

OS MÉTODOS DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA NO BRASIL

TRANSFER PRICING METHODS IN BRAZIL

SHAILAN HARSADBHAI PATEL

Shailan Harsadbhai Patel é aluno de 8º período no curso de Direito e monitor do “Direito Tributário I” no Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA.

MAURICIO TIMM DO VALLE

Doutorando em Direito do Estado – Direito Tributário – pela UFPR. Professor de Direito Tributário e de Direito Processual Tributário, professor-coordenador do Curso de Especialização em Direito Tributário e Processual Tributário e do Curso de Especialização em Direito Aduaneiro, todos do Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA.

RESUMO

O presente artigo descreve os métodos utilizados para medir os preços de transferência de bens e serviços (tangíveis e intangíveis) entre empresas associadas no Brasil. Isto será realizado através do estudo das diretrizes e as legislações internacionais, como as orientações de preços de transferência da OCDE. Por falta de doutrina nacional sobre a tema, uma análise teria que ser feito de doutrina internacional. Como o Brasil não ratificou o modelo tributário da OCDE ou orientações, uma análise dos métodos brasileiras vão ser feita. E também um estudo de possível aplicação dos métodos aos transações nacionais e internacionais feito no Brasil, será apresentada.

PALAVRAS-CHAVE: Preços de Transferência, Métodos de TP, Princípio de *Arm’s Length*, Lei n. 9430/96, Pessoas Associadas, OCDE

ABSTRACT

The present paper outlines the methods used to measure the transfer price of goods and services (tangibles and intangibles) between associated enterprises in Brazil. This shall be accomplished by studying international guidelines and legislation, such as the OECD transfer pricing guidelines. Due to the lack of national doctrine relating to the theme, an analysis of international doctrine will be applied. As Brazil has not ratified the OECD tax model or guidelines, an analysis of the Brazilian TP methods will be presented along with a study of the possible application of these methods to national and international transactions in Brazil.

KEYWORDS: Transfer Pricing, TP Methods, Arm's Length Principle, Law 9430/96, Associated Enterprises, OECD.

No lugar do antigo isolamento de regiões e nações autossuficientes, desenvolvem-se um intercâmbio universal e uma universal interdependência das nações. E isto se refere tanto à produção material como à produção intelectual. As criações intelectuais de uma nação tornam-se patrimônio comum. A estreiteza e a unilateralidade nacionais tornam-se cada vez mais impossíveis; das numerosas literaturas nacionais e locais, nasce uma literatura universal." - Karl Mark, 1848.

1. INTRODUÇÃO

O tema da globalização não é, para nós, um tema fácil. Fora todas as complexidades inerentes ao próprio estudo da sociologia – que, para nós, potencializam-se, na medida em que somos acostumados ao estudo da dogmática e da filosofia da linguagem – há ainda a agravante, muito bem apontada por ABILÍ LÁZARO CASTRO DE LIMA (2002, p. 11-12), de que a “... *globalização teve várias concepções ao longo do tempo*”. Mas não só ao longo do tempo encontramos essas várias concepções. Atualmente, bem lembra o professor de Sociologia do Direito da UFPR, apoiando-se em LISZT VIEIRA, há, ao menos, cinco *dimensões* da globalização. São elas, a econômica, a política, a social, a ambiental e a cultural.

Outro ponto que nos causa dificuldade é o fato de que renomados autores se valem de metáforas para explicar o fenômeno da globalização. Tomemos, a título exemplificativo, OCTÁVIO IANNI, que menciona várias delas, afirmando possuírem

uma *conotação heurística*. Tais metáforas surgem, em sua opinião, quando “... os modos de ser, agir, pensar e fabular mais ou menos sedimentados sentem-se abalados”.¹

Além de não clarear o fenômeno, parece-nos que tais metáforas confundem aquele que tem por objetivo compreender a globalização. Discordamos, portanto, do entendimento de OCTAVIO IANNI, principalmente quando esse tenta justificar a utilização das metáforas no discurso científico. De acordo com OCTAVIO IANNI (1997, p.22):

A metáfora está sempre no pensamento científico. Não é apenas um artifício poético, mas uma fonte de surpreender o imponderável, fugaz, recôndito ou essencial, escondido na opacidade do real. A metáfora combina reflexão e imaginação. Desvenda o real de forma poética, mágica. Ainda que não revele tudo, e isto pode ser impossível, sempre revela algo fundamental. Apreende uma conotação insuspeitada, um segredo, o essencial, a aura. Tanto assim que ajuda a compreender e explicar, ao mesmo tempo em que capta o que há de dramático épico na realidade, desafiando a reflexão e a imaginação. Em certos casos, a metáfora desvenda o *pathos* escondido nos movimentos da história.

De qualquer forma, tomemos as lições metafóricas e tentemos traduzi-las, buscando identificar o que nelas há de real.

¹ Eis as palavras de OCTAVIO IANNI sobre as metáforas: “O problema da globalização, em suas implicações empíricas e metodológicas, ou históricas e teóricas, pode ser colocado de modo inovador, propriamente heurístico, se aceitarmos refletir sobre algumas metáforas produzidas precisamente pela reflexão e imaginação desafiadas pela globalização. Na época da globalização, o mundo começou a ser taquigrafado como ‘aldeia global’, ‘fábrica global’, ‘terra pátria’, ‘nave espacial’, ‘nova babel’ e outras expressões. São metáforas razoavelmente originais, suscitando significados e implicações. Povoam textos científicos, filosóficos e artísticos. [...] Há metáforas, bem como expressões descritivas e interpretativas fundamentadas, que circulam combinadamente pela bibliografia sobre a globalização: ‘economia-mundo’, ‘sistema-mundo’, ‘Shopping center global’, ‘Disneylândia global’, ‘nova visão internacional do trabalho’, ‘moeda global’, ‘cidade global’, ‘capitalismo global’, ‘mundo sem fronteiras’, ‘tecnocosmos’, ‘planeta Terra’, ‘desterritorialização’, ‘minitaturização’, ‘hegemonia global’, ‘fim da geografia’, ‘fim da história’ e outra mais. Em parte, cada uma dessas e outras formulações abre problemas específicos também relevantes. Suscitam ângulos diversos de análise, priorizando aspectos sociais, econômicos, políticos, geográficos, históricos, geopolíticos, demográficos, culturais, religiosos, linguísticos etc. Mas é possível reconhecer que vários desses aspectos são contemplados por metáforas como ‘aldeia global’, ‘fábrica global’, ‘cidade global’, ‘nave espacial’, ‘nova babel’, entre outras. São emblemáticas, formuladas precisamente no clima mental aberto pelas globalizações. Dizem respeito às distintas possibilidades de prosseguimento de conquistas e dilemas da modernidade. Contemplam as controvérsias sobre modernidade e pós-modernidade, revelando como é principalmente a partir dos horizontes da modernidade que se pode imaginar as possibilidades e os impasses da pós-modernidade no novo mapa do mundo”. IANNI, Octávio. **Teorias Da Globalização**. 4. ed. Rio de Janeiro: Civilização brasileira, 1997. p. 14-22.

2. BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE O PANORAMA ATUAL: A GLOBALIZAÇÃO

Neste momento, devemos tratar da globalização, bem como de suas várias dimensões, a fim de compreendermos, ou pelo menos nos aproximarmos da compreensão, do fenômeno. Com base em várias concepções, ABILI LÁZARO CASTRO DE LIMA (2002, p. 126-127), constrói o *tipo ideal* de globalização que, em seu ver “...*implica uma crescente interconexão em vários níveis da vida cotidiana a diversos lugares longínquos no mundo*”. Pois bem, devemos partir, então, para a análise, ainda que breve, das dimensões da globalização, citadas, num primeiro momento, na introdução desta monografia. A primeira delas é a *dimensão política*. Nesta, apesar de os Estados continuarem a desempenhar um papel fundamental no cenário internacional, começam a surgir instituições internacionais, tais como a Organizações das Nações Unidas – ONU – e a União Europeia – UE. São chamadas pelo professor da UFPR de “...*embriões de sociedades internacionais*”.

Quanto à *dimensão social*, devemos observar que a globalização conduziu os países do chamado *Terceiro Mundo* à fome e à miséria. Mas não somente. A exclusão social decorrente desse fenômeno é altíssima. Interessante notar, com ABILI LÁZARO CASTRO DE LIMA (2002, p. 130), que:

O recrudescimento dos níveis de pobreza não decorre da escassez de recursos econômicos, eis que a capacidade produtiva da economia global é enorme. Ocorre que o desenvolvimento tecnológico que gera a ampliação da produção, alargou a redução dos postos de trabalho, aumentando o desemprego e a baixa remuneração.

A *dimensão ambiental* está ligada aos malefícios sofridos pelo meio ambiente, advindos, principalmente da industrialização, da agricultura em grande escala e do aumento das cidades, ou seja, do aumento do processo de urbanização. Nas palavras de ABILI LÁZARO CASTRO DE LIMA (2002, p. 133),

A destruição do meio ambiente, seja pela derrubada de florestas ou pelo uso inadequado do solo, tornou inapropriadas para uso vastas extensões de terra. Tal panorama de destruição coloca em risco a continuidade de culturas e até mesmo povos inteiros.

Mais a frente, apoiando-se em LISZT VIEIRA, o autor ressalta que o problema ambiental não encontra barreiras nas fronteiras nacionais, transformando-se numa

questão global, que a todos afeta. Tais conclusões são embasadas ao lembrarmos com ABILI LÁZARO CASTRO DE LIMA (2002, p. 134-136), que um número assustadoramente elevado de pessoas não tem as mínimas condições de subsistência, ou, quando nos damos conta de que a poluição do ar e dos rios causados por um país podem causar danos à população dos países adjacentes ou, até mesmo, à população de todo o continente.

Há, também, a *dimensão cultural* que, é “... certamente o âmbito mais visível das cinco dimensões da globalização” (DE LIMA, 2002, p. 136). Há, em decorrência do avanço da tecnologia, uma facilidade muito grande na disseminação de informações ao redor de todo o globo terrestre. Suas implicações são, por exemplo, a mundialização de alguns hábitos alimentares, como o beber *Coca-cola* e comer no *McDonald's* ou no *Burger King*, a padronização do vestuário, como o uso do *Jeans*, ou, ainda, a fixação por filmes e seriados produzidos em *Hollywood* ou pelos estúdios de *Walt Disney*. Isso fica evidente quando percebemos que são muito mais difundidos os contos da branca de neve e os sete anões, da cinderela ou os desenhos do *Mickey Mouse* e do *Pato Donald* do que lendas brasileiras, como, por exemplo, a do Caipora (ou Curupira), a do Boi tatá, a da Mula-sem-cabeça, a da lara, a da Cobra grande, a da Vitória Régia, a do Saci Pererê, a do Negrinho do Pastoreio etc.

Por fim, cabe-nos analisar a *dimensão econômica* da globalização, que é, para nosso objetivo, a mais importante. Pois bem. Ressalta ABILI LÁZARO CASTRO DE LIMA (2002, p. 144), que:

A globalização econômica contribuiu sobremaneira para a uma crescente interconexão em vários níveis da vida cotidiana a diversos lugares longínquos no mundo, uma vez que os níveis de internacionalização do comércio fizeram com que as fronteiras nacionais começassem a perder sentido...

Apesar de não nos serem caras as metáforas, a dimensão da globalização que nos interessa, nesse momento, é aquela à qual OCTAVIO IANNI denomina de metáfora – e realidade – da “fábrica global”. Eis suas explicações:

A fábrica global instala-se além de toda e qualquer fronteira, articulando capital, tecnologia, força de trabalho, divisão do trabalho social e outras forças produtivas. Acompanhada pela publicidade, a mídia impressa e eletrônica, a industrial cultural, misturadas em

jornais, revistas, livros, programas de rádio, emissões de televisão, vídeo-clipe, fax, redes de computadores e outros meios de comunicação, informação e fabulação, dissolve fronteiras, agiliza os mercados, generaliza o consumismo. Provoca a desterritorialização e reterritorialização das coisas, gentes e idéias. Promove o redimensionamento de espaços e tempos. Logo se vê que a fábrica global é tanto metáfora como realidade. Aos poucos, sua dimensão real impõe-se ao emblema, à poética. O que se impõe, como força avassaladora, é a realidade da fábrica da sociedade global, altamente determinada pelas exigências da reprodução ampliada do capital. No âmbito da globalização, revelam-se às vezes transparentes e inexoráveis os processos de concentração e centralização do capital, articulando empresas e mercados, forças produtivas e centros decisórios, alianças estratégicas e planejamentos de corporações, tecendo províncias, nações e continentes, ilhas e arquipélagos, mares e oceanos (IANNI, 1997, p. 18-19).

Aqui, começamos a perceber que uma das consequências da globalização é o esvaziamento das fronteiras, que colabora para o declínio do Estado-nação. Lembremo-nos que as características mais expressivas do Estado-nação são a territorialidade e a soberania. Sobre esse tema, encontramos excelente explanação em JOSÉ EDUARDO FARIA (2000, p. 16-39).

3. PROTAGONISTAS DA GLOBALIZAÇÃO ECONÔMICA: AS EMPRESAS TRANSNACIONAIS

Logo após citar o discurso de SALVADOR ALLENDE, proferido em dezembro de 1972, na trigésima sessão da Conferência das Nações Unidas para o Comércio e Desenvolvimento, ABILI LÁZARO CASTRO DE LIMA nele se apoia para identificar quais são os novos protagonistas do mundo globalizado. Segundo o professor da UFPR são as empresas transnacionais, ou, ainda, empresas globais ou multinacionais.²

² Eis as palavras de SALVADOR ALLENDE: “Os mercadores não têm pátria. A terra onde eles vivem não é para eles um laço. Tudo o que lhes interessa, é onde eles possuem seus lucros. Esta frase não é minha, ela é de Jefferson... Meu país está exposto às forças que agem na penumbra, sem bandeira, mas munidas de armas poderosas e colocadas em locais estratégicos os mais diversos”. Essas palavras são encontradas na obra de ABILI LÁZARO CASTRO DE LIMA. **Globalização Econômica, Política E Direito: Análise Das Mazelas Causadas No Plano Político-Jurídico**. Porto Alegre: SAFE, 2002. p. 146-147.

Mas o que são empresas transnacionais? Pois bem. Encontramos uma interessante reflexão sobre tais empresas em OCTAVIO IANNI (1997, p. 46-47), segundo o qual:

Com a nova divisão internacional do trabalho, a flexibilização dos processos produtivos e outras manifestações do capitalismo em escala mundial, as empresas, corporações e conglomerados transnacionais adquirem preeminência sobre as economias nacionais. Elas se constituem nos agente e produtos da internacionalização do capital. Tanto é assim que as transnacionais redesenham o mapa do mundo, em termos geoeconômicos e geopolíticos muitas vezes bem diferentes daqueles que haviam sido desenhados pelos mais fortes Estados nacionais. [...] Ainda que com frequência haja coincidência, convergências e conveniências recíprocas entre governos nacionais e empresas, corporações e conglomerados, no que se refere a assuntos nacionais, regionais e mundiais, é inegável que as transnacionais libertam-se progressivamente de algumas das injunções ou limitações inerentes aos Estados nacionais. A geoeconomia e a geopolítica das transnacionais nem sempre coincidem com as dos Estados nacionais. Aliás, constantemente se dissociam, ou mesmo colidem. São comuns os incidentes em que constata-se as progressivas limitações do princípio de soberania em que classicamente se fundava o Estado-nação. Em escala cada vez mais acentuada, em âmbito mundial, a “grande empresa” parece transformar nações das mais diversas categorias em “pequena nação”.

Lembremos, entretanto, que isso não quer dizer que o Estado-nação não sirva de base para o capitalismo, e sim de que seu significado – do Estado-nação – vem sendo alterado drasticamente (IANNI, 1997, p. 48).

Mais ainda, o capital não encontra limitações geográficas. Com o apertar de um botão o capital desloca-se milhares de quilômetros entre instituições financeiras de todo o mundo, sequer tomando conhecimento das fronteiras dos Estados-nação. Esse panorama é bem descrito por OCTAVIO IANNI (1997, p. 54-55):

Na época dos mercados mundiais de capitais, quando as mais diversas formas de capital passam a movimentar-se de modo cada vez mais acelerado e generalizado, nessa época reduzem-se os controles nacionais. Mais do que isso, os governos nacionais, suas agências e organizações que tradicionalmente administram e orientam os movimentos do capital, todas as instâncias ditas nacionais vêem reduzidas suas capacidades de controlar os movimentos do capital. Acontece que as corporações transnacionais, incluindo-se naturalmente as organizações bancárias, movimentam seus recursos, desenvolvem suas alianças estratégicas, agilizam suas redes e seus circuitos informáticos e realizam suas aplicações de modo independente ou mesmo com total desconhecimento dos governos nacionais. E ainda que os governos nacionais, por si e por

suas agências, tomem conhecimento dos movimentos transnacionais de capitais, ainda nesses casos pouco ou nada podem fazer. As transnacionais organizam-se e dispersam-se pelo mundo segundo planejamentos próprios, geoeconomias independentes, avaliações econômicas, políticas, sociais e culturais que muitas vezes contemplam muito pouco as fronteiras nacionais ou os coloridos dos regimes políticos nacionais. [...] Esse o contexto em que o capital se torna ubíquo, em uma escala jamais alcançada anteriormente, ele se move pelos mais diversos e distantes lugares do planeta, atravessando fronteiras e regimes políticos, assim como mares e oceanos. Está em marcha um processo de desterritorialização cujas implicações práticas e teóricas apenas começam a ser analisadas.

Não há dúvida, portanto, que esse poderio lhes confere a posição de protagonistas na economia globalizada. Essas empresas simplesmente ignoram as fronteiras dos Estados-nação, instalando suas fábricas onde for mais vantajoso, seja em um ou em vários Estados, do ponto de vista dos custos com insumos, com encargos trabalhistas e com a carga tributária. Todo esse poderio funda-se em quatro fatores fundamentais identificados por ULRICH BECK, que nos foram apresentados por ABILI LÁZARO CASTO DE LIMA.

A ninguém se oculta que se produziu uma espécie de tomada dos centros materiais vitais das sociedades modernas que têm Estados nacionais, e isto *sem* revolução, *sem*, mudança de leis nem de Constituição; é dizer, mediante o desenvolvimento simples e normal da vida cotidiana ou, como se diz, com *business as usual*. Em primeiro lugar, podemos *exportar postos de trabalho* ali onde são mais baixos os custos laborais e as cargas fiscais e a criação de mão-de-obra. Em segundo lugar, estamos em condições (por causa das novas técnicas de informação, que chegam até os últimos rincões do mundo) a desmembrar os produtos e as prestações de serviços, assim como de *repartir o trabalho por todo o mundo*, de maneira que as etiquetas nacionais e empresariais nos possam induzir facilmente a erro. Em terceiro lugar, estamos em condições de servir-nos dos Estados nacionais e dos centros de produção individuais contra eles mesmos e, deste modo. Conseguir 'pactos globais' com vistas a umas condições impositivas mais suaves e umas infra-estruturas mais favoráveis; assim mesmo, podemos 'castigar' os Estados nacionais quando se mostram 'caros' ou 'pouco amigos de nossas inversões'. Em quarto, e último, lugar, podemos distinguir automaticamente em meio dos excessos – controlados – da produção global entre *lugar da inversão*, *lugar da produção*, *lugar da declaração fiscal* e *lugar de resistência*, o que supõe que os quadros dirigentes poderiam viver e residir onde lhes resulte mais atrativo e pagar os impostos ali onde lhes resulte menos gravoso.³

Lembre-mo-nos, com PAULO AYRES BARRETO, que no mundo globalizado “... o número de transações internacionais realizadas entre partes (vinculadas e não

³ BECK, 1998 apud DE LIMA, 2002, p. 152-153.

vinculadas) tem aumentado também significativamente". Não só. Ressalta, ainda, que nesses casos visualiza-se a "*... possibilidade de alocação de resultados a uma ou outra empresa partícipe da transação, com os conseqüentes efeitos tributários dela decorrentes*". Com isso, as empresas podem reduzir ou até mesmo eliminar a incidência de tributos, como ocorre nos países de tributação favorecida, denominados vulgarmente de *paraísos fiscais* (2001, p. 97).

As empresas transnacionais (vinculadas) podem, ainda, fixar arbitrariamente os preços das operações que celebram entre si, com o escopo de promover transferências indiretas de lucros. Implementa-se essa política, regra geral, ao se realizar exportações subfaturadas e/ou importações superfaturadas. É bem verdade que a doutrina estabelece requisitos para que se possa cogitar de transferência indireta de lucros. Para tanto, devemos estar diante de (i) pessoas vinculadas (ii) *que estejam domiciliadas em diferentes países*, (iii) que o preço praticado entre elas seja distinto daquele que seria praticado numa operação entre partes sem qualquer vinculação e (iv) que dessa operação decorra vantagem fiscal para as partes contratantes (BARRETO, 2001, p.99).

É justamente da reação do Estado-nação contra este último fator – manejo pelas empresas transnacionais de mecanismos fiscais para aumentar seus lucros, esfacelando a imposição tributária dos Estados-nação – que trataremos no próximo item.

4. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

O termo "transfer pricing", ou "preços de transferência" em português, tem sua origem não como um conceito de direito tributário mais como um conceito de contabilidade gerencial. Referindo o ROBERT G. ECCLES, que na sua obra "*The Transfer Pricing Problem, A Theory for Practice*", os autores norte-americanos MARC M. LEVEY e STEVEN C WRAPPE ensinam que:

As origens de preços de transferência podem ser rastreadas no final do século XIX, quando algumas empresas desenvolveram seus negócios em vários segmentos. Os gerentes foram confrontados com a necessidade de preços para as operações entre empresas coligadas para refletir melhor a rentabilidade do preço para a firma.⁴

⁴ ECCLES, 1986 apud LEVEY e WRAPPE, 2010, p. 1-2.

Os preços de transferência, portanto, nasceu como uma ferramenta de contabilidade de gestão para ajudar a administrar as operações muito distantes de grandes organizações. Consistente com este entendimento, preços de transferência é definido como ‘a quantidade cobrado pelo um segmento de uma organização por um produto ou serviço que ele fornece para outro segmento do mesmo.’

Professor THØGER NIELSEN, na sua obra “*Indkomstbeskatning II*”, previu em 1972 a necessidade de preços de transferência dizendo que,

A experiência mostra que os poderes legislativos e poderes baseada em tratados sobre a correção de lucros operacionais produzidos artificialmente vão muito além do que é praticamente possível a este respeito para as autoridades fiscais dos países individuais. Este é talvez um dos problemas mais graves para o direito tributário internacional.⁵

A necessidade de ter um instrumento controlador das operações entre empresas associadas ou coligadas levou a OCDE - Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OECD - Organisation for Economic Co-operation and Development) acriar uma lei modelo que apresenta um conceito universal dos preços de transferência, o qual é definido como “... a determinação dos lucros tributáveis que uma empresa realiza de transações com empresas associadas”.⁶

A definição apresentado pelas Diretrizes dos Preços de Transferência para as Empresas Multinacionais e as Administrações Tributárias (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations) é meramente uma definição ilustrativa. Todos os países têm autonomia para integrar a lei modelo em sua legislação tributária, como se verá melhor. Dessa autonomia para integração decorre também a autonomia de todos os países criar a sua própria definição e interpretação dos “preços de transferência”. Geralmente os países tem um consenso em suas definições de “preços de transferência”, mas existem pequenas diferenças em suas redações.

JUAN DAVID BARBOSA MARIÑO (2006, N°111, p. 35), define “Precios de Transferencia” como “...todo concepto de valor o precio, que se asigna sobre os

⁵ “Experience shows that the legislative and treaty-based powers regarding the adjustment of artificially produced operating profits go considerably beyond what is practically possible in this respect for the tax authorities of the individual countries. This is perhaps one of the most serious problems for international tax law”. NIELSEN, 1972 apud WITTENDORF, 2010, p. 3.

⁶ “...the determination of the taxable profits that an enterprise realises from transactions with associated enterprises.” Disponível em: www.oecd.org/ctp/tp. Acesso em: 24 de maio de 2012.

bienes, servicios, incluyendo transferencia de tecnología, y/o inversiones que son negociados entre empresas relacionadas mediante alguna vinculación que implica algún tipo de poder de decisión”.

“Prezzi di Trasferimento”, segundo os Italianos, GIANLUCA LORINI E BRUNO BAGNARDI, “... representa o conjunto de técnicas e procedimentos adotados por empresas multinacionais na definição de preços para a venda de bens e serviços entre diferente entidades de uma empresa situado em diversas países”.⁷

Na França, segundo a “*Comission Européenne*”, o “Prix de Transfert” é assim explicado,

Os preços de transferência refer-se aos termos e condições que cercam as operações dentro de uma empresa multinacional. Estes são os preços praticados entre empresas associadas de diferentes países para suas operações intragrupo, como a transferência de bens e serviços.⁸

A mesma comissão usa a mesma definição para os preços de transferência em Alemão, respectivamente chamado “*Verrechnungspreise*”.⁹

É importante frisar que os “preços de transferência” tem uma capacidade de serem interpretados de varias formas, mas o conceito genérico, apresentada pelas Diretrizes dos Preços de Transferência, sempre será presente. Veremos que, na própria legislação e doutrina brasileira, existe uma grande semelhança com as definições internacionais e a definição da OCDE.

O professor LUÍS EDUARDO SCHOUERI (2006, pg.10), considerado o mais entendido sobre os preços de transferência no Brasil, ensina que:

⁷ “...rappresenta quel complesso di tecniche e procedimenti adottati dalle imprese multinazionali nella formazione dei prezzi relativi alla compravendita di Beni e prestazioni di servizi Che intervengono tra diversi entità di um Gruppo appartenenti a Stati diversi”. LORINI, Gianluca e BAGNARDI, Bruno. **Transfer Pricing – Introduzione, Documentazione Richiesta, Tempistiche e Modalita**. Brescia: Novembro 2010, p.3.

⁸ “Les prix de transfert se rapportent aux conditions et modalités entourant les transactions réalisées au sein d'une entreprise multinationale. Il s'agit des prix pratiqués entre des entreprises associées établies dans différents pays pour leurs transactions intragroupe, telles que le transfert de marchandises et de services”. Disponível em: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_fr.htm>. Acesso em: 25 de maio de 2012.

⁹ “*Verrechnungspreise kommen bei Transaktionen innerhalb multinationaler Unternehmen ins Spiel. Als Verrechnungspreise werden die Preise bezeichnet, die zwischen den einzelnen, in unterschiedlichen Ländern niedergelassenen, verbundenen Unternehmen für konzerninterne Transaktionen (z. B. Warenlieferungen und Dienstleistungen) in Rechnung gestellt werden*”. Disponível em: < http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_de.htm>. Acesso em: 25 de maio de 2012.

O preço de transferência entende-se (como) o valor cobrado por uma empresa na venda ou transferência de bens, serviços ou propriedade intangível, a empresa a ela relacionada. Tratando-se de preços que não se negociaram em um mercado livre e aberto, podem eles se desviar daqueles que teriam sido acertados entre parceiros comerciais não relacionados, em transações comparáveis nas mesmas circunstâncias.

Na visão de PAULO AYRES BARRETO, trata-se do “... cotejo dos preços de bens tangíveis ou intangíveis estabelecidos numa transação, de cunho internacional, entre partes vinculadas, com os preços que teriam sido pactuados, se não houvesse o vínculo entre as partes contratantes” (2001, p. 98-99).

Interessante, ainda, as ponderações de FERNANDO AURÉLIO ZILVETI, CARLOS EDUARDO COSTA TORO e BIANCA MAIA DE BRITO (2007, p. 86-87), acerca dos preços de transferência:

No campo empresarial, o valor cobrado por empresa na alienação de bens, serviços ou propriedade intangível é denominado preço, mas quando as partes envolvidas na transação forem relacionadas, seja por motivos societários, negociais ou simples presunções legais, o preço é denominado preço de transferência. Por se tratar de preço não negociado no mercado livre, existe potencial de desvio daqueles preços normalmente praticados além dos limites das empresas relacionadas. Em outras palavras, em virtude de relações especiais, existe o risco da prática de preços artificiais, sem correlação com os preços de mercado. Entretanto, os preços de transferência não expressam necessariamente preços artificiais, distintos daqueles que seriam praticados em condições de mercado, mas simples preços praticados entre partes relacionadas que podem ser diferentes dos preços de mercado. Ou seja, os preços de transferência abrangem os preços com “vantagem anormal” para uma das partes da relação de comércio exterior, assim como aqueles em que o preço praticado se assemelha aos preços do mercado.

JURANDI BORGES PINHEIRO (2001, p. 3), em monografia dedicada ao tema, afirma que:

A expressão preço de transferência refere-se ao preço praticado nas operações internacionais (venda ou cessão de bens, prestação de serviços, empréstimos, adiantamentos, seguros, transferência e usos de tecnologia etc.) entre empresas coligadas, assim denominadas as empresas que participam, direta ou indiretamente, da administração ou capital de outra empresa localizada em país diverso...

HELENO TAVEIRA TÔRRES (2001, p.164), por sua vez, afirma que a expressão “preços de transferência” deve ser utilizada para:

(...) definir a prática de alocação de receitas ou despesas, nas operações com venda de bens, prestação de serviços, transferência e uso de tecnologia e patentes, mútuos, e outros, entre pessoas vinculadas, de qualquer modo relacionadas, situadas em diferentes jurisdições.

Arrematando a questão, ALBERTO XAVIER (2004, 362-363), explica que:

(...) a prática denominada de preços de transferência consiste na política de preços que vigora nas relações internas de empresas interdependentes e que, em virtude destas relações especiais, pode conduzir à fixação de preços artificiais, distintos dos preços de mercado.

Os preços de transferência podem ser aplicados às transações de quatro principais categorias, especificamente transações de: Tangíveis, Intangíveis, Serviços e Financeiros. Mas é importante destacar que cada autoridade fiscal, em seus respectivos países, pode escolher o patrimônio de cada transação às quais querem fiscalizar. Das quatro categorias de fiscalização do *transfer pricing* as mais fiscalizadas são as transações de tangíveis (PAISLEY e LI, 2012, p. 38). Isso porque as demais categorias têm tipos de patrimônio que são “quase” invisíveis e muito mais difíceis para o fiscal localizar, controlar e fiscalizar. Por outro lado, as tangíveis são patrimônio físico, por isso, torna-se mais fácil a aplicação das manobras de *transfer pricing* nessas transações. Segundo os autores PAISLEY e LI a matéria de cada categoria é variável, mais na sua obra “*Transfer Pricing: A Diagrammatic and Case Study Introduction, with Special Reference to China*”, eles separam a matéria por categoria (2012, p. 37).

TABELA 1:

TANGÍVEIS	INTANGÍVEIS	SERVIÇOS	FINANCEIROS
Bens Manufaturados Bens Semi-	Tecnologia Própria Fornecimento	Jurídico Pesquisa Treinamento	Equity Securities Empréstimos

Produzidos	de Data	Marketing	Longos
Material Prima	Venda de Data	Seguro	Empréstimos
Maquinaria	Direitos de	Gerencial	Curtos
Equipamento	Propriedade	Contabilidade	Garantias
Imóveis	Trademarks	Manutenção	Pagamento em
Ferramentas	Copyrights	Consultaria	Avanço
	Franquias	Fabricação	Pagamentos
	Patentes	Pesquisa de	Deferidos
	Desenhos	Mercado	
	Royalties	Funções de	
		Agencia	

Em síntese, os “preços de transferência” são preços ajustados artificialmente com o escopo de evitar que as empresas transnacionais ou, em alguns casos até mesmo nacionais, se eximam ilegalmente do pagamento de tributos aos Estados-nação.

5. A EVOLUÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERENCIA EM BRASIL

A positivação da legislação que versa sobre os preços de transferência no Brasil passou por cinco de seis etapas de evolução, pulando a etapa IV de “*Transfer Pricing*”, segundo EDUARDO BAISTROCCHI (2012, p. 876). Para melhor entender a evolução dos “preços de transferência”, teria que compreender as etapas.

As seis etapas de evolução são as seguintes: I) a criação das empresas multinacionais e a falta de conflitos de “preços de transferência”, e também a falta de legislação tributária regulamentando os preços de transferência baseado no princípio de *Arm’s Length*. II) a emergência dos conflitos de preços de transferência, sem a legislação tributária regulamentando os preços de transferência baseado no princípio de *Arm’s Length*. III) representa a época onde o princípio de *Arm’s Length* é, predominantemente, auto-aplicado a sistema normativo com foco nos comparáveis. Ainda, nesta etapa, faltam os conflitos internacionais de “preços de transferência”. IV) representa a emergência de intangíveis no mercado internacional com impacto

na execução do princípio de *Arm's Length*. Nesta etapa os conflitos de preços de transferência começam e acabam na administração tributária local. V) refere-se a litígio como um método para resolver os conflitos de “preços de transferência”. Não existe nenhuma forma de processo de acordo, bem como a *Advanced Pricing Agreement* – APA. E finalmente etapa VI) faz visível a transição de auto-aplicação de princípio de *Arm's Length* para uma regulamentação baseada numa regra processual. Nesta etapa os conflitos são resolvidos através de acordos (APA's) ou pelos métodos alternativos de resolução de conflitos (*Alternative Dispute Resolution Methods* – ADR's) como a arbitragem, a conciliação e a mediação BAISTROCCHI (2012, p. 840-842).

O Brasil começou a sua evolução em resoluções de “preços de transferência” em 1922, etapa I, que foi até 1990. A segunda etapa, 1990 a 1995, viu o congresso brasileiro introduzindo legislação sobre os preços de transferência em 1996 através da Lei n. 9430, nos seus artigos 18 a 24-B, positivando uma regra baseado no princípio de *Arm's Length* em vez de positivar o próprio princípio. A etapa III viu o começo de conflitos de “preços de transferência” no Brasil, mas focados nas resoluções domésticas em vez de nos conflitos internacionais. Como mencionado supra o Brasil está na quinta etapa, onde percebemos que o contribuinte tem como travar um diálogo com a administração fiscal para negociar as percentagens e valores que são o objeto dos conflitos (BAISTROCCHI, 2012, p. 876).

6. LEI N° 9430/96 E A MEDIDA PROVISÓRIA N° 543/2012

A Lei n° 9430, de 27 de dezembro de 1996, trouxe para a legislação tributária brasileira uma nova forma de analisar, verificar e calcular os “preços de transferência” nos seus artigos 18 a 24-B.

Recentemente o governo brasileiro converteu a Medida Provisória N° 563, de 3 de abril de 2012, em Lei n. 12.715, de 17 de setembro de 2012. Essa MP tinha varias temas, quais eram o objeto da MP. Mas, na esfera dos “preços de transferência” as principais mudanças eram “validas para as operações entre pessoas vinculadas a serem realizadas a partir de 1° de janeiro de 2013”.¹⁰

¹⁰ KPMG. Disponível em: <www.kpmg.com/br/pt/estudos_analises/artigo_sepublicacoes/paginas/taxnews-preco-transferencia-conversao-mp563.aspx> Acesso em: 17 de Março de 2013.

Os pontos destacados na MP, e subsequentemente na nova lei, são: I) a nova margem de 20% como regra geral para o uso do método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), II) os custos que serão submetidos as regras de preços de transferência, III) a discussão sobre a ilegalidade da IN SRF 243/02, que antes constituía uma norma infra legal, tornando-se uma lei, IV) o calculo dos preços sobre *commodities* deve ser feito com os dois novos métodos: o Método do Preço sob Cotação na Importação (PCI) e o Método do Preço sob Cotação na Exportação (PCEX), os juros pagos ou creditados, a nova redação sobre o método dos Preços Independentes Comparados (PIC), e finalmente, os opções de contribuinte pela escolha de método e os procedimentos de fiscalização.

Para entender a atualização das novas regras e a nova redação sobre os “preços de transferência” na Lei n. 9430 teremos que entender melhor os métodos de preços de transcrecna positivados no ordenamento jurídico brasileiro.

7. MÉTODOS DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA NO BRASIL

7.1. Preços de transferência nas operações de importação no Brasil

A atual disciplina dos preços de transferência de bens, serviços e direitos adquiridos no exterior, encontram-se no art. 18 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Logo no *caput* do art. 18 encontramos a seguinte prescrição:

Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos.

Nos incisos estão previstos os métodos, que, por mais que tenham nomes semelhantes àqueles utilizados na Convenção Modelo, em muito diferem entre si em sua essência (BARRETO, 2001, p. 113). Iniciemos a análise de caso a caso.

7.1.1. O Método Dos Preços Independentes Comparados – PIC

O primeiro método mencionado pelo art. 18 da Lei encontra-se no inciso I. A legislação o define como “...a *média aritmética dos preços de bens, serviços ou*

direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes”. Pois bem. A mencionada média aritmética será calculada, conforme prescreve o § 1º do art. 18, “...considerando os preços praticados e os custos incorridos durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos”. É importante mencionar, ainda, que somente serão consideradas, nos termos do § 2º deste mesmo artigo, “... as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados”.

Partamos do pressuposto de que os métodos têm por escopo identificar o preço sem interferência ou favoritismo de qualquer sorte. Cabe questionar, então, se a sistemática “média aritmética” alcança este desiderato. A resposta parece caminhar pela negativa. Isso porque, lembremo-nos com PAULO AYRES BARRETO (2001, p. 113), “... existirão, necessariamente, operações realizadas em que os preços acordados são superiores à média obtida e outras em que serão inferiores à média”.

Mas este não é o único problema. Há outro, e consideravelmente mais grave, que se refere ao método para o cálculo da média aritmética. Não olvidemos que o § 1º do art. 18 estabelece que a média considerará os preços praticados e os custos incorridos *durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto*. É bem verdade que os preços praticados e os custos incorridos podem variar muito durante o decorrer do ano. Diante desse panorama, é possível que o preço médio encontrado não guarde qualquer relação com o preço praticado à época da operação.

Mas não só. Além de ter de se considerar, para fins da elaboração da média aritmética, todo o ano base, resta outro problema. Onde coletar as informações dos preços praticados e dos custos incorridos durante este período? A resposta é encontrada no art. 21 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996. De acordo com este artigo:

Os custos e preços médios a que se referem os arts. 18 e 19 deverão ser apurados com base em: publicações ou relatórios oficiais do governo do país do comprador ou vendedor ou declaração da autoridade fiscal desse mesmo país, quando com ele o Brasil mantiver acordo para evitar a bitributação ou para intercâmbio de informações; e pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico ou publicações técnicas, em que se especifiquem o setor, o período, as empresas pesquisadas e a margem encontrada, bem como identifiquem, por empresa, os dados coletados e trabalhados.

Isso, sem sombra de dúvida, em muito limita os meios de prova para a comprovação do preço médio.

Prescreve o § 1º que tais pesquisas, relatórios e publicações:

(...) somente serão admitidos como prova se houverem sido realizados com observância de métodos de avaliação internacionalmente adotados e se referirem a período contemporâneo com o de apuração da base de cálculo do imposto de renda da empresa brasileira.

Essas publicações, pesquisas e relatório, entretanto, “... poderão ser desqualificados mediante ato do Secretário da Receita Federal, quando considerados inidôneos ou inconsistentes”.

7.1.2. O Método Do Preço De Revenda Menos O Lucro – PRL

Este método, disposto no inciso II do art. 18, é definido como:

A média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos: a) dos descontos incondicionais concedidos; b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas; c) das comissões e corretagens pagas; d) da margem de lucro de: 1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; 2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses.

Assim como ocorre na determinação da média aritmética dos preços tratados pelo inciso I, as médias aritméticas dos preços tratados neste inciso II também serão calculados “...considerando os preços praticados e os custos incorridos durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos”. O § 3º dispõe que “...somente serão considerados os preços praticados pela empresa com compradores não vinculados”.

Aqui, cabe o registro, muito bem apontado por PAULO AYRES BARRETO (2001, p. 115), da “...absoluta dissonância entre o método do preço de revenda, menos o lucro, positivado em nosso ordenamento jurídico, e aquele previsto na Convenção Modelo da OCDE, decorrente da predeterminação da margem de lucro”. Ao contrário dos enunciados da Convenção Modelo, aqui, “...a margem é definida ex vi legis de forma padrão, atingindo indistintamente os mais diversos setores econômicos, os quais, evidentemente, comportam as mais variadas vantagens”.

7.1.3. O Método Do Custo De Produção Mais Lucro – CPL

O Método CPL encontra-se disposto no inciso III do art. 18. A legislação o define como sendo:

O custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

Tal como ocorre com as médias aritméticas tratadas pelos incisos I e II, o custo médio de produção, mencionado neste inciso III, será calculado “... considerando os preços praticados e os custos incorridos durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos”.

Uma primeira questão deve ser levantada: qual é a empresa que fornecerá as informações estratégicas da formação de seu custo de produção? Apesar de não ser uma resposta absoluta, é muito provável que nenhuma empresa esteja disposta a informar a composição de seu custo. Essas informações, de regra geral, são tidas como estratégicas e, em razão disso, sigilosas (BARRETO, 2011, p. 115).

Por fim, atente-se para o fato de ser este método inaplicável nos casos em que em que o bem produzido no exterior não o for pela parte vinculada.

7.1.4. O Método Do Preço Sob Cotação Na Importação – PCI

O último método aplicável nas operações de importação é o chamado – Método do Preço sob Cotação na Importação – PCI, é o segundo dos dois novos métodos criados pela Lei n. 12.715/2012, os quais foram positivados na Lei n. 9430/96, dispondo sobre os preços das commodities (o segundo sendo o Método do Preço sob Cotação na Exportação – PCEX - veja ponto 6.2.5).

Este método é definido em artigo 18-A, caput, da Lei n. 9430/96. Sendo que este novo método seja começado a ser aplicado e usado desde o começo de 2013, no presente momento não existe doutrina nem jurisprudência sobre o novo método.

7.2. Preços de transferência nas operações de exportação

Como dito, as receitas decorrentes de exportação encontram regramento no art. 19 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O *caput* e o § 1º do art. 19 restringem os casos nos quais se aplica o arbitramento ou o ajuste. Prescreve o *caput* do art. 19 que:

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

Observe-se, portanto, que somente nos casos em que o preço médio praticado for inferior a noventa por cento do preço médio praticado no mercado brasileiro é que haverá lugar para o arbitramento ou ajuste. É o que PAULO AYRES BARRETO chama de “*zona de certeza*” ou “*safe harbour*” (2001, p. 116).

De acordo com o § 1º, nos casos em que a pessoa jurídica não efetuar operações de venda no mercado interno, os preços médios serão determinados considerando-se dados de outras empresas que pratiquem a venda de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no mercado brasileiro.

Os preços de venda e de exportação deverão passar por ajustes. Estes ajustes estão previstos no § 2º do art. 19 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Do preço de venda no mercado interno, conforme o inciso I deste parágrafo, por exemplo, devem ser deduzidos os descontos concedidos incondicionalmente e, ainda, os tributos incidentes sobre a operação, tais como o ICMS, a COFINS e o PIS/PASEP. Do preço da exportação, por sua vez, devem ser deduzidos os encargos de frete e seguro, desde que tenham sido arcados pela empresa exportadora.

Em sendo verificado que o preço de venda nas exportações é inferior ao limite de noventa por cento, as receitas das vendas nas exportações serão determinadas considerando-se o valor apurado segundo um dos quatro métodos, que serão objeto de exame a seguir.

7.2.1. O Método Do Preço De Venda Nas Exportações – PVEX

O Método do Preço de Venda nas Exportações – PVEx – é definido pelo inciso I do § 3º do art. 19 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, como:

A média aritmética dos preços de venda nas exportações efetuadas pela própria empresa, para outros clientes, ou por outra exportadora nacional de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, durante o mesmo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e em condições de pagamento semelhantes.

Observe-se que este método estabelece uma grande limitação àqueles que porventura desejem demonstrar a inexistência de favorecimentos de qualquer sorte. Essa circunstância foi bem identificada por PAULO AYRES BARRETO (2001, p. 117), ao afirmar que:

A comprovação de que o preço pactuado na operação de exportação não contempla favoritismos fica, nos termos legais, limitada aos preços pactuados nas operações de exportação da própria empresa ou por outra empresa nacional. Não se admite, por hipótese, a comprovação de que o adquirente, no exterior, pagou por bem ou serviço, idêntico ou similar, o mesmo preço, contratando com partes não vinculadas.

7.2.2. O Método Do Preço De Venda Por Atacado No País De Destino, Diminuído Do Lucro – PVA

A definição do Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVA – é encontrada no inciso II do § 3º do art. 19 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e é a seguinte:

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 quinze por cento sobre o preço de venda no atacado.

Este método também não é isento de críticas. Observe-se que o legislador estabeleceu uma margem de lucro pré-fixada de 15% (quinze por cento). Esta postura afasta-se daquilo previsto pela Convenção Modelo da OCDE, na medida em que nesta o método baseia-se no preço de revenda, sem a fixação prévia de margens de lucro.

7.2.3. O Método Do Preço De Venda A Varejo No País De Destino, Diminuído Do Lucro – PVV

O terceiro método, que é o Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro – PVV – esta definido pelo Inciso III do mencionado parágrafo, e o é,

(...) 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 trinta por cento sobre o preço de venda no varejo.

7.2.4 O Método Do Custo De Aquisição Ou De Produção Mais Tributos E Lucro – CAP

O método – Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro – CAP – é definido pelo inciso IV do § 3º do art. 19, 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 lucro de quinze por cento sobre a soma dos custos mais impostos e contribuições.

7.2.5 O Método Do Preço Sob Cotação Na Exportação – PCEX

O último método – Método do Preço sob Cotação na Exportação – PCEX, é o segundo das dois novos métodos criados pela Lei N°. 12.715/2012, quais foram positivados na Lei n. 9430/96, disponha sobre os preços das commodities (a primeira sendo o Método do Preço sob Cotação na Importação – PCI - veja ponto 6.1.4).

Este método é definido em artigo 19-A, caput, da Lei n. 9430/96. Tendo em vista que este novo método começou a ser aplicado e usado desde o começo de 2013, no presente momento não existe doutrina nem jurisprudência sobre o novo método.

8. CONSIDERAÇÕES GERAIS APLICÁVEIS A TODOS OS MÉTODOS BRASILEIRAS

As prescrições dos parágrafos 4º a 8º do art. 19 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, são aplicáveis a todos os métodos. O § 4º estabelece como serão calculadas as médias aritméticas às quais faz referência o § 3º. Prescreve o § 4º que essas médias *aritméticas* “... serão calculadas em relação ao período de apuração da respectiva base de cálculo do imposto de renda da empresa brasileira”.

O § 5º, por sua vez, em conjunto com o § 6º, tratam de qual preço deverá ser levado em consideração caso sejam encontrados valores diferentes pela aplicação de métodos diversos. O enunciado prescritivo previsto no § 5º dispõe que nesses casos – em que haja a utilização de mais de um método – será considerado o menor dos valores apurados, observado o disposto no parágrafo sexto. Esse § 6º prescreve que no caso de “... o valor apurado segundo os métodos mencionados no § 3º for inferior aos preços de venda constantes dos documentos de exportação, prevalecerá o montante da receita reconhecida conforme os referidos documentos”.

Por fim, o § 8º estabelece que apenas serão consideradas, para efeito do disposto no § 3º, “... as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados”.

9. CONCLUSÃO

Após este breve estudo, podemos perceber que a globalização trouxe em seu seio uma guerra silenciosa, travada entre os Estados-nação e as empresas transnacionais detentoras do grande capital. Os efeitos dessa guerra, parece-nos, são mais percebidos nas dimensões cultural e econômica.

Diante disso, Estados-nação de todo o mundo atentam para as reflexões elaboradas pela OCDE, principalmente aquelas veiculadas na Convenção Modelo, e criam seus próprios mecanismos de defesa tributária contra o poderio das empresas transnacionais. Os preços de transferência são um exemplo claro disso. É a defesa por meio do qual os Estados-nação - e, no caso ora analisado, o Estado brasileiro – se valem para defender sua arrecadação e evitar a saída em massa do capital sem a devida tributação. Apesar de a sistemática brasileira de preços de transferência

apresentar defeitos, principalmente no que se refere à comparação entre os preços em operações semelhantes, trata-se ela de um começo. As empresas transnacionais encontram, ao menos, alguma barreira. Há, ao menos, a tentativa de evitar que as empresas transnacionais usem e abusem do Estado sem, para ele, nada contribuir.

Ao final percebemos que o OCED esta trabalhando bem de perto com os contribuintes e as autoridades fiscais no mundo para melhorar a legislação internacional e nacional de todos os países signatários e os países observadores sobre os preços de transferência.

O Brasil esta muito perto de ratificar as diretrizes dos preços de transferência, mas os legisladores teriam que “melhorar as leis nacionais e também renúncia às reservas - sobre os APP’s, MAP’s e as diretrizes em geral” (CALICH e ROLIM, 2012, p. 552).

Assim a sistemática brasileira teria como respeitar as limitações em vista de custos administrativos e os custos do *compliance* do contribuinte e no mesmo tempo minimizar potenciais situações de dupla tributação e fortalecer mais ainda a legislação brasileira quanto aos “preços de transferência”.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AVI-YONAH, Reuven S. **International Tax as International Law**. New York, Cambridge University Press, 2007.

BAISTROCCHI, Eduardo e ROXAN, Ian. **Resolving Transfer Pricing Disputes: A Global Analysis**. Cambridge: Cambridge University Press, 2012.

BAKKER, Anuschka. **Transfer Pricing and Dispute Resolution: Aligning Strategy and Execution**. Amsterdam: IBFD, 2011.

BARRETO, Paulo Ayres. **Imposto De Renda e Preços De Transferência**. São Paulo: Dialética, 2001.

CALICH, Isabel; ROLIM, João Dácio. In **Resolving Transfer Pricing Disputes: A Global Analysis**. EDUARDO BAISTROCCHI; IAN ROXAN. (Org.) Cambridge: Cambridge University Press, 2012.

CENTRE FOR TAX POLICY AND ADMINISTRATION. **Transfer Pricing Legislation – A Suggested Approach**. New York: OECD, 2011.

COMMISSÃO EUROPEËNNE. Disponível em: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_fr.htm. Acesso em 25 Maio, 2012.

COMMISSÃO EUROPEËNNE. Disponível em: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_de.htm. Acesso em 25 Maio, 2012.

ECCLES, Robert G.. **The Transfer Pricing Problem, A Theory for Practice**. Lexington, Massachusetts: Lexington Books, 1986.

LEVEY, Marc M.; WRAPPE, STEVEN C. **Transfer Pricing: Rules, Compliance and Controversy**. Chicago, EUA: CCHGroup, 2010.

LORINI, Gianluca; BAGNARDI, Bruno. **Transfer Pricing – Introduzione, Documentazione Richiesta, Tempistiche e Modalita**. Brescia: Novembro 2010.

MARIÑO, Juan David Barbosa. **Colombian Transfer Pricing Rules. Recent Developments, The Notion of Related Parties and The Arms Length Standard**. Bogotá: Vniversitas, 2006.

OECD. **Overview Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations**. OECD, 2002. Disponível em: <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/230104ue5.pdf?expires=1363843625&id=id&accname=guest&checksum=6A039D0D0D8F10075CF1A20BFFEB521>. Acesso em 21/03/2013.

PAISLEY, Alan e LI, Jian. **Transfer Pricing: A Diagrammatic and Case Study Introduction, with Special Reference to China.** Boca Raton, Florida: Brown Walker Press, 2012.

PINHEIRO, Jurandi Borges. **Direito Tributário e Globalização: Ensaio Crítico Sobre Preços de Transferência.** São Paulo: Renovar, 2001.

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro.** São Paulo: Dialética. 2006.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Internacional: Planejamento Tributário e Operações Transnacionais.** São Paulo: RT, 2001.

WITTENDORF, Jens. **Transfer Pricing and The Arm's Length Principle In International Tax Law.** The Netherlands: Kluwer Law International, 2010.

XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional Do Brasil.** 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

ZILVETI, Fernando Aurélio; TORO, Carlos Eduardo Costa e DE BRITO, Bianca Maia. Preços de transferência. *In: Direito Tributário: Tributação Internacional.* DE SANTI, Eurico Marcos Diniz e ZILVETI, Fernando Aurélio (coord.). São Paulo: Saraiva, 2007.