

PARAMETRIZAÇÃO, COMPARABILIDADE E EQUALIZAÇÃO: PREMISSAS TEÓRICAS PARA O NOVO REGRAMENTO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA DO BRASIL

Jonathan Barros Vita

Advogado, Consultor Jurídico e Contador. Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET-SP, Mestre e Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP e Mestre em Segundo Nível em Direito Tributário da Empresa pela Universidade Comercial Luigi Bocconi – Milão – Itália. Estágio de pós-doutorado como Senior visiting research fellow na WU (Wirtschaftsuniversität Wien) – Viena – Áustria. Coordenador e professor titular do Mestrado e Doutorado em Direito da UNIMAR. Professor de diversos cursos de pós-graduação no Brasil e exterior. Conselheiro do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo. Ex-Conselheiro do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Ex-Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo. Ex-Secretário da Comissão Especial de Direito Tributário do Conselho Federal da OAB.

1. Introdução

Inicialmente, cabe ressaltar que o estudo da forma de construção de operações parâmetro (especialmente no campo da valoração aduaneira e dos preços de transferência) já foi realizado por vários autores, tanto nacionais como internacionais, entretanto, nenhum destes estabeleceu um procedimento, com etapas específicas para este processo construtivo.

Nesse sentido, sendo numerosíssimas as operações (nacionais ou transnacionais) sujeitas a controle de regras antielusivas para verificar sua adequação às condições legais ou de mercado, este, sem dúvida, parece um lapso que mereceria um estudo mais específico sobre o tema.

Lembra-se que as meras menções esparsas contidas nas notas interpretativas ao AVA, nos Guidelines da OCDE sobre preços de transferência ou na antiga IN 1.312 dos preços de transferência no Brasil não trouxeram grandes elucidações sobre etapas e conceituações específicas para cada elo do procedimento de construção destas operações.

Mais ainda, no caso da OCDE, com o BEPS, especialmente no final report da Action 8, houve, finalmente, uma atenção mais detida para dar parâmetros a este processo, o que foi positivado na atual IN 2161/2023 que seguiu a Lei 14.596/2023, a qual atualizou e alinhou a legislação nacional com as premissas operacionais da OCDE.

Em textos anteriores (atualizados e redirecionados, aqui), já pode-se produzir uma série de notas mais esparsas sobre o tema^{1, 2 e 3}, sendo esse artigo uma tentativa de consolidar tais premissas em uma quase Teoria Geral (ou Operacional) da construção de operações parâmetro.

Obviamente, como dito, o objetivo deste trabalho acaba por ser vinculado à ideia de uma sintática e semântica da construção das operações parâmetro, sem adentrar aos elementos que concretizarão a sua pragmática, os quais foram, efetivamente sofisticados, com a nova legislação supracitada, a qual, enumerativamente, trouxe os artigos 5º, 7º a 10, 16 da Lei 14.596 e artigos 7º, 9º a 12, 15 a 32, 47 da IN 2161, que lidam com os temas tratados aqui no artigo, lembrando que foram deixados de lado artigos que lidavam com análise funcional (artigos 13 a 15 da IN) e ajustes compensatórios (artigo 50), por exemplo, que abriria ainda mais o leque de textos legais a serem explorados, aqui.

Tendo sido contextualizado, delimitado e justificada a escolha do tema, cabe definir os objetivos deste trabalho, os quais se vinculam com a necessidade de conceituar (no sentido de criar nome para as categorias/institutos utilizados) as etapas do processo de construção de operações parâmetro, definindo como termos fundamentais os processos de parametrização, comparabilidade e equalização.

Para tanto, inicialmente, será estabelecido o procedimento da construção de operações parâmetro, especificando sua sintática e seu processo para, secundariamente, serem definidas as marcas gerais dos conceitos criados para nominar as fases do processo de construção de operações parâmetro, que sejam: parametrização, comparabilidade e equalização.

¹ VITA, Jonathan Barros. **Valoração Aduaneira**. São Paulo: Thomson Reuters, 2014.

² VITA, Jonathan Barros. **Preços de transferência**. São Paulo: Thomson Reuters, 2014.

³ VITA, Jonathan Barros. **Relações entre valoração aduaneira e preços de transferência**. São Paulo: Thomson Reuters, 2014.

Concluindo a introdução, tem-se que, epistemologicamente, para atingir os objetivos traçados nesse artigo, o método aplicável é o empírico-dialético, utilizando-se de técnicas de pesquisa bibliográfica e legislativa, e o sistema de referência utilizado⁴ é formado da conjugação entre a Teoria dos Sistemas de Niklas Luhmann⁵, o Construtivismo Lógico-Semântico de Barros Carvalho⁶ e ferramentas específicas do *Law and Economics*⁷⁸⁹.

Adicional e finalmente, como outro elemento importante da metodologia deste trabalho, tem-se que não apresentará muitas citações, uma vez que este texto parte de uma (quase) inexistência de textos sobre o tema desse trabalho.

2. O processo de construção de operações parâmetro

Como já pôde ser intuído, os sistemas tipo *Civil Law* possuem maiores dificuldades que aqueles de *Common Law* no processo de identificação, determinação e construção de operações parametrizadas substitutivas no plano de institutos como os preços de transferência.

Sintomaticamente, as ferramentas teóricas disponíveis atualmente, na doutrina brasileira, são extremamente deficitárias e baseadas, apenas, no empirismo, e não no processo de generalização e abstração necessários para a construção de normas jurídicas e proposições científicas.

Nesse contexto, importante se faz o processo de reequilibrar os fatores de precificação, na comparação e (re)estabilização das operações através de seus ajustes, modificando os elementos de determinação das condições dos fatos e do preço de transação, postos em uma norma individual e concreta.

⁴ Para a visão mais global deste sistema de referência proposto: VITA, Jonathan Barros. **Teoria Geral do Direito: Direito Internacional e Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin 2011.

⁵ LUHMANN, Niklas. **Law as a social system**. Oxford: Oxford University Press, 2004.

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. 5ª edição. São Paulo: Noeses, 2013.

⁷ Como representação do texto clássico sobre o tema: POSNER, Richard A. **Economic Analysis of Law**. 9a ed. New York: Wolters Kluwer, 2014.

⁸ Como exemplos de coletâneas que representam os clássicos autores do tema: ROEMER, Andrés. **Derecho y economía: una revisión de la literatura**. Cidade do México: ITAM, 2000; ZYLBERSZTAJN, Décio; STAJN, Rachel. **Direito e economia: análise econômica do direito e das organizações**. Rio de Janeiro: Campus jurídico, 2005.

⁹ Como exemplos bem acabados de um sistema de referência baseado nos clássicos autores americanos aplicados ao direito tributário: CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009; e CARVALHO, Cristiano Rosa de. **Teoria do sistema jurídico: direito, economia, tributação**. São Paulo: Ed. Quartier Latin, 2005.

Dessa forma, a modificação da base de cálculo (tributária) por institutos como os preços de transferência, a valoração aduaneira e as medidas de defesa comercial buscam (finalisticamente) o (re)equilíbrio/(re)balanceamento/(re)estabilização da concorrência fiscal ou comercial de maneira leal, equânime e equilibrada entre empresas nacionais e internacionais, entre bens importados e bens nacionais.

Para realizar tais operações, do ponto de vista tributário, equilibra-se a carga fiscal total de uma empresa com suas concorrentes, sendo necessárias algumas considerações teóricas sobre o ato de comparar operações e o processo de determinação do valor final da base de cálculo (tributária ou não) através da equalização parametrizada que possui como linhas-guia programas jurídicos.

Esse processo deve ser realizado em etapas, nas quais criam-se elementos de parametrização, estabelecendo de critérios/parâmetros pelo sistema jurídico que permitam a comparabilidade de operações (coleta de dados), perfazendo uma plataforma operativa que delimita os fatores que serão utilizados como base para nestas programações de comparação e que, caso existam diferenças entre as operações encontradas e os parâmetros estabelecidos, utiliza-se da equalização, lembrando que todas estas operações são realizadas sincronicamente pelo sistema jurídico e econômico.

Sinteticamente, deve ser elucidado que, neste item, as considerações tomadas são referentes aos processos teóricos utilizados para operacionalizar, através das regras do sistema jurídico, a (re)criação de operações (fatos jurídicos) com o fim de (re)calcular a base de cálculo tributária na valoração aduaneira e nos preços de transferência.

Esquemáticamente, nestes processos de alteração do *status quo* das operações do sistema, modificando os valores de comercialização para fins tributários (ou não), tem-se, basicamente, cinco etapas, cada uma com alguns (sub)processos envolvidos:

- Criação de normas gerais e abstratas que pressupõe os elementos de parametrização, determinando os critérios de seleção das operações praticadas a serem ajustadas, e os ajustes das operações que

serão utilizadas para construir a base de comparação, operação parâmetro ou paramétrica;

- Identificação, através destes critérios, de operação comercial realizada com dúvidas sobre sua validade jurídica relativa, especificamente, ao direito tributário;
- Realização de um processo de comparação de várias operações/normas individuais e concretas representantes de transações comerciais similares (cujos critérios para identificação da similaridade entre as operações para fins de comparação serão definidos na operação anterior de parametrização), constantes em, a exemplo, contratos mercantis ou lançamentos tributários, cujo processamento é realizado através de estruturas econômicas direcionadas pelos programas de parametrização jurídicos enquanto programas de propósito específico do sistema econômico, permitindo a construção de uma operação parametrizada ideal (emulando as condições de mercado), que substituirá, se for o caso, a operação praticada;
- Ajuste de equalização entre as operações de mercado colhidas na comparabilidade a serem utilizadas na citada construção da operação parâmetro, modificando ou não os valores de transação através da recondução, a exemplo, das operações entre partes não vinculadas a condições de negociação entre partes vinculadas, também realizada pelos processos sincrônicos realizados pelo sistema do direito e econômico, especialmente, testes e comparações entre estas operações; e
- Tomada de decisão final no sistema jurídico, produzindo uma norma individual e concreta da tributação, diferenciada ou não (no plano da construção do fato e da sua da base de cálculo correspondente) daquela NIC tomada como fundamento e oriunda do direito privado/civil.

3. A conceituação da parametrização, comparabilidade e equalização de operações

Antes de tudo, cabe ressaltar que todo o processo da produção de operações parâmetro é realizado dentro da perspectiva de reconduzir as transferências entre partes vinculadas a preços de mercado, mas tal processo, entretanto, não pode retirar as vantagens competitivas que existem nas sinergias operacionais quando estas espécies de transações ocorrem, como bem apontado no artigo 31 da IN 2161, sem olvidar que a operação realizada deve ser realisticamente disponível no mercado.

Outrossim, como alerta adicional, deixa-se claro que, obviamente, as maiores preocupações do processo de construção de operações parâmetro estão no campo da equalização, sobre a qual se tecerão mais comentários, vez que a sua regulação é mais deficiente, mas foi bastante evoluída no campo do novo regramento dos preços de transferência brasileiros.

Isto ocorre, pois, o processo de parametrização tem como faceta predominante o fato de ser legal (geral e abstrato) e o de comparabilidade, por ser individual e concreto (apesar de possíveis restrições (gerais e abstratas) apriorísticas de coleta de dados como derivantes de espaço ou tempo) possui dificuldades de generalização científica.

Obviamente, essas dificuldades científicas são potencializadas nas equalizações, que também possuem as mesmas características de individualização e concretude com limitações da comparabilidade, mas alguns padrões de equalização podem ser encontrados visualizando a operatividade dos institutos estudados.

Da mesma forma, não se olvida que tanto a análise funcional (artigos 13 a 15 da IN 2161) como os ajustes compensatórios (artigo 50 da IN 2161) podem ser considerados como formas que operam transversalmente em todos os conceitos aqui tratados, sendo elementos importantes na pragmática destes institutos, tema este que não é tratado neste artigo que lida com suas semânticas e sintáticas.

Finalmente, deixa-se claro que, apesar de todas as etapas do processo de construção de operações parâmetro serem juridicamente reguladas por normas gerais e abstratas, a equalização é aquela que possui a maior “margem de manobra” aplicativa, vez que lida, basicamente, com elementos individuais e concretos, o que a tornam a mais problemática das três etapas.

É dizer, enquanto a parametrização é uma redução (legal) brusca de complexidades, esta se exponencializa rumo à comparabilidade (delimitada juridicamente no espaço-tempo, a exemplo) e atinge seu ápice na equalização, que realimenta o processo com grande carga de complexidade.

3.1. Parametrização de transações

Inicialmente, a parametrização é estabelecida por normas gerais e abstratas que servirão como fundamento de redução de complexidades para observação dos elementos constituintes (fatores de precificação e condições contratuais) de uma transação objeto de análise, podendo ser chamado também e delineamento da transação, como proposto nos artigos 6º, I, 7º e 8º da Lei 14.596 combinados com os artigos 9º e 10 da IN 2161.

Nessa parametrização estabelecem-se os programas jurídicos que serão utilizados como condicionantes, enquanto programas de propósito específico pelo sistema econômico, para permitir a comparabilidade entre as operações controladas e as operações praticadas no mercado.

Nesse sentido, tratar da parametrização daria campo a duas possibilidades de ação:

1. Estabelecer parâmetros de como as operações devem ser configuradas aprioristicamente, com adições ou exclusões de certos fatores; ou
2. Determinar, dentro da operação objeto de exame, quais características são importantes para sua identificação, alterando seu conteúdo econômico para permitir seu processamento e recondução a uma operação parâmetro.

Obviamente, o sistema jurídico lida com a primeira destas possibilidades, estabelecendo comandos gerais e abstratos para padronizar a operação sob exame (possibilidade 1), cabendo, para os fatores intrínsecos da operação especificamente considerada, que a equalização realize seu papel e reconduza as operações comparáveis encontradas no processo de comparabilidade

a todas as condições relevantes de negociação que possam afetar o processo de construção da operação parâmetro (possibilidade 2, a qual será estudada).

3.2. Comparabilidade de transações

A partir do processo de parametrização, nos quais os elementos fundamentais de uma transação são delimitados legalmente, cabe ao processo de comparabilidade a busca, dentro de um dado mercado, em condições de espaço e tempo determinadas por um instrumento legal (norma geral e abstrata), de operações que se assemelhem, individual e concretamente, àquela operação sob análise.

Nesse sentido, a comparabilidade utiliza-se mais de fatores individuais e concretos (provas) do que de elementos gerais e abstratos (restrições espaço-temporais a busca de operações, a exemplo) para sua operação.

Aparte esse significado inicial da comparabilidade, cabe ressaltar que esta pode se dar em vários níveis, sendo exemplo a comparabilidade entre o produto objeto de uma relação jurídica, a exemplo, espécie de bem objeto do contrato de compra e venda.

Nesse contexto, um método primário de comparação entre produtos, do ponto de vista formal, a partir, a exemplo, do Sistema Harmonizado, é a desconsideração da subclasse ou subposição, buscando-se, como elemento de comparação, uma classe superior ou uma classe horizontalmente similar em nível e com produto análogo.

Tal conceito foi bem aproveitado nos artigos 5º, 9º e 10 da Lei 14.596, combinados com os artigos 7º, 11 e 47 da IN 2161, que estabelecem intervalos e termos para definir os elementos a serem encontrados nas operações comparáveis e realizar esse processo.

Da mesma forma, é relevante os artigos 19 e 24, que são regras de exclusão geral de comparáveis do campo de análise dos preços de transferência, permitindo sua não aplicação a situações concretas (abusivas) ou que não sejam operações realisticamente disponíveis ou realizáveis entre partes não vinculadas¹⁰.

¹⁰ Esta ideia é vinculada a noção de operações de alto risco que não seriam realizáveis por partes não vinculadas.

Procedimentalmente, o artigo 20 estabelece elementos relevantes adicionais a parametrização para identificação dos comparáveis, sendo o artigo 21 responsável por enumerar etapas desse processo.

Ainda no plano da busca dos comparáveis, também são relevantes o local de colheita dos dados, ou seja, se internos ou externos a empresa (artigo 22) ou nacionais ou internacionais os dados (artigo 23).

Sob o plano temporal e de combinação de negócios, são relevantes as informações sobre combinação de transações¹¹ (artigo 25) e compensações intencionais entre as partes (artigo 27), sem olvidar que vários são os condicionamentos temporais para a mineração dos dados de transações comparáveis (artigos 28 a 30) e, também, de dados não transacionais (artigo 26) (que auxiliam nos métodos não transacionais, especialmente o Margem Líquida da Transação - MLT e da Divisão do Lucro - MDL).

Outro artigo importante é o 32 da IN 2161, pois este estabelece regras gerais para ajustes no processo de comparabilidade, não sendo um problema de equalização, portanto.

Como nota final e importante a este ponto, menciona-se que o uso de bases de dados (*databases*) como SISCOMEX e NOVOEX para construir operações parâmetro para os fins da valoração aduaneira ou preços de transferência deve ser realizado com certas reservas, pois seus dados não são plenamente confiáveis, uma vez que dentre suas transações podem estar operações não parametrizadas/controladas e os elementos de equalização não são visualizáveis corretamente.^{12e13}

É dizer, a base de dados do SISCOMEX despersonaliza/desindividualiza as operações, produzindo uma artificial redução de complexidades e generalização não congruente dos dados

¹¹ O correto seria combinação de operações, pois uma transação já pode ser uma combinação de várias operações.

¹² Com críticas semelhantes: CARVALHO, Paulo de Barros. Preços de transferência no Direito Tributário brasileiro. **Revista de Direito Tributário Internacional**. São Paulo: Quartier Latin, v. 3, ano 1, nº 3, p. 185-203, jun. 2006; e TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito tributário internacional: planejamento tributário e operações transacionais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

¹³ No mesmo sentido: WCO. **Guidelines on the development and use of a national valuation database as a risk assessment tool**. Bruxelas: WCO, 2012.

de mundo, retirando os elementos necessários à equalização das operações, especialmente, por não conter dados sobre marca, qualidade, quantidades e curva de economia de escala, entre outros.¹⁴

Portanto, os cuidados mencionados tem como ponto tangente o conhecido problema do uso de *secret comparables*¹⁵, o que ocasiona ilegalidade do processo de comparabilidade nos termos propostos, assim como restrições abusivas da busca de operações comparáveis no mercado.

3.3. Equalização de transações

Seguindo os processos de parametrização e comparabilidade, o processo de equalização é tido, operacional e sistemicamente, da mesma forma referida do momento de comparação utilizando os acoplamentos operacionais, pressuposição recíproca e sincronia de funcionamento entre direito e economia aludidos no item anterior.

Do ponto de vista do direito positivo, curiosamente a equalização não é apontada na Lei 14.596, mas tão somente nos artigos 12 e 15 a 17 da IN 2161, tendo subsecções detalhadas sobre o tema, que perfazem a abertura semântica e probatória para permitir a recondução de operações comparáveis (em tese) aos termos parametrizados.

Sintética e semanticamente, a equalização atua de maneira pressuposta aos dois outros processos e tem como função aproximar/transformar uma operação não comparável, mas que tem caracteres mínimos de parametrização encontrados no processo de comparabilidade, em uma comparável, aumentando a base de dados do processo de construção de operações parâmetro e (re)criando o caráter de individualidade da operação praticada na operação construída.

¹⁴ Com críticas semelhantes: CARVALHO, Paulo de Barros. Preços de transferência no Direito Tributário brasileiro. **Revista de Direito Tributário Internacional**. São Paulo: Quartier Latin, v. 3, ano 1, n° 3, p. 185-203, jun. 2006; e TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito tributário internacional: planejamento tributário e operações transnacionais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

¹⁵ Como importante marco da doutrina nacional no estudo deste instituto, inclusive com certos dados do direito comparado: SCHOUERI, Luís Eduardo. Considerações sobre o princípio *arm's length* e os *secret comparables*. **Homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

Ela é, portanto, uma forma de recondução às condições de parametrização de operações tidas como comparáveis, utilizando instrumentos de (re)construção da precificação da operação sob exame, construindo uma operação parâmetro que não é identificada em nenhuma das operações comparadas, mas é um simulacro construído a partir delas.

Nesse sentido, duas equalizações podem ser identificadas, sendo a segunda mais importante e objeto de uma análise mais pormenorizada em seguida:

- Uma derivante dos critérios adotados para a parametrização e de aplicação automática e legal; e
- Outra derivante de características singulares da transação sob exame, que não replicadas necessariamente nos elementos parametrizados.

Como exemplo da segunda hipótese, considera-se que há necessidade de equalização de uma operação de mercado no que tange ao fator (equalizador) risco de credores, quando esta for utilizada como comparável para construção de uma operação entre partes vinculadas, a qual, estruturalmente, não possui tal risco de inadimplência.

Nesse contexto, há a delimitação, justamente, dos critérios que permitem as comparações entre valores de transação díspares e, a partir de suas homogeneidades, aplicando as diferenças específicas como critério de equalização.

Lembra-se que, a equalização sempre será um dado individual e concreto derivado dos elementos componentes da operação sob análise, sendo específica para cada transação.

Entretanto, existem textos legais que estabelecem índices para a busca destes caracteres, apesar de se considerar que não os limitam, pois, as equalizações são sempre autóctones das transações sob exame.

Essa ideia suporta o fato de se considerar que todas as legislações que estabelecem equalizações são meramente indicativas/enumerativas e não podem limitar esse processo.

Sob o ponto de vista (quase) lógico-matemático, a equalização perfaz uma fórmula que determina os algoritmos específicos necessários para uma correta recondução de operações não comparáveis aos critérios de parametrização.

Ainda, tal equalização da operação a condições de mercado perfaz um sistema que (re)cria as condições de homogeneidade e equilíbrio no trato da livre concorrência, permitindo uma otimização da alocação da tributação, intervenção estatal, através da (re)criação da base de cálculo tributária, como fundamento para a manutenção da livre concorrência e livre-iniciativa, eliminando a possibilidade de alocação de eficiência à (ineficiência) tributação.

O critério e a forma de tais equalizações interventivas são: a um, determinar a similaridade de duas operações, a partir das suas identidades e diferenças específicas; e, a dois, ajustar as operações para que elas sejam alinhadas, através da adição ou redução de um valor que permita a (maximização de eficiência) comparabilidade entre operações.

Conclusivamente, com a equalização, mais operações comparáveis são passíveis de participar do processo de construção da operação substitutiva parametrizada, melhorando a qualidade desse.

Final e sinteticamente, aparte os 30 termos enumerativos da ideia de equalização já tratados em textos anteriores¹⁶, apresenta-se uma nova lista enumerativa e simplificada de fatores que foram positivados nos multicitados artigos 12 e 15 a 32 da IN 2161¹⁷, sendo que a grande maioria deles não possuem análogos nas legislações da valoração aduaneira ou das medidas de defesa comercial, que são, nitidamente, menos sofisticadas que o novo regramento dos preços de transferência:

1. Subseção IV - Dos termos contratuais, artigo 12 da IN 2161;
2. Subseção VI - Das características dos bens, direitos e serviços, artigo 15 da IN 2161;
3. Subseção VII - Das circunstâncias econômicas, artigo 16 da IN 2161;
4. Subseção VIII - Das estratégias de negócios, artigo 17 da IN 2161; e

¹⁶ VITA, Jonathan Barros. **Valoração Aduaneira**. São Paulo: Thomson Reuters, 2014.

¹⁷ Estes artigos correspondem a subsecções da Instrução Normativa 2161 e serão enumerados aqui para fins didáticos.

5. Subseção IX - Das outras características economicamente relevantes, artigo 18 da IN 2161, que permite que a lista seja meramente enumerativa;

4. Conclusões

1. Para algumas parcelas do direito, como a valoração aduaneira, os preços de transferência e a defesa comercial, há a necessidade de substituição de operações praticadas por outras, as quais normalmente são realizadas em condições de mercado, para prevenir abusos e distorção comercial/tributária.

2. O processo da construção da operação parâmetro substitutiva deriva do funcionamento sincrônico entre direito e economia, nos moldes traçados pela Teoria dos Sistemas de Luhmann.

3. Para esta produção, algumas etapas conceituais foram criadas e envolvem os processos de parametrização, comparabilidade e equalização, que permitem, a partir dos dados da operação sob investigação e dos parâmetros legalmente estabelecidos, investigar a validade dos fatos jurídicos produzidos e, caso seja necessário, criar a operação substitutiva.

4. A parametrização é uma operação que replica a produção das normas gerais e abstratas, estabelecendo os critérios mínimos para identificação de uma operação sob os mesmos critérios de uma operação sob controle, sendo tais elementos denominados na legislação brasileira de delineamento de transações e positivados nos artigos 6º, I, 7º e 8º da Lei 14.596 combinados com os artigos 9º e 10 da IN 2161.

5. A comparabilidade é o processo onde são buscadas (no plano individual e concreto e, normalmente, com marcas de delimitação de espaço e tempo) operações que se adequem à hipótese parametrizada e possam ser utilizadas para a construção da operação parametrizada substitutiva (com seu novo fato jurídico e sua nova base de cálculo tributária), os quais foram positivados atualmente nos artigos 5º, 9º e 10 da Lei 14.596, combinados com os artigos 7º e 11 e 47 da IN 2161, os quais estabeleceram as regras gerais, mas com diversos recortes de aplicação e procedimentais, os quais estão nos artigos 19 a 30, 32 da IN.

6. A equalização é o processo de (re)processamento das operações comparáveis para sua correção e adequação aos parâmetros estabelecidos legalmente (na parametrização) e nos aspectos mais específicos da transação sub exame, no que se incluem situações impassíveis de repetição, os quais foram bem mais especificados no plano do novo regramento infralegal, apenas dos preços de transferência, nos artigos 12, 15, 16 e 17 da IN 2161.

7. Vários são os critérios de parametrização, comparabilidade e equalização juridicamente consolidados na legislação brasileira e internacional, destacando-se aqueles da legislação brasileira dos preços de transferência e os contidos no AVA e suas notas interpretativas.

8. Tanto no processo de parametrização como no de comparabilidade o limite para atribuição das normas gerais e abstratas são baseados na ideia de razoabilidade ou não abusividade.

9. Já no caso das regras de equalização, estas devem ser sempre consideradas como meramente enumerativas, pois os caracteres específicos e autóctones de uma transação não podem ser completamente expurgados pelo sistema, tendo sido tal conceito estabelecido no artigo 18 da IN 2161 dos preços de transferência.

5. Bibliografia

ANDRADE, Paulo Roberto. Valoração aduaneira e preços de transferência no Brasil: uma comparação objetiva. **Revista de Direito Tributário Internacional**. São Paulo: Quartier Latin – , v. 1, ano 1, nº 1, p. 121-145, out. 2005.

BELLAN, Daniel Vitor; RIBEIRO, Ricardo Pereira. Conceito de similaridade para efeito de controle fiscal dos preços de transferência. In: FERNANDES, Edison Carlos (Coord.). **Preços de transferência**. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 115-140.

CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CARVALHO, Cristiano Rosa de. **Teoria do sistema jurídico: direito, economia, tributação**. São Paulo: Ed. Quartier Latin, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. 2ª edição. São Paulo: Noeses, 2008.

- CARVALHO, Paulo de Barros. Preços de transferência no Direito Tributário brasileiro. **Revista de Direito Tributário Internacional**. São Paulo: Quartier Latin, v. 3, ano 1, nº 3, p. 185-203, jun. 2006.
- LUHMANN, Niklas. **Law as a social system**. Oxford: Oxford University Press, 2004.
- MAISTO, Guglielmo. Cross-border valuation for income tax, customs duties and VAT. **IBFD Bulletin**. Amsterdam: IBFD, p. 107-113, mar. 2001.
- ROEMER, Andrés. **Derecho y economía: una revisión de la literatura**. Cidade do México: ITAM, 2000.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. Considerações sobre o princípio *arm's length* e os *secret comparables*. **Homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.
- TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito tributário internacional: planejamento tributário e operações transnacionais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.
- VITA, Jonathan Barros. **Preços de transferência**. São Paulo: Thomson Reuters, 2014.
- VITA, Jonathan Barros. **Relações entre valoração aduaneira e preços de transferência**. São Paulo: Thomson Reuters, 2014.
- VITA, Jonathan Barros. **Teoria Geral do Direito: Direito Internacional e Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin 2011.
- VITA, Jonathan Barros. **Valoração Aduaneira**. São Paulo: Thomson Reuters, 2014.
- WCO. **Guidelines on the development and use of a national valuation database as a risk assessment tool**. Bruxelas: WCO, 2012.