial.

TÍTULO VII  
DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 76. A Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 4 de dezembro de 2014, passa a vigorar com a seguinte alteração:

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

§ 1º ............................................................................................................................

......................................................................................................................

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

§ 2º .........................................................................................................................

......................................................................................................................................

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

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

“Art. 13 .................................................................................................................................

................................................................................................................................................

§ 3º A autoridade fiscal deverá revisar, de ofício, o lançamento efetuado, a fim de implementar o resultado acordado em conformidade com as disposições, o objetivo e a finalidade do acordo ou da convenção internacional.” (NR)

“Art. 14-A. O disposto no [art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11457.htm#art24), não se aplica ao procedimento amigável de que trata esta Instrução Normativa.” (NR)

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

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

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

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

Art. 79. Ficam aprovados os Anexos I e II desta Instrução Normativa.

Art. 80. Ficam revogadas:

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

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

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

II - a partir da publicação desta Instrução Normativa, a Instrução Normativa RFB nº 2.132, de 17 de fevereiro de 2023.

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

Parágrafo único. Aos contribuintes que fizerem a opção prevista no art. 71, aplicam-se, a partir de 1º de janeiro de 2023:

I - os arts 1º a 76 e 78; e

II - as revogações previstas no § 1º do art. 80.

*Assinatura digital*  
ROBINSON SAKIYAMA BARREIRINHAS

ANEXO I  
AJUSTE DE COMPARABILIDADE PELO RISCO-PAÍS

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

Os preços acordados entre partes não relacionadas podem variar caso atuem em mercados distintos, mesmo para operações referentes aos mesmos bens ou serviços. Portanto, para melhorar o grau de comparabilidade, é necessário que os mercados onde atuam as partes relacionadas e não relacionadas não apresentem diferenças que possam afetar materialmente os preços ou margens, ou que possam ser efetuados ajustes de comparabilidade. Por isso, na análise de preços de transferência, é fundamental identificar o mercado e a localização geográfica das partes para determinar se as diferenças nas circunstâncias econômicas afetam o preço ou as margens e, quando apropriado, ajustes de comparabilidade que eliminem os efeitos dessas diferenças sejam efetuados.

Na aplicação do método MLT, por exemplo, é comum a utilização de dados de informações financeiras de empresa não relacionadas para se efetuar a análise de preços de transferência e, a depender das circunstâncias de cada caso, pode ser necessário utilizar-se de dados de empresas que operam em outros mercados (“comparáveis não domésticos”). Para ajustar as diferenças entre os dois mercados, uma abordagem prática consiste em se computar nas empresas comparáveis um prêmio relativo à diferença de risco-país. A comparação direta da margem líquida dos comparáveis ​​sem ajuste pode resultar em um resultado inapropriado sob a perspectiva da comparabilidade. A fórmula abaixo ilustra uma possível abordagem para o ajuste:

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

**\*Onde:**

Capital Empregado = Ativos fixos operacionais somados ao Capital de Giro

Capital de Giro = Ativo Circulante – Passivo Circulante

**EXEMPLO**

A Empresa A é uma entidade que opera no Brasil. Os únicos comparáveis disponíveis são do País “C”. Após a análise funcional, é determinado que o método MLT é o mais apropriado e o retorno sobre receita (“ROS”) é o indicador de rentabilidade mais apropriado (com a Empresa A como a parte testada). A tabela abaixo traz os dados das informações financeiras dos comparáveis identificados antes da aplicação do ajuste:



\*Dados fictícios

A fórmula sugerida para o ajuste exige que se determine o diferencial relativo ao prêmio de risco-país do país da parte testada e das comparáveis:



\* Prêmio hipotético

O diferencial é aplicado sobre o “Capital Empregado” e o produto é adicionado ao lucro operacional dos comparáveis. Por exemplo, no caso do comparável “A”, o valor do ajuste corresponderá ao resultado da multiplicação do diferencial (3,73%) pelo capital empregado (100). O resultado (3,73) é somado ao lucro operacional não ajustado (30,00) chegando-se ao valor do lucro operacional ajustado (33,73). A tabela abaixo traz os dados das informações financeiras dos comparáveis identificados após a aplicação do ajuste:



\*Dados fictícios

ANEXO II  
OPÇÃO PELA ANTECIPAÇÃO DOS EFEITOS DA [LEI](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2022/Mpv/mpv1152.htm) nº 14.596, de 2023

Contribuinte:\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

CNPJ: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Endereço:\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Cidade: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ UF: \_\_\_\_\_\_\_\_ CEP: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Endereço eletrônico: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Telefone: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Representante Legal/Procurador: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

CPF do Representante Legal/Procurador: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

REQUERIMENTO

O contribuinte acima identificado, nos termos da legislação pertinente, declara:

a) optar pela aplicação, para o ano-calendário de 2023, das disposições contidas nos arts. 1º a 44 da Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023; e

b) estar ciente de que o exercício da opção é irretratável e acarretará, a partir de 1º de janeiro de 2023, a observância do disposto nos arts. 1º a 44 e dos efeitos constantes do art. 46, todos da Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, independentemente da data de opção.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Local e data

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Assinatura Contribuinte/Representante Legal/Procurador

Telefone para contato: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_