

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
BRUNO VINÍCIUS CARVALHO E SILVA

**PREÇO DE TRANSFERÊNCIA EM INDÚSTRIA MULTINACIONAL DO RAMO DE
COMPRESSORES HERMÉTICOS**

CURITIBA

2014

BRUNO VINÍCIUS CARVALHO E SILVA

**PREÇO DE TRANSFERÊNCIA EM INDÚSTRIA MULTINACIONAL DO RAMO DE
COMPRESSORES HERMÉTICOS**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista. Curso de Especialização em Controladoria do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof.º Dr. Romualdo Douglas Colauto.

CURITIBA

2014

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, que mesmo nos momentos de dificuldades, sempre se esforçaram muito para me proporcionar as melhores oportunidades de desenvolvimento e conhecimento. Espero poder retribuir seus esforços lhes proporcionando muito orgulho.

Aos meus amigos Luiz Fernando Alves Nascimento e Tiago Aurélio Figueiredo pelas caronas e companhia em todos os finais de semana na estrada de Joinville até Curitiba. Foram finais de semana cansativos, mas que com certeza valeram a pena.

Aos novos amigos que pude fazer ao longo do curso de especialização com os quais pude dar muitas risadas e compartilhar momentos excepcionais que ficarão gravados em minha memória. Em vários momentos eles foram à motivação para ir a todas as aulas.

Aos professores, que através de suas aulas no curso de especialização, se disponibilizaram a dividir seu conhecimento em todos esses finais de semana, quando poderiam estar com suas famílias e amigos.

À companhia em que trabalho, que acredita em meu potencial e ofereceu uma bolsa de estudo para a realização deste curso de especialização.

Agradeço ao professor Romualdo Douglas Colauto que, na condição de professor, lecionou aulas excelentes, dinâmicas e práticas, proporcionando uma enorme troca de conhecimento. Sendo orientador desta monografia, prestou um auxílio impecável através de seus conselhos e vasta experiência em trabalhos acadêmicos. É nitidamente perceptível o seu prazer em ensinar, buscando a formação de grandes profissionais e grandes cidadãos acima de tudo.

RESUMO

O objetivo do trabalho consistiu em identificar qual método de ajuste de Preço de Transferência que gera menor impacto financeiro no lucro tributável em uma indústria de compressores herméticos no exercício de 2013. Para o desenvolvimento do tema foi comentado sobre a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.312/2012, o objetivo de sua instituição, demais particularidades e sistemática de aplicação pelos métodos disponíveis na legislação brasileira sobre o Método do Preço de Venda nas Exportações (PVEx), Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, diminuído do Lucro (PVA), Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, diminuído do Lucro (PVV), Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro (CAP) e dispensa de aplicação. Como forma de alcançar o objetivo proposto, trabalhou-se a questão de forma prática apresentando efetivamente os cálculos necessários para a escolha do melhor método para a empresa de modo a evitar insuficiência de receita nas exportações e, sobretudo a possibilidade de utilizá-lo como uma importante ferramenta de planejamento tributário. Este estudo vem de encontro às necessidades do profissional contábil, como também empresarial, evitando a evasão fiscal. Os resultados mostram que a escolha do método de ajuste de Preço de Transferência mais apropriado pode gerar uma redução relevante na carga tributária da indústria em estudo.

Palavras-chave: Preço de Transferência. Exportações. Pessoas Vinculadas. Métodos. Lucro Tributável.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Pessoas vinculadas à indústria de compressores herméticos sediada no Brasil	24
Figura 2: Simulação do ajuste para as exportações às pessoas vinculadas serem superiores a 90% do preço unitário das vendas no mercado interno	28
Figura 3: Simulação do ajuste para as exportações às pessoas vinculadas obterem LAIR mínimo	31
Figura 4: Distribuição da receita líquida em 2013	32
Figura 5: Simulação do ajuste PVEx	34
Figura 6: Simulação do ajuste PVA	36
Figura 7: Simulação do ajuste PVV	38
Figura 8: Simulação do ajuste CAP	40

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Vendas unitárias para pessoas vinculadas por família em 2013	25
Tabela 2: Preços médias unitários praticados nas exportações para pessoas vinculada	26
Tabela 3: Demonstração do Resultado do Exercício 2013 (em R\$ mil)	26
Tabela 4: Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com vendas no mercado interno	27
Tabela 5: Venda bruta e LAIR médio unitário por família	29
Tabela 6: Ajustes nos preços de venda unitários: LAIR mínimo 10%	30
Tabela 7: Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com exportações para demais clientes	33
Tabela 8: Unidades vendidas por atacado no país destino em 2013	35
Tabela 9: Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com vendas por atacado no país destino, diminuído do lucro	35
Tabela 10: Unidades vendidas a varejo no país destino em 2013	37
Tabela 11: Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com vendas a varejo no país destino, diminuído do lucro	38
Tabela 12: Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com custo de produção mais tributos e lucro	39

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

IN – Instrução Normativa

RFB – Receita Federal do Brasil

SRF – Secretaria da Receita Federal

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

OCED – Organização para Cooperação Econômica e Desenvolvimento

IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

ISS – Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

PIS – Programa de Integração Social

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PVEx – Preço de Venda nas Exportações

PVA – Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro

PVV – Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro

CAP – Custo de Aquisição ou Produção mais Tributos e Lucro

PECEX – Preço Sob Cotação na Exportação

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

COSIT – Conselho Estadual de Tecnologia da Informação e Telecomunicação

DOU – Diário Oficial da União

LAIR – Lucro Antes do Imposto de Renda

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS	2
RESUMO	3
LISTA DE FIGURAS	4
LISTA DE TABELAS	5
LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	6
1 INTRODUÇÃO	9
1.1 PROBLEMA DA PESQUISA	10
1.2 OBJETIVOS DO ESTUDO	10
1.2.1 Objetivo Geral	11
1.2.2 Objetivos Específicos	11
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	11
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 ASPECTOS CONCEITUAIS DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA	13
2.2 ENQUADRAMENTO EM ALGUM <i>SAFE HARBOUR</i>	16
2.2.1 Preço Inferior a 90% do Preço Praticado no Mercado Brasileiro	17
2.2.2 Lucro Líquido a no Mínimo 10% nas Exportações Para Pessoas Vinculadas	18
2.2.3 Receita Líquido Igual ou Inferior a 5% - Exportação em Geral	18
2.3 MÉTODOS DE CÁLCULO DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA	18
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	22
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	23
4.1 DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO ESTUDADA	23
4.2 SIMULAÇÃO DOS IMPACTOS DO ENQUADRAMENTO EM ALGUM <i>SAFE HARBOUR</i>	27
4.3 SIMULAÇÃO DOS IMPACTOS DOS MÉTODOS DE CÁLCULO DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA	32
4.3.1 Método do Preço de Venda nas Exportações – PVEx	33

4.3.2 Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA	34
4.3.3 Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV	36
4.3.4 Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP	39
5 CONCLUSÕES	41
REFERÊNCIAS	44

1 INTRODUÇÃO

Com o mercado cada vez mais globalizado, o número de empresas brasileiras que – de alguma forma – acabam vinculando-se a outras empresas cresceu muito nos últimos anos. Da mesma forma, são inúmeras as empresas brasileiras que possuem operações com pessoas vinculadas domiciliadas no exterior. Assim, as vendas para coligadas ou controladas passam a ter importante papel dentro da contabilidade, tornando necessário o conhecimento das leis e normas que regulamentam estas relações.

Este estudo discute a Lei nº 9.430/1996 que inovou a trazer o Preço de Transferência na questão de tributação do lucro das empresas. As pessoas jurídicas que negociam entre partes relacionadas ou com paraísos fiscais ainda que não vinculadas, no mercado externo, precisam ficar atentas a este importante instrumento que é o Preço de Transferência, também conhecido internacionalmente como *Transfer Price*, que poderá interferir no resultado da empresa alterando o lucro tributável. Com o aperfeiçoamento dos meios dos sistemas informatizados, e do acesso aos dados, a administração tributária passa a controlar essas transações em operações no mercado externo com intuito de conter a perda de receitas fiscais.

Diante das alterações promovidas pela Lei nº 12.715/2012 e na IN RFB nº 1.312/2012, empresas que possuíam parâmetros que, se obedecidos, as dispensavam da aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência, perderam o benefício da isenção da aplicação desta Lei. Com a interpretação da legislação e normas que regulamentam o Preço de Transferência no Brasil é possível compreender sua aplicação, como também conhecer a finalidade e os possíveis efeitos na apuração do lucro, podendo assim obter uma estratégia correta e viável para a empresa, evitando insuficiência de receita na exportação e minimizando o impacto gerado pelos ajustes do Preço de Transferência no cálculo do lucro tributável.

O entendimento desta metodologia de cálculo permite à pessoa jurídica não apenas a escolha apropriada do melhor método aplicável de Preço Parâmetro, mas, sobretudo a possibilidade de se utilizar o Preço de Transferência enquanto meio hábil, legal e viável de planejamento tributário. Conhecer e esclarecer os efeitos da aplicação do Preço de Transferência nas exportações da indústria de compressores herméticos, sem a intenção de esgotar o assunto, é a proposta a ser desenvolvida neste estudo no intuito de servir como informação aos profissionais de contabilidade.

1.1 PROBLEMA DA PESQUISA

Na busca de novos mercados, as empresas brasileiras negociam cada vez mais no comércio exterior, exportando seus produtos e serviços para o mundo, como também abrindo filiais em outros países e consolidando parcerias com outras empresas no exterior formando grupos multinacionais. Com isto as transações entre empresas de um mesmo grupo, mas com domicílio fiscal em outro país tornam-se comuns, mas ainda desafiadoras para órgãos que fiscalizam estas operações com também para o controle da contabilidade.

Existem normas específicas para o controle destas operações, e um instrumento muito importante a ser considerado é o Preço de Transferência, também conhecido internacionalmente como *Transfer Price*, preço praticado no comércio internacional, importações e exportações, em operações entre pessoas relacionadas. O Preço de Transferência é regulamentado no Brasil pela Lei nº 9.430/96, onde o Governo institui as normas obrigatórias que regulamentam a aplicação do Preço de Transferência em transações no comércio exterior entre empresas vinculadas ou operações com paraísos fiscais, ainda que não vinculadas, com intuito de evitar a evasão fiscal.

Com as alterações do controle fiscal dos Preços de Transferência promovidas pela Lei nº 12.715/2012 e principalmente na IN RFB nº 1.312/2012, várias companhias que possuem operações de exportação para empresas vinculadas passaram a ficar fora do *safe harbor*. FISCOSOFT (2013, p18) define:

A expressão “Safe Harbours” (ou “porto seguro” em tradução literal), pode ser conceituada, para fins dos preços de transferência, como parâmetros que, se obedecidos, dispensarão as transações da aplicação da legislação do controle fiscal dos preços de transferência.

Assim, as possibilidades de isenção e todos os métodos de ajustes de preços de transferência permitidos pela legislação vigente devem ser analisados e comparados entre si. Diante desse contexto: **qual método de ajuste de Preços de Transferência gera menor impacto financeiro no lucro tributável em uma indústria de compressores herméticos no exercício de 2013?**

1.2 OBJETIVOS DO ESTUDO

Esta seção apresenta primeiramente o objetivo geral do trabalho e em seguida objetivos específicos, os quais consistem em etapas para que se atinja o objetivo geral.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo do trabalho consiste em identificar o método de ajuste de Preços de Transferência que gera menor impacto financeiro no lucro tributável em uma indústria de compressores herméticos para o exercício de 2013.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Mostrar as diferenças de procedimentos no cálculo do Preço de Transferência;
- b) Calcular os ajustes de Preços de Transferência para cada um dos métodos em uma indústria de compressores herméticos; e
- c) Analisar o impacto financeiro dos ajustes do Preço de Transferência no lucro tributável em uma indústria de compressores herméticos que transaciona em diferentes países.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Até 2012, de acordo com o artigo 35 da IN SRF nº 243/2002, a indústria de compressores herméticos gozava do benefício de estar enquadrada no *safe harbour* por ter auferido lucro líquido antes da provisão da CSLL e do imposto de renda de pelo menos 5% do total das receitas de exportação para empresas vinculadas. A IN RFB nº 1.312/2012 altera a média de lucratividade nas operações de exportações com empresas vinculadas para 10%, excluindo a empresa deste benefício. A média de lucratividade antes da CSLL e do imposto de renda deverá ter como base o ano de 2013 e os dois anos precedentes. Assim, deve-se

identificar a melhor estratégia que permita a redução do impacto gerado pelos ajustes de preços de transferência no cálculo do lucro tributável da indústria de compressores herméticos.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

A monografia está dividida em cinco capítulos. No primeiro apresenta-se a introdução ao estudo, a qual abrange breve contextualização, o problema da pesquisa, os objetivos geral e específico e, por fim, a justificativa e a estrutura do trabalho.

O segundo capítulo aborda o referencial teórico. Dividido em três seções, inicialmente apresenta-se aspectos conceituais do Preço de Transferência, regras para o enquadramento em algum *safe harbour*, onde o controle dos preços é dispensado e, em seguida, trata-se dos métodos de cálculo do Preço de Transferência conforme a legislação vigente no Brasil.

O terceiro capítulo explicita a metodologia da pesquisa. Considerando uma abordagem qualitativa, com objetivo descritivo, citando uma situação real e propondo soluções para o problema identificado. Os procedimentos utilizados serão estudo de caso, pesquisa bibliográfica e simulações dos métodos de cálculo do Preço de Transferência aplicáveis à indústria de compressores herméticos.

No quarto capítulo descrevem-se e analisam-se os resultados do estudo. Primeiramente descreve-se a empresa foco do estudo, demonstrando suas operações e contextualizando o ambiente tributário no qual deve ser realizado o controle dos Preços de Transferência sobre as exportações para empresas do mesmo grupo. Na sequência todos os métodos previstos para o cálculo do Preço de Transferência serão simulados, incluindo a dispensa da aplicação do controle, identificando e evidenciando os impactos no lucro tributável da indústria de compressores herméticos. No quinto capítulo apresentam-se as conclusões, com a identificação do método de ajuste de Preços de Transferência que gera menor impacto financeiro no lucro tributável em uma indústria de compressores herméticos para o exercício de 2013.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico está dividido em três seções. A primeira trata dos aspectos conceituais do Preço de Transferência. A segunda demonstra os requisitos para a dispensa da aplicação do controle dos Preços e Transferência e, por último, explicam-se os métodos para cálculo do Preço de Transferência conforme definido pela IN RFB n° 1.312/2012.

2.1 ASPECTOS CONCEITUAIS DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

De acordo com o projeto lei, convertido na Lei n° 9.430 de 27.12.1996, arts 18 ao 24 e IN SRF n° 38, de 30.04.1997, Silva (2007) expõe que Preço de Transferência é a prática de transferência de resultados para o exterior mediante a manipulação dos preços pactuados nas importações ou exportações de bens, serviços ou direitos, em operações com pessoas vinculadas, residentes ou domiciliadas no exterior, ou residentes em países de tributação favorecida, que sejam ou não vinculadas. Já Rodrigues (2006, p. 51) define:

[...] Preços de Transferência no Brasil como sendo a retribuição em valoração de transações comerciais e financeiras envolvendo a alienação de bens, direitos, prestações de serviço, concessão de empréstimos *et cetera*, que realizam entre si pessoa domiciliada ou residente no Brasil com: a) pessoa vinculada domiciliada ou residente no exterior, ou com b) pessoa domiciliada ou residente em dependência ou país considerados paraísos fiscais.

Explicando o ensinamento exposto Silva (2007, p. 334) completa:

O termo Preço de Transferência tem sido utilizado para identificar os controles a que estão sujeitas as operações comerciais ou financeiras realizadas entre partes relacionadas, sediadas em diferentes jurisdições tributárias, ou quando uma das partes está sediada em paraíso fiscal. Em razão de circunstâncias peculiares existentes nas operações realizadas entre estas pessoas, o preço praticado nessas operações pode ser artificialmente estipulado e, conseqüentemente, divergir do preço de mercado negociado por empresas independentes, em condições análogas – preço com base no princípio *arm's lenght* (não favoritismo).

Na visão de Schoueri (2006, p. 10) “por Preço de Transferência entende-se o valor cobrado por uma empresa na venda ou transferência de bens, serviços ou propriedade intangível, a empresa a ela relacionada”. Neste mesmo entendimento o autor explica que:

Inserindo-se o Preço de Transferência no âmbito da legislação do imposto de renda, encontra-se como imediato limite a própria existência de renda a ser tributada, já que, afinal, qualquer norma que restrinja a dedutibilidade de despesas, ou que exija o reconhecimento tributário de receitas não contabilizadas, gera a suspeita de distorção de um resultado, afastando-se do conceito de renda. (SCHOUERI. 2006, p. 10)

Importante destacar que o Preço de Transferência conforme Silva (2007) não pode ser confundido como um problema de evasão fiscal e elisão fiscal, mesmo que muitas vezes utilizado com este propósito.

Existem normas específicas para o controle destas operações, e um instrumento muito importante a ser considerado é o Preço de Transferência, também conhecido internacionalmente como *Transfer Price*, preço praticado no comércio internacional, importações e exportações, em operações entre pessoas relacionadas, de acordo com Rodrigues (2006) controlado e regulamentado no âmbito internacional pela OCED – Organização para a Cooperação Econômica e Desenvolvimento, através do princípio *arm's length*.

O princípio *arm's length* conforme OCED no entendimento de Schoueri (2006), “consiste, sinteticamente, em tratar os membros de um grupo multinacional como se eles atuassem como entidades separadas, não como partes inseparáveis de um negócio único. Devendo-se tratá-los como entidades separadas (*separate entity approach*), a atenção volta-se à natureza dos negócios celebrados entre os membros daquele grupo”. Conforme Silva (2007, p. 335)

O Brasil não é país-membro da OCED, mas adotou, nos tratados internacionais para evitar a bitributação que firmou, a Convenção Modelo da OCED. Vale lembrar aqui que a metodologia estabelecida para Preço de Transferência adotada pela OCED não deve ser aplicada no Brasil, tendo em vista que o Brasil possui sua própria legislação com metodologia já estabelecida.

Regulamentado no Brasil pela Lei nº 9.430/96, onde o Governo instituiu as normas obrigatórias que regulamentam a aplicação do Preço de Transferência em transações no comércio exterior entre empresas vinculadas ou operações com paraísos fiscais, ainda que não vinculadas, com intuito de evitar a evasão fiscal conforme exposição de Silva (2007, p. 333) “Foi um avanço para diminuir [...] o subfaturamento nas exportações, tentando, dessa forma, coibir a evasão fiscal”.

As normas que regulamentam o Preço de Transferência têm por objetivo controlar as operações no comércio exterior entre empresas vinculadas, a fim de coibir a perda receitas fiscais. De acordo com Rodrigues (2006, p. 55):

Os Preços de Transferência, tais como tratados pelas normas brasileiras, aplicam-se a transações realizáveis com pessoas situadas no exterior. No caso dessas operações vierem com preços além ou aquém do valor de mercado ou do preço de plena concorrência, permitem-se sejam feitos ajustes e esses acertos nas bases de cálculo dos tributos que têm como fato gerador o lucro podem afetar a quantia final tributável a título de Imposto sobre Renda e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Neste mesmo entendimento Silva (2007, p. 345) complementa “[...] após a comparação entre o preço de transferência e o preço-parâmetro, a empresa brasileira procederá ao ajuste fiscal da eventual diferença para efeito de apuração das bases de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ”. Completando os entendimentos Silva (2007, p. 345) explica o tratamento das diferenças entre preço parâmetro e preço praticado nas exportações:

A parcela das receitas apuradas com base nos preços-parâmetros ao preço de exportação praticado deverá ser adicionada ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, e do lucro presumido e do lucro arbitrado e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro.

Nas exportações o preço de transferência tem por objetivo fazer com que as empresas que operam no mercado externo praticando o subfaturamento entre operações vinculadas, façam ajustes “as suas bases de cálculos do IRPJ e da CSLL pelas diferenças detectadas através de arbitramento, evitando, assim, a perda de arrecadação de tributos” (SILVA, 2007, p. 402).

Conhecer o preço parâmetro e compará-lo com o preço praticado será o determinante para o cálculo do Preço de Transferência, pois só assim será possível verificar se a empresa estará sujeita as normas de aplicação de Preço de Transferência ou não.

Para efeito da legislação do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social (CSLL) o reconhecimento de receitas e derivados da exportação, deve ser efetuado em conformidade com a legislação que trata do controle dos Preços de Transferência. Esse controle fiscal, quando se tratar de exportação para empresa pessoas vinculada, o que será averiguado é se o montante das receitas auferidas com essa exportação condiz com operações similares praticadas com compradores não vinculados. Segundo FISCOSOFT (2013, p.5) nas exportações, o aludido controle deverá se dar da seguinte maneira:

- a) Apuração do limite (90% do valor do preço médio praticado na venda dos bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no mercado brasileiro, durante e mesmo período em condições de pagamento semelhantes);
- b) Verificação de enquadramento em algum dos outros itens do “*safe harbours*”;
- c) Não havendo enquadramento conforme letra “b”, deve ser comparado o preço praticado na exportação com pessoa vinculada com valor obtido na letra “a”;

- d) Sendo o caso, devem ser realizados os ajustes (adições por insuficiência de receitas – exportação).

Deve ser observado que a utilização de um dos métodos previstos para a exportação somente ocorrerá quando o preço praticado estiver abaixo do limite estipulado na letra “a”. Oliveira (2005, p. 231) esclarece “que os preços médios correspondem à multiplicação dos preços praticados pelas quantidades relativas a cada operação, e os resultados apurados serão somados e divididos pela quantidade total, determinando-se, assim, o preço médio ponderado”.

2.2 ENQUADRAMENTO EM ALGUM *SAFE HARBOUR*

A expressão “*Safe Harbours*” (ou “porto seguro” em tradução literal), segundo FISCOSOFT (2013, p. 18) “pode ser conceituada, para fins de Preços de Transferência, como parâmetros que, se obedecidos, dispensarão as transações da aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência.” A adoção de regras de *safe harbour* tem o condão de possibilitar a redução do ônus que recaem sobre o fisco e os contribuintes em relação às transações submetidas a controle de Preços de Transferência. Ou seja, não se trata de aplicação do princípio *arm’s length*, mas ao contrário, de flexibilização dessas exigências, buscando coibir dispêndios exorbitantes tanto para o contribuinte para a Administração Tributária.

O controle fiscal dos Preços de Transferência nas exportações deve ser iniciado pela verificação do *safe harbours*. Somente depois disso, passa-se a calcular os métodos para fins do ajuste fiscal. Assim, podem-se enumerar três itens a serem verificados, antes de proceder ao cálculo dos métodos:

- a) Preço de venda nas exportações igual ou superior a 90% do preço médio praticado nas vendas dos bens idênticos ou similares, realizada no mercado brasileiro durante o mesmo período, em condições de pagamento semelhantes (considerando os ajustes permitidos);
- b) Lucro líquido, antes da provisão da CSLL e do IRPJ, decorrente das receitas de vendas nas exportações para empresas vinculadas, em valor equivalente a, no mínimo dez por cento do total dessas receitas, considerando a média anual do período de apuração e dos dois anos precedentes; e

- c) Receita líquida das exportações, no ano calendário, não exceder a cinco por cento do total da receita líquida no mesmo período.

Havendo enquadramento em qualquer desses itens, fica portanto, dispensada a utilização dos métodos previstos para cálculo do ajuste fiscal para exportações.

2.2.1 Preço Inferior a 90% do Preço Praticado no Mercado Brasileiro

As receitas de exportações obtidas com transações entre pessoas vinculadas estão sujeitas a arbitramento, de acordo com Higuchi, Higuchi e Higuchi (2008, p. 138) “quando o preço médio de venda dos bens, serviços ou direitos for inferior a 90% do preço médio praticado na venda dos mesmos bens, serviços ou direitos, no mercado brasileiro, durante o mesmo período, em condições de pagamento semelhantes”. Consideração também observada por Rodrigues (2006, p.78), onde diz que a Lei 9.430/1996 em seu art. 19:

Cuida do valor mínimo de exportação, dispondo que as receitas auferidas nas operações efetuadas com pessoa vinculada ficam sujeitas a arbitramento quando o preço médio de venda dos bens, serviços ou direitos, nas exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado na venda dos mesmos bens, serviços ou direitos, no mercado brasileiro, durante o mesmo período, em condições de pagamentos semelhantes.

Nas exportações o preço médio será obtido pela multiplicação dos preços de venda, pelas quantidades relativas a cada operação, sendo que os resultados apurados serão somados e divididos pela quantidade total, determinando-se, assim o preço médio ponderado. (SILVA, 2007) Esta comparação entre preço médio caso a pessoa vinculada não venda para o mercado interno, a determinação dos preços médios poderá ser feita com dados de outras empresas que vendam um produto idêntico ou similar no mercado brasileiro. (OLIVEIRA, 2005). O preço de venda corresponderá, de acordo com Oliveira (2005, p. 231), para efeito de comparação:

No mercado brasileiro – deverá ser considerado líquido dos descontos incondicionais concedidos, do ICMS, do ISS, das contribuições à COFINS e PIS/Pasep, de outros encargos cobrados pelo poder público do frete e do seguro, suportados pela empresa vendedora; e nas exportações – será tomado pelo valor depois de diminuído dos encargos de frete e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa exportadora.

2.2.2 Lucro Líquido Equivalente a no Mínimo 10% nas Exportações Para Pessoas Vinculadas

A partir de primeiro de Janeiro 2013, a pessoa jurídica que comprovar haver apurado lucro líquido, antes da provisão da CSLL e do imposto de renda, decorrente das receitas de exportações para empresas vinculadas, em valor equivalente a, no mínimo dez por cento do total dessas receitas, considerando a média anual do período de apuração poderá comprovar a adequação dos preços praticados nas exportações, do período de apuração. Até o ano de 2012, conforme previsto no art. 35 da IN SRF nº 243/2002, a lucratividade mínima, antes da provisão da CSLL e do imposto de renda, decorrente das receitas de exportações para empresas vinculadas, era em valor equivalente a, no mínimo cinco por cento do total dessas receitas. Assim de acordo com o art. 58-A da IN RFB 1.312/2012, até trinta e um de Dezembro de 2012, a pessoa jurídica que comprovar haver apurado lucro líquido, antes da provisão da CSLL e do imposto de renda, decorrente das receitas de exportações para empresas vinculadas, em valor equivalente a, no mínimo cinco por cento do total dessas receitas, considerando a média dos dois anos precedentes, poderá comprovar a adequação dos preços praticados nas exportações.

2.2.3 Receita Líquida Igual ou Inferior a 5% - Exportação em Geral

Segundo art. 49 da IN RFB nº 1.312/2012, a pessoa jurídica, cuja receita líquida das exportações, no ano calendário, não exceder a cinco por cento do total da receita líquida do mesmo período, poderá comprovar a adequação dos preços praticados nas exportações para pessoas vinculadas, sem a necessidade de se submeter ao controle dos Preços de Transferência.

2.3 MÉTODOS DE CÁLCULO DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

Não havendo o enquadramento em nenhum dos *safe harbours* explicados acima, as receitas da exportação para empresas vinculadas serão determinadas de acordo com o art. 19 da Lei nº 9.430/1996 e o art. 27 da IN RFB nº 1.312/2012. Para verificação dos ajustes a serem realizados, deve-se utilizar um dos seguintes métodos:

- a) Método do Preço de Venda nas Exportações – PVEx
- b) Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA
- c) Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV
- d) Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP
- e) Método do Preço sob Cotação na Exportação – PECEX

Para efeito de aplicação dos métodos referidos acima, as médias aritméticas ponderadas serão calculadas ao período de apuração. Eleito um método, deverá ser usado em todo o período de apuração, não há impedimento de escolha de um novo método para o próximo período. Se o valor apurado segundo esses métodos for inferior aos preços de venda constantes dos documentos de exportação, prevalecerá o montante da receita reconhecida conforme os referidos documentos.

O método do Preço sob Cotação na Exportação – PECEX é obrigatório na hipótese de exportação de *commodities* sujeitas à cotação em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas. Como o bem exportado para pessoas vinculadas não se enquadra neste requisito, a adoção deste método não é aplicável neste estudo para identificação do método que gera menor impacto no lucro tributável da indústria de compressores herméticos.

No Método do Preço de Venda nas Exportações – PVEx são considerados para efeitos de comparação a média aritmética dos preços de venda nas exportações, conforme previsto no art. 30 da IN RFB nº 1.312/2012 na Lei nº 9.430/1996 em seu art. 19, inciso I

I - Método do Preço de Venda nas Exportações – PVEx: definido como a média aritmética dos preços de venda nas exportações efetuadas pela própria empresa, para outros clientes, ou por exportadora nacional de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, durante o mesmo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e em condições de pagamento semelhantes;

Aplicam-se aos preços os ajustes permitidos de descontos incondicionais, quantidades negociadas, obrigação por garantia de funcionamento, acondicionamento, frete e seguro. Entende-se que neste método a empresa utilizará uma média aritmética dos mesmos

preços praticados com outros clientes, idênticos ou similares, no mesmo período e em condições semelhantes.

No método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA as receitas das exportações poderão ser determinadas pelo método de venda por atacado no país de destino, diminuído do lucro, previsto no art. 31 da IN RFB nº 1.312/2013 e na Lei nº 9.430/1996 em seu art. 19, inciso II

II – Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA: definido como a média aritmética dos preços de bens, idênticos ou similares, praticados no mercado atacadista do país de destino, em condições de pagamento semelhantes, diminuídos dos tributos incluídos no preço, cobrados no referido país, e de margem de lucro de quinze por cento sobre o preço de venda no atacado;

A margem de lucro de quinze por cento acima referida será aplicada sobre o preço bruto, com os ajustes permitidos referentes a descontos incondicionais, quantidades negociadas, obrigação por garantia de funcionamento, acondicionamento, frete e seguro.

O método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV será definido através da aplicação da média aritmética sobre os preços de venda de mercadorias idênticas ou similares, no mercado varejista do país de destino, observando a diminuição dos impostos cobrados no referido país como aplicação de uma margem de trinta por cento sobre o preço de venda no varejo. (SILVA, 2007) Sua previsão legal está no art. 32 da IN RFB nº 1.312/2013 e na Lei nº 9.430/1996 em seu art. 19, inciso III

III – Método do Preço de Venda a Varejo no País de destino, Diminuído do Lucro – PVV: definido mercado varejista do país de destino, em condições de pagamento semelhantes, diminuídos dos tributos incluídos no preço, cobrados no referidos país, e de margem de lucro de trinta por cento sobre o preço de venda no varejo;

A margem de lucro de trinta por cento acima referida será aplicada sobre o preço bruto, com os ajustes permitidos referentes a descontos incondicionais, quantidades negociadas, obrigação por garantia de funcionamento, acondicionamento, frete e seguro.

Para o método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP sua base legal está no art. 33 da IN RFB nº 1.312/2012 e no art. 19 da Lei nº 9.430/1996, inciso IV

IV – Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucros – CAP: definido como a média aritmética dos custos de aquisição ou de produção de bens, serviços ou direitos, exportados, acrescido dos impostos e contribuições cobrados no Brasil e de margem de lucro de quinze por cento sobre a soma dos custos mais impostos e contribuições.

Por ser um método de fácil aplicação é o mais utilizado no Brasil, todavia para aplicação deste método é importante ser observado, conforme Silva (2007, p. 411):

Integram o custo de aquisição os valores de frete e seguro pagos pela empresa adquirente, relativamente aos bens, serviços e direitos exportados; Será excluída dos custos de aquisição e de produção a parcela do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições COFINS e PIS/Pasep, correspondente aos bens exportados. A margem de lucro será aplicada sobre o valor que restar após excluída a parcela do referido crédito presumido, aqui referenciado; O preço determinado por este método, relativamente às exportações diretas, efetuadas pela própria empresa produtora, poderá ser considerado parâmetro para o preço praticado nas exportações por intermédio da empresa comercial exportadora, não devendo ser considerado o novo acréscimo a título de margem de lucro da empresa comercial exportadora.

Segundo Higuchi, Higuchi e Higuchi (2008, p. 141) a empresa que optar pelo método CAP, de acordo com a COSIT, na solução de Consulta nº4 (DOU 12-09-06):

Tomará como base, para fins de cálculo da média aritmética ponderada a que se refere o método em questão, os custos atinentes às mercadorias efetivamente utilizadas na produção de bens que se submetem à posterior exportação a vinculadas, aí incluídas as matérias-primas beneficiadas pelo regime do drawback, a serem comprovados por meio hábil e idôneo, passível de verificação por parte do Fisco, o que impede a aceitação, para tal fim, de planilhas e cálculos extra contábeis.

Entende-se com este método que será considerado a média aritmética dos custos de aquisição ou de produção, acrescidos de fretes e seguros pagos pela adquirente, menos crédito presumido do IPI, mais impostos e contribuições cobrados no Brasil, com aplicação de uma margem de lucro de 15% sobre a soma dos custos acrescidos de impostos e contribuições. (HIGUCHI; HIGUCHI; HIGUCHI, 2008)

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Este estudo classifica-se como descritivo, por meio de simulação e estudo de caso. Segundo Gil (1999, p. 70) esta pesquisa tem como objetivo principal “descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis”. Na estratégia de estudo de caso “o pesquisador não tem controle sobre os eventos e variáveis, buscando aprender a totalidade de uma situação e, criticamente, descrever, compreender e interpretar a complexidade de um caso concreto” (MARTINS e THEÓPHILO, 2007, p.61). Assim, busca-se identificar o método de ajuste de Preços de Transferência que gera menor impacto financeiro no lucro tributável em uma indústria de compressores herméticos para o exercício de 2013 permitindo "uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos eventos da vida real" (YIN, 2003, p. 21).

Quanto aos procedimentos sistemáticos para descrição e explicação dos fenômenos, o estudo se desenvolverá num ambiente que preconizará a abordagem qualitativa. Martins e Theóphilo (2007, p.61) destacam que “a estratégia de pesquisa estudo de caso pede avaliação qualitativa, pois seu objetivo é o estudo de uma unidade social que se analisa profunda e intensamente”. A abordagem qualitativa é empregada para compreensão de fenômenos caracterizados por um grau elevado de complexidade e, por isso, nela são concebidas análises mais aprofundadas sobre o fenômeno estudado. De acordo com Richardson (1999) o método qualitativo tem como característica a não utilização de instrumentos estatísticos como base para a análise de um problema, ou seja, não se prende a numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas.

A escolha do sujeito da pesquisa foi intencional, principalmente motivada em função do exercício profissional do autor na entidade e da acessibilidade às informações necessárias. Os dados obtidos para análise possuem natureza primária, através de dados coletados no sistema de informações gerenciais e demonstrações contábeis da empresa foco do estudo. Segundo Richardson (1999), os dados primários de uma pesquisa são aqueles obtidos diretamente em campo. As fontes secundárias serão compostas por pesquisa bibliográfica para a formação do marco referencial teórico e de um estudo de caso centrado em uma única organização.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo apresentam-se e analisam-se os dados obtidos por meio da pesquisa. Inicialmente descreve-se a empresa foco do estudo, fornecendo informações das operações com pessoas vinculadas residentes e domiciliadas no exterior e do ambiente tributário no qual deve ser realizado o controle dos Preços de Transferência sobre as exportações para empresas do mesmo grupo. Por fim, todos os métodos previstos para o cálculo do Preço de Transferência serão simulados, incluindo a dispensa da aplicação do controle, identificando e evidenciando os impactos no lucro tributável da indústria de compressores herméticos.

4.1 DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO ESTUDADA

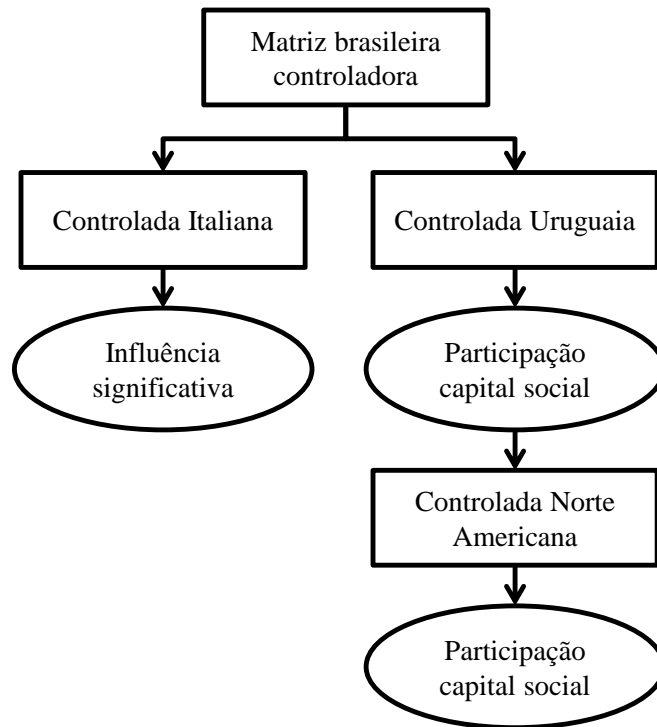
A maior indústria de compressores herméticos no mundo exporta seus produtos, como também possui filiais em outros países e consolida parcerias com outras empresas no exterior formando um grupo multinacional. Com isto transações entre empresas do grupo, mas com domicílio fiscal em outros países tornam-se comuns, mas ainda desafiadoras para órgãos que fiscalizam estas operações como também para o controle da contabilidade.

Os fatores que configuram as demais indústrias de compressores herméticos domiciliadas no exterior como pessoas vinculadas à pessoa jurídica sediada no Brasil, conforme dispõe a IN RFB nº 1.312/2012, e o art. 23 da Lei nº 9.340/1996, é a participação societária no capital social da pessoa jurídica domiciliada no exterior, caracterizando como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404/1976 e a influência significativa através do controle administrativo.

Para fins de Preço de Transferência, conforme o art. 1.099 da Lei nº 10.406/2002 – Código Civil, em regra permanece sendo utilizado o seguinte conceito: “Art. 1.099. Diz-se coligada ou filiada a sociedade de cujo capital de outra sociedade participa com dez por cento ou mais, do capital da outra, sem controla-la.” Assim, no ano de 2013 a indústria de compressores herméticos apresenta a seguinte situação com as demais pessoas vinculadas

sediadas nos Estados Unidos e na Itália com as quais auferiu receitas de exportação sujeitas ao controle dos Preços de Transferência, conforme apresentado na Figura 1.

Figura 1 – Pessoas vinculadas à indústria de compressores herméticos sediada no Brasil



Fonte: Elaborado pelo autor

Durante o ano de 2013, a indústria de compressores herméticos sediada no Brasil, realizou as seguintes exportações para pessoas vinculadas sediadas no exterior, como apresentado na Tabela 1.

Tabela 1 – Vendas unitárias para pessoas vinculadas por família em 2013

País/Família	China	Estados Unidos	Itália	TOTAL
EG	0	1.555.235	105.653	1.660.888
EM	0	554.956	112.611	667.567
EM2	0	313.390	165.020	478.410
EM4	0	88.373	19.218	107.591
F	0	219.306	30.176	249.482
NE	0	80	0	80
UC	0	2	0	2
UF	0	10.857	0	10.857
UM	0	2.512	0	2.512
VEG	72	295.061	21.620	316.753
VEM	0	9.559	686.619	696.178
TOTAL	72	3.049.331	1.140.917	4.190.320

Fonte: Elaborado pelo autor

Os preços médios unitários por família praticados nestas exportações para pessoas vinculadas, com os ajustes permitidos referentes a descontos incondicionais, quantidades negociadas, obrigação por garantia de funcionamento, acondicionamento, frete e seguro, fundamentados pelo art. 36 da Lei nº 11.196/2005 e art. 22 da IN RFB 1.312/2012, que servirão como base de comparação são os apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 – Preços médios unitários praticados nas exportações para pessoas vinculadas

Família	Preço médio unitário ajustado
EG	85,46
EM	75,92
EM2	66,34
EM4	54,88
F	105,53
NE	145,54
UC	992,57
UF	325,14
UM	259,13
VEG	121,19
VEM	93,42

Fonte: Elaborado pelo autor

No mesmo ano de 2013, a Demonstração do Resultado do Exercício da indústria de compressores herméticos sediada no Brasil, como mostra a Tabela 3.

Tabela 3 – Demonstração do Resultado do Exercício 2013 (em R\$ mil)

	Pessoas vinculadas		Terceiros		TOTAL	
Vendas Brutas	356.611	100,0%	1.058.989	100,0%	1.415.600	100,0%
(-) Deduções da Receita	(732)	(0,2%)	(119.726)	(11,3%)	(120.458)	(8,5%)
(=) Vendas Líquidas	355.880	99,8%	939.263	88,7%	1.295.143	91,5%
(-) Custo do Produto Vendido	(322.375)	(90,6%)	(695.390)	(74,0%)	(1.017.765)	(78,6%)
(=) Lucro Bruto	33.504	9,4%	243.873	26,0%	277.377	21,4%
(-) Despesas Administrativas	(22,205)	(6,2%)	(192.969)	(20,5%)	(215.175)	(16,6%)
(=) Lucro Operacional	11.299	3,2%	50.904	5,4%	62.203	4,8%
(-) Despesas não Operacionais*	(202)	(0,1%)	(533)	(0,1%)	(735)	(0,1%)
(=) LAIR	11.097	3,1%	50.371	(5,4%)	61.468	(4,7%)
(-) Imposto de Renda**	(3,773)	(1,1%)	(17.126)	(1,8%)	(20.899)	(1,6%)
(=) Lucro Líquido	7.324	2,1%	33.245	3,5%	40.569	3,1%

* Despesas não operacionais são rateadas em função das respectivas receitas líquidas.

** Alíquota nominal de 34% aplicada para cálculo do imposto de renda.

Fonte: Elaborado pelo autor

4.2 SIMULAÇÃO DOS IMPACTOS DO ENQUADRAMENTO EM ALGUM *SAFE HARBOUR*

Comparando-se os preços médios unitários das exportações para pessoas vinculadas domiciliadas no exterior com os preços médios unitários das vendas dos bens idênticos ou similares, realizadas no mercado brasileiro durante o mesmo período, realizando os ajustes permitidos de descontos incondicionais, impostos sobre vendas (ICMS, ISS, COFINS e PIS/Pasep) quantidades negociadas, obrigação por garantia de funcionamento, acondicionamento, frete e seguro, para que o Preço de Transferência se torne inferior a noventa por cento do preço praticado no mercado brasileiro, obtém-se o seguinte resultado demonstrado na Tabela 4.

Tabela 4 – Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com vendas no mercado interno

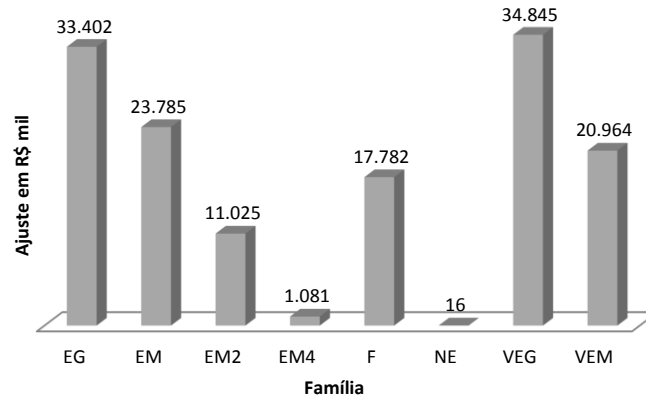
Família	Brasil 100% (1)	Brasil 90% (2)	Pessoa vinculada (3)	Ajuste (2-3)
EG	117,30	105,57	85,46	20,11
EM	123,94	111,55	75,92	35,63
EM2	99,31	89,38	66,34	23,05
EM4	72,14	64,93	54,88	10,04
F	196,45	176,81	105,53	71,28
NE	378,16	340,34	145,54	194,80
UC	303,52	273,17	992,57	N/A
UF	329,42	296,47	325,14	N/A
UM	283,03	254,73	259,13	N/A
VEG	256,89	231,20	121,19	110,01
VEM	137,26	123,54	93,42	30,11

Fonte: Elaborado pelo autor

Simulando-se um ajuste para o preço de exportação ser igual ou superior a noventa por cento do preço médio praticado nas vendas dos bens idênticos ou similares,

realizada no mercado brasileiro durante o mesmo período, é necessário um ajuste for família nos valores demonstrados abaixo na Figura 2.

Figura 2 – Simulação do ajuste para as exportações às pessoas vinculadas serem superiores a 90% do preço unitário das vendas no mercado interno



Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme as simulações realizadas, para a indústria de compressores herméticos usufruir da dispensa da aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência por possuir preço inferior a 90% do preço praticado no mercado brasileiro, o impacto no lucro tributável decorrente deste ajuste seria no valor de **R\$ 142.900 mil**. É um ajuste considerado relevante, por ser superior a dez por cento do faturamento bruto acumulado no ano de 2013.

Na apuração do lucro líquido correspondente às exportações para pessoas vinculadas, segundo FISCOSOFT (2013) os custos e despesas comuns às vendas serão rateados em função das respectivas receitas líquidas. A venda bruta e o lucro líquido antes do imposto de renda médio unitário para cada família são apresentados na Tabela 5.

Tabela 5 – Venda bruta e LAIR médio unitário por família

Família	Venda bruta		LAIR		LAIR %	
	2013	2012/2011	2013	2012/2011	2013	2012/2011
EG	83,92	70,27	(0,29)	(7,98)	(0,3%)	(11,6%)
EM	74,43	57,87	3,69	(1,31)	5,0%	(2,3%)
EM2	65,51	59,37	(3,97)	(6,18)	(6,1%)	(10,6%)
EM4	53,20	53,66	(2,57)	(2,75)	(4,9%)	(5,1%)
F	103,58	89,38	(1,44)	(7,06)	(1,4%)	(8,1%)
NE*	143,10	0	13,38	0	9,4%	0%
UC	704,84	269,55	(1.069,48)	38,44	(151,8%)	14,3%
UF	316,26	263,41	76,71	24,19	24,4%	9,3%
UM	252,08	212,24	86,98	57,65	34,6%	27,2%
VEG	119,02	116,34	24,02	13,95	20,2%	12,6%
VEM	92,09	92,66	4,32	8,64	4,7%	9,4%

* Não houve venda desta família nos exercícios de 2012 e 2011

Fonte: Elaborado pelo autor

Para o que lucro líquido, antes da provisão da CSLL e do imposto de renda, decorrente das receitas de exportações para empresas vinculadas sejam de no mínimo dez e cinco por cento no ano de 2013 e nos dois anos precedentes respectivamente os seguintes ajustes nos preços unitários de venda serão necessários, segundo a Tabela 6:

Tabela 6 – Ajustes nos preços de venda unitários: LAIR mínimo 10%

Família	Ajuste	
	2013	2012/2011
EG	9,58	12,03
EM	4,17	4,38
EM2	11,59	9,53
EM4	8,75	5,69
F	13,02	12,02
NE*	0,90	N/A
UC**	1.267,16	N/A
UF**	N/A	N/A
UM**	N/A	N/A
VEG**	N/A	N/A
VEM**	5,41	N/A

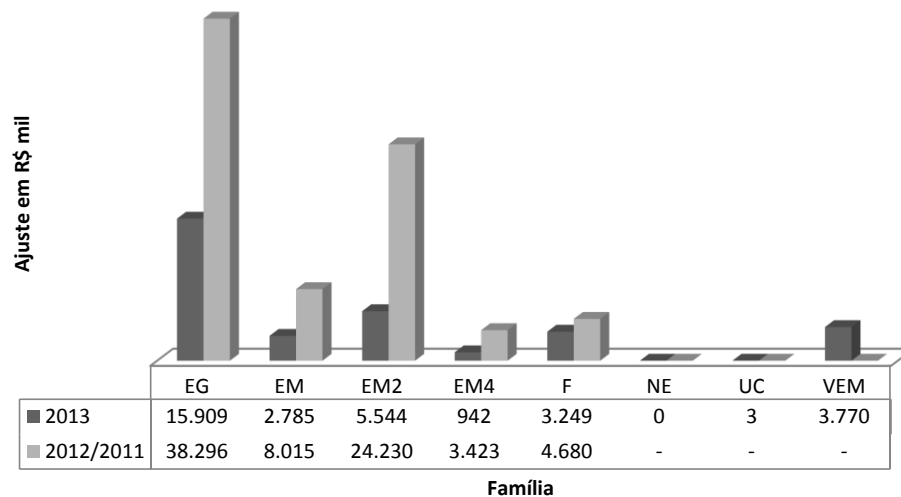
* Não houve venda desta família nos exercícios de 2012 e 2011

** Sem necessidade de ajuste por já possui um LAIR mínimo acima do limite estabelecido

Fonte: Elaborado pelo autor

Realizando-se um ajuste para o preço de exportação obter lucro líquido, antes da provisão da CSLL e do imposto de renda, decorrente das receitas de exportações para empresas vinculadas sejam de no mínimo dez e cinco por cento no ano de 2013 e nos dois anos precedentes respectivamente, é necessário um ajuste for família nos valores demonstrados na Figura 3 abaixo:

Figura 3 – Simulação do ajuste para as exportações às pessoas vinculadas obterem LAIR mínimo

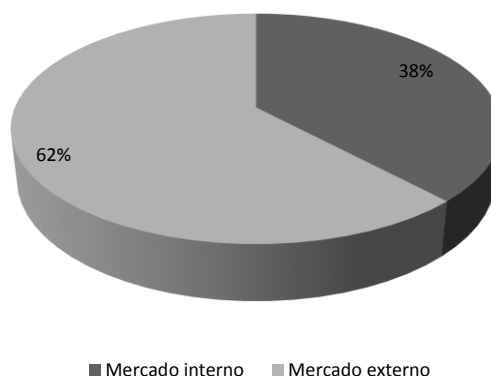


Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme as simulações realizadas, para a indústria de compressores herméticos ser dispensada da aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência por possuir lucro líquido, antes da provisão da CSLL e do imposto de renda, decorrente das receitas de exportações para empresas vinculadas sejam de no mínimo dez e cinco por cento no ano de 2013 e nos dois anos precedentes respectivamente, o impacto no lucro tributável decorrente deste ajuste seria no valor de **R\$ 32.200 mil** no ano de 2013 e de **R\$ 78.644 mil** nos anos de 2012 e 2011, totalizando **R\$ 110.844 mil**. É um ajuste considerado relevante, por representar aproximadamente oito por cento do faturamento bruto acumulado no ano de 2013.

A ultima possibilidade de se enquadrar em algum *safe harbour* é a empresa de compressores herméticos obter Receita Líquida de exportações em geral igual ou superior a cinco por cento. No ano de 2013, a receita líquida da indústria de compressores herméticos está distribuída da seguinte maneira conforme demonstra a Figura 4:

Figura 4 – Distribuição da receita líquida em 2013



Fonte: Elaborado pelo autor

Com as exportações representando **sessenta e dois por cento do total da receita líquida** auferida no ano de 2013, a indústria de compressores herméticos não se enquadra neste parâmetro para ter suas transações com pessoas vinculadas no exterior dispensadas da aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência.

4.3 SIMULAÇÃO DOS IMPACTOS DOS MÉTODOS DE CÁLCULO DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

Após realizar os cálculos dos impactos no lucro tributável da indústria de compressores herméticos através da adoção dos requisitos, que se cumpridos, isentam a indústria do controle dos Preços de Transferência, na seção a seguir todos os métodos de cálculo do Preço de Transferência serão simulados. Com o objetivo de apurar o impacto no lucro tributável através da adoção destes métodos previstos na IN RFB 1.312/2012. Sabe-se que é possível a utilização de mais de um método para avaliar o ajuste total que deverá ser realizado para as operações que estão sujeitas ao controle fiscal dos Preços de Transferência, portanto, ao final do estudo, todos os métodos serão comparados por família para definir o método que gera o menor impacto no lucro tributável da indústria de compressores herméticos.

4.3.1 Método do Preço de Venda nas Exportações – PVEx

Comparando-se o preço de venda nas exportações para pessoas vinculadas e para outros clientes de compressores herméticos idênticos ou similares, identificam-se os seguintes ajustes unitários no preço de cada família de compressor hermético apresentados na Tabela 7:

Tabela 7 – Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com exportações para demais clientes

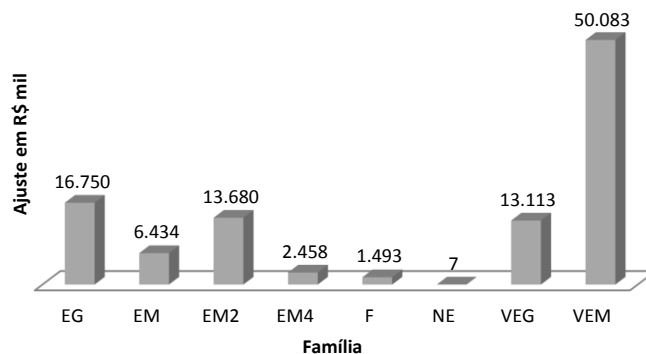
Família	Outros clientes	Pessoa vinculada	Ajuste
EG	95,55	85,46	10,09
EM	85,56	75,92	9,64
EM2	94,93	66,34	28,60
EM4	77,72	54,88	22,84
F	111,52	105,53	5,99
NE	226,87	145,54	81,33
UC	54,37	992,57	0
UF	213,94	325,14	0
UM*	N/A	259,13	N/A
VEG	162,59	121,19	41,40
VEM	165,36	93,42	71,94

* Não houve exportação para outros clientes desta família no período analisado.

Fonte: Elaborado pelo autor

Simulando-se um ajuste para o preço de exportação para pessoas vinculadas ser igual ao preço médio praticado nas exportações dos bens idênticos ou similares, realizadas para outros clientes durante o mesmo período, é necessário um ajuste for família nos valores demonstrados abaixo na Figura 5:

Figura 5 – Simulação do ajuste PVEx



Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme as simulações realizadas, se a indústria de compressores herméticos adotar o método do Preço de Venda nas Exportações - PVEx para todas as famílias aptas na aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência por possuir preço nas exportações para pessoas vinculadas iguais aos preços praticados para outros clientes, o impacto no lucro tributável decorrente deste ajuste seria no valor de **R\$ 104.018 mil**. É um ajuste considerado relevante, ser superior a sete por cento do faturamento bruto acumulado no ano de 2013.

4.3.2 Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA

O critério adotado para definir uma venda por atacado, para fins de aplicação do método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA, é através das unidades vendidas para cada cliente no país de destino. Serão consideradas vendas por atacado, todas as vendas acima de dez mil unidades para cada cliente. Assim, a Tabela 8 apresenta as unidades vendidas por atacado em cada família de compressor hermético no ano de 2013:

Tabela 8 – Unidades vendidas por atacado no país destino em 2013

País/Família	Estados Unidos	Itália	TOTAL
EG	332.041	55.704	387.745
EM	521.217	673.289	1.194.506
EM2	26.039	0	26.039
F	124.689	0	124.689
NE	244.039	324.087	568.126
VEG	216.544	0	216.544
VEM	0	106.814	106.814
TOTAL	1.464.569	1.159.894	2.624.463

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base nas vendas por atacado realizadas nos Estados Unidos e na Itália, pode-se verificar o ajuste unitário por família na aplicação do método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA demonstrado na Tabela 9.

Tabela 9 – Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com vendas por atacado no país destino, diminuído do lucro

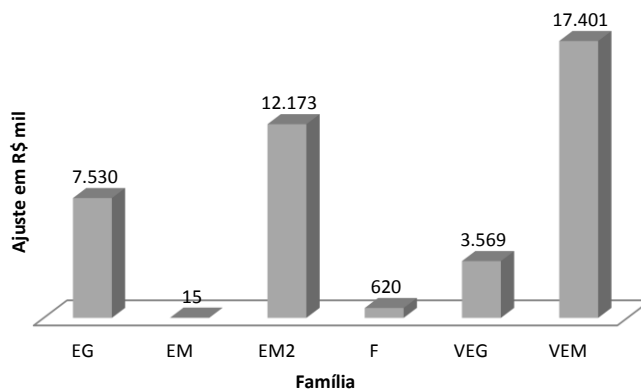
Família	Pessoa vinculada (1)	Venda por atacado (2)	Venda por atacado, diminuído do lucro (3)	Ajuste (3 - 1)
EG	85,46	105,88	90,00	4,53
EM	75,92	89,35	75,94	0,02
EM2	66,34	107,98	91,78	25,44
EM4*	54,88	N/A	N/A	N/A
F	105,53	127,08	108,01	2,48
NE	145,54	153,43	130,42	0
UC*	992,57	N/A	N/A	N/A
UF*	325,14	N/A	N/A	N/A
UM*	259,13	N/A	N/A	N/A
VEG	121,19	155,83	132,46	11,27
VEM	93,42	139,32	118,42	24,99

* Não foi realizada venda por atacado desta família no período analisado

Fonte: Elaborado pelo autor

Simulando-se um ajuste para o preço de exportação para pessoas vinculadas ser igual ao preço médio praticado por atacado no país destino, diminuído do lucro de quinze por cento durante o mesmo período, a Figura 6 mostra que é necessário um ajuste for família nos valores abaixo:

Figura 6 – Simulação do ajuste PVA



Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme as simulações realizadas, se a indústria de compressores herméticos adotar o método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA para todas as famílias aptas na aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência por possuir preço nas exportações para pessoas vinculadas iguais aos preços praticados por atacado no país destino, diminuído do lucro, o impacto no lucro tributável decorrente deste ajuste seria no valor de **R\$ 41.306 mil**. É um ajuste considerado intermediário, por ter um impacto de aproximadamente três por cento do faturamento bruto acumulado no ano de 2013.

4.3.3 Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV

O critério adotado para definir uma venda a varejo, para fins de aplicação do método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV, é definido pelas unidades vendidas para cada cliente no país de destino. Serão consideradas

vendas a varejo, todas as vendas inferiores a dez mil unidades para cada cliente. Assim, a Tabela 10 mostra as unidades vendidas a varejo em cada família de compressor hermético no ano de 2013:

Tabela 10 – Unidades vendidas a varejo no país destino em 2013

País/Família	Estados Unidos	Itália	TOTAL
EG	23.857	9.157	33.014
EM	37.918	72.807	110.725
EM2	2.371	8.270	10.641
EM4	1.208	6.974	8.182
F	90.547	2.832	93.379
NE	14.429	38.780	53.209
UC	3	0	3
UF	12.519	0	12.519
UM	3.977	0	3.977
VEG	14.104	3.751	17.855
VEM	9.624	3.312	12.936
TOTAL	210.557	145.883	356.440

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base nas vendas a varejo realizadas nos Estados Unidos e na Itália, pode-se verificar que, conforme demonstrado na Tabela 11, os ajustes unitários por família na aplicação do método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV são:

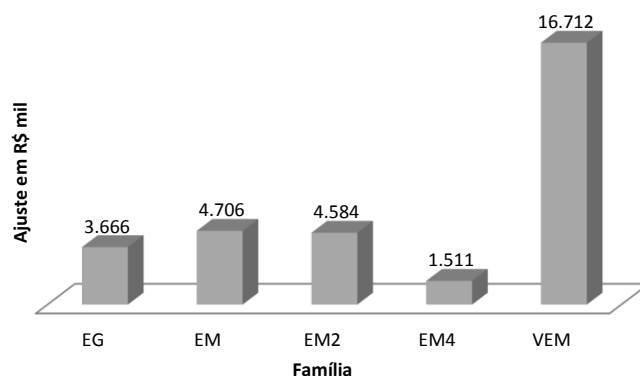
Tabela 11 – Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com vendas a varejo no país destino, diminuído do lucro

Família	Pessoa vinculada (1)	Venda a varejo (2)	Venda a varejo, diminuído do lucro (3)	Ajuste (3 - 1)
EG	85,46	125,24	87,67	2,21
EM	75,92	118,53	82,97	7,05
EM2	66,34	108,46	75,92	9,58
EM4	54,88	98,46	68,92	14,04
F	105,53	144,88	101,41	0
NE	145,54	181,00	126,70	0
UC	992,57	544,64	381,25	0
UF	325,14	383,03	268,12	0
UM	259,13	301,55	211,09	0
VEG	121,19	141,83	99,28	0
VEM	93,42	167,76	117,43	24,01

Fonte: Elaborado pelo autor

Simulando-se um ajuste para o preço de exportação para pessoas vinculadas ser igual ao preço médio praticado a varejo no país destino, diminuído do lucro de trinta por cento durante o mesmo período, é necessário um ajuste for família nos valores demonstrados abaixo na Figura 7:

Figura 7 – Simulação do ajuste PVV



Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme as simulações realizadas, se a indústria de compressores herméticos adotar o método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV para todas as famílias aptas na aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência por possuir preço nas exportações para pessoas vinculadas iguais aos preços praticados a varejo no país destino, diminuído do lucro, o impacto no lucro tributável decorrente deste ajuste seria no valor de **R\$ 31.179 mil**. É um ajuste considerado intermediário, por seu impacto representar cerca de dois por cento do faturamento bruto acumulado no ano de 2013.

4.3.4 Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP

Comparando-se os preços médios unitários praticados nas exportações com pessoas vinculadas, com os preços determinados pelo método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP foram apurados os seguintes ajustes unitários em cada família analisada, conforme mostra a Tabela 12:

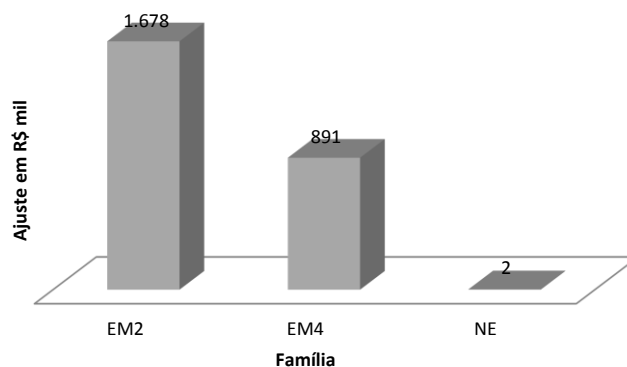
Tabela 12 – Comparação do preço unitário por família: exportações para pessoas vinculadas com custo de produção mais tributos e lucro

Família	Pessoa vinculada (1)	Custo de produção (2)	Custo de produção mais tributos e lucro (3)	Ajuste (3-1)
EG	85,46	70,53	81,11	0
EM	75,92	60,46	69,52	0
EM2	66,34	60,73	69,84	3,51
EM4	54,88	54,92	63,16	8,28
F	105,53	83,60	96,14	0
NE	145,54	149,08	171,44	25,90
UC*	992,57	46,39	53,35	N/A
UF	325,14	181,47	208,68	0
UM	259,13	160,02	184,03	0
VEG	121,19	92,08	105,89	0
VEM	93,42	77,30	88,89	0

* Exportação para empresa vinculada com lucro bruto negativo, impossibilitando a aplicação do método CAP
Fonte: Elaborado pelo autor

Simulando-se um ajuste para o preço de exportação para pessoas vinculadas ser igual ao custo de produção mais tributos e lucro de quinze por cento durante o mesmo período, é necessário um ajuste for família nos valores demonstrados abaixo na Figura 8:

Figura 8 – Simulação do ajuste CAP



Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme as simulações realizadas, se a indústria de compressores herméticos adotar o método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP para todas as famílias aptas na aplicação da legislação do controle fiscal dos Preços de Transferência por possuir preço nas exportações para pessoas vinculadas iguais ao custo de aquisição mais tributos e lucro de quinze por cento, o impacto no lucro tributável decorrente deste ajuste seria no valor de **R\$ 2.571 mil**. É um ajuste considerado baixo, por representar menos de meio por cento do faturamento bruto acumulado no ano de 2013.

5 CONCLUSÕES

As possibilidades de enquadramento em algum *safe harbour* e os métodos previstos pela IN RFB n° 1.312/2012 para aplicação do Preço de Transferência nas exportações para pessoas vinculadas foram simulados com o objetivo de identificar o método de ajuste de Preços de Transferência que gera menor impacto financeiro no lucro tributável em uma indústria de compressores herméticos.

Inicialmente podem-se comparar os dois itens aplicáveis para verificação em algum *safe harbour*: Preço inferior a 90% do preço praticado no mercado brasileiro; Lucro líquido equivalente a no mínimo 10% nas exportações para pessoas vinculadas

Na hipótese da aderência do preço igual a pelo menos noventa por cento do preço praticado no mercado interno para os compressores similares das famílias analisadas, o impacto no lucro tributável da indústria de compressores herméticos seria de R\$ 142.900 mil contra R\$ 110.884 mil se o preço das exportações para empresas vinculadas obtivesse um LAIR de 10% em 2013 e 5% nos dois anos precedentes. O maior motivo desta diferença, de R\$ 32.055 mil, está nos ajustes das exportações dos compressores herméticos da família VEM. Esta é uma família que apresenta uma lucratividade elevada tanto nas vendas no mercado brasileiro quanto nas exportações para pessoas vinculadas. No ano de 2013 o LAIR da família VEM é de 20,2% e a média da lucratividade antes da Contribuição Social e do imposto de renda é de 12,6%, ambas as lucratividades são superiores às estabelecidas pelo art. 19 da Lei n° 9.340/1996 e art. 20, 48 e 49 da IN RFB n° 1.312/2012 que são de dez por cento para 2013 e de cinco por cento para os dois anos precedentes, sendo isenta a necessidade de ajuste para as exportações para pessoas vinculadas desta família. O ajuste para obter um preço igual a 90% da prática no mercado nacional é de R\$ 110,01, que representa um acréscimo de 91% no preço das exportações para empresas do grupo. Ambos os ajustes geram um impacto relevante no lucro tributável da indústria de compressores herméticos, sendo mais vantajosa a análise e escolha dos métodos disponíveis no art. 19 da Lei n° 9.430/1996 e no art. 27 da IN RFB n° 1.312/2012: Método do Preço de Venda nas Exportações – PVEx; Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA; Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV; Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP;

Nas simulações e comparações da aplicação de todos os métodos aplicáveis nas famílias de compressores herméticos exportados para pessoas vinculadas em 2013, conclui-se que o método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucros – CAP é a opção mais vantajosa para a maioria das famílias de compressores herméticos exportadas para pessoas vinculadas, principalmente para as famílias EG, EM, F, UF, UM, VEG e VEM, pois os Preços de Transferências dessas famílias são superiores ao custo de produção acrescidos dos tributos e uma margem de quinze por cento, assim a escolha deste método não gera nenhum acréscimo ao Preço de Transferência destas famílias de compressores herméticos.

Para as famílias EM2 e EM4, mesmo com uma margem sobre o custo de produção inferior a quinze por cento (9% e 12% respectivamente), o Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP ainda é o que requer o menor ajuste comparando-se com os demais métodos previstos no art. 19 da Lei nº 9.430/1996 e no art. 27 da IN RFB nº 1.312/2012.

Na família NE os métodos que não exigem nenhum ajuste para controle dos Preços de Transferência são o do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA e o do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV. O Preço de Transferência nas exportações para empresas do mesmo grupo dos compressores herméticos desta família está com uma margem superior a quinze por cento dos mesmos produtos vendidos por atacado e também superior a trinta por cento nos produtos vendidos a varejo nos países de destino, Estados Unidos e na Itália. O método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV, também é o mais viável para as famílias F, UF, UM e VEG, pois como na família NE o Preço de Transferência nas exportações para empresas do mesmo grupo dos compressores herméticos destas famílias está com uma margem superior a trinta por cento nos produtos vendidos a varejo nos países de destino.

Os únicos métodos aplicáveis para as famílias UC e UF são o do Preço de Venda nas Exportações – PVEx e o do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV. Na definição de qualquer um destes métodos não é necessário realizar o ajuste do Preço de Transferência, pois o preço das exportações para pessoas vinculada destes compressores herméticos são superiores a 90% das exportações para outros clientes (terceiros) e ao preço médio praticado a varejo no país destino, diminuído do lucro de trinta por cento.

Após as simulações e análises acerca de todas alternativas que a indústria de compressores herméticos possui para adoção do melhor critério para o controle dos Preços de

transferência, pode-se concluir que a melhor combinação de métodos que geram o menor impacto financeiro no lucro tributável nas exportações dos produtos para empresas vinculadas é a seguinte: Método do Custo de Aquisição ou de Produção Mais Tributos e Lucro – CAP para as famílias EG, EM, EM2, EM4, F, UF, UM, VEG e VEM; Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV para as famílias F, NE, UC, UF, UM e VEG; Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA para a família NE; e Método do Preço de Venda nas Exportações – PVEx para as famílias UC e UF.

A combinação de todos esses métodos gera um impacto financeiro lucro tributável da indústria de compressores herméticos no valor **R\$ 2.569 mil**. Esse ajuste deve ser acrescido na base de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL, com controle na parte B do LALUR, na conta de Ajuste de Preço de Transferência.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Instrução Normativa RFB 1.312 de 28 de dezembro de 2012. Dispõe sobre os preços a serem praticados nas operações de compra e de venda de bens, serviços ou direitos efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, consideradas vinculadas. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 31 dezembro 2012. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2012/in13122012.htm>>. Acesso em 16/05/2013.

BRASIL. Instrução Normativa SRF 38 de 30 de abril de 1997. Dispõe sobre os preços a serem praticados nas operações de compra e de venda de bens, serviços ou direitos efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, consideradas vinculadas. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 maio 1997. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1997/insrf03897.htm>>. Acesso em 16/05/2013.

BRASIL. Instrução Normativa SRF 243 de 11 de novembro de 2002. Dispõe sobre os preços a serem praticados nas operações de compra e de venda de bens, serviços ou direitos efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, consideradas vinculadas. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 13 novembro 2002. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2002/in2432002.htm>>. Acesso em 16/05/2013.

BRASIL. Lei 6.404 de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 dezembro 1976. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm>. Acesso em 12/02/2014.

BRASIL. Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 11 janeiro 2002. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em 12/02/2014.

BRASIL. Lei 11.196 de 21 de novembro de 2005. Institui o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação - REPES, o Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras - RECAP e o Programa de Inclusão Digital; dispõe sobre incentivos fiscais para a inovação tecnológica; altera o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, as Leis nºs 4.502, de 30 de novembro de 1964, 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.245, de 18 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 8.666, de 21 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.311, de 24 de outubro de 1996, 9.317, de 5 de dezembro de 1996, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.336, de 19 de dezembro de 2001, 10.438, de 26 de abril de 2002, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 11.053, de 29 de dezembro de 2004, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 11.128, de 28 de junho de 2005, e a Medida Provisória nº2.199-14, de 24 de agosto de 2001; revoga a Lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993, e dispositivos das Leis nºs 8.668, de 25 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, e da Medida Provisória nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 22 novembro 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111196.htm>. Acesso em 12/02/2014.

BRASIL. Lei do Ajuste Tributário 9.430 de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 dezembro 1996. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei943096.htm>>. Acesso em 16/05/2013.

BRASIL. Lei do Ajuste Tributário 12.715 de 17 de setembro de 2012. Altera a alíquota das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários devidas pelas empresas que especifica; institui o Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores, o Regime Especial de Tributação do Programa Nacional de Banda Larga para Implantação de Redes de Telecomunicações, o Regime Especial de Incentivo a Computadores para Uso Educacional, o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica e o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência; restabelece o Programa Um Computador por Aluno; altera o Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores, instituído pela Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007; altera as Leis nºs 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.774, de 17 de setembro de 2008, 12.546, de 14 de dezembro de 2011, 11.484, de 31 de maio de 2007, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.414, de 9 de junho de 2011, 8.666, de 21 de junho de 1993, 10.925, de 23 de julho de 2004, os Decretos-Leis nºs 1.455, de 7 de abril de 1976, 1.593, de 21 de dezembro de 1977, e a Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 setembro 2012. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/112715.htm>. Acesso em 16/05/2013.

FISCOSOFT. São Paulo: **IRPJ e CSLL - Preços de Transferência - Controle fiscal - Roteiro de Procedimentos 2013/3902**. Disponível em <http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?home=federal&secao=2&page=modulos/list_last_comentarios.php?especie=federal>. Acesso em 16/05/2013.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das empresas** – Interpretação e Prática. 33. ed. São Paulo: IR Publicações, 2008.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luís Martins de, *et al.* **Manual de contabilidade tributária**. 4. ed., São Paulo: Atlas. 2005.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, Deusumar José. **Preços de transferência, operações vinculadas e outras operações no direito tributário brasileiro**. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2006.

SHOUERI, Luis Eduardo. **Preços de transferência no direito tributário brasileiro**. 2. ed., São Paulo: Dialética, 2006.

SILVA, Lourivaldo Lopes da. **Contabilidade avançada e tributária**. 2. ed., São Paulo: IOB, 2007.

YIN, R.K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. São Paulo: Bookman, 2003.