



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MÁRCIO ANDRÉ RAMOS GOLDSTEIN

**MÉTODOS DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA PRATICADOS NA AMÉRICA
DO SUL, COMPARABILIDADE AO MODELO DA OCDE (ORGANIZAÇÃO
PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO)**

CURITIBA

2020

MÁRCIO ANDRÉ RAMOS GOLDSTEIN

**MÉTODOS DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA PRATICADOS NA AMÉRICA
DO SUL, COMPARABILIDADE AO MODELO DA OCDE (ORGANIZAÇÃO
PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO)**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como pré-requisito para obtenção do título de Especialista em MBA - Gestão Contábil Tributária

Orientador: Prof. Odirlei Acir Tedesco

CURITIBA

2020

TERMO DE APROVAÇÃO

MÁRCIO ANDRÉ RAMOS GOLDSTEIN

MÉTODOS DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA PRATICADOS NA AMÉRICA LATINA,
COMPARABILIDADE AO MODELO DA OCDE (ORGANIZAÇÃO PARA O
DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO)

Monografia apresentada como pré-requisito à obtenção do título de Especialista, do Curso de Especialização em MBA – Gestão Contábil e Tributária do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, sob a análise da seguinte banca examinadora:

Prof. Odirlei Acir Tedesco

Orientador – Departamento de Ciências Sociais Aplicadas – UFPR

Prof. XXXXXXXXXX

Departamento de Ciências Sociais Aplicadas – UFPR

Prof. XXXXXXXXXX

Departamento de Ciências Sociais Aplicadas – UFPR

Curitiba, 30 de setembro de 2020.

Aos meus pais, Ailton e S rgia (em memória), pelo exemplo de f , honestidade, trabalho e humildade. Por terem sempre me incentivado a lutar pelos meus objetivos e realizar meus sonhos.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pela dádiva da vida, por guiar meus passos e iluminar minha carreira profissional.

À minha família, amigos e demais pessoas que contribuíram para a realização deste curso de especialização.

Aos professores do curso de Gestão Contábil e Tributária da UFPR, pela excelência do conhecimento transmitido que certamente irão gerar frutos ao longo de toda a minha existência.

À amizade construída com os colegas de classe ao longo do curso de especialização na UFPR.

“... Não deixe o barulho da opinião dos outros abafar sua voz interior. E mais importante, tenha a coragem de seguir seu coração e sua intuição. Eles de alguma forma já sabem o que você realmente quer se tornar. Tudo o mais é secundário.” (Steve Jobs, 2005).

RESUMO

O presente trabalho visa analisar as regulamentações de preço de transferência em países da América do Sul e sua aderência aos métodos desenvolvidos pela OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico). Os resultados evidenciam que dentre os países analisados, recentemente o Paraguai foi o último país do continente a adotar regras de Preço de Transferência e assim como nos demais, a exceção do Brasil, os métodos adotados são em sua maioria adaptações dos modelos definidos pela OCDE. O trabalho busca ainda estudar como os países latino americanos vêm trabalhando em relação às recentes medidas BEPS (Base Erosion Profit Shifting) adotadas pela OCDE para evitar a evasão fiscal gerada pelas brechas legais utilizadas pelas corporações, com o intuito de diminuir sua base de tributação através da transferência do lucro das operações para países com tributação favorecida. O estudo demonstrou que, apesar das medidas terem sido publicadas recentemente pela OCDE, a maior parte dos países latino americanos examinados, exceções à Bolívia, Equador e Venezuela, vêm adotando tais práticas em suas legislações locais, especialmente no tocante à Ação 13 que define documentação suplementar de Preços de Transferência mais transparente para a Administração Tributária.

Palavras-chave: Preços de Transferência. Princípio de Plena Concorrência. Acordos Antecipados de Preços. OCDE. BEPS.

ABSTRACT

The present work aims to analyze the transfer pricing regulations in South American countries and their adherence to the methods developed by the OECD (Organization for Economic Cooperation and Development). The results show that among the countries analyzed, recently Paraguay was the last country on the continent to adopt Transfer Price rules and, as in the rest of the countries, with the exception of Brazil, the methods adopted are mostly adaptations of the models defined by the OECD. The work also seeks to study how Latin American countries have been working in relation to the recent BEPS measures (Base Erosion Profit Shifting) adopted by the OECD to avoid the tax evasion generated by legal loopholes used by corporations in order to reduce their tax base through the transfer of profit from operations to countries with favorable taxation. The study showed that, although the measures were recently published by the OECD, most of the Latin American countries examined, with the exception of Bolivia, Ecuador and Venezuela, have adopted such practices in their local legislation, especially with regard to Action 13 that defines more transparent supplementary transfer pricing documentation for the Tax Administration.

Keywords: Transfer Pricing. Arm's Length Principle. Advance Price Agreements. OCDE. BEPS.

LISTA DE SIGLAS

AFIP: Administración Federal de Ingresos Públicos da Argentina

APA: Acordo Antecipado de Preços (***Advanced Pricing Agreements***)

CA: Método del Costo Adicionado

CAP: Método do Custo de Aquisição ou de Produção Mais Tributos e Lucro

CM: Método de Costo más Margen

CPM: Método do Custo Adicionado (***Cost Plus Method***)

CPL: Método do Custo de Produção Menos Lucro

CUP: Método do Preço Comparável não Controlado (***Comparable Uncontrolled Price Method***)

DGI: Dirección Geral Impositiva do Uruguai

DIAN: Dirección de Impuestos e Aduanas Nacionales da Colômbia

DU: Método de División de Utilidades

MCB: Método del Costo más Beneficioso

MDB: Método de División de Ganancias

MMNT: Método del Margen Neto de la Transacción

MPC: Método del Precio Comparable no Controlado

MPR: Método del Precio de Reventa

OCDE: Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

PC: Método de Precio Comparable no Controlado

PCI: Método do Preço sob Cotação na Importação (PCI)

PIC: Método dos Preços Independentes Comparados

PR: Método de Precio de Reventa

PRL: Método do Preço de Revenda Menos Lucro

PSM: Método de Divisão do Lucro da Transação (***Transactional Profit Split Method***)

PU: Método de Partición de Utilidades

PVA: Método do Preço de Venda Por Atacado no País de Destino Diminuído do Lucro

PVEX: Método do Preço de Venda nas Exportações

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

RPM: Método do Preço de Revenda (***Resale Price Method***)

SENIAT: Serviço Nacional Integrado de Administração Aduaneira e Tributária da Venezuela

SET: Subsecretaria de Estado de Tributação do Paraguai

SII: Serviço de Impostos Internos do Chile

SIN: Serviço de Impostos Nacionais da Bolívia

SRF: Secretaría da Receita Federal do Brasil

SRI: Serviço de Rendas Internas do Equador

SUNAT: Superintendência Nacional de Aduanas y Administración Tributária do Peru

TNMM: Método da Margem Líquida da Transação (***Transactional Net Margin Method***)

TMN: Método Transaccional de Márgenes Netos

TU: Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – NORMAS DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA AMÉRICA DO SUL....	84
TABELA 2 – MÉTODOS DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA AMÉRICA DO SUL.....	86
TABELA 3 – PLANOS DE AÇÃO BEPS ADOTADOS NA AMÉRICA DO SUL.....	88

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	13
1.1	CONTEXTO E PROBLEMA:	13
1.1	OBJETIVOS	14
1.1.1	Objetivo Geral.....	14
1.1.2	Objetivos Específicos	15
1.2	JUSTIFICATIVAS	15
2	METODOLOGIA DA PESQUISA.....	17
2.1	TIPOLOGIA QUANTO AOS OBJETIVOS	17
2.2	TIPOLOGIA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA.....	17
2.3	TIPOLOGIA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS	17
2.4	COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES.....	17
3	VISÃO GERAL APLICADA AO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA.....	19
3.1	CONCEITO DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA	19
3.2	PRINCÍPIO DA PLENA CONCORRÊNCIA (<i>ARM'S LENGHT PRINCIPLE</i>)	20
3.3	SAFE HARBOUR	23
3.4	ACORDO ANTECIPADO DE PREÇOS (APA)	24
4	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA SEGUNDO A OCDE	26
5	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA EM PAÍSES DA AMÉRICA DO SUL.....	29
5.1	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA ARGENTINA.....	29
5.1.1	Definição de Parte Relacionada	30
5.1.2	Métodos de Preço de Transferência.....	31
5.1.3	Análise de Comparabilidade	33
5.2	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA BOLÍVIA.....	33
5.2.1	Definição de Parte Relacionada	34
5.2.2	Métodos de Preço de Transferência.....	35
5.2.3	Análise de Comparabilidade	37
5.3	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO BRASIL.....	38
5.3.1	Definição de Parte Relacionada	39

5.3.2	Métodos de Preço de Transferência.....	40
5.3.3	Análise de Comparabilidade.....	42
5.3.4	Dispensa de Comprovação – Safe Harbour.....	43
5.4	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA COLÔMBIA.....	43
5.4.1	Definição de Parte Relacionada.....	44
5.4.2	Métodos de Preço de Transferência.....	45
5.4.3	Análise de Comparabilidade.....	47
5.5	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO CHILE.....	48
5.5.1	Definição de Parte Relacionada.....	48
5.5.2	Métodos de Preço de Transferência.....	49
5.5.3	Análise de Comparabilidade.....	51
5.6	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO EQUADOR.....	52
5.6.1	Definição de Parte Relacionada.....	52
5.6.2	Métodos de Preço de Transferência.....	54
5.6.3	Análise de Comparabilidade.....	56
5.7	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO PARAGUAI.....	56
5.7.1	Definição de Parte Relacionada.....	57
5.7.2	Métodos de Preço de Transferência.....	57
5.7.3	Análise de Comparabilidade.....	60
5.8	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO PERU.....	61
5.8.1	Definição de Parte Relacionada.....	61
5.8.2	Métodos de Preço de Transferência.....	62
5.8.3	Análise de Comparabilidade.....	65
5.9	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO URUGUAI.....	65
5.9.1	Definição de Parte Relacionada.....	66
5.9.2	Métodos de Preço de Transferência.....	66
5.9.3	Análise de Comparabilidade.....	69
5.10	PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA VENEZUELA.....	69
5.10.1	Definição de Parte Relacionada.....	70
5.10.2	Métodos de Preço de Transferência.....	70
5.10.3	Análise de Comparabilidade.....	72

6	BEPS – EROÇÃO DA BASE FISCAL E TRANSFERÊNCIA DE LUCROS	74
6.1	BEPS NA ARGENTINA	78
6.2	BEPS NA BOLÍVIA	78
6.3	BEPS NO BRASIL	78
6.4	BEPS NA COLÔMBIA	79
6.5	BEPS NO CHILE	80
6.6	BEPS NO EQUADOR.....	81
6.7	BEPS NO PARAGUAI	81
6.8	BEPS NO PERU.....	81
6.9	BEPS NO URUGUAI	82
6.10	BEPS NA VENEZUELA.....	83
7	CONCLUSÕES FINAIS.....	84
8	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	91

1.INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTO E PROBLEMA:

A integração econômica promovida pela globalização ocorrida no final do século XX permitiu aos grandes conglomerados empresariais internacionais realocarem suas estruturas produtivas para além de suas fronteiras geográficas, visando reduzir seus custos, aprimorar a eficiência tributária e conseqüentemente gerar maiores lucros.

Aproveitando-se de legislações mais brandas e que garantem maiores benefícios tributários, as empresas multinacionais muitas vezes se utilizam da transferência de bens e serviços entre suas subsidiárias localizadas em diferentes países para reduzir a tributação destas transações vinculadas.

Horngren, Sundem e Stratton (2004) corroboram esta perspectiva, afirmando que as empresas multinacionais podem utilizar preço de transferência fiscal para reduzir impostos.

O preço pelo qual se dá a transferência de bens e serviços entre as subsidiárias denomina-se Preço de Transferência. Segundo (GRUNOW; BEUREN, 2011), preço de transferência é usado, portanto, na transferência de bens e serviços entre empresas vinculadas, sendo que, em função de os produtos não serem negociados em mercados livres e abertos, podem desviar-se do valor de comercialização praticado entre empresas não relacionadas.

O desenvolvimento acelerado dos regimes de tributação internacional passou a ser regra logo após o final a Segunda Guerra Mundial, impulsionado pelo crescimento exponencial do comércio global, pela liberação das economias e pela redução das barreiras protecionistas nacionais ao livre-comércio. Em virtude dessa nova ordem econômica houve a necessidade de maior controle na formação dos preços de transferência, das transações entre partes relacionadas e aquelas envolvendo paraísos fiscais ou países com tributação favorecida.

Neste contexto, a OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico) criou em 1963 um modelo de conceito de Preço de Transferência, que tem

por objetivo orientar a determinação dos preços praticados entre empresas de mesmo grupo econômico.

O modelo do Preço de Transferência tem como principal pilar o Princípio da Plena Concorrência (*Arm's Length Principle*) que objetiva alcançar o valor da operação praticada entre empresas relacionadas como se estivessem negociando em condições de livre comércio com outras empresas não relacionadas. A intenção é de mudar os preços praticados no grupo pelos preços reais praticados no mercado.

O objetivo deste trabalho é revisar as normativas legais adotadas em diversos países da América do Sul, visando identificar a metodologia aplicada ao cálculo do preço de transferência praticado em transações internacionais entre empresas relacionadas e comparar as práticas locais dos países ao modelo padrão adotado pela OCDE.

Pretende ainda mostrar possíveis convergências das legislações locais na adoção das novas normas da OCDE para evitar a Erosão da Base Tributária e Transferência de Lucros (*BEPS - Base Erosion and Profit Shifting*), praticados por empresas multinacionais que exploram lacunas e incompatibilidades entre os sistemas tributários de diferentes países causando evasão fiscal e conseqüentemente perda da capacidade arrecadatória.

Diante de todos estes fatores e contextos expostos apresenta-se o seguinte problema de pesquisa:

Em que pontos há convergência entre a legislação dos preços de transferência de países da América do Sul com o estabelecido pela OCDE?

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo Geral

Analisar as normas de Preços de Transferência adotados em países da América do Sul e comparar as metodologias de cálculo locais versus o modelo definido pela OCDE

1.1.2 Objetivos Específicos

- (a) Analisar as normais locais de cada país no tocante aos métodos de cálculo do Preço de Transferência
- (b) Diagnosticar as semelhanças e as divergências na aplicação das metodologias de Preço de Transferência de cada país versus o modelo adotado pela OCDE
- (c) Identificar possíveis convergências na adoção das normas da OCDE de acordo com as novas regras do BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) que objetiva combater a fuga de capitais para os paraísos fiscais e aumento da evasão fiscal

1.2 JUSTIFICATIVAS

Em função do rápido avanço das tecnologias e do crescente aumento das operações comerciais entre os países, notadamente a partir do final do século passado, vem se gerando um debate cada vez mais acirrado sobre a transferência de lucros entre empresas multinacionais, através da utilização de práticas sofisticadas de evasão de divisas aplicadas nas operações comerciais internacionais entre entidades coligadas ou relacionadas.

Em virtude do processo de internacionalização das empresas, o lucro passou cada vez mais, a ser distribuído pelas grandes corporações multinacionais para suas afiliadas localizadas em diferentes países. Além de afetar o desempenho local destas empresas, esta mudança pode afetar ainda o lucro global da organização, uma vez que os tributos cobrados sobre o lucro variam de acordo com a legislação tributária de cada país.

Agana, Mohamed e Zamore (2018), comentam que “[...] nestas circunstâncias, o montante pelo qual se dá a transferência de bens ou serviços entre subsidiárias da mesma organização, denominado como preço de transferência, desempenha papel de destaque”.

Neste sentido, os países vêm adotando regras cada vez mais rígidas para evitar manipulações nos preços de mercadorias e serviços transacionados por empresas coligadas ou de mesmo grupo econômico, que visam gerar menor lucro tributável para estas empresas e conseqüentemente menor arrecadação fiscal onde as empresas operam fisicamente.

Este é um dos temas de maior relevância na legislação de livre comércio internacional, principalmente nos países europeus, do sudeste asiático e nos Estados Unidos da América.

Mais recentemente, devido a maior participação dos países sul-americanos no mercado global, as regras de Preços de Transferência passaram a ser um dos principais focos de fiscalização, de forma a evitar as evasões fiscais e transferência de lucros para países com tributação favorecida (paraísos fiscais).

Em função da relevância e importância deste tema para as empresas multinacionais, este estudo visa aprimorar o meu conhecimento técnico sobre este assunto que é tão pouco explorado nos meios acadêmicos e propiciar suporte e aplicabilidade prática no meu ambiente profissional em desenvolvimento em grupo econômico internacional de grande porte.

2 METODOLOGIA DA PESQUISA

2.1 TIPOLOGIA QUANTO AOS OBJETIVOS

O presente estudo não tem como finalidade a medição de dados ou itens, mas sim buscar analisar com mais profundidade as normas tributárias locais, suas particularidades e aderência com as regras internacionais aplicadas ao preço de transferência praticado em transações comerciais de empresas relacionadas ou coligadas.

2.2 TIPOLOGIA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA

Visto que o objeto será a análise da regulamentação sobre os preços de transferência nos países latino americanos, a pesquisa caracteriza-se como descritiva.

2.3 TIPOLOGIA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS

A abordagem do problema será feita por meio de comparações e análise das implicações das normas de cada país da amostra, caracterizando, portanto, a pesquisa como qualitativa.

Considerando que o método adotado para a coleta de dados está apoiado na análise de literatura especializada, das leis e artigos técnicos, pode-se inferir que o estudo se enquadra como documental.

2.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES

Serão utilizadas como base da pesquisa as fontes primárias (legislação e normatizações) e secundárias (livros, artigos técnicos e relatórios derivados das normas de preço de transferência) para a concretização do presente estudo.

A amostra selecionada para a pesquisa compreende dez países da América do Sul, sendo eles: Argentina, Bolívia, Brasil, Chile, Colômbia, Equador, Paraguai, Peru, Uruguai e Venezuela.

Na análise dos dados serão comparadas às legislações dos dez países da amostra. A pesquisa se restringirá à investigação das leis de preço de transferência de cada país, desconsiderando possíveis regulamentações expedidas após a conclusão do estudo, bem como acordos realizados entre países que alterem as políticas de importação e exportação de bens e serviços.

3 VISÃO GERAL APLICADA AO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

3.1 CONCEITO DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

As políticas de Preço de Transferência adotadas em relação à transferência de bens ou serviços, entre empresas relacionadas sediadas em diferentes jurisdições fiscais, geram um impacto tributário significativo sobre a receita gerada internacionalmente.

Neste contexto conclui-se que preço de transferência é o preço de controle a que estão sujeitas as operações comerciais ou financeiras entre pessoas vinculadas ou quando uma das partes se encontra sediada em paraíso fiscal, uma vez que o preço realizado em tais operações pode ser manipulado (estipulado de maneira artificial) em relação ao negociado em um mercado de livre concorrência.

De acordo com (Emmanuel e Mehadfi, 1994, prefácio), o preço de transferência existe em função das transações realizadas entre unidades de uma mesma organização e complementam dizendo que:

Talvez a definição mais completa do que seja um preço de transferência é a de que ele é a expressão monetária da movimentação de bens e serviços entre unidades organizacionais de uma mesma empresa (Wells, 1968). Dessa forma, o estudo do preço de transferência pode incluir aspectos econômicos, organizacionais e comportamentais, bem como fluxos domésticos e/ou internacionais de bens e serviços...

Segundo comenta Fernandes (2007, p. 15), para definir preços de transferência podemos nos ater aos comentários do International Bureau of Fiscal Documentation – IBFD, que define:

O Preço de Transferência refere-se à determinação dos preços a serem praticados entre empresas relacionadas – particularmente pelas companhias multinacionais – relativamente a transações entre vários membros do grupo (venda de bens, prestação de serviços, transferência de uso de tecnologia e patentes, mútuos etc.). Como tais preços não são livremente negociados, eles podem ser eventualmente diferentes daqueles determinados pelas forças livres de mercado, nas negociações entre partes não relacionadas.

Em Manual de Preço de Transferência, Da Silva (2014, p. 24) comenta que:

Segundo o OCDE, quando empresas independentes negociam entre elas, as condições de suas relações comerciais e financeiras ordinariamente são determinadas por forças de mercado. Quando empresas associadas lidam entre elas, suas relações comerciais e financeiras podem não ser da mesma forma diretamente afetadas por forças externas de mercado, embora empresas relacionadas muitas vezes procurem reproduzir a dinâmica das forças de mercado nas negociações entre elas.

Segundo (DA SILVA; LOURIVALDO LOPES, 2014), o termo “Preço de Transferência” identifica 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 próprias das operações praticadas entre essas pessoas vinculadas, o preço praticado pode ser artificialmente definido e então divergir do preço de mercado negociado por empresas independentes e em condições semelhantes, com base no Princípio da Plena Concorrência.

3.2 PRINCÍPIO DA PLENA CONCORRÊNCIA (*ARM'S LENGHT PRINCIPLE*)

O Comitê de Assuntos Fiscais da Sociedade das Nações Unidas deu início em 1925 aos trabalhos com o intuito de elaborar um modelo de convenção direcionado à resolução do problema da dupla tributação e da evasão fiscal. Este modelo serviu de base para acordos internacionais firmados com o objetivo de evitar a bitributação sobre a renda.

Em 1933, foi acrescentado ao modelo da Sociedade das Nações Unidas o princípio que norteia as Regras de Preços de Transferência e o Princípio da Plena Concorrência (*Arm's Lenght Principle*).

Por sua vez, a Sociedade das Nações Unidas foi substituída em 1946 pela Organização das Nações Unidas, porém esta acabou por não dar seguimento aos trabalhos relacionados à dupla tributação internacional.

A Organização Europeia de Cooperação Econômica (OECE) nasce em 1948, para ajudar a administrar o Plano Marshall. Isso seria alcançado alocando a ajuda financeira dos Estados Unidos e do Canadá e implementando programas econômicos para a reconstrução da Europa após a Segunda Guerra Mundial. Em 1960, Estados

Unidos e Canadá, que já eram observadores, integraram-se como países membros à OECE.

E 1961 a entidade passou a denominar-se Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e a adesão foi estendida a países não europeus, com o objetivo maior de estimular o progresso econômico e o comércio mundial.

Atualmente a OCDE conta com 37 países membros¹. É um fórum de países que se dizem comprometido com a democracia e a economia de mercado, oferecendo uma plataforma para comparar experiências políticas, buscar respostas para problemas comuns, identificar boas práticas e coordenar as políticas domésticas e internacionais de seus membros. Sua missão principal é a de promover ações que melhorem o bem-estar social, político e econômico das nações.

A discussão dos temas relacionados aos preços praticados entre as empresas multinacionais e também da adoção de critérios para definição de preços justos de mercado esteve presente desde o início da criação da OCDE.

O Princípio da Plena Concorrência despontou muitos anos antes da criação da OCDE. Surgiu em 1927, quando foi incorporado ao primeiro modelo da Liga das Nações. Foi mencionado posteriormente nas Convenções Modelo do Comitê Fiscal da Liga das Nações elaboradas no México (1943) e de Londres (1946) e incorporado definitivamente em 1963 ao Modelo da OCDE.

As disposições do parágrafo primeiro do artigo 9º da Convenção Modelo da OCDE consagram o Princípio Arm's Lenght:

“Quando”

- a) uma Empresa de um Estado contratante participa direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma Empresa do outro Estado contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente, da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado contratante e de uma empresa do outro Estado contratante, e, em qualquer dos casos, forem

¹ Atualmente a OCDE conta com 37 países membros sendo eles: Alemanha, Austrália, Áustria, Bélgica, Canadá, Chile, Coreia do Sul, Dinamarca, Eslováquia, Eslovênia, Espanha, Estados Unidos, Estônia, Finlândia, França, Grécia, Hungria, Irlanda, Islândia, Israel, Itália, Japão, Letônia, Lituânia, Luxemburgo, México, Nova Zelândia, Noruega, Países Baixos, Polônia, Portugal, Reino Unido, República Tcheca, Suécia, Suíça, Turquia. A Colômbia tornou-se o 37º país membro da OCDE recentemente, em abril de 2020.

estabelecidas ou exigidas condições nas relações comerciais ou financeiras das duas empresas diferentes daquelas seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram em virtude de tais condições, poderão ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como se fizer necessário”.

Contribuintes relacionados devem definir preços de transferência para qualquer transação intercompanhia, como se fossem entidades independentes, segundo o Princípio da Plena Concorrência. Na prática isso significa dizer que as condições de transações entre controladas não devem ser diferentes das condições que seriam obtidas em transações comparáveis entre não controladas, sendo assim o preço de transferência seria realizado a valores de mercado.

Schoueri (2006, p. 27; 36) comenta que:

[...] o princípio arm's length consiste, em síntese, em tratar os membros de um grupo multinacional como se eles atuassem como entidades separadas, não como partes inseparáveis de um negócio único.

Uma vez que a tendência das transações entre partes relacionadas é de ocorrerem em um contexto diferente do que seria em um ambiente de livre concorrência, os preços pactuados nessas transações podem ser alterados propositalmente, levando as empresas envolvidas a se beneficiarem de possível vantagem tributária em comparação com o que aconteceria se estivessem negociando entre partes independentes.

Neste sentido, o principal motivo para a escolha do Princípio da Plena Concorrência na determinação de um preço de transferência neutro em transações entre partes relacionadas, é a de permitir um tratamento tributário equivalente entre as empresas vinculadas e as empresas independentes, eliminando desta forma as distorções tributárias provenientes do poder decisório resultante de vínculos entre as empresas.

Fernandes (2007, p. 116) cita as seis características intrínsecas adotadas por Rodrigo Maitto da Silveira para melhor compreensão das condições de aplicabilidade do Princípio Arm's Length, sendo elas:

- a) Análise da transação, onde preço arm's length (ou preço neutro) deve ser estabelecido para uma transação específica, a partir de uma transação identificada (ou de um grupo de transações relacionadas);
- b) Comparabilidade, no qual o grupo de transações específicas deve ser comparado com outra transação com características similares ou idênticas;
- c) Condições negociais, onde o preço arm's length deve considerar todas as obrigações contraídas entre as partes contratantes e, dessa forma, os efeitos legais de uma transação não podem ser desconsiderados;
- d) Mercado competitivo, onde o preço arm's length deve ser baseado em condições de mercado aberto e, assim, refletir as práticas comerciais normais.
- e) Subjetividade, no qual o preço praticado de acordo com o Princípio Arm's Length deve considerar as circunstâncias particulares que caracterizam a transação. Sendo assim, não se pode comparar o preço arm's length com o preço justo de mercado, na medida em que um fornecedor poderia, por exemplo, num esforço para aumentar sua participação em um mercado específico, estabelecer um preço Arm's Length abaixo do preço justo de mercado para o produto considerado;
- f) Análise funcional, para a determinação do preço arm's length deverão ser consideradas as funções desempenhadas pelas empresas associadas, pois tal análise é essencial para identificar o grau de independência das partes entre si, bem como a comparabilidade dessas operações.

Denota-se que a aplicação do Princípio da Plena Concorrência não pode se limitar tão somente à aplicação dos métodos comparáveis previstos no ordenamento da OCDE, devendo, pois considerar outras particularidades da transação realizada, uma vez que o que se busca é o preço real que seria praticado em um ambiente de livre mercado.

3.3 SAFE HARBOUR

O Safe Harbour ou porto seguro na tradução livre para o português, constitui um conjunto de regras que, uma vez cumpridas, garantem que o Preço de Transferência será aceito pela Administração Fiscal.

Os regimes de portos seguros podem ter ser realizados de duas maneiras:

1. Pela exclusão de certos contribuintes ou operações no cálculo do Preço de Transferência, definindo limites abaixo dos quais o estudo não necessita ser realizado;
2. Através da simplificação das regras, definindo uma faixa de preços ou lucros ou ainda uma margem específica para determinadas atividades.

A vantagem para o contribuinte na adoção dos regimes de porto seguro é de simplificar o cumprimento das suas obrigações e também trazer segurança jurídica de

que os preços não sejam questionados no futuro. Por sua vez, reduz e simplifica as tarefas de fiscalização por parte da Administração Tributária. Por outro lado, existem também desvantagens na implementação destes regimes, a principal delas é o grande risco de dupla tributação.

A OCDE reconhece na Seção E do Capítulo IV² das suas Diretrizes, os benefícios dos *safe harbours* corretamente projetados. De acordo com essas Diretrizes *“pode-se esperar que a adequação de safe harbours seja mais aparente quando direcionados a contribuintes e/ou transações que envolvam baixos riscos de preços de transferência e quando adotados em bases bilaterais ou multilaterais”*

Entretanto, uma vez que o mecanismo de safe harbour estabelece obrigações mais simples do que o regime geral de preços de transferência, a disponibilidade de safe harbours para categoria determinada de contribuintes e/ou transações pode ter consequências opostas se não forem projetados corretamente. Neste contexto, As Diretrizes da OCDE esclarecem que a criação de safe harbours requer atenção cuidadosa sobre o potencial em se criar oportunidades de planejamento tributário e de dupla tributação resultante da possível incompatibilidade dos safe harbours com o princípio arm's length ou com as práticas de outros países.

3.4 ACORDO ANTECIPADO DE PREÇOS (APA)

Com o objetivo de reduzir a insegurança jurídica e a dupla tributação provenientes da adoção dos métodos de ajuste dos Preços de Transferência, os Estados Unidos da América criaram os Advanced Pricing Arrangements – APA ou em português Acordo Antecipado de Preços.

² A Recomendação do Conselho sobre a Determinação dos Preços de Transferência entre Empresas Associadas foi alterada em maio de 2013, considerando a revisão do relatório sobre safe harbours que substituiu a Seção E capítulo IV das Diretrizes para Preços de Transferência para Empresas Multinacionais e Administrações Tributárias (disponível em: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/Revised-Section-E-Safe-Harbours-TP-Guidelines.pdf>),

Por sua vez, a OCDE, refletindo o procedimento adotado naquele país, também adotou em seu guideline mecanismos para a adoção dos Acordos Antecipados de Preços. Atualmente, um grande número de países já incorporou o instrumento em seus ordenamentos legais, não sendo este dispositivo, portanto, de uso exclusivo dos signatários da Organização.

O Acordo Antecipado de Preços é um acordo de iniciativa do contribuinte celebrado com a Administração Tributária do país, anteriormente à realização de transações com partes relacionadas e determina um conjunto de critérios (métodos, comparáveis e ajustes adequados, premissas, críticas sobre eventos futuros) para a definição dos Preços de Transferência aplicado a essas transações e que terão vigência por um período fixo de tempo.

Os Acordos Antecipados de Preços podem ser unilaterais ou multilaterais, sendo a diferença entre as modalidades o número de autoridades fiscais envolvidas (além do contribuinte) na concorrência pelo Preço de Transferência.

Assim como os Safe Harbours, a principal vantagem do Acordo Antecipado de Preços - APA é de trazer elevado grau de certeza ao contribuinte quanto aos critérios pactuados com as autoridades fiscais, bem como evitar contencioso entre as partes, pois, uma vez celebrado o Acordo, as duas partes, contribuinte e Administração Tributária, ficam vinculadas ao seu conteúdo.

Em virtude de critérios específicos, circunstâncias das operações e outros fatores de comparabilidade, a estrutura legal dos Acordos Antecipados de Preços - APAs pode ser utilizada para abranger situações mais complexas e de alto risco, portanto este instrumento oferece melhores vantagens à adoção de um regime de safe harbour.

4 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA SEGUNDO A OCDE

O modelo da OCDE evoluiu a partir do lançamento do Relatório de 1979 até a edição mais recente das Diretrizes de Preços de Transferência da OCDE.

A OCDE propõe no capítulo II do Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (Diretrizes de Preços de Transferência para Empresas Multinacionais e Administrações Tributárias) ³, a discussão dos cinco métodos de preços de transferência⁴ que podem ser aplicados para estabelecer se as condições das transações controladas são consistentes com o Princípio Arm's Length. Estes cinco métodos são divididos em dois grupos como segue:

Métodos de Transação Tradicionais:

Comparable Uncontrolled Price Method (CUP)

O método do preço comparável não controlado consiste em comparar o preço faturado dos bens transferidos ou dos serviços prestados em uma operação vinculada com o preço dos bens ou serviços de uma operação não vinculada comparável, em circunstâncias também comparáveis.

Resale Price Method (RPM)

O método do preço de revenda tem como ponto de partida o preço pelo qual um produto comprado de uma empresa associada é revendido para uma empresa independente. Este preço de revenda é então reduzido por uma margem bruta apropriada ou "margem de preço de revenda", representando o valor pelo qual o

³ OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (2017), OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/tpg-2017-en>

⁴ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência do modelo da OCDE foram traduzidos livremente para o português

revendedor buscaria cobrir suas despesas de vendas e outras despesas operacionais para obter um lucro adequado. O valor residual após a subtração da margem bruta e depois dos ajustes para cobrir outros custos associados com a compra do produto (por exemplo, taxas alfandegárias), pode ser considerado como um preço justo para a transferência original dos bens e serviços entre as empresas associadas.

Cost Plus Method (CPM)

O método do custo adicionado tem início com os custos incorridos pelo fornecedor de bens ou serviços, pelos bens transferidos ou serviços prestados a um comprador relacionado, em uma operação vinculada. Sobre estes custos é adicionada uma margem que permita ao fornecedor obter um benefício apropriado levando em consideração as funções desempenhadas e as condições de mercado. O resultado que se alcança depois de se adicionar a margem ao custo mencionado pode então ser considerado como um preço de plena concorrência da operação relacionada original.

Métodos de Lucro Transacional:

Transactional Net Margin Method (TNMM)

O método da margem líquida da transação examina o lucro líquido em relação a uma base adequada (por exemplo, custos, vendas, ativos), que um contribuinte obtém em uma operação vinculada com o lucro líquido obtido em operações não vinculadas. O indicador de lucro líquido que o contribuinte obtém em uma operação vinculada deve ser determinado teoricamente tomando como referência o indicador de lucro líquido que o mesmo contribuinte obteria em operações comparáveis realizadas no mercado livre, tomando como referência comparáveis internos. Quando não for possível proceder desta forma, pode ser utilizado como referência o indicador de lucro líquido obtido por uma empresa independente em transações comparáveis (comparável externo).

Transactional Profit Split Method (PSM)

O método de divisão do lucro da transação tem por objetivo eliminar o efeito que provocam sobre os resultados, as condições especiais acordadas ou impostas em uma operação vinculada, determinando a distribuição dos benefícios acordados por empresas independentes atendendo a sua participação na operação.

O método identifica, primeiramente, o resultado que deve ser distribuído entre as empresas associadas pelas operações vinculadas em que participam (os resultados conjuntos).

Posteriormente, se procede a distribuição do resultado comum entre as empresas associadas em função de critérios economicamente válidos, de forma que se aproximem da distribuição de benefícios que foram previstos ou refletidos em um acordo pactuado em condições de plena concorrência. Como referência, os termos “resultados” e “benefícios” se aplicam igualmente às “perdas”.

5 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA EM PAÍSES DA AMÉRICA DO SUL

Na América do Sul, as normas aplicadas ao Preço de Transferência surgiram inicialmente na Argentina (1991), seguido posteriormente pelo Brasil (1997), Venezuela (2000), Peru (2001), Colômbia (2004), Equador (2005), Uruguai (2007), Chile (2012), Bolívia (2014) e finalmente pelo Paraguai (2019)⁵.

Apenas o Chile e Colômbia, por serem países membros da OCDE, adotam as regras da entidade como modelo para suas próprias normas.

O Brasil utilizou o modelo da OCDE como base para o desenvolvimento de sua metodologia, porém acabou por se distanciar consideravelmente através da adoção de métodos específicos para importação e outros para exportação, fixando preços e margens no cálculo do Preço de Transferência.

Argentina, Bolívia, Equador, Peru e Venezuela, adotam as diretrizes da OCDE como base para suas regulamentações e como regra a ser seguida, desde que não se contraponham às suas próprias leis do imposto de renda.

Ainda que o Uruguai não mencione as diretrizes da OCDE, porém percebe-se que a metodologia aplicada é muito similar ao modelo sugerido pela Organização.

Por último, o Paraguai adotou como regra os métodos de cálculo de Preço de Transferência definidos no modelo padrão da OCDE.

5.1 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA ARGENTINA

As normas sobre preços de transferência na Argentina são regidas pela Lei do Imposto de Renda (LIG) e suas reformas, e complementadas por Decretos Regulamentários e Resoluções Gerais subsequentes⁶.

⁵ Deloitte, Seminário: Enfoque Financiero y Estratégico de Precios de Transferencia para Grupos Nacionales, Regionales y Multinacionales, 2018, p. 24

⁶ Ley de Impuesto a las Ganancias (LIG), Artículos 8, 14 y 15.

Decreto Reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias, Artículos 20 y 21

Resolución General AFIP nº 1.122, modificatorias y complementarias.

Resolución General AFIP nº 3132/2011

A questão dos preços de transferência, segundo a Lei do Imposto de Renda, tem relação direta com a determinação dos preços a valor de plena concorrência, das transações internacionais realizadas pelos contribuintes do imposto de renda e aqueles a eles vinculados, quando estes últimos forem domiciliados ou localizados fora do território argentino.

5.1.1 Definição de Parte Relacionada

Segundo a Administração Federal de Ingresos Públicos da Argentina (AFIP), existirá um vínculo quando os sujeitos participantes da transação estão direta ou indiretamente ligados à direção ou controle da entidade, quer pela sua participação no capital, pelo seu grau de endividamento ou que através de suas influências, contratuais ou não, detenham poder de decisão para orientar ou definir a atividade das referidas empresas, estabelecimentos ou outros tipos de entidades.

De acordo com o Artigo 33 da Lei das Sociedades Comerciais⁷, por sociedades controladas entendem-se aquelas em que outra sociedade, diretamente ou por intermédio de outra sociedade por sua vez controlada:

Possui participação por qualquer título, que concede os votos necessários para formar a vontade corporativa em reuniões sociais ou assembléias ordinárias;

ii. Exerça uma influência dominante como resultado de ações, cotas ou interesses possuídos, ou por causa dos vínculos especiais entre as empresas.

Por sociedades relacionadas quando uma participa de mais de dez por cento (10%) do capital de outra.

A sociedade que participe em mais de vinte e cinco por cento (25%) do capital de outro, você deve notificá-los a fim de que sua próxima reunião ordinária tome conhecimento do fato.

Resolución General AFIP n° 3476/2013

Nota Externa 6/05

⁷ Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, Texto ordenado por el Anexo del Decreto N° 841/84 B.O. 30/03/1984 con las modificaciones introducidas por normas posteriores al mismo.

5.1.2 Métodos de Preço de Transferência⁸

De acordo com a Lei do Imposto de Renda, no seu artigo 15, os seguintes métodos para a determinação dos preços das transações entre partes relacionadas são aplicáveis na Argentina:

Método del Precio Comparable no Controlado (MPC)

O método do preço comparável não controlado compara o preço praticado entre partes relacionadas ao preço que teria sido acordado com ou entre partes independentes em transações comparáveis.

Método del Precio de Reventa (MPR)

O método do preço de revenda é definido como: ao preço que surgir da multiplicação do preço de revenda pactuado em transações entre partes relacionadas pelo resultado da redução do percentual do lucro bruto que teria sido acordado com ou entre partes independentes em transações comparáveis, será considerado como o preço de aquisição. O percentual do lucro bruto resultará da relação entre o lucro bruto e as vendas líquidas.

Método del Costo más Beneficioso (MCB)

O método de custo mais lucrativo consiste no resultado da multiplicação do custo de bens, serviços ou outras transações pela porcentagem do lucro bruto aplicado com ou entre partes independentes em transações comparáveis, sendo essa porcentagem determinada relacionando o lucro bruto com o custo das vendas.

⁸ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Argentina foram traduzidos livremente para o português

Método del Margen Neto de la Transacción (MMNT)

O método da margem líquida da transação, onde a margem de lucro aplicável a transações entre partes relacionadas é determinada pelos lucros obtidos por qualquer uma delas em transações comparáveis não controladas, ou em transações comparáveis entre partes independentes. Para efeito de determinação da referida margem, podem ser considerados fatores de rentabilidade como retornos sobre ativos, vendas, custos, despesas ou fluxos monetários.

Método de División de Ganancias (MDB)

O método de divisão de lucros resultará da aplicação da destinação dos lucros obtidos entre partes relacionadas à proporção em que teriam sido atribuídos entre partes independentes, de acordo com o seguinte procedimento:

1. O lucro global será apurado pela soma dos ganhos atribuídos a cada parte relacionada envolvida na transação.
2. O referido lucro global será atribuído a cada uma das partes relacionadas na proporção que resultar da consideração dos ativos, custos e despesas de cada uma delas em relação às transações que tenham efetuado entre elas.

Métodos Residuais

A Lei de Imposto de Renda, Artigo 15, parágrafo 6º, estabelece que, quando se tratar de exportações efetuadas a partes relacionadas, cujo objeto seja mercadorias, commodities e bens com cotação conhecida em mercados transparentes, será considerado como o melhor método para a determinação da receita proveniente das fontes argentinas de exportação, o valor de cotação do bem no mercado transparente no dia em que a mercadoria é carregada. Se o preço conveniado pelas partes for maior do que o valor da cotação do dia, então se tomará esse como referência da operação.

5.1.3 Análise de Comparabilidade

De acordo a Lei do Imposto de Renda da Argentina, as operações serão consideradas comparáveis quando:

1. Não existam diferenças que afetem o preço, a margem de lucro ou o valor da contraprestação.
2. Quando, se necessário, tais diferenças sejam eliminadas em virtude de ajustes que permitem um grau substancial de comparabilidade.

Para efeito de ajuste das diferenças acima mencionadas, devem ser considerados aqueles elementos ou circunstâncias que melhor reflitam a realidade econômica da transação, com base na utilização da metodologia que melhor se adeque ao caso, considerando, entre outros elementos ou circunstâncias, as indicadas abaixo:

- a) As características das transações
- b) As funções ou atividades desenvolvidas
- c) Os termos contratuais que podem influenciar o preço ou a margem envolvidos
- d) Circunstâncias econômicas e de mercado

5.2 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA BOLÍVIA

A base para a introdução do Preço de Transferência na Bolívia se deu através da publicação da Lei de Promoção de Investimentos⁹ e posteriores modificações.

Tais leis instauraram o marco jurídico e institucional geral para o fomento dos investimentos e definiu que os Preços de Transferência resultam das transações ou operações realizadas entre empresas relacionadas, pelo pagamento de bens, serviços e outras operações de bens, serviços e outras operações, que podem ser distintas à pactuadas entre empresas independentes.

⁹ Ley 516 de Promoción de Inversiones y la Ley 549 (o Ley del 21 de julio de 2014), la cual modifica los Artículos 45, 45 bis y 45 ter de la Ley 843

Posteriormente, o Serviço de Impostos Nacionais da Bolívia (SIN) emitiu o Decreto Supremo e Resoluções Normativas do Conselho de Administração¹⁰, com o objetivo de regulamentar o tema trazendo alinhamentos de procedimentos, aplicação de penalidades e outras guiam para dar cumprimento às obrigações em matéria de Preço de Transferência.

5.2.1 Definição de Parte Relacionada

De acordo com o Artigo 45, do Atual Texto Ordenado da Lei 843, serão consideradas partes relacionadas quando:

1. Uma pessoa física ou jurídica nacional participe diretamente ou através de terceiros na direção, controle, administração ou possua capital em uma ou mais empresas do exterior ou sucursais, filiais ou subsidiárias de empresa do exterior que realizem operações no território nacional;
2. Uma pessoa física ou jurídica do exterior participe diretamente ou através de terceiros na direção, controle, administração ou possua capital em uma ou mais empresas nacionais ou sucursais, filiais ou subsidiárias de empresa do exterior que operem no território nacional;
3. Uma pessoa física ou jurídica com operações no território nacional que mantenha relações comerciais ou financeiras diretas ou indiretas, com pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas ou que realizem operações em países ou regiões com baixa ou nula tributação;
4. Uma empresa sucursal, filial ou subsidiária no território nacional mantenha operações com sua matriz do exterior ou vice-versa;
5. Sejam realizadas operações comerciais ou financeiras entre sucursal, filial ou subsidiária situada no território nacional e outra do exterior de uma mesma matriz.
6. Sejam realizadas operações comerciais ou financeiras entre uma empresa nacional e outra do estrangeiro, cujos proprietários, acionistas, sócios, gerentes,

¹⁰ Decreto Supremo 2227 de 31 de diciembre de 2014, establece los lineamientos generales en materia de Precios de Transferencia.

Resolución Normativa de Directorio (RND) No. 10-0008-15 de 30 de abril de 2015, define los procedimientos aplicables para el cumplimiento de la obligación y los sujetos obligados.

Resolución Normativa de Directorio (RND) No. 10-0033-16 de noviembre de 2016, actualizan los montos de las penalidades por el incumplimiento a las obligaciones de precios de transferencia.

Resolución Normativa de Directorio (RND) No. 101700000001 de enero de 2017, hace referencia a los países catalogados como territorios de baja o nula tributación, es la primera ocasión que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) hace mención a la OCDE, mediante una resolución oficial.

membros da direção ou pessoal de hierarquia tenham parentesco até o quarto grau de consanguinidade ou segundo de afinidade.

Além das descritas, a proposta da Administração Tributária e prévia avaliação do Comitê Técnico de Preços de Transferência, se incorporará mediante Decreto Supremo, outras formas de vinculação, quando as operações ou transações não sejam realizadas em condições similares às efetuadas entre partes independentes em operações comparáveis de mercado.

5.2.2 Métodos de Preço de Transferência¹¹

Segundo o Artigo 45 ter da Lei 843 que incorpora o Decreto Supremo nº 2.227, os seguintes métodos descritos a seguir poderão ser aplicados para o cálculo do Preço de Transferência na Bolívia:

Método de precio comparable no controlado

O método de preço comparável não controlado fundamenta-se na valorização do preço do bem ou serviço em uma operação entre partes relacionadas, utilizando como base o preço do bem ou serviço idêntico ao de uma operação com características semelhantes entre partes independentes, em circunstâncias comparáveis.

Método del precio de reventa

O método do preço de revenda fundamenta-se em subtrair do preço de revenda de um bem, serviço ou direito, a margem de lucro bruto aplicada pelo próprio revendedor em operações idênticas ou semelhantes com partes independentes ou, na sua falta, a margem de lucro bruto usual em relação às vendas líquidas, que são aplicadas por partes independentes em operações comparáveis. A margem usual é considerada como a porcentagem que o lucro bruto representa em relação às vendas líquidas.

¹¹ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Boliviana foram traduzidos livremente para o português

Método del costo adicionado

O método de custo adicionado consiste no aumento do valor de aquisição ou custo de produção de um bem, serviço ou direito, sendo a margem de lucro bruto usual obtida pelo contribuinte em operações semelhantes ou vendas a terceiros não relacionados, ou na sua falta, adicionando a margem usual que obtenham partes independentes em operações comparáveis no que se refere ao custo de venda. A margem usual é considerada como a porcentagem que o lucro bruto representa em relação aos custos de vendas.

Método del margen neto de la transacción

O método da margem líquida da transação consiste na fixação do preço através da margem de lucro líquido obtida pelo contribuinte ou, na sua falta, por terceiros em operações idênticas, semelhantes ou comparáveis realizadas entre partes independentes. A margem de lucro líquido pode ser obtida com base em variáveis como ativos, custos, vendas, despesas ou fluxos de caixa ou a variável que for mais adequada com base nas características das operações.

Método de distribución de utilidades

O método de distribuição de lucros baseia-se em atribuir, a cada parte relacionada que realiza em conjunto uma ou mais operações comerciais ou financeiras, os lucros operacionais obtidos com o resultado comum decorrente da referida operação ou operações. Essa alocação será feita com base em um critério que reflita adequadamente as condições que partes independentes teriam subscrito em circunstâncias semelhantes, considerando ativos, vendas, despesas, custos específicos ou outras variáveis que reflitam adequadamente o disposto nesta seção.

Quando for possível atribuir, de acordo com qualquer dos métodos anteriores, um lucro mínimo a cada parte com base nas funções desempenhadas, o método de

distribuição do lucro será aplicado com base no lucro residual conjunto resultante após a realização desta primeira atribuição.

O lucro residual será atribuído de acordo com um critério que reflita de forma adequada as condições que partes independentes teriam subscrito em circunstâncias semelhantes, tendo em conta o disposto no parágrafo anterior.

Método del precio notorio en transacciones en mercados transparentes

No método do preço notório em transações em mercados transparentes, consiste na fixação do preço das operações de importação e ou exportação de mercadorias, nas quais intervém um intermediário internacional ou não como terceiro alheio à origem ou ao destino da mercadoria objeto de comercialização, a preços cotados em mercados internacionais transparentes, bolsas de valores de conhecimento público e na data do envio.

Outros Métodos

Quando não for possível determinar o valor da transação por qualquer dos métodos acima, outro método pode ser aplicado de acordo com a natureza e a realidade econômica da operação.

5.2.3 Análise de Comparabilidade

O Decreto Supremo nº 2.227, Artigo 5º estabelece a análise de comparabilidade como sendo:

- I. O preço acordado em operação comercial e / ou financeira entre partes relacionadas será comparado com as transações realizadas em mercados comparáveis, como se estivessem em condições independentes.

II. As operações são comparáveis quando não existem diferenças entre elas que afetem significativamente o preço ou valor do bem ou serviço, ou a margem de lucro da operação.

Serão levados em consideração os seguintes aspectos para a comparação das operações:

1. As características específicas dos bens ou serviços objeto da operação;
2. As funções assumidas pelas partes relativamente às operações em análise;
3. As condições contratuais;
4. As características dos mercados ou outros fatores;
5. As estratégias comerciais.

5.3 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO BRASIL

As regras de Preço de Transferência foram introduzidas no sistema jurídico brasileiro pela Lei 9.430/96 e posteriores modificações através de Instruções Normativas e Portarias¹², com o objetivo de criar preços e margens adotados em transações realizadas com pessoas físicas ou pessoas jurídicas vinculadas ou com pessoas físicas ou pessoas jurídicas residentes em países com tributação favorecida,

12 Lei 9.430 em seus artigos 18 a 24, e posteriores alterações provida pelas Leis 9.959/2000 e 12.713/2012.

Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil (RFB) 38/1997

Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil (RFB), 32/2001.

Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil (RFB) 243/2002

Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil (RFB) 1.312/2012

Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil (RFB) 1.322/2013

Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil (RFB) 1.458/2014

Portarias da Receita Federal do Brasil (RFB) 95/1997 e 222/2008.

com o objetivo de coibir o faturamento abusivo nas operações de importação e exportação.

Pode-se identificar o Princípio da Plena Concorrência na essência da norma brasileira, porém ela se distancia totalmente do modelo da OCDE quando define o preço e margens das transações e cria metodologias distintas a depender do tipo da operação.

5.3.1 Definição de Parte Relacionada

A Lei nº 9.430/96 considera uma pessoa vinculada quando a companhia existente no Brasil comercializa com as seguintes empresas:

- i. A matriz desta, quando domiciliada no exterior;
- ii. A sua filial ou sucursal, domiciliada no exterior;
- iii. A pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, cuja participação societária no seu capital social a caracterize como sua controladora ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º, art. 243 da Lei das S.A.;
- iv. A pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º, art. 243 da Lei das S.A.;
- v. A pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos 10% do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;
- vi. A pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que, em conjunto com a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tiver participação societária no capital social de uma terceira pessoa jurídica, cuja soma as caracterize como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1º e 2º, art. 243 da Lei das S.A.;
- vii. A pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que seja sua associada, na forma de consórcio ou condomínio, conforme definido na legislação brasileira, em qualquer empreendimento;
- viii. A pessoa física residente no exterior que for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro de qualquer de seus diretores ou de seu sócio ou Acionista controlador em participação direta ou indireta;
- ix. A pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que goze de exclusividade, como seu agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos;
- x. A pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, em relação à qual a pessoa jurídica domiciliada no Brasil goze de exclusividade, como agente, distribuidora ou concessionária, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos.

5.3.2 Métodos de Preço de Transferência

O Artigo 18 da Lei 9.430 dispõe sobre os métodos aplicados no cálculo do Preço de Transferência, divididos entre operações de importação e de exportação, como segue:

Importação

Preços Independentes Comparados (PIC)

No método dos preços independentes comparados compara-se a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda entre pessoas não vinculadas, em condições de pagamento semelhantes.

Preço de Revenda menos Lucro (PRL)

O método do preço de revenda menos lucro é obtido através da aplicação da margem mínima de lucro (20%, 30% e 40% a depender do setor econômico da entidade), calculada sobre o resultado da média aritmética obtida pela participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem, serviço ou direito vendido no Brasil.

O preço de venda deve ser diminuído dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, das comissões e taxas de corretagem pagas.

Custo de Produção mais Lucro (CPL)

O método do custo de produção mais lucro é definido como o custo médio ponderado de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, acrescido dos impostos e taxas cobrados na exportação no país onde tiverem sido

originariamente produzidos, e de margem de lucro de 20%, calculada sobre o custo apurado.

Preço sob Cotação na Importação (PCI)

O método do preço sob cotação na importação é definido como os valores médios diários da cotação de bens ou direitos sujeitos a preços públicos em bolsa de mercadorias e de futuros internacionalmente reconhecidas. Trata-se de método exclusivo para aplicação à avaliação de operações envolvendo commodities.

Exportação

Método do Preço de Venda nas Exportações (PVEX)

O método do preço de venda nas exportações é definido como a média aritmética dos preços das vendas nas exportações de cada produto, efetuadas pela própria empresa ou por outra exportadora nacional de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares para clientes não vinculados, durante o mesmo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e em condições de pagamento semelhantes.

Preço de Venda no Atacado no País de Destino, diminuído do Lucro (PVA)

O método do preço de venda no atacado no país de destino, diminuído do lucro é definido como a média aritmética dos preços de venda 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 15% sobre o preço de venda no atacado.

Preço de Venda no Varejo no País de Destino, diminuído do Lucro (PVV)

O método do preço de venda no varejo no país de destino, diminuído do lucro é definido como a média aritmética dos preços de venda de bens, idênticos ou similares, praticados no mercado varejista 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 30% sobre o preço de venda no varejo.

Custo de Aquisição ou de Produção mais tributos e lucro (CAP)

O método do custo de aquisição ou de produção mais tributos e lucro, é definido como a média aritmética dos custos de aquisição ou de produção dos bens, serviços ou direitos, exportados, acrescidos dos impostos e contribuições cobrados no Brasil e de margem de 15% sobre a soma dos custos mais impostos e contribuições.

Preço sob Cotação na Exportação (PECEX)

O método do preço sob cotação na exportação é definido como os valores médios diários da cotação de bens ou direitos sujeitos a preços públicos em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas.

5.3.3 Análise de Comparabilidade

A comparabilidade de preços é necessária para se estabelecer os ajustes que deverão ser realizados para neutralizar eventuais desvios de finalidade existentes nos preços praticados no comércio internacional. As transações entre partes relacionadas são comparáveis àquelas transações efetuadas entre partes independentes, em condições iguais ou semelhantes. O controle tributário dos preços de transferência se deve à destinação artificial de receitas e despesas em operações com venda de bens, direitos ou serviços, entre pessoas localizadas em diferentes jurisdições fiscais, quando

houver vínculo entre elas ou ainda quando uma das partes estiver localizada em país com tributação favorecida ou goze de regime tributário privilegiado.

5.3.4 Dispensa de Comprovação – Safe Harbour

A Legislação brasileira determina o procedimento do Regime de Safe Harbour para que o contribuinte não esteja sujeito às regras de Preços de Transferência em operações de exportação (exceção às operações de exportação realizadas com partes domiciliadas em paraísos fiscais ou jurisdições tributárias favorecidas) caso atenda um dos seguintes requisitos¹³:

- i. Representatividade – quando a receita de exportação para empresas vinculadas em um ano seja inferior a 5% do total das receitas líquidas no mesmo ano;
- ii. Lucratividade - se o lucro líquido antes de impostos, auferido sobre as operações de exportação para empresas vinculadas for pelo menos de 10% , considerando a média anual do ano-calendário em que as regras de Preços de Transferência estão sendo aplicadas, e nos dois anos anteriores.

5.4 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA COLÔMBIA

As normas sobre Preço de Transferência na Colômbia foram implementadas por meio da reforma tributária apresentada ao Congresso em 2002, consolidada em 2003 com a reforma tributária da Lei 863¹⁴. Posteriormente, em 2004 foi publicado o Decreto 4.349, incorporando assim uma base jurídica mais ampla no quadro jurídico que regulamentaria o regime de preços de transferência e que se manteve por vários anos.

¹³ Manual de Preço de Transferência, BEPS, Brasil & OCDE – Vol. I

¹⁴ Ley No. 863, de 29/12/2003, establece normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.

Novos Decretos, guias e Leis foram publicados ao longo dos anos subsequentes, com o objetivo de definir critérios de apresentação das declarações de Preço de Transferência, documentação comprobatória correspondente e regulamentação do regime de acordo com a Lei¹⁵.

5.4.1 Definição de Parte Relacionada

De acordo com o disposto no Artigo 260-1, existirá a relação quando o contribuinte se encontrar em um ou mais dos seguintes casos:

1. Subordinadas:

a) Uma entidade será subordinada ou controlada quando seu poder de decisão estiver sujeito à vontade de outra ou de outras pessoas ou entidades que serão sua controladora ou controladora, seja diretamente, caso em que será chamada de subsidiária ou concurso ou por meio de empresas subordinadas da controladora, caso em que será chamada de subsidiária.

b) Uma empresa será subordinada quando estiver em um ou mais dos seguintes casos:

i. Quando mais de 50% do seu capital pertencer à controladora, diretamente ou por meio ou com a assistência de seus subordinados, ou seus subordinados. Para o efeito, não serão contabilizadas ações com dividendo preferencial e sem direito a voto.

ii. Quando a empresa-mãe e seus subordinados, em conjunto ou separadamente, têm o direito de lançar os votos constituintes da maioria mínima para deliberar na assembleia geral ou na assembleia, ou têm o número de votos necessários para eleger a maioria dos membros do conselho de administração, caso existam.

iii. Quando a sociedade-mãe, diretamente ou por intermédio ou com o auxílio de sociedades subordinadas, em razão de ato ou negócio com a sociedade controlada ou com seus sócios, exerça influência dominante nas decisões dos órgãos de administração da sociedade.

¹⁵ Decreto 3.030 de 27/12/2013, del Ministerio Hacienda y Crédito Público, establece las diferentes circunstancias en que contribuyente deberá presentar la declaración informativa de precios de transferencia, así como preparar y presentar la documentación comprobatoria correspondiente.

Guia que facilita o conhecimento em Regime de Preços de Transferência de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), publicado en 17/09/2015

Lei nº 1.819 de 29/12/2016, incluyendo los mecanismos contra la evasión y la elusión fiscal.

Decreto presentado por el Ministerio Hacienda y Crédito Público reglamentaria las disposiciones del régimen de precios de transferencia establecidas en la mencionada Ley.

iv. Da mesma forma, haverá subordinação quando o controle de acordo com as premissas estabelecidas neste artigo for exercido por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas ou entidades ou esquemas de natureza não corporativa, diretamente ou por meio de intermediário ou com a assistência de entidades no que detenham mais de cinquenta (50%) do capital ou constituam a maioria mínima para a tomada de decisões ou exerçam influência dominante na direção ou na tomada de decisões da entidade.

v. Igualmente, haverá subordinação quando a mesma pessoa física ou as mesmas pessoas físicas ou jurídicas, ou o mesmo veículo não corporativo ou os mesmos veículos não corporativos, em conjunto ou separadamente, tenham direito a receber cinquenta por cento dos lucros da empresa subordinada.

2. Filiais, no que diz respeito às suas sedes.

3. Agências, no que diz respeito às empresas a que pertencem.

4. Estabelecimentos permanentes, no que diz respeito à empresa cuja atividade exerce, no todo ou em parte.

5. Outros casos de vínculos econômicos:

a) Quando a operação ocorre entre dois subordinados do mesmo pai.

b) Quando a operação se realizar entre dois subordinados que pertençam direta ou indiretamente à mesma pessoa singular ou coletiva ou entidades ou regimes de natureza não societária.

c) Quando a operação for efectuada entre duas sociedades em que a mesma pessoa singular ou colectiva participe directa ou indirectamente na administração, controlo ou capital de ambas. Uma pessoa física ou jurídica pode participar direta ou indiretamente da administração, controle ou capital de outra quando i) possuir, direta ou indiretamente, mais de 50% do capital dessa empresa, ou ii) tiver capacidade de controlar decisões dos negócios da empresa.

d) Quando a operação ocorrer entre duas empresas cujo capital social pertença direta ou indiretamente em mais de cinquenta por cento (50%) a pessoas ligadas entre si por casamento, ou por parentesco até o segundo grau de consangüinidade ou afinidade, ou apenas civil.

e) Quando a operação for realizada entre partes relacionadas por meio de terceiros não relacionados.

f) Quando mais de 50% da receita bruta vier individual ou conjuntamente de seus sócios ou acionistas, membros da comunidade, associados, assinantes ou assemelhados.

g) Quando existam consórcios, sindicatos temporários, contas de participação, outras formas associativas que não dêem origem a pessoas colectivas e outros contratos de colaboração empresarial.

A vinculação se dá por todas as empresas e veículos ou pessoas jurídicas que integram o grupo, ainda que sua matriz seja domiciliada no exterior.

5.4.2 Métodos de Preço de Transferência¹⁶

Segundo indica o Artigo 260-3 do Estatuto Tributário, o preço ou margem de lucro nas operações realizadas entre partes relacionadas pode ser determinado pela

¹⁶ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Colombiana foram traduzidos livremente para o português

aplicação de qualquer um dos seguintes métodos de cálculo de Preço de Transferência (tradução livre para o português):

Método del precio Comparable no Controlado (PC)

O método de preço comparável não controlado compara o preço de bens ou serviços transferidos numa operação entre partes relacionadas com o preço cobrado por bens ou serviços numa operação comparável entre partes independentes, em situações comparáveis.

Método De Precio de Reventa (PR)

No método do preço de revenda, o preço de aquisição de bens ou serviços entre partes relacionadas é calculado como o preço de revenda para partes independentes menos o percentual do lucro bruto que as partes independentes teriam obtido em operações comparáveis.

Para efeitos deste método, a percentagem do lucro bruto será calculada dividindo o lucro bruto pelas vendas líquidas.

Método del Costo Adicionado (CA)

O método do custo adicionado avalia bens ou serviços atrelados ao custo, aos quais deve ser adicionado o percentual do lucro bruto que as partes independentes teriam obtido em operações comparáveis.

Para efeitos deste método, a percentagem do lucro bruto será calculada dividindo o lucro bruto pelo custo líquido das vendas.

Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación (TU)

O método de margens transacionais do lucro da operação consiste em apurar, nas operações entre partes relacionadas, o lucro operacional que se teriam obtido com

ou entre partes independentes em operações comparáveis, com base em fatores de rentabilidade que levam em consideração variáveis como ativos, vendas, custos, despesas ou fluxos de caixa.

Método de Partición de Utilidades (PU)

O método de divisão de lucros identifica os lucros a serem distribuídos entre as partes relacionadas para as operações em que participam e, em seguida, aloca esses lucros entre as partes relacionadas em uma base econômica válida, nas proporções que teriam sido alocadas se as referidas partes tivessem atuado como partes independentes e considerando, entre outros, o volume de ativos, custos e despesas assumidos por cada uma das partes relacionadas nas operações entre elas.

A aplicação deste método deve ser realizada de acordo com as seguintes regras:

a) O lucro operacional global será apurado somando-se o lucro operacional obtido na operação por cada uma das partes relacionadas;

b) A receita operacional global será alocada de acordo com os seguintes parâmetros:

i. Análise da Contribuição: cada uma das partes relacionadas que participam da operação receberá uma remuneração em condições de mercado pelas suas contribuições rotineiras em relação à operação.

ii. Análise residual: qualquer lucro residual que resultar após a aplicação do parágrafo anterior, será distribuído entre as partes relacionadas envolvidas na operação nas proporções em que teriam sido distribuídas se tais partes relacionadas fossem partes independentes.

5.4.3 Análise de Comparabilidade

De acordo com o Artigo 260-4 do Estatuto Tributário, para efeitos do regime de preços de transferência, duas operações são comparáveis quando não existam

diferenças significativas entre elas, o que pode afetar materialmente as condições analisadas através da metodologia de preços de transferência adequada.

Para determinar se as operações são comparáveis, os seguintes atributos serão levados em consideração:

1. As características das operações
2. Funções ou atividades econômicas;
3. Os termos contratuais;
4. Circunstâncias econômicas ou de mercado;
5. Estratégias de negócios.

5.5 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO CHILE

No Chile, a regulamentação sobre Preço de Transferência iniciou por meio da publicação da Circular nº 3 de 1998, que incorporava os regulamentos de preços de transferência na Lei do Imposto de Renda (LIR)¹⁷ e posteriormente, através da publicação da Lei 20.630¹⁸ que modificava a regulamentação dos preços de transferência através do artigo 41 E, incluindo conceitos detalhados sobre o assunto, aderindo às Diretrizes de Preços de Transferência da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (“OCDE”), após a incorporação do Chile à OCDE em 2010.

5.5.1 Definição de Parte Relacionada

De acordo com o Artigo 41 E número 1, os intervenientes serão considerados relacionados quando:

1. Um deles participa direta ou indiretamente na direção, controle, capital, lucros ou rendimentos do outro, ou a mesma pessoa ou pessoas participam direta ou indiretamente na direção, controle, capital, lucros ou rendimentos de ambas as partes, entendendo todos eles se relacionavam.

¹⁷ Ley sobre el Impuesto a la Renta, publicada en 31/12/1974 y actualizada en 25/02/2002

¹⁸ Ley 20.630 de 27/09/2012, Perfeccionamiento a Legislación Fiscal y Financiera la Reforma Educacional

2. Uma agência, sucursal ou qualquer outra forma de estabelecimento permanente com sua controladora serão consideradas partes relacionadas; com outros estabelecimentos estáveis da mesma empresa-mãe; com partes relacionadas desta e com os estabelecimentos permanentes das mesmas.
3. Será também considerado que existe relação quando as operações são realizadas com partes residentes, domiciliadas, estabelecidas ou constituídas em país ou território incorporado na lista referida no n.º 2 do artigo 41.º D, salvo referido país ou território assinar um acordo com o Chile que permite o intercâmbio de informações relevantes para efeitos de aplicação das disposições fiscais, em vigor.
4. Entende-se por parentesco a pessoa física quando for cônjuge ou se houver relação por consanguinidade ou afinidade até o quarto grau inclusive.
5. Da mesma forma, será considerado que existe relação entre as partes quando uma parte realiza uma ou mais operações com um terceiro que, por sua vez, realiza, direta ou indiretamente, com uma parte relacionada dessa parte, uma ou mais operações semelhantes ou idênticas às realizadas com o primeiro, qualquer que seja a qualidade em que esse terceiro e as partes intervenham em tais operações.

5.5.2 Métodos de Preço de Transferência¹⁹

De acordo com a Circular nº 29/2012, o Serviço de Impostos Internos (SII), poderá contestar os preços, valores ou rentabilidade nos casos a que se refere a norma. Deverá ainda convocar o contribuinte, para que este forneça todas as informações que sirvam para verificar se suas operações com partes relacionadas têm sido realizadas a preços, valores ou considerando retornos normais de mercado, e baseados na aplicação de qualquer um dos seguintes métodos estabelecidos pela norma:

Método de Precio Comparable no Controlado (PC)

O método de preço comparável não controlado tem como base determinar o preço ou valor normal de mercado dos bens ou serviços, considerando o preço que tenha sido pactuado por partes independentes em operações e circunstâncias comparáveis.

¹⁹ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Chilena foram traduzidos livremente para o português

Método de Precio de Reventa (PR)

O método de preço de revenda baseia-se na determinação do preço ou valor normal mercado dos bens ou serviços, considerando o preço ou valor pelo qual tais bens ou os serviços são revendidos posteriormente ou fornecidos pelo adquirente às partes independentes. Para tanto, deve ser deduzido do preço ou valor de revenda ou desempenho, a margem de lucro bruto obtida por um revendedor ou fornecedor, em operações e circunstâncias comparáveis, entre partes independentes.

A margem de lucro bruto será então determinada dividindo o lucro bruto pelas vendas de bens ou prestação de serviços em operações entre partes independentes. Por sua vez, o lucro bruto será determinado pela dedução da receita de vendas ou serviços nas transações entre partes independentes, o custo das vendas do bem ou serviço.

Método de Costo más Margen (CM)

O método de custo mais margem determina o preço ou valor normal de mercado de bens e serviços que um fornecedor transfere para uma parte relacionada, a partir da adição aos custos diretos e indiretos de produção, não incluindo despesas gerais ou outra de natureza operacional, incorrida por tal fornecedor, uma margem de lucro sobre os referidos custos que teria sido obtido entre partes independentes em operações e circunstâncias comparáveis.

A margem de lucro sobre os custos é determinada pela divisão do lucro bruto das operações entre partes independentes pelos respectivos custos de venda ou prestação de serviços. Por sua vez, o lucro bruto será determinado pela dedução da receita obtida nas operações entre as partes independentes, seus custos diretos e indiretos de produção, transformação, fabricação e similares, não incluindo despesas gerais ou outras despesas operacionais.

Método Transaccional de Márgenes Netos (TMN)

O método transaccional de margens líquidas consiste em determinar a margem líquida dos lucros correspondentes a cada uma das partes nas transações ou operações em questão, com base no que as partes independentes obtiveram em operações e circunstâncias comparáveis. Para esses fins, serão usados indicadores de lucratividade operacional ou margens com base no desempenho do ativo, margens em custos ou receitas de vendas, ou outros que sejam razoáveis.

Método de División de Utilidades (DU)

O método de divisão do Lucro consiste em determinar o lucro que corresponde a cada parte nas respectivas operações, distribuindo entre elas a soma total dos lucros obtidos nessas operações. Para tanto, o referido lucro total será distribuído entre as partes, com base na distribuição dos lucros que tenham ou teriam acordado ou obtido partes independentes em operações e circunstâncias comparáveis.

Métodos Residuais

Caso não seja possível aplicar qualquer um dos métodos mencionados, o contribuinte pode determinar os preços ou valores de suas operações por meio de outros métodos que razoavelmente permitem a determinação ou estimativa de preços ou valores normais mercado que as partes independentes têm ou teriam concordado nas operações e circunstâncias comparáveis. O contribuinte deverá justificar as características e circunstâncias especiais das operações que não permitiram a aplicação das metodologias definidas na Lei.

5.5.3 Análise de Comparabilidade

Segundo a Circular nº 29, para realizar uma análise de comparabilidade que possibilite determinar os preços, valores ou retornos normais de mercado, ou seja, aqueles acordados por partes independentes ou obtidos em relação a uma operação ou grupo de operações específico, é útil ter em mente os fatores de comparabilidade indicados nas Diretrizes da OCDE sobre Preços de Transferência (Diretrizes da OCDE) e que representam a prática internacional em questões de preços de transferência. Esses fatores são:

- a) Características dos bens ou serviços;
- b) Análise Funcional e as funções desempenhadas por cada parte;
- c) Cláusulas contratuais;
- d) Circunstâncias econômicas;
- e) Estratégias de negócios.

5.6 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO EQUADOR

O regime de Preços de Transferência é fundamentado na Lei Orgânica do Regime Tributário Interno (LORTI)²⁰ do Equador e no Regulamento de aplicação da Lei do Regime Tributário Interno (RLRTI)²¹, onde são definidas as regras tributárias que estão sujeitos os contribuintes descritos na norma, devendo, pois, esta manter e apresentar as informações que suportam as transações realizadas entre partes relacionadas, de forma que as considerações entre elas sejam semelhantes às entre partes independentes.

5.6.1 Definição de Parte Relacionada

Conforme estabelecido na Lei Orgânica do Regime Tributário Interno, entende-se por partes relacionadas:

²⁰ Ley Organica de Régimen Tributario Interno, de 17/11/2004.

²¹ Reglamento para aplicación Ley de Regimen Tributario Interno (LORTI), de 29/06/2010, última modificación en 26/04/2018, R.O. Suplemento Nº 336

As pessoas físicas ou jurídicas, domiciliadas ou não no país, na qual uma delas esteja direta ou indiretamente envolvida na direção, administração, controle ou capital da outra ou em que terceiro participe direta ou indiretamente das referidas operações.

Nesse sentido, a Lei considera que são partes relacionadas, entre outras:

- A controladora e suas afiliadas, subsidiárias ou estabelecimentos estáveis.
- Empresas coligadas, subsidiárias ou estabelecimentos estáveis, entre si.
- As partes em que a mesma pessoa física ou jurídica participe direta ou indiretamente na gestão, administração, controle ou capital dessas partes.
- As partes em que as decisões são tomadas por órgãos diretivos compostos majoritariamente pelos mesmos membros.
- As partes em que o mesmo grupo de membros, sócios ou acionistas participe direta ou indiretamente na gestão, administração, controle ou capital destes.
- Os membros dos órgãos sociais da sociedade em relação a ela, desde que entre eles se estabeleçam relações não inerentes ao cargo.
- Os administradores e titulares da sociedade em relação a ela, desde que entre eles se estabeleçam relações não inerentes ao cargo.
- A parceria com relação aos cônjuges, parentes até o quarto grau de consanguinidade ou segundo grau de afinidade dos diretores, administradores; ou comissários da empresa.
- Uma pessoa física ou empresa e os fundos dos quais têm direitos.

Adicionalmente, o artigo 4º da RLRTI define os critérios para estabelecer a relação entre partes relacionadas, seja por percentual de capital, seja por proporção de transações; entre os quais mencionam os seguintes casos:

- Quando uma pessoa física ou jurídica for titular direta ou indireta de 25% ou mais do capital social ou patrimonial de outra sociedade.
- Empresas em que os mesmos sócios, acionistas ou seus cônjuges participem direta ou indiretamente de, no mínimo, 25% do capital social ou do patrimônio líquido, ou tenham relação de dependência.
- Quando uma pessoa física ou jurídica for titular direta ou indireta de 25% ou mais do capital social ou patrimônio de duas ou mais sociedades.
- Quando uma pessoa singular ou empresa realiza 50% ou mais das suas vendas ou compras de bens ou serviços, com uma pessoa singular ou empresa. Nesse caso, a Administração Tributária deve informar o contribuinte.

De acordo com o segundo artigo listado após o Art. 4º do LORTI, serão considerados paraísos fiscais aqueles regimes ou jurisdições em que pelo menos duas das seguintes condições sejam satisfeitas:

- Ter alíquota efetiva de imposto de renda ou de natureza idêntica ou análoga a sessenta por cento (60%) à correspondente no Equador ou que essa alíquota seja desconhecida.
- Permitir que o exercício de atividades econômicas, financeiras, produtivas ou comerciais, não ocorra substancialmente na respectiva jurisdição ou regime, para usufruir dos benefícios fiscais da jurisdição ou regime.
- Ausência de um intercâmbio efetivo de informações de acordo com os padrões internacionais de transparência, como a disponibilização e o acesso às informações pelas autoridades competentes sobre o patrimônio das empresas, incluindo proprietários legais e beneficiários efetivos, registros e informações contábeis confiáveis. de contas bancárias, bem como a existência de mecanismos que impliquem uma troca eficaz de informações.

5.6.2 Métodos de Preço de Transferência²²

O artigo 85 do Regulamento de aplicação da Lei do Regime Tributário Interno define as modalidades de determinação do preço das operações pactuadas entre partes relacionadas. Abaixo são elencados os cinco métodos de cálculo de Preços de Transferência adotados no Equador (livre tradução para o português)

Método del Precio Comparable no Controlado

O método do preço comparável não controlado permite estabelecer o preço em condições de mercado dos bens ou serviços transferidos em cada uma das operações entre as partes relacionadas ao preço faturado dos bens ou serviços transferidos em operações com ou entre partes independentes em operações comparáveis.

Método del Precio de Reventa

O método do preço de revenda determina o preço de aquisição de um bem ou do benefício de serviço, entre partes relacionadas, através da multiplicação do preço de revenda do bem, do serviço ou da operação em questão, a partes independentes, pelo resultado da redução, da unidade, do percentual do lucro bruto obtido com ou entre partes independentes em operações comparáveis. Para efeito desta fração, o percentual do lucro bruto será calculado dividindo o lucro bruto pelas vendas líquidas.

Método del Costo Incrementado

O método do custo aumentado determina o preço de venda de um bem ou a prestação de um serviço, entre partes relacionadas, multiplicando o custo do bem,

²² Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Equatoriana foram traduzidos livremente para o português

serviço ou operação em questão, a partes independentes, pelo resultado da adição, à unidade, do percentual do lucro bruto que teria sido obtido com ou entre partes independentes em transações comparáveis. Para efeito desta fração, a percentagem do lucro bruto será calculada dividindo o lucro bruto pelo custo das vendas.

Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional (MMTUO)

O método das margens transacionais do lucro operacional baseia-se na fixação do preço através da apuração, nas transações com partes relacionadas, do lucro operacional que obtiveram partes independentes em operações comparáveis, com base em fatores de rentabilidade que levam em consideração variáveis como ativos, vendas, custos, despesas ou fluxos de caixa.

Método de Distribución de Utilidades

O método de distribuição de lucros determina o preço por meio da distribuição da Receita Operacional Global obtida nas operações com partes relacionadas, na mesma proporção que vem sendo distribuído com ou entre partes independentes, em operações comparáveis, conforme segue:

a) A Receita Operacional Global das operações com partes relacionadas será apurada pela soma da receita operacional obtida por cada uma delas;

b) A Receita Operacional Global obtida será distribuída a cada uma das partes relacionadas, considerando, entre outras, a contribuição individual de cada parte nos ativos, custos e despesas empregadas nas operações entre as referidas partes.

Método Residual de Distribución de Utilidades

O método residual de distribuição de lucros determina o preço por meio da distribuição da Receita Operacional Global obtida nas operações com partes relacionadas, na mesma proporção que foi cedida com ou entre partes independentes, em operações comparáveis, conforme a seguir:

a) A Receita Operacional Global das operações com partes relacionadas será apurada pela soma da receita operacional obtida por cada uma delas;

b) Com o Lucro Operacional Global obtido, tanto o Lucro Básico quanto o Lucro Residual serão determinados e distribuídos, de acordo com o seguinte:

1. O Lucro Básico será obtido para cada uma das partes relacionadas pela aplicação de qualquer dos outros métodos indicados neste artigo, sem levar em consideração o uso de intangíveis.

2. O Lucro Residual será obtido reduzindo o Lucro Básico do lucro operacional global. Esse lucro residual será distribuído entre as partes relacionadas na operação, na proporção em que tivera sido distribuído entre partes independentes em operações comparáveis.

5.6.3 Análise de Comparabilidade

A Lei Orgânica do Regime Tributário Interno define que as operações são comparáveis quando não há diferenças em suas características econômicas que afetem significativamente o preço, valor ou margem de lucro, evidenciados pelos métodos de preços de transferência. Desta forma, a Lei descreve os seguintes elementos para determinar se as operações são comparáveis:

- i. As características das operações;
- ii. A análise das funções ou atividades realizadas;
- iii. Os termos contratuais;
- iv. As circunstâncias econômicas ou de mercado;
- v. As estratégias de negócios.

5.7 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO PARAGUAI

A Lei de Modernização e Simplificação do Sistema Tributário Nacional (Lei 6.380), foi aprovada em setembro de 2019 na qual foram instituídos o Imposto de

Renda Pessoa Física (IRP) e o Imposto de Renda Empresarial (IRE)²³. Este último, em seu capítulo III, adere às Normas Especiais de Avaliação de Operações, no que se refere às transações realizadas entre partes relacionadas. O referido capítulo é composto por cinco artigos (art. 35 a 39), que definem; o princípio da independência, comparabilidade, partes relacionadas ou relacionadas, métodos de avaliação e estudo técnico.

Destaca-se ainda que o Decreto nº 2.787 publicado em 31 de outubro de 2019, estipula que o regime de preços de transferência entrará em vigor a partir de 1º de janeiro de 2021, portanto a Administração Tributária só poderá iniciar as revisões de preços de transferência a partir de 2022.

5.7.1 Definição de Parte Relacionada

O artigo 37 da Lei de Modernização e Simplificação do Sistema Tributário Nacional considera haver relação quando:

- i. Duas ou mais pessoas (jurídicas ou físicas) são aparentadas ou vinculadas;
- ii. Uma pessoa ou grupo de pessoas participa direta ou indiretamente da administração, controle ou capital da outra.
 - Será considerada parte relacionada ao capital afetado pela regra quando participar direta ou indiretamente de mais de 50% do capital social;
 - Pessoa física inclui: pessoas físicas e jurídicas, estabelecimentos estáveis e trustes nacionais ou estrangeiros; e
 - Serão considerados que são partes relacionadas de um residente no Paraguai, residentes em jurisdições com baixa ou nenhuma tributação, incluindo zonas francas e empresas maquiladoras.

5.7.2 Métodos de Preço de Transferência²⁴

A seguir se detalham os métodos definidos pela Lei 6.380 para o cálculo do Preço de Transferência, alinhados ao modelo da OCDE:

²³ Ley No. 6380 de Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional, en la cual se creó el Impuesto de Renta Personal (IRP) e Impuesto de Renta Empresarial (IRE), publicada en 25/09/2019.

²⁴ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Paraguaia foram traduzidos livremente para o português

Método de Precio Comparable no Controlado

O método do preço comparável não controlado consiste em considerar o preço ou as contraprestações que tenham sido pactuadas com ou entre partes independentes em operações comparáveis.

Método de Precios de Reventa

O método do preço de revenda baseia-se na determinação do preço de aquisição de um bem, da prestação de um serviço ou da contrapartida de qualquer outra operação entre partes relacionadas, multiplicando o preço de revenda ou da prestação do serviço ou da operação em causa, em decorrência da redução do percentual do lucro bruto que havia sido pactuado por uma unidade, com ou entre partes independentes em operações comparáveis. Para efeitos deste número, a percentagem do lucro bruto será calculada dividindo o lucro bruto pelas vendas líquidas.

Método de Costo Adicionado

O método do custo adicionado apoia-se em determinar o preço de venda de um bem, a prestação de um serviço ou a contraprestação de qualquer outra operação entre partes relacionadas, multiplicando o custo do bem ou serviço ou operação em questão, pelo resultado adicionar à unidade a percentagem do lucro bruto que tenha sido acordada, com ou entre partes independentes em operações comparáveis. Para efeitos deste numeral, a percentagem do lucro bruto será calculada dividindo o lucro bruto pelo custo das vendas.

Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación

O método de margens transacionais de lucros da operação tem por objetivo determinar, nas transações entre partes relacionadas, o lucro operacional que

empresas comparáveis ou independentes teriam obtido em operações comparáveis, baseado em fatores de rentabilidade que levam em consideração variáveis como ativos, vendas, custos, despesas ou fluxos de caixa.

Método de Partición de Utilidades

O método de divisão de lucros respalda-se na destinação do lucro operacional obtido por partes relacionadas, na proporção que teria sido cedida com ou entre partes independentes, de acordo com o seguinte critério:

a) A receita operacional global será determinada somando-se a receita operacional obtida por cada uma das pessoas vinculadas envolvidas na operação.

b) A receita operacional global será atribuída a cada uma das partes relacionadas considerando elementos como ativos, custos e despesas de cada uma das partes relacionadas, no que diz respeito às operações entre as referidas partes relacionadas.

Método Residual de Participación de Utilidades

O método residual de divisão de lucros apoia-se na destinação do lucro operacional obtido por partes relacionadas, na proporção que teria sido cedida com ou entre partes independentes de acordo com o seguinte:

a) A receita operacional global será determinada somando-se a receita operacional obtida por cada uma das pessoas vinculadas envolvidas na operação.

b) A receita operacional global será atribuída da seguinte forma:

b.1) A utilidade correspondente a cada uma das partes relacionadas será determinada pela aplicação de qualquer um dos métodos de Preços de Transferência, sem considerar o uso de intangíveis significativos.

b.2) O lucro residual será apurado, o qual será obtido reduzindo o lucro mínimo referido na seção b.1) acima do lucro operacional global. Esse lucro residual será distribuído entre as partes relacionadas envolvidas na operação, levando em consideração, entre outros elementos, os intangíveis significativos utilizados por cada

uma delas, na proporção em que teria sido distribuído com ou entre partes independentes em operações comparáveis.

Método para Bienes de Cotización Internacional

O método dos bens de cotação internacional é definido no caso de bens para os quais haja cotação pública internacional em mercados globais ou regionais transparentes, bolsas de valores ou similares, a fim de estabelecer a base para a apuração do Imposto de Renda Empresarial (IRE). Os preços registrados nos documentos de exportação devem ser ajustados pelos preços fixados pelos referidos mercados ou bolsas de valores na data de realização do embarque, ou na sua falta, na véspera da cotação. Nas operações futuras, o Poder Executivo estabelecerá os termos e condições para a aplicação deste artigo.

Quando não se trate de mercadorias listadas internacionalmente, deve-se aplicar primeiro o Método do Preço Comparado não Controlado, caso não seja apropriado, poderão então ser utilizados os outros métodos definidos em Lei.

5.7.3 Análise de Comparabilidade

O artigo 36 da Lei estabelece os critérios para a busca e seleção de transações comparáveis para uma análise de preços de transferência, que são os seguintes:

- i. As características específicas das operações;
- ii. As funções, ativos e riscos assumidos;
- iii. As reais condições contratuais;
- iv. Circunstâncias econômicas;
- v. Estratégias de negócios.

5.8 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO PERU

As regras aplicáveis aos Preços de Transferência foram introduzidas no ordenamento jurídico do Peru através da Lei de Imposto de Renda em 2004 (LIR)²⁵. Em 2016 foi publicado o Decreto Legislativo nº 1.312²⁶, que altera o artigo 32-A da Lei do Imposto de Renda (LIR) respeito aos métodos de análise dos preços de transferência. O Decreto estabelece a possibilidade de aplicação de outros métodos de determinação do valor de mercado quando não for cabível a aplicação de outros métodos tradicionais ou não tradicionais previstos.

O Decreto trouxe modificações significativas com o objetivo de adaptar a legislação do país às normas e recomendações internacionais emitidas pela OCDE.

5.8.1 Definição de Parte Relacionada

As definições de partes relacionadas no Peru estão contidas no texto da Lei do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto Supremo n.º 179-2004-EF de 31 de Dezembro de 2005, que inclui as alterações ao Decreto Legislativo 945 sancionado em 23 de Dezembro de 2003 para incluir regras de controle fiscal sobre os preços de transferência, bem como as alterações à Lei nº 2.8655, publicada em 29 de dezembro de 2005, que estabelece o seguinte:

Considera-se que duas ou mais pessoas, empresas ou entidades são partes relacionadas quando uma delas participa direta ou indiretamente na administração, controle ou capital da outra; ou quando a mesma pessoa ou grupo de pessoas participe direta ou indiretamente na gestão, controle ou capital de várias pessoas, sociedades ou entidades. O relacionamento também funcionará quando a transação for realizada por meio de interpostos cujo objetivo é ocultar uma transação entre partes relacionadas. O Regulamento da Lei do Imposto sobre o Rendimento, no artigo 24, indica as situações em que se configura uma relação para os fins da Lei, além de uma especial pela importância relativa da venda de bens ou serviços.

Portanto, se configura vinculação entre:

²⁵ Disposición Final Única del Decreto Legislativo N° 949, de 06/12/2004, aprueba nuevo Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta

²⁶ Decreto Legislativo N° 1.312 de 30/12/2016, modifica la legislación nacional para adecuar a los estándares de OCDE

- i. Controladora e suas afiliadas, subsidiárias e estabelecimentos estáveis.
- ii. Empresas coligadas, subsidiárias e estabelecimentos estáveis, entre si.
- iii. Participação direta ou indireta na gestão, administração, controle ou capital.
- iv. Uma pessoa singular ou coletiva exerce influência dominante sobre as decisões dos órgãos de administração de uma ou mais entidades.
- v. Quando uma determinada proporção do capital pertencer aos cônjuges ou às pessoas físicas vinculadas até o segundo grau de consangüinidade ou afinidade.

Proporção de transações.

A proporção do capital mínimo que deve ser detido direta ou indiretamente é de 30%.

Ressalte-se que o âmbito de aplicação das regras de preços de transferência aplica-se em complemento às transações realizadas pelos contribuintes com suas partes relacionadas:

- i. às realizadas de, para ou através de países ou territórios não cooperantes ou com baixa ou nenhuma tributação;
- ii. ou as que se realizem com sujeitos cujos rendimentos, rendimentos ou lucros das referidas transações estejam sujeitos a regime fiscal preferencial.

5.8.2 Métodos de Preço de Transferência²⁷

De acordo ao Artigo 32, da Lei do Imposto de Renda, os preços das transações serão determinados de acordo com qualquer um dos seguintes métodos internacionalmente aceitos, para o qual deve ser considerado aquele que for mais adequado para refletir a realidade econômica da operação (tradução livre para o português):

Método del Precio Comparable no Controlado (CUP)

O método do preço comparável não controlado baseia-se na determinação do valor de mercado de bens e serviços entre partes relacionadas considerando o preço ou o valor das contraprestações que tenham sido pactuadas com ou entre partes independentes em operações comparáveis.

²⁷ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Peruana foram traduzidos livremente para o português

Método del Precio de Reventa (MPR)

O método do preço de revenda baseia-se na apuração do valor de mercado da aquisição de bens e serviços incorridos por um comprador em relação à sua parte relacionada, os quais são então revendidos a uma parte independente, multiplicando o preço de revenda estabelecido pelo comprador pelo resultado resultante diminuir, em um, a margem de lucro bruto que o referido comprador costuma obter em transações comparáveis com partes independentes ou a margem que normalmente é obtida em transações comparáveis entre terceiros independentes.

A margem de lucro bruto do comprador será calculada dividindo o lucro bruto pelas vendas líquidas.

Método del Costo Adicionado (MCA)

O método de custo adicionado parte da determinação do valor de mercado dos bens e serviços que um fornecedor transfere para sua parte relacionada, multiplicando o custo incorrido por esse fornecedor, pelo resultado que vem da adição à unidade da margem de custo agregado que aquele fornecedor costuma obter nas transações comparáveis com partes independentes ou na margem normalmente obtida em transações comparáveis entre terceiros independentes.

A margem de custo adicionado será calculada dividindo o lucro bruto pelo custo das vendas.

Método del Margen Neto Transaccional (MMNT)

O método de margem líquida transaccional fundamenta-se na determinação do lucro que as partes independentes obteriam em operações comparáveis, levando em consideração fatores de rentabilidade baseados em variáveis como ativos, vendas, despesas, custos, fluxos de caixa, entre outros.

Método de Partición de Utilidades (MDU)

O método de divisão de lucros consiste na determinação do valor de mercado de bens e serviços por meio da distribuição do lucro global, que vem da soma dos lucros parciais obtidos em cada uma das transações entre partes relacionadas, na proporção que teria sido distribuída com ou entre partes independentes, levando em consideração, entre outras, vendas, despesas, custos, riscos assumidos, ativos envolvidos e funções desempenhadas por partes relacionadas.

Método Residual de Partición de Benefícios

O método residual de divisão de lucros baseia-se em determinar o valor de mercado de bens e serviços de acordo com o método de divisão de lucros, mas distribuindo o lucro global da seguinte forma:

(i) O lucro mínimo que corresponde a cada parte relacionada será determinado aplicando qualquer um dos métodos aprovados na Lei, sem levar em consideração o uso de intangíveis significativos.

(ii) O lucro residual será determinado reduzindo o lucro mínimo do lucro global. O lucro residual será distribuído entre as partes relacionadas, levando em consideração, entre outros elementos, os intangíveis significativos utilizados por cada uma delas, na proporção que teria sido distribuída com ou entre partes independentes.

Outros Métodos

Nas operações de exportação ou importação de bens com preço conhecido no mercado internacional, mercado local ou mercado de destino, o valor de mercado será determinado com base nos referidos valores de mercado.

Para determinar o valor de mercado, deve ser considerado o valor de cotação da data do término do embarque da mercadoria exportada ou o desembarque da mercadoria importada.

5.8.3 Análise de Comparabilidade

De acordo com o artigo 32 da Lei do Imposto de Renda, são comparáveis as operações realizadas entre partes independentes, nas mesmas condições ou semelhantes.

Para determinar se as transações são comparáveis, serão levados em consideração àqueles elementos ou circunstâncias que mais refletem a realidade econômica das transações, dependendo do método escolhido, considerando, entre outros:

- i) As características das operações
- ii) Funções ou atividades econômicas
- iii) Os termos contratuais
- iv) Circunstâncias econômicas ou de mercado
- v) Estratégias de negócios

Quando, para fins de apuração de transações comparáveis, não haja informações locais disponíveis, os contribuintes podem utilizar informações de empresas estrangeiras, devendo fazer os ajustes necessários para refletir as diferenças de mercado.

5.9 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO URUGUAI

No Uruguai, o regime de Preços de Transferência é baseado no Capítulo VII, Título 4 do Texto Ordenado de 1996²⁸. Da mesma forma, o artigo 1º do Decreto 56/009²⁹ em 2009 estabeleceu a obrigação de preparar e manter a documentação comprobatória dos preços de transferência para aqueles contribuintes que:

²⁸ Texto Ordenado (T.O.), Decreto 338/996, Título Nº 4, Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), Capítulo VII Precios de Transferencia, promulgado en 28/08/1996.

²⁹ Decreto Nº 56/009, Reglamentación de los Artículos 38 a 46 del Título 4 del Texto Ordenado al Regimen de Precios de Transferencia, publicado en 06/02/2009

i. Realizem operações com entidades vinculadas constituídas, domiciliadas, sediadas, residentes ou localizadas no exterior.

ii. Obtenham rendimentos por serviços pessoais fora da relação de dependência alcançada pelo Imposto de Renda, realizando operações com partes relacionadas.

iii. Realizem operações com entidades constituídas, domiciliadas, sediadas, residentes ou localizadas em países com baixa ou nenhuma tributação ou que beneficiem de um regime especial de baixa ou nenhuma tributação, incluindo os exclaves aduaneiros localizados em território nacional.

5.9.1 Definição de Parte Relacionada

Conforme estabelecido no artigo 39 do Título 4 do Texto Ordenado de 1996, a relação se configura quando:

a) O contribuinte realiza operações com entidades não residentes ou que operam em enclaves aduaneiros e, conseqüentemente, gozam de nula ou baixa tributação, sendo que ambas as partes estão sujeitas à direção ou controle das mesmas pessoas físicas ou jurídicas, ou não têm poder de decisão para orientar a própria atividade, seja em razão de sua participação no capital, do nível de seus direitos creditórios ou outros.

b) Adicionalmente, o artigo 40 do mesmo Título (substituído pela Lei nº 19.484 de 5 de janeiro de 2017) indica se presumem realizadas entre partes relacionadas as operações pactuadas entre contribuinte e entidades residentes, domiciliadas, constituídas ou localizadas em países ou jurisdições com baixa ou nenhuma tributação ou que se beneficiam de um regime especial de baixa ou nenhuma tributação.

5.9.2 Métodos de Preço de Transferência³⁰

A Lei nº 18.083 incluiu em seu artigo 41 do Título 4 a aplicação de qualquer um dos seguintes métodos internacionalmente aceitos, e deixou no regulamento a

³⁰ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Uruguaia foram traduzidos livremente para o português

possibilidade de estabelecer outros métodos adicionais para fins de fixação de Preços de Transferência (tradução livre para o português):

Método del Precio Comparable no Controlado (CUP)

O método do preço comparável não controlado é definido pelo preço comparável entre partes independentes, ao preço que teria sido acordado com ou entre partes independentes em transações comparáveis.

Método del Precio de Reventa (MPR)

O método do preço de revenda define o preço de revenda definido entre partes independentes, ao preço de aquisição de um bem, a prestação de um serviço ou o contraprestação por qualquer outra transação entre partes relacionadas, que será determinada multiplicando o preço de revenda ou a prestação do serviço ou a transação em questão fixada entre partes independentes em transações comparáveis pelo resultado da redução da unidade, a porcentagem de lucro bruto acordado com ou entre partes independentes em operações comparáveis. Para este efeito, a porcentagem do lucro bruto resultará da relação entre o lucro bruto e as vendas líquidas.

Método del Costo Adicionado (MCA)

O método do custo adicionado é definido pelo custo mais benefícios, ao preço de venda de um bem, serviço ou outras transações, entre partes relacionadas, a serem determinadas multiplicando o custo dos bens, serviços ou da operação em questão, pelo resultado da adição à unidade da porcentagem do lucro bruto aplicado com ou entre partes independentes em transações comparáveis, sendo esse percentual determinado relacionado o lucro bruto com o custo das vendas.

Método del Margen Neto Transaccional (MMNT)

O método da margem líquida transaccional define a margem de transação líquida, na margem de lucro aplicável ao transações entre partes relacionadas determinadas pelos lucros obtidos por qualquer uma delas em transações não controladas comparáveis, ou em transações comparáveis entre partes independentes. Para efeito de determinação da referida margem, podem ser considerados fatores de rentabilidade como retornos sobre ativos, vendas, custos, despesas ou fluxos monetários.

Método de División de Ganancias (MDG)

O método de divisão de lucros busca estabelecer a divisão de rendimentos, à qual resulta a aplicação para a atribuição dos lucros obtidos entre partes relacionadas, a proporção em que teriam sido alocados entre partes independentes, de acordo com o seguinte procedimento:

1. Um lucro global será determinado somando os lucros atribuídos a cada parte relacionada envolvida na transação.
2. O referido lucro global será atribuído a cada uma das partes relacionadas na proporção que resultar da consideração de elementos como ativos, custos e despesas de cada uma delas, em relação às transações que tenham efetuado entre elas.

Precio internacional de público y notorio conocimiento a través de mercados transparentes

O preço internacional para o conhecimento público e notório em mercados transparentes é definido no Artigo 13 do Decreto 56/009. De acordo com o disposto nos artigos 42 e 43 do Título 4 do Texto Ordenado de 1996, deve ser entendido o valor de cotação do bem no mercado transparente correspondente ao dia da emissão do conhecimento de embarque.

Quando a mercadoria for transportada por meios não convencionais ou surgirem outras situações especiais, a Direcção-Geral das Finanças fixará as orientações a ter em consideração para a fixação do referido valor.

5.9.3 Análise de Comparabilidade

Serão consideradas comparáveis as operações analisadas entre as quais não existam diferenças que afetem o preço, a margem de lucro ou o valor da contraprestação a que se referem os métodos estabelecidos, e quando tais diferenças sejam eliminadas em virtude de ajustes que permitem um grau substancial de comparabilidade.

Para efeito de ajuste das diferenças acima mencionadas, devem ser considerados aqueles elementos ou circunstâncias que melhor reflitam a realidade econômica da transação, com base na utilização da metodologia que melhor se adequar ao caso, tais como:

- i. As características da transação;
- ii. As funções ou atividades desenvolvidas;
- iii. Os termos contratuais;
- iv. As circunstâncias econômicas envolvidas.

5.10 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA VENEZUELA

As disposições que regulamentam os Preços de transferência na Venezuela foram incorporadas em sua legislação por meio da reforma da Lei do Imposto sobre a Renda (LISLR)³¹ de 1999 e regulamentada através do Regulamento do Imposto sobre a renda (RISLR)³²

³¹ Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR), publicado en la Gaceta Oficial N° 6.152 (E) del 18/11/2014.

³² Reglamento de Impuesto Sobre la Renta (RISLR), publicado en la Gaceta Oficial N° 5.662 (E) del 24/09/2003)

A primeira modificação ocorreu em 2001, motivada pela falta de informações específicas para a aplicação dos métodos, inserindo as diretrizes da OCDE no arcabouço legal.

Em seguida, a reforma de 2007 modificou o artigo referente às perdas diferenciais cambiais e incorporou um artigo que estabelece o tratamento para operações de financiamento entre partes relacionadas, cujo objetivo é evitar o endividamento excessivo de uma afiliada estrangeira, controlando assim a transferência de lucros para outros países com alíquotas menores por meio do pagamento de juros.

5.10.1 Definição de Parte Relacionada

De acordo com o artigo 114 da Seção Dois do Capítulo III do Título VII da LISLR, entende-se por parte relacionada:

A empresa que participa direta ou indiretamente da gestão, do controle ou do capital de outra empresa, ou quando as mesmas pessoas participam diretamente ou indiretamente na direção, controle ou capital de ambas as empresas. Por sua vez, o artigo 115 do mesmo indica que a regulamentação se aplicará às operações realizadas por intermédio de interposto, que não se qualifique como parente de parte residente na República Bolivariana da Venezuela, por meio da qual opera com outro no exterior que se qualifique como vinculado.

Finalmente, o artigo 117 da citada Lei estabelece que, salvo prova em contrário, presume-se que as operações entre pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas na República Bolivariana da Venezuela e as pessoas físicas, jurídicas ou jurídicas localizadas serão entre partes relacionadas ou domiciliado em jurisdições de baixa tributação.

5.10.2 Métodos de Preço de Transferência³³

Os métodos de cálculo do Preço de Transferência na Venezuela estão definidos na Quarta Seção do Capítulo III do Título VII da Lei do Imposto sobre a Renda. Para a determinação do preço que as partes independentes acordaram em operações

³³ Os métodos de cálculo do Preço de Transferência estabelecidos pela Legislação Venezuelana foram traduzidos livremente para o português

comparáveis, ela pode ser realizada aplicando-se qualquer um dos seguintes métodos internacionalmente aceitos (livre tradução para o português):

Método del Precio Comparable no Controlado (CUP)

O método do preço comparável não controlado consiste na comparação do preço cobrado pela transferência de bens ou serviços em uma transação vinculada, com o preço cobrado pela transferência de propriedade ou serviços em uma transação não relacionada comparável, em circunstâncias comparáveis.

Método del Precio de Reventa (MPR)

O método do preço de revenda é baseado no preço pelo qual o produto que foi comprado de uma parte relacionada é revendido para uma parte independente. O preço de revenda é diminuído com a margem de lucro calculada sobre o preço de revenda, que representa o valor a partir do qual o revendedor busca cobrir suas despesas de venda e demais despesas operacionais e obter um lucro adequado levando em consideração as funções desempenhadas, os ativos empregados e os riscos assumidos.

Método del Costo Adicionado (MCA)

O método do custo adicionado tem por base os custos incorridos pelo fornecedor desses bens, serviços ou direitos, em transação vinculada pelo bem transferido ou os serviços prestados a parte relacionada, agregando-se a isso uma margem de lucro, calculada sobre o custo apurado, de acordo com as funções desempenhadas e as condições de mercado.

Método del Margen Neto Transaccional (MMNT)

O método da margem líquida da transação consiste em determinar, nas transações entre partes relacionadas, o lucro operacional que as partes independentes teriam obtido em operações comparáveis, com base em fatores de rentabilidade que consideram variáveis como ativos, vendas, despesas de custos ou fluxo de caixa.

Neste método, a margem de lucro líquido da parte examinada é comparada com a margem de lucro líquido da parte não controlada ou empresas comparáveis. A margem obtida vem das vendas menos os custos operacionais totais.

Método de División de Beneficios (MDB)

O método de divisão do lucro consiste na atribuição do lucro operacional obtido pelas partes relacionadas, na proporção que teria sido atribuída com ou entre partes independentes, de acordo com o seguinte:

a. O lucro operacional global será determinado somando o lucro operacional obtido por cada uma das pessoas relacionadas envolvidas na operação.

b. O lucro operacional global será atribuído a cada uma das partes relacionadas considerando elementos como ativos, custos e despesas de cada uma das partes relacionadas, no que diz respeito às operações entre as referidas partes relacionadas. Neste método, o resultado operacional, derivado de transações controladas, é imputado na proporção das contribuições efetuadas, por se considerar que estas refletem equitativamente a remuneração que cada membro do grupo receberia pelos esforços desenvolvidos. As referidas contribuições são determinadas pelas despesas, imobilizado ou empregados, pelas funções desempenhadas, pelos riscos assumidos e pelos recursos utilizados pela empresa.

5.10.3 Análise de Comparabilidade

A legislação venezuelana sobre comparáveis assume os critérios estabelecidos pelas diretrizes da OCDE sobre o assunto, para os quais são aceitos comparáveis

internos e externos. Nesse sentido, para que uma transação seja considerada comparável, é necessário que não haja diferenças que afetem o preço e, caso existam, que essas diferenças possam ser ajustáveis. Além disso, a Lei estabelece os cinco fatores de comparabilidade consagrados nas Diretrizes da OCDE descritos abaixo:

- i) As características das operações
- ii) Funções ou atividades econômicas
- iii) Os termos contratuais
- iv) Circunstâncias econômicas ou de mercado
- v) Estratégias de negócios

6 BEPS – EROSÃO DA BASE FISCAL E TRANSFERÊNCIA DE LUCROS

Diversos estudos demonstram que as administrações tributárias vêm perdendo um grande volume de suas receitas tributárias, em função do uso de planejamentos tributários abusivos pelas empresas, de conflitos entre legislações tributárias entre os países e da falta de transparência.

Neste contexto, a OCDE vem liderando discussões nos últimos anos para coibir práticas abusivas realizadas por grupos multinacionais com finalidade meramente tributária e de erosão da base tributável e transferência de lucros.

Em 2013 a Organização introduziu o projeto BEPS (Base Erosion Profit Shifting)³⁴, em português Erosão da Base e Transferência de Lucros, com a intenção de reduzir as estratégias de planejamento fiscal que transferem artificialmente os lucros a partir da localização econômica das organizações. A implantação deste projeto pressiona as empresas multinacionais a mudarem suas práticas fiscais adotadas, práticas estas comumente chamadas de erosão da base e transferência de lucros. O objetivo principal é de estabelecer um modelo tributário que assegure que as empresas multinacionais gerem tributação equivalente de acordo à criação de valor econômico.

O Projeto BEPS busca a introdução de novos padrões internacionais para assegurar a coerência da tributação sobre a renda empresarial em nível internacional, reconhecendo que o fenômeno BEPS surge justamente da existência de lacunas ou descompassos das legislações dos países (CARVALHO, 2014).

O Plano de Ação da OCDE para o BEPS está focado em três pilares principais³⁵ sendo eles:

As ações com atenção na substância, que visam o alinhamento do poder de tributar com a respectiva atividade geradora de valor aos negócios, compreendendo temas relacionados ao abuso na utilização de tratados, a efetiva conduta em matéria de Preços de Transferência, bem como a definição e o tratamento dado aos Estabelecimentos Permanentes.

³⁴ OCDE, Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), 2013

³⁵ PWC, BEPS, Novos desafios para a tributação internacional, (maio de 2017).

Ações que visam à coerência do sistema tributário internacional objetivando reduzir lacunas nas legislações domésticas que acabam gerando diferenças no tratamento tributário de determinadas transações e que levam às práticas de erosão da base de lucro.

E por fim ações com foco na transparência, que estimulam a publicação de informações complementares importantes sobre as operações das empresas, mais especificamente a elaboração de Relatórios País por País a serem entregues às autoridades tributárias, a documentação de Preço de Transferência local e global e a divulgação de planejamento tributário agressivo das empresas.

Além destas iniciativas, o Plano de Ação BEPS busca ainda debater os desafios relacionados à economia digital, aprimorar o procedimento de resolução de litígios internacionais e desenvolver um instrumento multilateral que conciliem os tratados bilaterais com o objetivo de evitar a dupla tributação.

Abaixo podemos encontrar um resumo de cada ação detalhada no relatório publicado pela OCDE referente ao Plano de Ação do projeto BEPS³⁶ (tradução livre para o português):

Ação 1: Economia digital – abordar os desafios tributários da economia digital como uma prioridade principal;

Ação 2: Entidades e instrumentos híbridos – desenvolver dispositivos de modelos de tratados e recomendações sobre o desenho de regras domésticas para neutralizar os efeitos de entidades e instrumentos híbridos;

Ação 3: Regras para as CFC – atribuir certas categorias de receita de empresas estrangeiras controladas - CFCs, com o objetivo de contrabalançar estruturas offshore que transferem receitas entre jurisdições tributárias;

Ação 4: Dedutibilidade dos juros - limitar a erosão da base por meio do uso de despesas com juros para obter deduções de juros excessivas ou ainda para financiar a produção de receitas isentas ou diferidas;

Ação 5: Práticas tributárias prejudiciais – revisar os regimes preferenciais para determinar se podem ser prejudiciais à base tributária de outras jurisdições e

³⁶ <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/>

salvaguardar a igualdade de condições entre os países membros. Esta Ação deve ser implementada por todos os membros e ser revisada por pares;

Ação 6: Abuso na aplicação dos tratados - prevenir o uso abusivo de tratados, identificando as política tributárias que as jurisdições devem abordar antes de decidir celebrar um acordo tributário;

Ação 7: Estabelecimento Permanente (PE) – alterar as definições de Estabelecimento Permanente para evitar o uso de certas estratégias comuns de evasão fiscal;

Ação 8: Preço de Transferência - abordar questões de preços de transferência relacionadas a transações controladas envolvendo intangíveis, em função da dificuldade de valorização;

Ação 9: Preço de Transferência - considerar a alocação contratual de riscos, e a consequente alocação de lucros a esses riscos, que podem não corresponder às atividades efetivamente realizadas;

Ação 10: Preço de Transferência - concentram-se em outras áreas de alto risco, tais como alocações de lucros resultantes de transações controladas que não são comercialmente racionais, o uso de métodos de preços de transferência de uma forma que resulte no desvio de lucros das atividades economicamente mais importantes dos grupos multinacionais e a utilização de certos tipos de pagamentos entre os membros de grupos multinacionais (como taxas de administração e despesas da matriz) para corroer a base tributária na ausência de alinhamento com a criação de valor;

Ação 11: Análise do BEPS - estabelecer metodologias para coletar e analisar dados sobre os efeitos econômicos e fiscais dos comportamentos de evasão fiscal e sobre o impacto das medidas propostas no Projeto BEPS;

Ação 12: Divulgação de planejamento tributário agressivo – definir regras que exijam que os contribuintes e consultores divulguem arranjos agressivos de planejamento tributário;

Ação 13: Documentação de Preço de Transferência e o relatório por país – exigir que as grandes empresas multinacionais preparem um relatório país a país (CbCR) com dados agregados sobre a alocação global de receita, lucro, impostos pagos e atividade econômica nas jurisdições fiscais nas quais operam e que compartilhem este relatório

com as administrações tributárias dessas jurisdições, para uso em preços de transferência e avaliações de risco;

Ação 14: Solução de litígios - aumentar a eficiência e melhorar a oportunidade da resolução de disputas de dupla tributação entre as jurisdições;

Ação 15: Acordo multilateral - oferecer soluções objetivas para os governos fecharem lacunas nos tratados tributários internacionais, permitir a implementação de padrões mínimos acordados para combater o abuso de tratados e melhorar os mecanismos de resolução de disputas, e finalmente fornecer flexibilidade para acomodar políticas fiscais específicas de tratados.

Ao passo que as Ações 8, 9 e 10 visam garantir que as aplicações das normas de preços de transferência estejam de acordo com a criação de valor em relação aos intangíveis e de operações de alto risco, a Ação 13 estabelece a adoção de normas relativas à documentação suplementar de preços de transferência para aumentar a transparência em relação à administração tributária.

Abaixo podemos encontrar os três tipos de informações padrão em relação à documentação suplementar de preços de transferência, definidas segundo a Ação 13:

Master file (arquivo mestre), as empresas multinacionais devem fornecer informações sobre sua operação global, as atividades económicas do Grupo, suas políticas de preços de transferência e compartilhar para as jurisdições em que o Grupo tem presença.

Local file (arquivo local), as empresas multinacionais devem fornecer informações mais específicas sobre a atuação em cada jurisdição, inclusive informando às transações com partes relacionadas, os montantes envolvidos nessas operações e uma análise do critério adotado para fins de precificação.

Country by Country Report – CbCR (relatório país a país), este relatório deve ser fornecido anualmente pelas empresas multinacionais e para cada jurisdição em que atuam, o montante do faturamento antes dos impostos e o correspondente imposto pago. Deverá ainda fornecer o número de empregados, o capital social, os lucros acumulados e os ativos tangíveis em cada jurisdição.

O objetivo principal destes relatórios é de prover às administrações tributárias informações consistentes sobre as políticas adotadas pelas empresas em relação ao

preço de transferência e identificar se a tributação está em acordo com as normas da jurisdição em que o valor econômico é criado, dificultando a transferência artificial de lucros para jurisdições com tributação mais favorecida.

6.1 BEPS NA ARGENTINA

Mesmo que não tenha havido mudanças significativas nos últimos anos na legislação da Argentina que regula os preços de transferência, porém pode-se destacar que a implantação do projeto BEPS vem ocupando um papel importante na agenda tributária do país. Inicialmente foram tomadas iniciativas para a troca de informações entre as autoridades fiscais em conexão com a Ação 5, relacionada a práticas tributárias prejudiciais.

Em 2017, foi implementado o Relatório País a País (CbCR) e o Arquivo Mestre (Master File) em conexão com o Plano de Ação 13, podendo as entidades argentinas atuarem como substitutas da entidade controladora final na apresentação dos relatórios junto a Administração Tributária.

Foram assinados ainda os protocolos para adoção de acordos multilaterais (Plano de Ação 15), e estão em processo de revisão a prevenção ao abuso de tratados tributários (Ação 6) e a solução de litígios definidos de acordo com o Plano de Ação 14.

6.2 BEPS NA BOLÍVIA

Não foi possível identificar medidas específicas na legislação da Bolívia que impliquem na adoção do Plano de Ação do Projeto BEPS

6.3 BEPS NO BRASIL

No Brasil, a primeira menção em relação ao projeto BEPS, inspirado na Ação de número 12, foi à tentativa de introdução da Medida Provisória nº 685 de 21/07/2015, que previa a necessidade por parte do contribuinte de revelar para a Receita Federal

seus planejamentos tributários realizados. A medida acabou sendo reprovada no Congresso Nacional após fortes críticas da sociedade civil.

O Brasil sendo membro do G-20 vem se mostrando comprometido com a adoção de padrões mínimos, em relação ao combate de práticas tributárias prejudiciais e ao estabelecimento de regras sobre documentação de preços de transferência. O governo brasileiro está focado nos quatro Planos de Ação a seguir:

- Combate a Práticas Tributárias Prejudiciais (Plano de Ação 5)
- Combate a Abuso de Tratados (Plano de Ação 6);
- Relatório País a País (CbCR) (Plano de Ação 13), podendo as entidades brasileiras atuarem como substitutas da entidade controladora final na apresentação dos relatórios junto a Administração Tributária.
- Resolução de Disputas (Mutual Agreement Procedures – MAP) (Plano de Ação 14).

6.4 BEPS NA COLÔMBIA

Mudanças importantes foram estabelecidas no ordenamento tributário da Colômbia em relação às ações que buscam coibir a sonegação e a fraude fiscais.

Uma das mais importantes foi através da reforma tributária prevista na Lei 1.819 de 2016, na qual os contribuintes do Imposto de Renda obrigados às regras de Preços de Transferência deverão apresentar o Laudo local (Local File), o Relatório Mestre (Master File) e o Relatório País por País (relatório CbCR), de acordo com as premissas do Plano de Ação 13 do BEPS.

A Reforma Tributária da Lei 1819/2016 incorporou também alterações em seus regulamentos diretamente relacionados às Ações BEPS conforme abaixo:

- Regulamento para Sociedades Estrangeiras Controladas e Transparências Fiscais Internacionais (Plano de Ação 3).
- Subcapitalização ou Regra de capitalização fina (Plano de Ação 4).
- Combate a Práticas Tributárias Prejudiciais (Plano de Ação 5)
- Regulamentações que visam prevenir o uso abusivo dos Acordos

Internacionais para Evitar a Dupla Tributação de acordo com a norma antiabuso do ordenamento jurídico interno (Plano de Ação 6).

- Avaliação das transações por Commodities (Plano de Ação 8-10).
- Regimes fiscais preferenciais (paraísos fiscais).
- Exclusões de limitações de dedução.

6.5 BEPS NO CHILE

Sendo o Chile um país membro da OCDE, ele participa dos esforços conjuntos da Organização que tem como objetivo definir e implementar medidas de combate à Erosão da Base Tributária e Transferência de Lucros.

O Serviço de Impostos Internos (SII) incorporou na legislação chilena soluções jurídicas baseadas diretamente nas propostas das ações BEPS, tais como a introdução de regras de endividamento mais restritivas (regras de subcapitalização, Plano de Ação 4), bem como regras sobre sociedades controladas no exterior (regras CFC) (Plano de Ação 3).

Adicionalmente, por meio da Resolução Isenta nº 126 de 27 de dezembro de 2016, ficou estabelecido que a controladora dos Grupos de Empresas Multinacionais (MNE), que tenham residência fiscal no Chile, deverão apresentar uma declaração anual contendo o chamado Relatório País a País (Relatório CbCR) por meio do Formulário nº 1937.

Recentemente, o Serviço de Impostos Internos (SII), emitiu a Resolução nº 101 em 31 de agosto de 2020, que estabelece os requisitos anuais para apresentação de duas declarações adicionais de Preços de Transferência. Os novos requisitos seguem as recomendações do projeto de erosão de base e transferência de lucros (BEPS) da OCDE.

De acordo com nova norma, os contribuintes que realizarem transações com partes relacionadas durante o exercício fiscal de 2020 deverão apresentar em 2021 os formulários F-1950 (Master File) e F-1951 (Local File), em linha com as definições do Plano de Ação 13.

6.6 BEPS NO EQUADOR

Atualmente, no Equador, não existem medidas específicas que impliquem na adoção dos Planos de Ação do Projeto BEPS.

6.7 BEPS NO PARAGUAI

O Paraguai foi um dos últimos países a adotar uma regulamentação de preços de transferência. O país assinou o Acordo Multilateral de Assistência Administrativa Mútua em Matéria Tributária junto a OCDE em 2018, tornando-se assim a 119ª jurisdição a aderir ao principal instrumento global que visa promover a transparência e o combate à evasão fiscal internacional.

Até o momento as seguintes regras mínimas para adoção do BEPS estão em desenvolvimento:

- Combate a Práticas Tributárias Prejudiciais (Plano de Ação 5);
- Combate a Abuso de Tratados (Plano de Ação 6), revisão em andamento;
- Relatório País a País (CbCR) (Plano de Ação 13), ainda não foi implementado;
- Resolução de Disputas (Mutual Agreement Procedures – MAP) (Plano de Ação 14), revisão foi diferida.

6.8 BEPS NO PERU

O Peru vem avançado em suas políticas de Estado com interesse em torna-se país membro da OCDE. O governo peruano solicitou recentemente alterações ao Congresso, que incluía expressamente a possibilidade de adaptação da legislação nacional às normas e recomendações internacionais emitidas pela OCDE sobre intercâmbio de informação, tributação internacional, erosão de bases tributárias, preços de transferência e combate à evasão fiscal.

Os seguintes Planos de Ação de acordo aos requerimentos mínimos do BEPS estão em implantação:

- Combate a Práticas Tributárias Prejudiciais (Plano de Ação 5) vigente;
- Combate a Abuso de Tratados (Plano de Ação 6), revisão em andamento;
- Master File, Local File, Relatório País a País (CbCR), (Plano de Ação 13) implementado;
- Resolução de Disputas (Mutual Agreement Procedures – MAP) (Plano de Ação 14), revisão foi diferida.
- Acordos Multilaterais (Plano de Ação 15) assinado.

6.9 BEPS NO URUGUAI

No Uruguai, a Lei 19.484 de Transparência Fiscal e Cooperação Internacional, em seu capítulo IV, trouxe novas regulamentações ao regime de preços de transferência, para determinar as informações e documentações que os contribuintes devem fornecer em relação a suas transações com entidades não residentes relacionadas, correspondentes ao Relatório Master (Master File) e ao Relatório País por País (Country by Country Report).

A Lei incorporou as seguintes regras em seu ordenamento relacionadas às Ações BEPS:

- Combate a Práticas Tributárias Prejudiciais (Plano de Ação 5) vigente;
- Combate a Abuso de Tratados (Plano de Ação 6), revisão em andamento;
- Relatório País a País (CbCR) e relatório máster (Master File) (Plano de Ação 13) implementado;
- Resolução de Disputas (Mutual Agreement Procedures – MAP) (Plano de Ação 14), revisão foi diferida.
- Acordos Multilaterais (Plano de Ação 15) vigentes.

6.10 BEPS NA VENEZUELA

Não foi possível identificar medidas específicas na legislação da Venezuela que comprovem a adoção do Plano de Ação do Projeto BEPS.

7 CONCLUSÕES FINAIS

Inicialmente o objetivo do estudo foi o de revisar as normas e regulamentos aplicados ao Preço de Transferência nos países da América do Sul, com o intuito de identificar aderência entre as práticas adotadas localmente e as Diretrizes de Preços de Transferência para Empresas Multinacionais e Administrações Tributárias definidas pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Foram avaliadas as legislações tributárias e de preço de transferência da Argentina, Bolívia, Brasil, Colômbia, Chile, Equador, Paraguai, Peru, Uruguai e Venezuela.

Uma vez que não há legislação específica que trate do tema de preço de transferência nos países da Guiana, Guiana Francesa e Suriname, os mesmos não fazem parte deste estudo.

Ademais das metodologias de cálculo de preço de transferência, o trabalho incluiu ainda a análise das práticas adotadas na região quanto à adoção das Regras de Safe Harbours e dos Acordos Antecipados de Preços.

Ainda que não tenha sido incluída a lista de países com tributação favorecida ou paraísos fiscais neste trabalho, porém verificou-se que a legislação de todos os países da amostra, contemplam regras rígidas no tocante a este tema que possui relação direta com os critérios definidos sobre Preço de Transferência.

Na tabela abaixo se encontra um sumário da legislação, normas e regulamentos de cada país que foram analisados como base para a execução deste estudo e um breve resumo das metodologias de Preço de Transferência adotados nos países da amostra e sua correlação com o modelo padrão da OCDE:

TABELA 1 – NORMAS DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA AMÉRICA DO SUL

Países	Normas e Regulamentos Locais	Métodos Reconhecidos
Argentina	Lei do Imposto de Renda (25.063/1998), Decreto Regulamentário da Lei do Imposto de Renda, Resolução Geral AFIP nº 1.122, 3132/2011, 3476/2013, Nota Externa 6/05.	Adota os métodos da OCDE com algumas modificações na nomenclatura e desde que não se contraponham as suas próprias leis.
Bolívia	Lei 516/2014, Lei 549/2014, Decreto Supremo	Adota os métodos da OCDE, com

	2227, Resolução Normativa Nos. 10-0008-15, 10-0033-16, 101700000001-17	algumas modificações na nomenclatura.
Brasil	Lei 9.430/1996, Lei 9.959/2000, 12.713/2012, Instruções Normativas 38/1997, 32/2001, 243/2002, 1.312/2012, 1.322/2013, 1.458/2014, Portarias 95/1997 e 222/2008.	As regras brasileiras desviam-se significativamente dos métodos padrão da OCDE.
Colômbia	Lei 863/2003, Decreto 3.030/2013, Guia DIAN 2015, Lei nº 1.819/2016	Como país membro, desde 2020, adota o modelo padrão OCDE.
Chile	Circular nº 3/1998, Lei do Imposto sobre a Renda, Resolução Isenta nº 14, Lei 20.630, Circular nº 29/2012	Como país membro desde 2010, adota o modelo padrão OCDE.
Equador	Lei Orgânica do Regime Tributário Interno/2004, Regulamento para Aplicação da Lei de Regime Tributário Interno 2010, R.O. Suplemento Nº 336	Utiliza os métodos da OCDE como base para suas normas
Paraguai	Lei 6.380/2019	Adota os métodos da OCDE como base para suas normas
Peru	Decreto Legislativo Nº 949/2004, Decreto Legislativo Nº 1.312/2016	Utiliza os métodos da OCDE como guia de interpretação das normas aplicáveis no país
Uruguai	Decreto 338/996, Decreto Nº 56/009	As regras do país se assemelham às Diretrizes da OCDE
Venezuela	Lei do Imposto sobre a Renda/2014, Regulamento do Imposto sobre a Renda/2003	As Diretrizes da OCDE são complementares às leis venezuelanas.

Fonte: Legislação local dos países e adaptado do artigo LATAM: Precios de Transferencia 2018, disponível em www.antea-int.com

Após análise detalhada das legislações de cada país, pode-se concluir que, embora a maioria não seja membro da OCDE, exceção ao Chile (país membro desde 2010) e a Colômbia (país membro desde 2020), porém as práticas adotadas no tocante à metodologia de cálculo de Preços de Transferência convergem para os mesmos padrões definidos pela OCDE, com algumas poucas alterações de nomenclatura e terminologia.

Como ponto de divergência entre as normas locais e as regras da OCDE, pode-se citar somente a adição de métodos próprios definidos em relação às operações com commodities, que definem como o preço da operação as cotações internacionais divulgadas em bolsas de valores e de produtos, na data do embarque ou desembarque do produto. Este método é adotado nas legislações de Preço de Transferência da Argentina, Bolívia, Paraguai, Peru e Uruguai,

A grande exceção no tocante aos métodos de cálculo de Preço de Transferência no continente, como citado durante o estudo, é o Brasil, que possui

características próprias e difere substancialmente do modelo adotado na OCDE. O país optou por implantar metodologia própria e específica no tocante às operações de importação e exportação, bem como adotou preços e margens pré-definidas de acordo com a atividade econômica das empresas obrigadas ao cálculo de preço de transferência.

A tabela a seguir identifica a aderência da aplicação da normas da OCDE nos países da América do Sul, exceção feita ao modelo adotado no Brasil, conforme comentado no parágrafo anterior.

TABELA 2 – MÉTODOS DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NA AMÉRICA DO SUL

Países	Métodos Aplicados
Argentina	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo mais Lucrativo, Margem Líquida da Transação, Divisão de Lucros. Outros Métodos: Valor de Cotação de Commodities
Bolívia	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo Adicionado, Margem Líquida da Transação, Distribuição de Lucros, Outros Métodos: Preço Notório em Transações em Mercados Transparentes
Brasil	Importação: PIC - Preços Independentes Comparados; PRL – Preço de Revenda menos Lucro; CPL – Custo de Produção mais Lucro; PCI – Preço sob Cotação na Importação. Exportação: 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 de Produção mais Tributos e Lucro PECEX - Preço sob Cotação na Exportação Safe Harbour (somente para exportações) Representatividade - receita de exportação para empresas vinculadas em um ano, inferior a 5% do total das receitas líquidas no mesmo ano; Lucratividade - lucro líquido antes de impostos sobre as operações de exportação para empresas vinculadas igual ou maior de 10%, considerando a média anual do ano corrente e dos dois anos anteriores.
Colômbia	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo Adicionado, Margens Transacionais do Lucro da Operação, Divisão de Lucros.
Chile	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo mais Margem, Transacional de Margens Líquidas, Divisão de Lucros.
Equador	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo Incrementado, Margens Transacionais do Lucro Operacional, Distribuição de Lucros, Residual de Distribuição de Lucros.
Paraguai	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo Adicionado, Margens Transacionais de Lucros da Operação, Distribuição de Lucros, Residual de Distribuição de Lucros. Outros Métodos: Bens de Cotação Internacional
Peru	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo Adicionado, Margem

	Líquida Transacional, Divisão de Lucros, Residual de Divisão de Lucros Outros Métodos: Importação e Exportação de Commodities
Uruguai	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo Adicionado, Margem Líquida Transacional, Divisão de Lucros, Outros Métodos: Preço Internacional de Público e Notório Conhecimento através de Mercados Transparentes.
Venezuela	Preço Comparável não Controlado, Preço de Revenda, Custo Adicionado, Margem Líquida da Transação, Divisão de Lucros

Fonte: Legislação local dos países

Nota:

I. Os países sul-americanos adotam via de regra os métodos padrão da OCDE: CUP (Método do Preço Comparável não Controlado), Resale Price (Método do Preço de Revenda), Cost Plus (Método do Custo Adicionado), Profit Split (Método de Divisão do Lucro da Transação) e TNMM (Método da Margem Líquida da Transação), com pequenas adaptações na nomenclatura e descrição das metodologias, à exceção do Brasil, que possui legislação apartada do modelo da Organização.

II. Os métodos PCI e PECEX PIC são únicos da legislação brasileira, o país optou também por não adotar os métodos PSM e TNMM da OCDE. Algumas referências aos métodos da OCDE podem ser percebidas na elaboração dos demais métodos da norma de Preço de Transferência do país.

III. Suriname, Guiana e Guiana Francesa não possuem legislação aplicada ao preço de transferência.

O Brasil vem trabalhando no processo para tornar-se membro da OCDE. O país lançou um projeto em conjunto com a OCDE em 2018, para examinar as semelhanças e divergências entre seus modelos de preços de transferência³⁷

Foram exploradas possíveis alternativas com o objetivo de estabelecer condições para a implantação de um sistema de Preço de Transparência moderno, eficiente é alinhado com as Diretrizes da OCDE. Tais discussões ainda seguem em curso.

Outros temas de igual relevância analisados no estudo referem-se à adoção de Regras de Safe Harbour e Acordos Antecipados de Preços. Conforme destacado no trabalho, atualmente o Brasil é o único país latino americano a definir Regras de Safe Harbour, aplicando-as especificamente às operações de exportação, criando desta forma uma lacuna importante em comparação às normas da região.

Em relação aos Acordos Antecipados de Preços, observou-se que na Argentina não há disposição legal no ordenamento jurídico que permita a realização de acordos unilaterais, bilaterais ou multilaterais. O mesmo se aplica no Brasil para os acordos unilaterais entre o contribuinte e o Fisco, porém existe a possibilidade de APAS bilaterais ou multilaterais através de um procedimento amistoso (MAP) desde que seja apresentado um tratado tributário internacional contendo os modelos da OCDE.

³⁷ Preços de Transferência no Brasil Convergência para o Padrão OCDE

As legislações dos demais países da América do Sul (incluídos no objeto deste estudo) contemplam a realização de APAS através de solicitação prévia junto a Administração Tributária, mediante requerimentos específicos que devem ser seguidos pelos contribuintes. Ainda que as legislações destes países possibilitem a realização de Acordos Antecipados de Preço, porém não foi possível identificar até o presente momento nenhum acordo em vigor.

Finalmente, mas não menos importante, o estudo abordou a implantação dos 15 Planos de Ação do Projeto BEPS da OCDE, que visa inibir práticas tributárias prejudiciais realizadas por grupos multinacionais com finalidade meramente fiscal e de erosão da base tributável e transferência de lucros.

Ainda que estas práticas tenham sido desonvolvidas pela OCDE recentemente, mais especificamente em 2015, verificou-se através deste estudo que em sua maioria, exceção feita à Bolívia, Equador e Venezuela, os países sul-americanos vêm adotando regras em seu arcabouço jurídico e tributário, visando coibir o abuso do planejamento tributário agressivo das empresas.

Notou-se em especial à adoção do Plano de Ação 13, que obriga as empresas e suas matrizes no exterior a declararem informações sobre a operação global e local, suas atividades econômicas, políticas de precificação e outras informações relevantes através da emissão da documentação complementar de Preços de Transferência (Master File, Local File e Country by Country Report).

A tabela seguinte trás um resumo dos 15 Planos de Ação, uma breve descrição do que se referem e em quais países da América do Sul estão sendo implementados:

TABELA 3 – PLANOS DE AÇÃO BEPS ADOTADOS NA AMÉRICA DO SUL

Plano de Ação	Descrição	Países Adotantes
Ação 1	Lida com os desafios fiscais decorrentes da digitalização	
Ação 2	Neutraliza os efeitos de entidades e instrumentos híbridos	
Ação 3	Atribue certas categorias de receitas de empresas estrangeiras controladas (CFC)	Colômbia, Chile
Ação 4	Limita a erosão da base através da dedução de juros	Colômbia, Chile
Ação 5	Práticas fiscais prejudiciais (deve ser	Argentina, Brasil,

	implementada por todos os membros do BEPS)	Colômbia, Chile, Paraguai, Peru, Uruguai
Ação 6	Previne o abuso de tratados tributários	Argentina, Brasil, Colômbia, Chile, Paraguai, Peru
Ação 7	Fornecer alterações a definição de estabelecimento permanente	
Ações 8 a 10	Aborda Preço de transferência para garantir que estejam alinhados com a criação de valor	Colômbia
Ação 11	Medição e monitoramento dos dados BEPS	
Ação 12	Regras para exigir aos contribuintes que revelem seus mecanismos de planejamento tributário agressivo	
Ação 13	Obrigas as grandes multinacionais a preparar o relatório país a país (alocação de renda, impostos pagos, atividade econômica, etc.)	Argentina, Brasil, Colômbia, Chile, Peru, Uruguai
Ação 14	Melhorar a resolução de disputas relacionadas a impostos entre jurisdições	Argentina, Brasil, Colômbia, Chile, Peru, Uruguai
Ação 15	Oferece soluções para encerrar lacunas nos acordos tributários bilaterais	Argentina, Colômbia, Peru, Uruguai

Fonte: Adaptado da OCDE/BEPS e legislação local dos países.

Nota:

- I. O status da implementação dos Planos de Ação estão detalhados nos sumários de cada país.
- II. O Paraguai aderiu como membro do Projeto BEPS recentemente, atualmente os Planos de Ação 5, 6, 13, e 14 encontram-se em processo de revisão por parte das autoridades tributárias paraguaias.

O estudo demonstrou que, desde sua origem, as normas de Preço de Transferência adotadas na América do Sul foram diretamente influenciadas pelas regras definidas pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE

O trabalho mostrou também que, os países Latino Americanos, em sua grande maioria, vêm trabalhando para tornar suas legislações mais transparentes e alinhadas com as recentes ações BEPS adotadas pela OCDE, que visam combater à evasão de divisas geradas por práticas abusivas de planejamento tributário.

Existem ainda lacunas entre as práticas locais e o modelo da Organização, mas observa-se cada vez mais que os países da região, em função do incremento das transações internacionais, das novas tecnologias e da economia digital, estão se alinhando às Diretrizes da OCDE, haja vista o esforço realizado pelo Paraguai nos últimos anos, visando adotar normas aderentes ao modelo padrão e também pelo avanço das práticas adotadas no Peru e no Brasil, que seguem trabalhando fortemente

para adequar suas legislações de Preço de Transferência e de evasão fiscal aos modelos da OCDE e desta forma poder postular vaga como países membros na Organização.

8 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGANA, J. A., MOHAMMED, A. K., & ZAMORE, S. (2018). International transfer pricing and income shifting in developing countries: evidence from Ghana. *International Journal of Emerging Markets*, 13(5), 1132-1153.

DELOITTE, SEMINÁRIO: Enfoque Financiero y Estratégico de Precios de Transferencia para Grupos Nacionales, Regionales y Multinacionales, 2018, p. 24. Disponível em: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/gt/Documents/tax/Seminario%20Enfoque%20Financiero%20para%20PT.pdf>

BORGES, ALEXANDRE SICILIANO; FERNANDES, EDISON CARLOS; PEIXOTO, MARCELO MAGALHÃES. Manual de preços de transferência no Brasil. São Paulo: MP Editora, 2007, p.15

BORGES, ALEXANDRE SICILIANO; FERNANDES, EDISON CARLOS; PEIXOTO, MARCELO MAGALHÃES (coords.). Manual dos Preços de Transferência no Brasil: celebração dos dez anos de vigência da lei. São Paulo: MP, 2007, p. 115.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 2014.

Da SILVA, LOURIVALDO LOPES. Manual de preços de transferência. 2. ed. São Paulo. IOB, 2014, p. 24

De MORAES E CASTRO, LEONARDO FREITAS; MOREIRA, FRANCISCO LISBOA. Manual de Preço de Transferência, BEPS, Brasil & OCDE. vol. 1. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2018

EMANNUEL, CLIVE R.; MEHADFI, MESSAPUD. Transfer Pricing. 1ª Ed. London. Academic Press. 1994. ISBN 012 238330-3, prefácio

GRUNOW, ALOÍSIO; BEUREN, ILSE M. Finalidade da utilização do preço de transferência nas maiores indústrias do Brasil. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (Online), v. 16, n. 2, p. 79-95, 2011.

HORNGREN, CHARLES T.; SUNDEM, GARRY L.; STRATTON, WILLIAM O. Contabilidade Gerencial. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

KPMG, BEPS Action 13: Country Implementation Summary, 2020

Disponível em: <https://home.kpmg/content/dam/kpmg/us/pdf/2020/08/beps-action-13-aug31-2020.pdf?sep>

LATAM: PRECIOS DE TRANSFERENCIA 2018, disponível em: www.antea-int.com

OECD: ORGANIZATION FOR ECONOMIC COOPERATION AND DEVELOPMENT.

Disponível em: <https://www.oecd.org>

OECD: INTERNATIONAL COLLABORATION TO END TAX AVOIDANCE.

Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/bepsvoida>

OCDE e RECEITA FEDERAL DO BRASIL: Preços de Transferência no Brasil

Convergência para o Padrão OCDE

Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/precos-de-transferencia-no-brasil-convergencia-para-o-padrao-ocde-folheto.pdf>

PWC, BEPS, Novos Desafios para a Tributação Internacional, 2017

Disponível em: <https://www.pwc.com.br/pt/eventos-pwc/assets/arquivo/bulletin-beps.pdf>

SILVEIRA, RODRIGO MAITTO DA. O controle de preços de transferência nas exportações. In: BORGES, ALEXANDRE SICILIANO, FERNANDO, EDISON CARLOS.

Manual de preços de transferência no Brasil: MP Editora, p. 116.

SCHOUERI, LUÍS EDUARDO. Preços de transferência no direito tributário brasileiro. 2. ed., revista e atualizada. São Paulo: Dialética, 2006, p. 27; 36.