

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA NO BRASIL

Fernanda Santos Borges¹, José César de Faria²

¹Rua José Antonio de Oliveira nº 204, Jd Morumbi - Cep 12236-690 – São José dos Campos-SP-Brasil
fernandacontabil@yahoo.com.br

²UNIVAP –Universidade do Vale do Paraíba – Avenida Shishima Hifumi nº 2911 – Urbanova – 12244-000
São José dos Campos – SP – Brasil
jose.faria@kodak.com

Resumo- Este trabalho apresenta uma análise da legislação brasileira referente aos preços de transferência e à possibilidade de se obter economia tributária na sua aplicação. A fixação dos preços de transferência pode estar ligada a um processo de planejamento tributário que visa a eliminação ou redução de impostos e taxas, ou, ainda, o intuito de evitar restrições nos negócios e ter ganho na repatriação de capitais. O desafio dos administradores destes preços é atingir estes objetivos utilizando as flexibilidades que a própria lei oferece ao contribuinte. O trabalho foi desenvolvido de forma exploratória, utilizando a pesquisa bibliográfica real (bibliotecas) e virtual (internet) como procedimento. Do material pesquisado fica claro que “controle” é a palavra chave para o sucesso do correto atendimento à fiscalização com o menor custo ao contribuinte. Conclui-se que quanto maior o entendimento da lei e suporte documental por parte do contribuinte maior serão as chances de lograr seus objetivos.

Palavras-chave: preços, transferências, importação, exportação

Área do Conhecimento: VI Ciências Sociais Aplicadas

Introdução

Com o objetivo de proteger a saída de divisas, por meio do controle de preços nas operações de importação e exportação entre empresas do mesmo grupo empresarial, a Lei nº 9.430/96, atualmente regulamentada pela Instrução Normativa nº 243/02, introduziu no Brasil as regras de preços de transferência.

A globalização, ao abrir as “portas” dos mercados mundiais, colaborou para o surgimento de novos fornecedores e novos compradores que, até então, se limitavam a empresas do próprio país e países vizinhos. Esses novos fornecedores vêm, comprovadamente, realizando suas operações com grande competência, consolidando suas posições no mercado nacional e internacional.

Em muitas grandes organizações, a corporação central não pode monitorar e controlar todos os parâmetros de operação das suas diversas empresas. Por essa razão, as grandes organizações são normalmente estruturadas em divisões (empresas).

A fim de avaliar o desempenho de cada unidade divisional, torna-se necessária a existência de um método que consiga medir a contribuição de cada divisão no lucro total. Uma solução comum para esse problema é fixar preços para os produtos intermediários que são transferidos de uma divisão para outra ou até mesmo adquiridos no mercado.

Esses preços são conhecidos como preços de transferência e requerem, sobretudo, o

conhecimento da composição dos custos adicionados no Brasil, dos preços de revenda no mercado doméstico para os produtos importados, da composição dos custos internos e da margem de lucratividade por produto. Contudo, não será discutido qual dos modelos de decisão de preço de venda é o mais vantajoso, pois esse não é o objetivo do presente trabalho.

Preço de Transferência no Brasil

No Brasil, a partir de 1997, a Lei n. 9.430/96 e a Instrução Normativa SRF n. 38/97 introduziram, na legislação, regras próprias referentes aos preços de transferência. Todavia, ajustes mais significativos surgiram com a Lei n. 9.959/2000 e Instrução Normativa SRF n. 243/2002, que regulamentaram a adoção dos preços de transferência, permitindo um controle mais efetivo como forma de inibir, entre empresas vinculadas, a evasão de divisas mediante superfaturamento nas importações e subfaturamento das exportações

A legislação define um padrão mínimo ético de comportamento das empresas, determinando valores máximos de custos dos bens, serviços e direitos, valores mínimos de receita para exportação, e os encargos financeiros máximos para fins de apuração dos tributos sobre os lucros. Pelo que se constata, a adoção de tais regras no sistema tributário nacional decorre da adequação do Brasil ao processo de integração das economias mundiais.

As disposições referentes aos preços de transferência introduzidas no Brasil se inspiraram nos princípios da convenção modelo da OCDE (Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico), que define preço de transferência como o valor cobrado por uma empresa na venda ou transferência de bens, serviços ou propriedade intangível, à empresa a ela relacionada. Tratando-se de preços que não se negociam em um mercado livre e aberto, podem desviar-se daqueles que teriam sido acertados entre parceiros comerciais não relacionados em transações comparáveis nas mesmas circunstâncias.

O mecanismo adotado pela lei brasileira consiste, basicamente, em restringir a dedutibilidade mediante a fixação de limites, custos, despesas e encargos relativos à importação, bem como arbitrar, com finalidades fiscais, às receitas auferidas nas exportações, sempre que forem apuradas disparidades entre essas despesas e receitas e as praticadas no mercado entre empresas independentes.

Assim é que a Lei n. 9.430/96, em seus artigos 18 a 24, apresenta regras que permitem o controle mais efetivo dos preços de transferência, como forma de inibir o repasse dissimulado de resultados para o exterior, mediante superfaturamento das importações e subfaturamento das exportações. As normas dos preços de transferência ditam que o contribuinte é quem deve munir-se da documentação confirmatória de que seu preço atende aos requisitos legais, invertendo-se, por isso, o ônus probatório.

Para que se possa ter uma idéia geral das principais leis e instruções normativas, apresentase, na figura seguinte, o histórico da evolução dos preços de transferência no Brasil.

Regras de Preços de Transferência no Brasil

A legislação brasileira, como regra geral, estabelece critérios para a apuração dos valores adequados, tanto nos casos de:

Importações de bens, direitos ou serviços; verificam-se todas as operações de importação de empresas vinculadas para se identificar se todos os valores são razoáveis (dedutíveis), ou estão sujeitos a ajustes de preços de transferência. No caso dos bens do ativo permanente, os seus efeitos podem acarretar ajustes em exercícios seguintes, quando do reconhecimento dos custos ou despesas de sua respectiva depreciação. Há, então, a necessidade de um controle muito efetivo para se evitar transtornos nos anos seguintes. Esse controle é realizado por 3 métodos.

Exportações de bens, direitos ou serviços; verificam-se todas as operações de exportações para empresas vinculadas para identificar se todos

os valores são razoáveis (obtiveram a geração de lucro suficiente) ou estão sujeitos a ajustes de preços de transferência, controles, estes, exercidos produto a produto e por 04 métodos.

Métodos de Apuração na Importação

1- Preços independentes comparados

O preço a ser utilizado para comparação é a média aritmética dos preços apurados no mercado brasileiro ou no de outros países, em operações de compra e venda, tendo por objeto bens, serviços ou direitos idênticos ou similares, em condições de pagamento semelhantes, somente devendo ser consideradas, para a apuração da média, as operações entre compradores e vendedores não vinculados (art.18,§2o.). A IN-SRF 243/02, em seu art. 9º, permite o ajuste dos preços a serem comparados por diferenças em condições de negócio de natureza física e conteúdo, somente permitindo, no entanto, no caso de identidade, os ajustes que enumerados, relacionados com prazo para pagamento, quantidades negociadas, garantia de funcionamento ou aplicabilidade do serviço ou direito, promoção por publicidade e propaganda, custos de fiscalização de qualidade, custos de intermediação, acondicionamento, frete e seguro (art. 9º. §1º.) No que se refere a produtos similares o art. 10 da IN-SRF, em tela, permite que se vá além dos ajustes enumerados no art. 9º., adicionando os ajustes decorrentes de diferenças de natureza física e de conteúdo.

Quanto ao requisito de período de apuração, permite o art. 11 da IN que, na impossibilidade de identificação de operações no mesmo período, seja feita a comparação com operações realizadas em períodos posteriores ou anteriores, fazendo-se os ajustes necessários.

Na verdade, apresenta a IN, em exame, ilegalidades no passo concernente ao método PIC, na medida em que limita os ajustes a serem feitos; limitação essa que não existe na lei.

2-PRL - Preço de revenda menos lucro

Consiste, esse método, na média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

- *dos descontos incondicionais cedidos;*
- *dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*
- *das comissões e corretagens pagas;*
- *de margem de lucro de 20%, calculada sobre o preço de revenda de bens, serviços ou direitos;*
- *de margem de lucro de 60%, quando os bens, serviços ou direitos importados forem aplicados na produção.*

A IN citada, em seu artigo 12, detalha a aplicação desse método quanto à apuração da média, que transforma em média aritmética ponderada, bem como quanto à exclusão dos preços de venda a prazo, dos juros neles incluídos, dando regras quando não for comprovada pela empresa a aplicação de uma taxa consistente, regras essas que determinam a aplicação das taxas que estabelecem; taxas essas, a nosso ver, inteiramente divorciadas da realidade comercial brasileira.

3-CPL - Custo de produção mais lucro

Define a lei esse método como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido produzidos originariamente, acrescidos dos impostos e taxas cobrados pelo país de origem na exportação e de margem de lucro de 20%, calculada sobre o custo apurado.

Edita a IN regras referentes às parcelas integrantes do custo em seu art. 13, indicando quais os custos computáveis e a forma de sua computação, elucidando, ainda, que a margem de lucro deverá ser aplicada sobre os custos apurados antes da incidência dos impostos e taxas no país de origem.

Métodos de Apuração na Exportação

1-PVEX - Preço de venda nas exportações

A lei define esse método como a média aritmética dos preços de venda nas exportações feitas pela própria empresa para outros clientes não vinculados, ou nas exportações por outra empresa de bens, serviços ou direitos idênticos ou similares, durante o mesmo período base de apuração e em condições de pagamento semelhantes (art. 19, § 3º. I).

2-PVA - Preço de venda por atacado

Consiste esse método (art. 19, § 3º., II) na 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 cobrado no referido país, e de margem de lucro de 15% sobre o preço de venda no atacado, adicionando a IN-SRF 243/02 em seu art. 24 que esclarece que: os tributos cobrados no país de destino e que poderão ser diminuídos do preço são aqueles semelhantes aos tributos e contribuições brasileiros que nomeia; a margem de lucro deverá ser calculada sobre o preço bruto de venda no mercado de atacado, permitidos os ajustes que menciona; consideram-se tributos incluídos no preço aqueles que guardam semelhança com o ICMS e o ISS e com as contribuições COFINS e PIS/PASEP.

3-PVV – Do preço de venda a varejo

Por este método, definido no art. 19, § 3º., III, da lei, tem-se a média aritmética dos preços de venda de bens, idênticos ou similares, no mercado varejista do país de destino, em condições semelhantes de pagamento, diminuídos dos tributos incluídos no preço e da margem de lucro de 30% sobre o preço de venda no varejo, adicionando a IN (art. 25) citada. São diminuíveis os impostos semelhantes aos brasileiros, nomeados, e a margem de lucro deve ser calculada sobre o preço de venda no varejo.

4-CAP – Custo de aquisição ou de produção

Esse método toma como base 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 15% sobre a soma dos custos, mais impostos e contribuições (art. 19, § 3º, IV da lei).

Pela IN referida integram o custo de aquisição o frete e o seguro pagos pela empresa adquirente (art. 26, § 1º.), devendo ser excluída desse custo a parcela do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições COFINS e PIS/PASEP, correspondente aos produtos exportados. Após a exclusão será aplicada a margem de lucro sobre o restante (§ 3º.).

“Safe Harbour”

A IN-SRF 243/02 trata dos “safe harbours” nos seus arts. 35 e 36, quando admite a prova do preço exclusivamente com os documentos da empresa nos casos em que comprove haver apurado lucro líquido mínimo de 5% nas receitas de vendas nas exportações para empresas vinculadas, bem como nos casos em que a receita líquida das suas exportações não exceder a 5% do total da receita líquida no mesmo período, não se aplicando, entretanto, nesse caso, as operações com paraísos fiscais (art. 37, I) e não se constituindo em aceitação definitiva do preço, que poderá ser impugnado pela administração fiscal (art. 37, II).

Fiscalização dos preços de transferência na prática

As fiscalizações ou verificações dos preços de transferência entre empresas vinculadas serão efetuadas em períodos anuais, exceto em hipóteses de início e encerramento de atividades e de suspeitas de fraude. A empresa submetida à fiscalização deverá fornecer aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional:

- a) informação de empresas relacionadas dando o tipo de vinculação;
- b) relação de todas as importações de empresas vinculadas ou de paraísos fiscais do período-base fornecendo todos os itens necessários à sua identificação, comprovando, por memória de cálculo, o atendimento aos métodos legais;
- c) relação de todas as exportações da mesma forma que para as importações;
- d) relação de pagamentos de *royalties*, assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhada;
- e) relação de juros pagos ou creditados;
- f) recolhimento de imposto relativo a ajustes de preços já lançados ou declarados; caso contrário, lavram auto de infração.

Não sendo apresentadas provas satisfatórias dos preços praticados, ou se forem insuficientes, os auditores fiscais poderão determinar o preço, aplicado um dos métodos previstos e utilizando os documentos disponíveis na empresa. A intimação determina que as informações devem ser entregues em planilhas EXCEL e em listagens impressas.

Foi criada a Divisão de Fiscalização de Preços de Transferência que faz parte da Delegacia Especial de Assuntos Internacionais.

Conclusão

Os métodos definidos na legislação tributária brasileira para cálculo dos preços de transferências são relativamente flexíveis e permitem às empresas subordinadas, domiciliadas no Brasil, realizar planejamentos tributários, como, também, as induzem quando elas não definem adequadamente os preços das suas operações de importação ou exportação com empresas e pessoas vinculadas, a custos tributários elevados, com a tributação em duplicidade dessas operações, e como consequência, a desperdícios dos recursos financeiros.

No caso dos contribuintes que têm sido alvo da fiscalização pela Delegacia de Assuntos Internacionais, é fundamental a coleta de dados e preparação dos documentos a serem exibidos à fiscalização. A formalização documental em matéria de preços de transferência tem um peso importantíssimo, pois o ônus da prova cabe ao contribuinte.

A partir do momento em que as empresas estiverem organizadas de forma que atendam às legislações fiscais, poderão obter uma economia tributária significativa. Alguns aspectos deverão ser considerados na escolha da metodologia, tais como os dispêndios e dificuldades que um ou outro método exige na sua aplicação; a facilidade em se obter documentação comprobatória; as diferentes legislações e o nível de engajamento das pessoas que, na organização, estão ligadas ao estabelecimento do preço de transferência.

O ideal é que a escolha se centre naquela que resulte em menor carga tributária e métodos de fácil controle, quando o custo de produção mais lucro não for a melhor opção em termos tributários, fazendo-se necessário desenvolver um estudo antes de sua efetiva aplicabilidade. Aliás, esse é um ponto fundamental a ser observado pelas entidades dado que, apesar de boa parte dos países estarem alinhados com as diretrizes da OECD, não há garantias de que os resultados obtidos ao aplicar-se as metodologias serão idênticos. Em adição, o rigor no trato da tributação sobre o preço de transferência, praticado entre partes vinculadas implantadas em diferentes países, tem aumentado significativamente. Alguns países se organizam de forma a produzir uma troca de informações num esforço de aumentar o controle e evitar a evasão fiscal

Referências

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. *Estudo sobre preços de transferência. Mundo Corporativo*, São Paulo, ano 1, n. 3, p. 10-11, jul. 2003a. (Material de divulgação restrita).

MATOS, Fernando. *Preços de transferência no Brasil: interpretação e prática da legislação*. São Paulo: Atlas, 1999.

Padoveze, Clovis. Luis. *Administração de Empresas Multinacionais.. V.*, n., p.170-175,

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Preços de transferência no direito tributário brasileiro*. São Paulo, Dialética, 1999.

Sites

:<http://wwwr.receita.fazenda.gov.br>