

Fundação Getúlio Vargas – Escola de Direito de São Paulo

Carlos Eduardo Liberati Mantovani

**PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA DE COMMODITIES:  
UM ESTUDO EMPÍRICO SOBRE OS EFEITOS DAS ALTERAÇÕES  
TRAZIDAS PELA LEI Nº 12.715/2012**

São Paulo, 2015

**Carlos Eduardo Liberati Mantovani**

**PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA DE COMMODITIES:  
UM ESTUDO EMPÍRICO SOBRE OS EFEITOS DAS ALTERAÇÕES  
TRAZIDAS PELA LEI Nº 12.715/2012**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado na Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas como requisito parcial para a conclusão do Programa de Pós-Graduação Lato Sensu em Direito Tributário.  
Orientador: Professor Doutor Flavio Rubinstein

**Fundação Getúlio Vargas**

**Escola de Direito de São Paulo**

**Programa de Pós-Graduação Lato Sensu em Direito Tributário**

São Paulo, 2015

**Carlos Eduardo Liberati Mantovani**

**PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA DE COMMODITIES:  
UM ESTUDO EMPÍRICO SOBRE OS EFEITOS DAS ALTERAÇÕES  
TRAZIDAS PELA LEI Nº 12.715/2012**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado na Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas como requisito parcial para a conclusão do Programa de Pós-Graduação Lato Sensu em Direito Tributário.

Aprovado em: \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

---

---

---

## RESUMO

Em setembro de 2012, a Lei nº 12.715 introduziu dois métodos de controle de preços de transferência específicos para commodities, o método Pecex para as exportações e o PCI para as importações, que determinam os preços-parâmetro tendo como base os valores médios transacionados em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, ajustados pelo prêmio médio de mercado, na data da transação. O uso dos novos métodos foi facultativo no ano-calendário de 2012 e obrigatório a partir de 2013. Ao compararmos valores declarados à Receita Federal referentes aos anos de 2011, 2012 e 2013, tentamos obter informações sobre os motivos da opção em 2012 e os efeitos dessa mudança para as empresas e para os interesses da Administração Tributária. Pouco se concluiu sobre a influência desses dois novos métodos na opção que muitas empresas fizeram em 2012, tendo ficado evidente que na maior parte dos casos tal opção se deu em razão dos novos percentuais mais favoráveis para o método “PRL” nas importações. Porém, no ano-calendário de 2013, quando os métodos Pecex e PCI se tornaram obrigatórios, ficam evidentes os efeitos da mudança sobre os ajustes tributários efetuados sobre as transações com commodities.

**Palavras-chave:** Preços de transferência, commodities, método Pecex, método PCI.

## **ABSTRACT**

In September 2012 the Brazilian Law no. 12715 introduced two specific transfer pricing control methods for commodities, Pecex method for exports and PCI for imports, which determine the parameter prices based on the average prices traded on internationally recognized commodity exchanges, adjusted by the average premium market, at the transaction date. The use of the new methods was optional in the 2012 calendar year and is mandatory from 2013. By comparing values declared to the Brazilian revenue service (RFB) for the years 2011, 2012 and 2013, we tried to get information about the reasons for the option in 2012 and the effects of this change for companies and for the interests of the Tax Administration. Little was concluded on the influence of these new methods in the option made by many companies in 2012, having become clear that in most cases, such choice was due to the new more favorable percentage for the methods "PRL" in imports. However, in the 2013 calendar year, when Pecex and PCI methods became mandatory, the effects of the change are evident on the tax adjustments made by companies about their transactions with commodities.

**Keywords:** transfer pricing, commodities, Pecex method, PCI method.

## **Índice das tabelas resultantes das extrações de dados:**

Tabela 1- Commodities exportadas em 2011 pelas empresas, e seus ajustes.....	19
Tabela 2- Commodities exportadas em 2012 pelas empresas, e seus ajustes.....	19
Tabela 3- Commodities exportadas em 2013 pelas empresas, e seus ajustes.....	20
Tabela 4- Métodos de ajuste utilizados pelas empresas para exportações de commodities.....	20
Tabela 5- Commodities importadas em 2011 pelas empresas, e seus ajustes .....	21
Tabela 6- Commodities importadas em 2012 pelas empresas, e seus ajustes .....	22
Tabela 7- Commodities importadas em 2013 pelas empresas, e seus ajustes .....	22
Tabela 8- Métodos de ajuste utilizados pelas empresas para importações de commodities ....	23
Tabela 9- Optantes em 2012 – distribuição das suas operações declaradas em exportações e/ou importações	24
Tabela 10- Exportações: métodos utilizados em 2011, 2012 e 2013 pelos optantes em 2012.	25
Tabela 11- Importações: métodos utilizados em 2011, 2012 e 2013 pelos optantes em 2012.	26
Tabela 12- Produtos exportados em 2013 pelas usuárias do Pecex nesse ano, e seus ajustes .	29
Tabela 13- Produtos exportados em 2011 pelas usuárias do Pecex em 2013, e seus ajustes ...	29
Tabela 14- Produtos exportados em 2012 pelas usuárias do Pecex em 2013, e seus ajustes ...	30
Tabela 15- Produtos importados em 2013 pelas usuárias do PCI nesse ano, e seus ajustes ....	31
Tabela 16- Produtos importados em 2011 pelas usuárias do PCI em 2013, e seus ajustes.....	31
Tabela 17- Produtos importados em 2012 pelas usuárias do PCI em 2013, e seus ajustes.....	32

## **Lista de abreviaturas e siglas:**

- A.C.: Ano-calendário
- CNPJ: Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, identificador das empresas na Receita Federal do Brasil
- CPF: Cadastro de Pessoas Físicas, identificador das pessoas físicas na Receita Federal do Brasil
- DIPJ: Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
- DW: data-warehouse: bases de dados *off-line* da Receita Federal do Brasil, utilizadas para trabalhos com dados em massa e que não dependam de consultas *on-line*, em tempo real.
- IN RFB: Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil
- NCM: Nomenclatura Comum do Mercosul.
- OCDE: Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
- PT: Preços de Transferência
- Siglas dos métodos de determinação de preço-parâmetro nas exportações:
  - PVEx: Método do Preço de Venda nas Exportações
  - PVA: Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro
  - PVV: Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro
  - CAP: Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro
  - Pecex: Método do Preço sob Cotação na Exportação (para commodities)
- Siglas dos métodos de determinação de preço-parâmetro nas importações:
  - PIC: Método dos Preços Independentes Comparados
  - PRL: Método do Preço de Revenda menos Lucro
  - CPL: Método do Custo de Produção mais Lucro
  - PCI: Método do Preço sob Cotação na Importação (para commodities)
- RFB: Secretaria da Receita Federal do Brasil

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	7
<b>Escopo do trabalho e tema a ser desenvolvido</b> .....	8
<b>As commodities</b> .....	8
<b>O papel da OCDE e a busca do <i>arm's length</i></b> .....	9
<b>CAPÍTULO 1 A NORMA BRASILEIRA DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA E AS ALTERAÇÕES OCORRIDAS EM 2012</b> .....	11
<b>1.1 Os preços de transferência na legislação brasileira – a Lei nº 9.430/96</b> .....	11
<b>1.2 Lei nº 12.715/2012 – novas regras para preços de transferência</b> .....	12
<b>1.3 Regulamentação da Lei: a IN RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012</b> .....	14
<b>1.4 Regulamentação da Lei: a IN RFB nº 1.395, de 13 de dezembro de 2013, altera a     IN RFB nº 1.312/2012</b> .....	15
<b>1.5 Regulamentação da Lei: a IN RFB nº 1.498, de 14 de outubro de 2014, altera o     Anexo I da IN RFB nº 1.312/2012</b> .....	16
<b>CAPÍTULO 2 OS MÉTODOS UTILIZADOS E AJUSTES EFETUADOS PELAS EMPRESAS PARA AS COMMODITIES, EM 2011, 2012 E 2013</b> .....	18
<b>2.1 Exportações de commodities: montantes e ajustes em 2011, 2012 e 2013, e os     métodos utilizados</b> .....	19
<b>2.2 Importações de commodities: montantes e ajustes em 2011, 2012 e 2013, e os     métodos utilizados</b> .....	21
<b>CAPÍTULO 3 OS NOVOS MÉTODOS PARA COMMODITIES: USO OPTATIVO NO ANO-CALENDÁRIO DE 2012</b> .....	24
<b>3.1 Optantes em 2012 e suas exportações – uso do Pecex e demais métodos de ajuste</b> .....	25
<b>3.2 Optantes em 2012 e suas importações – uso do PCI e demais métodos de ajuste</b> .....	26
<b>CAPÍTULO 4 ANO-CALENDÁRIO DE 2013: AS NOVAS REGRAS ENTRAM EM VIGOR</b> .....	28
<b>4.1 Exportações de commodities – montantes e ajustes em 2011, 2012 e 2013 das     empresas usuárias do Pecex em 2013</b> .....	28
<b>4.2 Importações de commodities – montantes e ajustes em 2011, 2012 e 2013 das     empresas usuárias do PCI em 2013</b> .....	31
<b>CAPÍTULO 5 CONCLUSÃO</b> .....	33
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	35
<b>APÊNDICE A ANOTAÇÕES SOBRE METODOLOGIA</b> .....	36

## INTRODUÇÃO

Os preços praticados entre empresas vinculadas em diferentes países, os chamados “preços de transferência”, são um dos maiores desafios para as administrações tributárias dos países, que buscam conter a evasão fiscal que ocorre por meio do estabelecimento de preços distorcidos nas trocas comerciais entre as empresas, de modo a concentrar os lucros em países com tributação menos gravosa. A questão se torna ainda mais relevante quando uma das partes está sediada em país com tributação favorecida.

Na definição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB):

“O termo "preço de transferência" significa o preço praticado na compra e venda (transferência) de bens, direitos e serviços entre partes relacionadas (pessoas vinculadas). Em razão das circunstâncias peculiares existentes nas operações realizadas entre empresas vinculadas, esse preço pode ser artificialmente estipulado e, conseqüentemente, divergir do preço de mercado negociado por empresas independentes, em condições análogas – preço com base no princípio *arm's length*”<sup>1</sup>

O termo *arm's length* significa “à distância de um braço”. Trata-se de uma metáfora utilizada para caracterizar a distância que se estabelece nas negociações entre partes independentes. O objetivo da sistemática de preços de transferência é comparar os preços praticados, no caso, entre partes relacionadas e efetuar os ajustes tributários para equiparar aos preços que teriam sido praticados *at arm's length*.

Importa observar, desde logo, que o conceito de partes relacionadas ou vinculadas não se prende apenas ao conceito de empresas sob controle acionário comum. Além das filiais, sucursais, subsidiárias e das empresas coligadas, a legislação nacional (Art. 23 da Lei nº 9.430/96) também considera como partes vinculadas as entidades com controle administrativo comum, ou associadas na forma de consórcios, condomínios ou empreendimentos, pessoas físicas ou jurídicas que gozem de exclusividade como agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos, ou ainda relações de parentesco.

Feita essa observação, a relevância do tema emerge quando se observa que mais de trinta por cento do comércio mundial ocorre entre partes relacionadas (VALADÃO, 2012, p. 83)<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Conceito transcrito do site da RFB, em Perguntas e Respostas do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/dipj/2002/PergResp2002/pr650a712.htm>>. Acesso em novembro. 2014.

<sup>2</sup> “*Más del treinta por ciento del comercio mundial se lleva a cabo entre partes relacionadas, lo que convierte a los precios de transferencia en uno de los más importantes, sino el más importante tema en la tributación internacional*”

Além do princípio *arm's length*, outro preceito que informa as regras sobre preços de transferência é o do *separate entity approach*, que consiste em considerar cada pessoa jurídica ou física (para a RFB: cada CNPJ ou CPF) como uma entidade separada. Isso distingue muito o tema daquele relacionado, por exemplo, ao da tributação em bases universais, o qual em muitos países, sobretudo os mais industrializados e exportadores de capitais, segue o princípio da entidade única (*unitary entity approach*) e da consolidação dos balanços.

No caso dos preços de transferência, o *separate entity approach* se impõe, pois é nas operações intragrupo, além de outras partes relacionadas, que se operam os preços de transferência.

### **Escopo do trabalho e tema a ser desenvolvido**

Neste trabalho, desenvolveremos estudos empíricos sobre os efeitos das novas regras sobre **preços de transferência de commodities, na importação e na exportação**, objetivando verificar os efeitos da nova lei de 2012 (Lei nº 12.715) e sua regulamentação nos ajustes praticados nos preços de transferência de commodities pelas empresas. Como veremos, a nova legislação trouxe alteração significativa para essas mercadorias.

São as seguintes algumas das **perguntas básicas** que se deseja respondidas:

- O novo modelo brasileiro para commodities será vantajoso para as empresas e para a Administração Tributária em relação ao modelo anterior? De que maneira se adéqua ao modelo “arm's length” da OCDE?
- É possível quantificar de alguma os benefícios práticos trazidos pelas alterações na legislação para commodities? As alterações simplificaram os procedimentos? Mostram-se interessantes para as empresas?
- De que forma a nova regra impacta nos ajustes para efeitos tributários dos preços de transferência para esses produtos?

### **As commodities**

Na definição do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC):

“**Commodity** é um termo de língua inglesa (plural **commodities**) que significa mercadoria. É utilizado nas transações comerciais de produtos de origem primária nas bolsas de mercadorias. O termo é usado como referência aos produtos de base em estado bruto (matérias-primas) ou com pequeno grau de industrialização, de qualidade quase uniforme, produzidos em grandes quantidades e por diferentes produtores. Estes produtos "in natura", cultivados ou de extração mineral, podem ser

estocados por determinado período sem perda significativa de qualidade. Possuem cotação e negociabilidade globais, utilizando bolsas de mercadorias<sup>3</sup>.

De acordo com o MDIC, em 2012 as exportações totais no país encerraram o ano com valor de US\$ 242,6 bilhões e as importações, US\$ 223,1 bilhões. Do total das exportações, US\$ 144 bilhões (59,35%) corresponderam às exportações de uma lista de 23 commodities selecionadas pelo MDIC<sup>4</sup>. Em 2013 as exportações encerraram o ano em US\$ 242,2 bilhões e as importações em US\$ 239,6 bilhões, sendo que as mesmas commodities contribuíram com US\$ 137,58 bilhões, ou seja, 56,80%.

Nota-se, portanto, que estamos trabalhando sobre uma parcela expressiva das transações brasileiras com o exterior. No caso das exportações, trata-se da sua maior parcela, em valores transacionados.

### **O papel da OCDE e a busca do *arm's length***

A entidade internacional que passou a organizar e disseminar as experiências dos países no controle dos preços de transferência, sendo hoje a maior referência no tema, é a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Criada em 1961 e com sede em Paris (França), a OCDE – ou OECD, na sigla original em inglês (Organization for Economic Co-operation and Development) – congrega hoje 34 países, dentre os quais a maior parte dos países desenvolvidos, e dedica-se muito a questões relacionadas à tributação internacional, com a edição de guias e modelos para utilização pelos países, os quais não são obrigatórios, mas são referência nas negociações de convenções e tratados entre países e na positivação de normas internas sobre a tributação nas relações transnacionais (adaptado de MIRSHAWKA, 2012 p.13, nota 5).

Em 1995, a OCDE divulgou a sua **Transfer Pricing Guidelines**, um amplo relatório sobre os principais métodos que poderiam ser adotados pelos países para se buscar a determinação do preço *arm's length* nas operações. O relatório teve sua última atualização em 2010. Os *OCDE/Guidelines* propõem três métodos baseados em comparações entre transações e dois métodos alternativos, baseados na comparação de lucros entre empresas. O intuito é

<sup>3</sup> Transcrito do site do MDIC. Exportações de Commodities. Disponível em:

<<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=1955>>. Acesso em abril. 2014

<sup>4</sup> MDIC: commodities: <<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=1955>> (os totais referem-se a 23 commodities: café em grão, soja em grão, farelo de soja, óleo de soja em bruto, suco de laranja, açúcar em bruto, açúcar refinado, celulose, alumínio, carne suína "in natura", carne bovina "in natura", carne de frango "in natura", semimanufaturados de ferro ou aço, laminados planos, couro, fumo em folhas, minério de ferro, gasolina, óleos combustíveis, petróleo em bruto, algodão, milho e etanol); e consolidado da balança comercial: <<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=571>>. Acessos em abril. 2014

subsidiar os países na elaboração de suas normas internas para se buscar os preços *arm's length* que sirvam de referência para comparação com os preços praticados entre partes relacionadas. Ao propor os métodos, a OCDE deixa claro que qualquer método alternativo adotado pelos países que leve com maior probabilidade à determinação dos preços *arm's length*, em dadas operações ou circunstâncias, é preferível aos métodos preconizados em seus *Guidelines*.

O Brasil não integra formalmente a OCDE, embora participe de seus eventos como observador ou colaborador e utilize-se de seus modelos e guias para firmar convenções ou tratados com outros países e para balizar a elaboração de sua legislação interna sobre tributação internacional.

Como veremos nos estudos empíricos que desenvolvemos nos Capítulos 2 a 4 deste trabalho, os novos métodos adotados no Brasil para preços de transferência de commodities vão ao encontro da busca do princípio do *arm's length* preconizado pela OCDE, por meio de uma metodologia que busca aliar a simplificação possível à realidade material das transações comerciais entre empresas relacionadas situadas em diferentes países. E os primeiros resultados já começam a aparecer, o que poderemos constatar.

## **CAPÍTULO 1 A NORMA BRASILEIRA DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA E AS ALTERAÇÕES OCORRIDAS EM 2012**

Tendo em vista o escopo deste trabalho, descreveremos neste Capítulo, de forma bastante resumida, as disposições gerais da legislação brasileira sobre preços de transferência, enfatizando as substanciais alterações introduzidas em 2012 no que tange às importações e exportações de commodities e à sua regulamentação pela RFB.

### **1.1 Os preços de transferência na legislação brasileira – a Lei nº 9.430/96**

A legislação brasileira passou a disciplinar os preços de transferência com a edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (Lei 9.430/96). O tema ocupa a Seção V da Lei, que contém os artigos 18 a 24. Os artigos definem o que são empresas vinculadas e estabelecem, nas importações, limites máximos para a dedutibilidade de custos, despesas e encargos de modo a ajustar o lucro tributável ao que seria obtido em uma operação entre empresas não vinculadas, e da mesma forma, nas exportações, valores mínimos para as receitas das vendas. Esses limites determinam o denominado **preço-parâmetro**, que busca ser uma estimativa do preço que seria praticado entre partes independentes em uma negociação “*at arm’s length*”.

O contribuinte irá comparar o preço praticado e declarado com o preço-parâmetro, calculado por um dos métodos da Lei 9.430 conforme as instruções normativas da RFB. A diferença deverá ser adicionada à base do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL). Essas adições, ou ajustes, são feitas na Declaração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), ou na declaração trimestral, em sendo este o período de apuração.

Os ajustes de preços de transferência são também obrigatórios para operações com empresas ou pessoas, mesmo que não vinculadas, residentes ou domiciliadas em países ou dependências com tributação favorecida, ou então beneficiadas no exterior por regimes fiscais privilegiados (ex.: isenções tributárias em outro país).

A Lei estabeleceu três métodos para as importações e quatro para as exportações. Foi adotada na esteira da divulgação dos *Guidelines* da OCDE, um ano antes, e aproveitou os modelos ali propostos. A novidade do modelo brasileiro consistiu na adoção, em dois dos métodos na importação e dois na exportação, de um sistema de taxas de lucro presumidas e pré-fixadas de acordo com o setor econômico, com a previsão legal para consultas ou para acordos avançados entre as autoridades e os representantes das empresas em relação às taxas de lucro presumidas. Houve intenso litígio entre a União e contribuintes, sobretudo quanto à

margem de lucro de 60% para setores industriais, já alterada<sup>5</sup>, quanto à adequação legal do método de cálculo e sobre a conformidade do sistema brasileiro à efetiva busca dos preços *arm's length*.

## 1.2 Lei nº 12.715/2012 – novas regras para preços de transferência

No bojo das medidas adotadas para estimular o crescimento, a Medida Provisória nº 563, de 3 de abril de 2012, convertida na Lei 12.715, de 17 de setembro de 2012, alterou os artigos 18 a 24 da Lei 9.430/96, modificando os métodos de preços de transferência.

Entre as principais modificações para as importações<sup>6</sup>, a Lei estabeleceu novas margens de lucro presumidas para o método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL) para importações, que antes eram de 20% para revenda e 60% para industrialização, independentemente do ramo econômico do contribuinte, para um sistema de margens diferenciadas de 20%, 30% ou 40%, conforme o ramo econômico, sem diferenciar se o produto importado é insumo para industrialização ou mercadoria para revenda. As margens de lucro presumidas são alteráveis pelo Ministério da Fazenda por sua iniciativa ou a pedido de contribuintes ou de suas entidades de classe.

Para as commodities, a nova lei acrescentou os Artigos 18-A e 19-A à Lei 9.430/96, introduzindo **dois métodos exclusivos e obrigatórios para essas mercadorias**: o Método do Preço sob Cotação na Importação (PCI)<sup>7</sup> e o Método do Preço sob Cotação na Exportação

<sup>5</sup> A Lei 12.715/2012 alterou os percentuais presumidos para 20, 30 ou 40%, conforme o setor econômico.

<sup>6</sup> Métodos da Lei 9.430/1996 para importações, alterados pela Lei 12.715/2012:

“Art. 18. 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:  
I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda empreendidas pela própria interessada ou por terceiros, em condições de pagamento semelhantes;

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética ponderada dos preços de venda, no País, dos bens, direitos ou serviços importados, em condições de pagamento semelhantes e calculados conforme a metodologia a seguir: (...)”

(para o método PRL, foram revogados os dispositivos: Art.18-II-d-1 (margem 60%) e Art.18-II-d-2 (margem 20%); e foram instituídas novas margens por setor de atividade econômica: Art.18-§12-I (40%), Art.18-§12-II (30%) e Art.18-§12-III (20%))

“(…) III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio ponderado de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, acrescido dos impostos e taxas cobrados na exportação no país onde tiverem sido originariamente produzidos, e de margem de lucro de 20% (vinte por cento), calculada sobre o custo apurado.”

<sup>7</sup> Novo método para importações de commodities, introduzido à Lei 9.430 pela Lei 12.715/2012:

“Art. 18-A. O Método do Preço sob Cotação na Importação PCI é definido como os valores médios diários da cotação de bens ou direitos sujeitos a preços públicos em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas (...)”

(Pecex)<sup>8</sup>, aplicáveis às commodities de modo facultativo durante o ano-calendário de 2012 e obrigatoriamente a partir do ano-calendário de 2013.

Os métodos definem como deve ser calculado o preço-parâmetro, a partir dos valores médios diários da cotação de bens ou direitos sujeitos a preços públicos em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas ou em instituições de pesquisa setoriais, que estarão elencadas em ato normativo da RFB, ajustados para mais ou para menos do prêmio médio de mercado, na data da transação, além de outras variáveis que são consideradas na cotação específica da commodity em tais bolsas ou instituições de pesquisa: prazo para pagamento, quantidades negociadas, influências climáticas nas características do bem importado, custos de intermediação nas operações de compra e venda praticadas pelas pessoas jurídicas não vinculadas, acondicionamento e frete e seguro (Art. 16, §§ 8º e 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012, com redação dada pela IN RFB nº 1.395/2013).

Nas exportações, não houve alterações nos métodos tradicionais. A única alteração foi a introdução do método Pecex para as commodities<sup>9</sup>.

---

*§ 1o Os preços dos bens importados e declarados por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no País serão comparados com os preços de cotação desses bens, constantes em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, ajustados para mais ou para menos do prêmio médio de mercado, na data da transação, nos casos de importação de (...)”*

<sup>8</sup> Novo método para exportações de commodities, introduzido à Lei 9.430 pela Lei 12.715/2012:

*“Art. 19-A. O Método do Preço sob Cotação na Exportação - PECEX é definido como os valores médios diários da cotação de bens ou direitos sujeitos a preços públicos em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas (...)”*

*§ 1o Os preços dos bens exportados e declarados por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no País serão comparados com os preços de cotação dos bens, constantes em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, ajustados para mais ou para menos do prêmio médio de mercado, na data da transação, nos casos de exportação para: (...)”*

<sup>9</sup> Demais métodos da Lei 9.430/1996 para exportações, não alterados pela Lei 12.715/2012:

*“Art. 19 (...)*

*§3º: Verificado que o preço de venda nas exportações é inferior ao limite de que trata este artigo, as receitas das vendas nas exportações serão determinadas tomando-se por base o valor apurado segundo um dos seguintes métodos:*

*I - Método do Preço de Venda nas Exportações - PVEx: definido como a média aritmética dos preços de venda nas exportações efetuadas pela própria empresa, para outros clientes, ou por 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;*

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

*III - Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro - PVV: definido como a média aritmética dos preços de venda de bens, idênticos ou similares, praticados no mercado varejista do país de destino, em condições de pagamento semelhantes, diminuídos dos tributos incluídos no preço, cobrados no referido país, e de margem de lucro de trinta por cento sobre o preço de venda no varejo;*

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

A nova Lei também passou a permitir que o contribuinte modifique o método de ajuste adotado antes de procedimento fiscal instaurado pela RFB (Art. 20-A da Lei nº 9430/96, incluído pela Lei nº 12.715/2012). Antes a opção era irretratável, uma vez entregue a DIPJ. Ressalvam-se dessa faculdade, entretanto, os métodos PCI e Pecex, quando se tratar de importações ou exportações de commodities, pois no caso esses métodos são obrigatórios.

Estas foram as principais alterações de interesse para este trabalho, entre outras relacionadas a preços de transferência.

### **1.3 Regulamentação da Lei: a IN RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012**

O secretário da Receita Federal do Brasil regulamentou a Lei nº 12.715/2012 por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012 (IN RFB 1.312/2012).

No que tange às commodities, em consonância com a Lei, a IN estabeleceu, para as importações e para as exportações, que os preços praticados devem ser comparados com os preços de cotação dos bens constantes em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, ajustados para mais ou para menos do prêmio médio de mercado, na data da transação.

A IN contém três anexos:

- Anexo I - Commodities e seus respectivos códigos na Nomenclatura Comum do Mercosul para fins de aplicação do método PCI e Pecex;
- Anexo II - Bolsas de mercadorias e futuros;
- Anexo III - Instituições de pesquisas setoriais internacionalmente reconhecidas.

Em sua primeira redação, tanto para as importações quanto para as exportações, a IN considerava commodities “os produtos listados no Anexo I a esta Instrução Normativa, bem como os demais produtos negociados nas bolsas de mercadorias e futuros listadas no Anexo II a esta Instrução Normativa”. Portanto, na caracterização de commodities, a IN somava o resultado dos Anexos I e II e não levava em conta o Anexo III.

Essa primeira redação provocou algumas dúvidas entre especialistas no tema. Apontava-se que as commodities listadas no Anexo I abrangiam um conjunto por demais extenso de mercadorias, como capítulos inteiros da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), de modo que a legislação brasileira estaria tratando como commodities muitas mercadorias que não o são:

“[...] no Anexo I encontram-se capítulos inteiros de NCM, tais como os capítulos 2, 18, 52, 72, 74, 76 e 80. Esses capítulos englobam não só produtos de origem

---

primária (matérias-primas, como, por exemplo, cacau) ou com pequeno grau de industrialização, de qualidade quase uniforme, produzidos em grandes quantidades e por diferentes produtores (que justamente por isso podem ser cotados em bolsas e são classificados como commodities), como também produtos decorrentes de processos de transformação e de industrialização (exemplo: chocolate em barras), que se distanciam dos produtos in natura ou pouco industrializados a que usualmente se refere o termo *commodity*” (ORSINI; MARCONDES, 2013, p. 96).

O espectro muito amplo do Anexo I também faria esbarrar no problema da completa ausência de cotações a serem utilizadas para se determinar os preços-parâmetro:

“[...] no silêncio da Lei, não vemos qualquer razão para que a obrigatoriedade de adotar os métodos PCI ou Pecex estenda-se às mercadorias similares às cotadas em bolsa, alheias às especificações contidas nos contratos padrão correspondentes” “[...] muitas vezes o Anexo I da IN 1.312/2012 contemplou, no mesmo NCM, bens que possuem cotação em bolsa e bens que possuem alguma similaridade com esses, mas que não possuem cotação em bolsa. Em outras situações a Receita Federal listou bens que não possuem qualquer cotação em bolsa e que só possuem cotação em publicação internacionalmente reconhecida” (NEDER; JUNQUEIRA, 2013, pgs. 256, 260) [os grifos são nossos]

Outras questões foram levantadas, as quais, entretanto, saem do escopo deste trabalho, a exemplo da alegada omissão da IN original em trazer um conceito claro de “data de transação” e dos requisitos para a adoção do ajuste pelo prêmio médio de mercado, comum nos contratos de opções, que são muito utilizados nas negociações para compra e venda de commodities.

#### **1.4 Regulamentação da Lei: a IN RFB nº 1.395, de 13 de dezembro de 2013, altera a IN RFB nº 1.312/2012**

Vimos que na redação original da IN 1.312/2002, seriam commodities todos os produtos relacionados no Anexo I, mais os que fossem negociados nas bolsas de mercadorias e futuros do Anexo II da IN, e que isso provocou uma série de questionamentos de estudiosos do tema. A lista do Anexo I abrangeria um espectro muito amplo de mercadorias, muitas nem listadas em bolsas de mercadorias e futuros, ou então listadas, porém com especificações bem diferentes (e.g: apenas determinados tipos de café, ou determinadas granulações de arroz, etc).

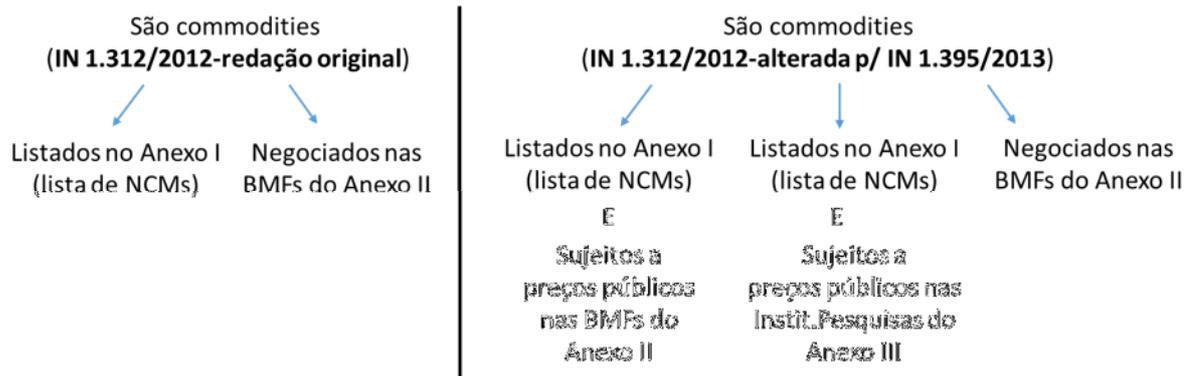
A principal alteração da IN 1.312/2012 pela IN RFB nº 1.395, de 13/12/2013, veio corrigir essa inadequação da redação original. Pela nova redação dada ao § 3º do Art. 34 da IN 1.312/2012, “consideram-se commodities para fins de aplicação do Pecex, os produtos: ‘I - listados no Anexo I e que, cumulativamente, estejam sujeitos a preços públicos em bolsas de mercadorias e futuros listadas no Anexo II, ou que estejam sujeitos a preços públicos nas instituições de pesquisas setoriais, internacionalmente reconhecidas, listadas no Anexo III,

todos Anexos a esta Instrução Normativa; e II - negociados nas bolsas de mercadorias e futuros listadas no Anexo II a esta Instrução Normativa”.

O mesmo critério vale para o método PCI nas importações<sup>10</sup>.

A diferença dos critérios da redação original e da redação nesta IN de 2013 pode ser ilustrada como segue:

**Quadro 1 – O que são commodities: na IN original, e após alteração**



Pela nova redação, para que uma mercadoria seja commodity para efeito de uso do Pecex ou do PCI, não basta seu NCM estar listado no Anexo I, mas deve ainda estar “sujeita a preços públicos”, seja em uma das bolsas de mercadorias e futuros (BMF) do Anexo II – ainda que não tenha sido ali objeto de negociação –, seja em um dos institutos de pesquisa do Anexo III da IN. Estar sujeita a preços públicos significa estar ali listada, no caso das BMF, em um dos seus *contratos-padrão*, que trazem as especificações das mercadorias a serem negociadas.

As mercadorias que tenham sido negociadas nas BMFs serão sempre commodities, para os efeitos da IN, ainda que não constem no seu Anexo I, sendo assim desde a redação original.

### 1.5 Regulamentação da Lei: a IN RFB nº 1.498, de 14 de outubro de 2014, altera o Anexo I da IN RFB nº 1.312/2012

A alteração da redação da IN 1.312/2012 pela IN 1.395/2013 no que tange à caracterização de commodities para fins de aplicação dos novos métodos Pecex e PCI,

<sup>10</sup> Nova redação do § 3º do Art. 16 da IN 1.312/2012, dada pela IN 1.395/2013:

"Art. 16.(...)

§ 3º Consideram-se commodities para fins de aplicação do PCI, os produtos:

I - listados no Anexo I e que, cumulativamente, estejam sujeitos a preços públicos em bolsas de mercadorias e futuros listadas no Anexo II, ou que estejam sujeitos a preços públicos nas instituições de pesquisas setoriais, internacionalmente reconhecidas, listadas no Anexo III, todos Anexos a esta Instrução Normativa; e

II - negociados nas bolsas de mercadorias e futuros listadas no Anexo II a esta Instrução Normativa;

possibilitou à RFB abrir o leque de NCMs do Anexo I da Instrução Normativa, pois não basta a mercadoria estar nesse Anexo I: ela deve estar também sujeita a preços públicos nas BMFs do Anexo II ou nos Institutos de Pesquisa do Anexo III; ou então ser negociada nas BMFs.

Com isso, em 14 de outubro de 2014 a IN RFB nº 1.498 “somou” os NCMs de “ferro fundido, ferro e aço” (NCM 72), “cobre e suas obras” (74), “estanho e suas obras” (80) e “manganês e suas obras (8111.00)”, que constavam do Anexo I original, de 2012, com os NCMs de “minérios de ferro e seus concentrados” (26.01), “minérios de cobre e seus concentrados” (2603.00), “minérios de estanho e seus concentrados” (2609.00.00), e “minérios de manganês e seus concentrados” (2602.00), que os haviam substituído na segunda versão do Anexo I, trazida pela IN 1.395/2013. E a nova IN incluiu ainda no Anexo I os NCMs equivalentes de chumbo, níquel, zinco e cobalto, e suas obras.

Essa terceira versão do Anexo I não terá uso neste trabalho, pois utilizamos dados até o ano-calendário de 2013.

É importante ressaltar que a regulamentação da RFB tem o mérito de buscar definir “commodities” para os efeitos da Lei, pois, conforme lembra Jonathan B. Vita (2014, p. 230), o conceito de commodities “não é definido no direito brasileiro, nem mesmo aquelas especificamente submetidas a este artigo [18-A da Lei 9.430/96]”. Vita aponta ainda (2014, p. 331) que “as dificuldades de aplicação dos métodos PCI e Pecex foram mitigadas pela forma taxativa de definição denotativa do conceito de commodities trazida pela IN 1.312 [...]”.

Com efeito, a Lei 9.430/96, alterada pela Lei 12.715/2012, limita-se a dizer que “na hipótese de importação de commodities sujeitas à cotação em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, deverá ser utilizado o Método do Preço sob Cotação na Importação - PCI definido no art. 18-A” (§16 do Art.18 da Lei 9.430/96), e seu equivalente na exportação de commodities com o Pecex (§9 do Art.19 da Lei 9.430/96). Esses são os dois únicos trechos da Lei em que aparece a o termo “commodity” ou seu plural.

Passemos agora à pesquisa nos arquivos de declarações das empresas à RFB, para tentar identificar os efeitos da aplicação da nova legislação.

## **CAPÍTULO 2 OS MÉTODOS UTILIZADOS E AJUSTES EFETUADOS PELAS EMPRESAS PARA AS COMMODITIES, EM 2011, 2012 E 2013**

Este estudo inicia-se com a extração de dados das Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“DIPJ”), que se encontram no data-warehouse (DW) da RFB denominado DW-IRPJ. Os dados extraídos estão na Ficha 30 – “Operações com o Exterior – Exportações (Entradas de Divisas)” e Ficha 32 – “Operações com o Exterior – Importações (Saídas de Divisas)”, das DIPJs de empresas em todo o país referentes aos anos-calendário (A.C.) 2011, 2012 e 2013. São nessas Fichas que as empresas declaram suas exportações e importações, identificando os produtos, os valores transacionados e os ajustes efetuados sobre preços de transferência, quando caso<sup>11</sup> – ou seja, os valores acrescidos à base de cálculo dos tributos para adequar os preços praticados aos preços-parâmetro calculados de acordo com a legislação.

Nossa extração ateu-se aos bens, excluindo serviços, direitos e operações financeiras. Detalhes da metodologia adotada na extração e tratamento dos dados estão no **Apêndice A** deste trabalho: **Anotações sobre Metodologia**.

Após a extração, classificamos as mercadorias de acordo com o Anexo I da IN RFB nº 1.312/2012, com alterações da IN 1.395/2013. As que não se enquadravam em commodities conforme a IN foram classificadas genericamente como “não commodities”. Muitas mercadorias não puderam ser classificadas, por erro nos NCM e/ou descrição insuficiente ou não clara<sup>12</sup>, e nesse caso, foram classificadas como “indefinido”, ou como “provável commodity” se foi possível se inferir que se tratava de commodity mas não se podia determinar qual.

Uma **ressalva** se impõe: o critério utilizado neste trabalho é sempre o Anexo I da Instrução Normativa da RFB. Entretanto, como vimos no item 1.4, a presença do NCM no Anexo I não é suficiente para caracterizar commodity para os efeitos da aplicação dos novos métodos (ver Quadro 1, lado direito). Temos ciência de que haverá distorções, sobretudo quando o Anexo I traz capítulos inteiros da tabela NCM: por exemplo, uma esquadria de alumínio (NCM Capítulo 76) não estará listada nas BMFs do Anexo II ou nas instituições de

---

<sup>11</sup> Os produtos são identificados pelos códigos NCM (Nomenclatura Comum do MERCOSUL, com 8 dígitos), uma descrição, e constam também entre as informações a quantidade exportada/importada e o método de ajuste de preço de transferência utilizado, o país de origem/destino, além do tipo de vínculo que levou à exigência do controle (empresa vinculada, situada em país com tributação favorecida ou beneficiária de regime especial).

<sup>12</sup> Para valores maiores, em muitos casos foi possível se inferir a mercadoria por comparação com os dados do DW-Aduaneiro, onde constam dados de Declarações de Exportação e Declarações de Importação, na forma como também descrevemos no Apêndice A.

pesquisa do Anexo III, nem terá sido negociada como commodity nas BMFs, o mesmo valendo para um chocolate artesanal (NCM Capítulo 18); não serão “commodities”, portanto.

## 2.1 Exportações de commodities: montantes e ajustes em 2011, 2012 e 2013, e os métodos utilizados

Feita a classificação, vejamos os montantes transacionados declarados e ajustes efetuados nas exportações de commodities<sup>13</sup>, nos três anos-calendário:

**Tabela 1- Commodities exportadas em 2011 pelas empresas, e seus ajustes**

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Exportação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Exp. (R\$)</b>
Minérios (ferro, cobre, manganês, estanho) e seus concentrados	64.941.973.961,71	0,00
Petróleo e gás de petróleo	36.287.769.624,21	44.047,37
Soja, farelo e óleo de soja	25.864.234.707,56	421.434,49
Carnes e miudezas, comestíveis	9.298.181.869,52	14.298.270,47
Açúcares cana ou beterraba e sacarose quimic. pura, no estado sólido	6.422.047.314,87	428.948,93
Suco (sumo) de laranja	3.561.432.807,01	31.351.898,14
Café, cascas e películas de café; sucedâneos do café	2.302.111.819,30	28.319,90
Alumínio e suas obras	2.088.866.040,90	127.962,94
Outras commodities (prata, ouro, trigo, algodão, cacau)	843.664.430,81	1.162.250,84
Indefinido (provável commodity)	2.953.800.069,88	3.844.997,87
<b>Total geral</b>	<b>154.564.082.645,77</b>	<b>51.708.130,95</b>

**Tabela 2- Commodities exportadas em 2012 pelas empresas, e seus ajustes**

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Exportação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Exp. (R\$)</b>
Minérios (ferro, cobre, manganês, estanho) e seus concentrados	55.334.449.691,36	0,00
Soja, farelo e óleo de soja	33.928.900.432,77	971.453,95
Petróleo e gás de petróleo	33.878.027.387,74	4.398.303,14
Carnes e miudezas, comestíveis	10.282.298.994,86	6.098.586,20
Açúcares cana ou beterraba e sacarose quimic. pura, no estado sólido	6.006.744.093,53	110.261,30
Suco (sumo) de laranja	4.206.298.678,61	1.633,45
Café, cascas e películas de café; sucedâneos do café	2.942.300.298,32	4.283.206,30
Alumínio e suas obras	2.047.387.690,50	296.466,56
Outras commodities (prata, ouro, trigo, algodão, cacau)	1.772.499.943,86	1.176.367,90
Indefinido (provável commodity)	940.921.751,51	14.092,91
<b>Total geral</b>	<b>151.339.828.963,06</b>	<b>17.350.371,71</b>

<sup>13</sup> Foram consideradas exportações com valor total maior que R\$ 1 mil. Vide observação a respeito no Apêndice A, sobre Metodologia.

Tabela 3- Commodities exportadas em 2013 pelas empresas, e seus ajustes

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Exportação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Exp. (R\$)</b>
Minérios (ferro, cobre, manganês, estanho) e seus concentrados	70.343.713.030,91	3.265.063.480,89
Soja, farelo e óleo de soja	35.516.009.020,05	6.873.645,29
Petróleo e gás de petróleo	30.251.837.524,13	35.191.552,45
Carnes e miudezas, comestíveis	11.450.821.378,11	2.098.367,45
Açúcares cana ou beterraba e sacarose quimic. pura, no estado sólido	7.350.963.813,92	3.483.856,95
Suco (sumo) de laranja	3.601.966.581,07	0,00
Café, cascas e películas de café; sucedâneos do café	2.896.900.544,91	1.377.294,70
Alumínio e suas obras	1.753.301.771,31	76.463.952,78
Outras commodities (prata, ouro, trigo, algodão, cacau)	1.599.291.943,78	1.697.068,43
Indefinido (provável commodity)	1.350.282.071,50	354.894,54
<b>Total geral</b>	<b>166.115.087.679,69</b>	<b>3.392.604.113,48</b>

A tabela a seguir mostra a distribuição dos métodos<sup>14</sup> adotados para as exportações de commodities pelas empresas, nos três anos-calendário:

Tabela 4- Métodos de ajuste utilizados pelas empresas para exportações de commodities

Exportações de commodities Métodos:	A.C. 2011			A.C. 2012			A.C. 2013		
	Nº de CNPJs	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de ocorrências com ajuste de PT	Nº de CNPJs	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de ocorrências com ajuste de PT	Nº de CNPJs	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de ocorrências com ajuste de PT
Pvex	19	115	30	24	122	19	12	69	4
PVA	16	110	5	16	74	1	5	19	0
PVV	1	1	0	0	0	0	0	0	0
CAP	64	388	52	68	353	40	47	305	56
Pecex (L.12.715 - novo método p/ commodities)	-	-	-	14	65	1	84	1483	436
Não identificado	173	838	2	171	798	3	129	805	4
<b>Total geral:</b>	<b>273</b>	<b>1452</b>	<b>89</b>	<b>293</b>	<b>1412</b>	<b>64</b>	<b>277</b>	<b>2681</b>	<b>500</b>
<b>Número de CNPJs:</b>	<b>237</b>			<b>255</b>			<b>246</b>		

Muitas empresas utilizam mais de um método, para diferentes produtos, então haverá interseções nos quantitativos de CNPJs e por isso somamos os totais de CNPJs obtidos pela soma dos métodos. O número real de CNPJs está abaixo do número somado, mostrando que identificamos como exportadoras de commodities e que declararam essas exportações na Ficha 30 de suas DIPJ referentes aos A.C. de 2011, 2012 e de 2013, um total de 237, 255 e 246 CNPJs, respectivamente.

<sup>14</sup> Vide descrição dos métodos para exportações nas Notas de rodapé 8 e 9.

É interessante observar a pouca utilização do método Pecex no ano em que seu uso foi opcional (ano-calendário de 2012) e sua não utilização em muitos casos mesmo quando passou a ser obrigatório (2013). Neste último caso, pode ser mero descumprimento da obrigatoriedade do método, mas também pode haver outros dois motivos principais:

- Empresas podem ter declarado na DIPJ exportações de commodities não sujeitas a controle de preços de transferência (feitas para importadoras não vinculadas, nem situadas em países com tributação favorecida e também não beneficiárias de regimes fiscais privilegiados): neste caso, não haverá também por que terem sido utilizados outros métodos, então o número estará dentro de “Não identificado”, na tabela;
- Mercadorias constantes no Anexo I da IN RFB nº 1.312/2012 (com alterações da IN 1.395/2013), porém, na avaliação da empresa, não estão sujeitas a preços públicos nas BMF do Anexo II ou nas instituições de pesquisa do Anexo III, nem são ou foram negociadas naquelas BMF do Anexo II: neste caso a empresa não as considerou commodities<sup>15</sup> e terá utilizado um dos outros métodos.

## 2.2 Importações de commodities: montantes e ajustes em 2011, 2012 e 2013, e os métodos utilizados

Na tabela a seguir, temos os montantes transacionados declarados e ajustes efetuados nas importações de commodities<sup>16</sup>, nos três anos-calendário:

**Tabela 5- Commodities importadas em 2011 pelas empresas, e seus ajustes**

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Importação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Imp. (R\$)</b>
Petróleo	42.673.140.507,63	12.380.933,57
Carvão	2.516.415.731,47	0,00
Trigo e mistura de trigo com centeio (méteil)	1.058.659.835,39	824.204,95
Algodão	378.871.897,98	74.000,25
Alumínio e suas obras	238.638.340,82	7.047.288,12
Cacau e suas preparações	237.086.557,43	209.709,01
Minérios de cobre e seus concentrados	91.779.313,99	0,00
Carnes e miudezas, comestíveis	83.926.999,64	3.780.143,56
Outras commodities (café, óleo de soja, prata)	65.571.455,56	50.992,76
<b>Total geral</b>	<b>47.344.090.639,91</b>	<b>24.367.272,22</b>

<sup>15</sup> Como já ressaltamos, a presença do NCM no Anexo I da Instrução Normativa não é suficiente para caracterizar commodity para os efeitos da aplicação dos novos métodos.

<sup>16</sup> Foram consideradas importações com valor total maior que R\$ 1 mil.

Tabela 6- Commodities importadas em 2012 pelas empresas, e seus ajustes

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Importação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Imp. (R\$)</b>
Petróleo	60.772.049.263,90	2.138.531,13
Carvão	1.902.899.802,29	0,00
Trigo e mistura de trigo com centeio (méteil)	1.071.964.088,12	273.170,39
Cacau e suas preparações	530.776.956,55	1.711.594,80
Alumínio e suas obras	238.764.273,65	2.919.288,98
Algodão	193.990.112,44	508.497,06
Minérios de cobre e seus concentrados	186.595.219,86	0,00
Carnes e miudezas, comestíveis	64.641.441,05	7.326.115,55
Outras commodities (café, óleo de soja, prata)	42155190,17	110906,77
<b>Total geral</b>	<b>65.003.836.348,03</b>	<b>14.988.104,68</b>

Tabela 7- Commodities importadas em 2013 pelas empresas, e seus ajustes

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Importação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Imp. (R\$)</b>
Petróleo	74.801.812.957,99	33.289.424,50
Carvão	1.416.638.143,23	50.000.868,78
Trigo e mistura de trigo com centeio (méteil)	1.076.970.729,46	73.567,71
Minérios de cobre e seus concentrados	612.386.662,81	0,00
Alumínio e suas obras	288.556.722,60	4.271.539,68
Cacau e suas preparações	220.269.774,65	4.737.306,65
Algodão	23.409.996,49	198.621,02
Carnes e miudezas, comestíveis	16.323.466,98	1.691.775,72
Outras commodities (café, prata, ouro, suco laranja)	72.942.037,38	123.255,30
<b>Total geral</b>	<b>78.529.310.491,59</b>	<b>94.386.359,36</b>

Os métodos<sup>17</sup> de ajuste utilizados pelas empresas para importações de commodities, nos três anos-calendário, tiveram a distribuição ilustrada na tabela seguinte:

<sup>17</sup> Vide descrição dos métodos para importações nas Notas de rodapé 6 e 7.

Tabela 8- Métodos de ajuste utilizados pelas empresas para importações de commodities

Importações de commodities Métodos:	A.C. 2011			A.C. 2012			A.C. 2013		
	Nº de CNPJs	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de ocorrências com ajuste de PT	Nº de CNPJs	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de ocorrências com ajuste de PT	Nº de CNPJs	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de ocorrências com ajuste de PT
PIC	78	228	30	71	176	12	59	118	12
PRL 60% (L.9.430)	61	181	49	31	72	11	-	-	-
PRL 20% (L.9.430)	74	406	68	48	229	70	-	-	-
PRL 40% (L.12.715)	-	-	-	8	44	23	23	146	81
PRL 30% (L.12.715)	-	-	-	9	37	8	26	150	29
PRL 20% (L.12.715)	-	-	-	42	137	43	127	590	121
CPL	23	154	17	28	123	23	18	114	11
PCI (L.12.715 - novo método p/ commodities)	-	-	-	1	2	0	28	191	34
Não identificado	1	1	1	1	1	0	1	1	0
<b>Total geral:</b>	<b>237</b>	<b>970</b>	<b>165</b>	<b>239</b>	<b>821</b>	<b>190</b>	<b>282</b>	<b>1310</b>	<b>288</b>
<b>Número de CNPJs:</b>	<b>210</b>			<b>211</b>			<b>253</b>		

Assim como nas exportações, também se usaram nas importações muitos métodos que não o PCI em 2013, quando se tornou obrigatório, porém, da mesma forma que explicamos para as exportações, nem sempre terá sido por mero descumprimento.

### **CAPÍTULO 3 OS NOVOS MÉTODOS PARA COMMODITIES: USO OPTATIVO NO ANO-CALENDÁRIO DE 2012**

O Artigo 78 - §1º da Lei 12.715/2012 determina o início da vigência dos seus Artigos 48 e 50 em 1º de janeiro de 2013. Os Artigos 48 e 50 tratam dos métodos para determinação do preço-parâmetro, para comparação com o preço praticado e cálculo do ajuste para fins de tributação, sendo que o Artigo 48 altera os métodos tradicionais e o Artigo 50 introduz os novos métodos para commodities.

Para o ano-calendário de 2012, o Artigo 52 da mesma Lei facultou aos contribuintes a opção por antecipar a aplicação das disposições contidas nos arts. 48 e 50. A opção era irrevogável e acarretava a observância em conjunto de todas as alterações trazidas pelos dois artigos. Dessa forma, a empresa que fizesse a opção para 2012, por exemplo, para aproveitar os percentuais mais favoráveis de margens presumidas para o Método PRL na importação, se acaso também exportasse commodities, teria de utilizar o método Pecex para essas exportações, ainda que nesse caso lhe fosse menos favorável.

De acordo com nossos levantamentos, um total de 902 empresas no país optou pelas novas regras de Preços de Transferência<sup>18</sup> já para o ano-calendário de 2012, na forma do Artigo 52 da Lei nº 12.715. Dessas, 419 empresas declaram exportações sujeitas a controle de preços de transferência em sua Ficha 30, enquanto 777 declaram importações na Ficha 32 da DIPJ, havendo um conjunto interseção de 294 empresas:

**Tabela 9- Optantes em 2012 – distribuição das suas operações declaradas em exportações e/ou importações**

Total de Optantes	Declaram só exportações	Declaram só importações	Declaram exportações e importações
902	125	483	294

Neste capítulo vamos analisar o comportamento dessas 902 empresas que foram optantes em 2012, comparando com o que essas mesmas empresas fizeram em 2011 e em 2013. O objetivo é tentar compreender o motivo e os efeitos dessa opção.

Observe que o universo analisado aqui é diferente do Capítulo 2. Ali o foco foi nas mercadorias – as commodities, pelos seus NCMs na IN regulamentadora – e os valores e métodos de ajuste a estas relacionados, nos três anos-calendário, não tendo sido considerados

<sup>18</sup> Consideradas exportações e importações com valor total maior que R\$ 1 mil.

números sobre exportações ou importações de produtos não commodities. E os CNPJs podiam variar ano a ano, pois uma mesma empresa pode ter passado a operar ou deixado de operar com commodities num determinado ano, embora a regra geral seja a continuidade.

No tópico presente, estamos circunscrevendo aqueles CNPJs “optantes em 2012” e os produtos por eles exportados e importados, que podem ser commodities e/ou não commodities.

### 3.1 Optantes em 2012 e suas exportações – uso do Pecex e demais métodos de ajuste

A tabela a seguir mostra a distribuição dos métodos adotados para as exportações pelas empresas que optaram por antecipar os efeitos da Lei 12.715/2012 para o A.C. 2012:

**Tabela 10- Exportações: métodos utilizados em 2011, 2012 e 2013 pelos optantes em 2012**

Exportações dos “optantes” de 2012 Métodos:	A.C. 2011		A.C. 2012		A.C. 2013	
	Nº de CNPJs optantes	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de CNPJs optantes	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de CNPJs optantes	Nº de ocorrências (operações declaradas)
Pvex	37	324	37	290	43	388
PVA	12	104	8	76	17	217
PVV	3	5	5	8	8	101
CAP	149	3036	169	3262	178	9160
Pecex (L.12.715 - para commodities)	-	-	15	123	24	219
Não identificado	318	4113	343	4612	303	4363
<b>Total geral:</b>	<b>519</b>	<b>7582</b>	<b>577</b>	<b>8371</b>	<b>573</b>	<b>14448</b>
<b>Número de CNPJs:</b>	<b>376</b>		<b>419</b>		<b>378</b>	

Como se vê, 419 empresas optaram por antecipar o uso das novas regras em 2012 e declararam exportações sujeitas a controle. Dessas, 376 empresas haviam declarado exportações em 2011 e 378 tornaram a declarar exportações no A.C. 2013.

Há certa estabilidade no uso dos métodos para as exportações entre os três anos e a introdução de quinze usuárias do método Pecex para exportações de commodities. Das optantes em 2012, 62 empresas exportaram commodities no ano e deveriam ter utilizado o Pecex (se considerado o NCM, mas atente-se para a ressalva que fizemos no início do Capítulo 2), porém apenas quinze delas o fizeram. Mas é possível também que diversas empresas tenham entendido, equivocadamente, que poderiam utilizar a opção de forma parcial, ou seja, apenas onde lhes fosse vantajoso (ex.: em suas importações), não observando a imposição do §1º do Art. 52 da Lei 12.715<sup>19</sup>.

<sup>19</sup> “Art. 52. A pessoa jurídica poderá optar pela aplicação das disposições contidas nos arts. 48 e 50 desta Lei para fins de aplicação das regras de preços de transferência para o ano-calendário de 2012.

§ 1o A opção será irrevogável e acarretará a observância de todas as alterações trazidas pelos arts. 48 e 50

Por outro lado, apenas duas daquelas quinze empresas usuárias do Pecex em 2012 aparecem declarando também importações em 2012, usando métodos CPL e PIC. Este é um indicativo de que, ao menos para aquelas quinze, o motivador parece ter sido o próprio Pecex, ou por desejarem se antecipar na adaptação ao novo método, ou porque levaria a menor oneração tributária<sup>20</sup>, ou outro motivo.

No ano seguinte, 2013, apenas 24 dessas optantes de 2012 usaram o Pecex. Nesse ano calendário o Pecex já era obrigatório para commodities, entretanto, 40 dessas optantes em 2012 declaram commodities exportadas em 2013 sem se utilizarem do método Pecex.

O que se pode concluir do conjunto destas observações é que não foram as exportações o principal motivador da opção em 2012, pois os métodos não se alteraram senão pela introdução do método Pecex para as commodities, o qual, entretanto, foi pouco utilizado. O caso mais frequente entre essas exportadoras foi o de empresas ao mesmo tempo importadoras (entre aquelas 294 do Quadro à página 20) que fizeram a opção para se utilizar de métodos mais favoráveis para as suas importações.

### 3.2 Optantes em 2012 e suas importações – uso do PCI e demais métodos de ajuste

A tabela a seguir mostra a distribuição dos métodos adotados para as importações para essas optantes em 2012:

**Tabela 11- Importações: métodos utilizados em 2011, 2012 e 2013 pelos optantes em 2012**

Importações	A.C. 2011		A.C. 2012		A.C. 2013	
	Nº de CNPJs optantes	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de CNPJs optantes	Nº de ocorrências (operações declaradas)	Nº de CNPJs optantes	Nº de ocorrências (operações declaradas)
Método PIC	230	3032	250	3189	199	3820
Método PRL 60% (L.9.430)	245	4431	1	48	-	-
Método PRL 20% (L.9.430)	428	9891	-	-	-	-
Método PRL 40% (L.12.715)	-	-	37	637	39	1084
Método PRL 30% (L.12.715)	-	-	86	2068	85	3474
Método PRL 20% (L.12.715)	-	-	518	14297	403	22218
Método CPL	82	1438	78	1542	66	1701
Método PCI (L.12.715 - para commodities)	-	-	11	95	23	254
"Não se aplica"	353	354	404	404	327	327
<b>Total geral:</b>	<b>1338</b>	<b>19146</b>	<b>1385</b>	<b>22280</b>	<b>1142</b>	<b>32878</b>
<b>Número de CNPJs:</b>	<b>646</b>		<b>777</b>		<b>628</b>	

*desta Lei (...)*

<sup>20</sup> Das quinze empresas que usam o Pecex facultativamente em 2012, apenas duas efetuaram ajuste de valor em decorrência da aplicação do método.

São 777 as empresas que optaram pelas novas regras ainda em 2012 e declararam importações sujeitas ao controle, das quais 646 haviam declarado importações em 2011 e 628 voltaram a declarar importações no A.C. 2013.

É visível a opção em 2012 pela nova sistemática de método PRL com margens de 20%, 40% e 60%, conforme o setor de atividade econômica (na forma dos incisos do § 12 do Artigo 18 da Lei 9.430, alterado pela Lei 12.715), em substituição do mesmo método às margens presumidas de 20% para revenda ou 60% para industrialização. Das 777 empresas que optaram pelas novas regras em 2012 e declararam importações, nada menos que 607 delas<sup>21</sup> (78%) utilizaram o PRL no novo formato. No que tange às empresas industriais, resta claro que essa mudança foi o maior motivador da opção ainda em 2012, o que não é de surpreender.

Durante o ano, 211 empresas importaram commodities, sendo que 80 delas foram optantes pelas novas regras, porém apenas uma destas utilizou-se do método PCI. Mais uma vez se vê um indício de que se generalizou o equívoco da opção pelas novas regras para seu uso apenas parcial, em detrimento da imposição do §1º do Art. 52 da Lei 12.715.

É forçoso se concluir que não foi a mera simplificação dos métodos para commodities, que passaram a contar com bases mais objetivas e próximas ao princípio *arm's lenght* – uma vez que a comparação é feita com preços efetivamente de mercado –, o que teria estimulado seu uso pelas empresas. Esta seria uma conclusão a que o fato de ter havido um ano-calendário para sua adoção facultativa traria uma oportunidade para se aferir. Entretanto, não obtivemos elementos para chegar a essa conclusão. A percepção mais clara é de que a escolha dos métodos, quando facultada, é feita mesmo pelo critério de menor oneração tributária.

---

<sup>21</sup> Esse número não coincidirá com a soma 37+86+518 (=641), resultante da soma das linhas em 2012 para os Métodos PRL 40%, 30% e 20%, porque muitas empresas utilizam mais de um método, para diferentes produtos.

## **CAPÍTULO 4 ANO-CALENDÁRIO DE 2013: AS NOVAS REGRAS ENTRAM EM VIGOR**

Para o A.C. 2013, já vigora a Lei nº 12.715/2012 e os métodos Pecex e PCI são obrigatórios para importações e exportações de commodities de ou para pessoas vinculadas ou residentes ou domiciliadas em países ou dependências com tributação favorecida, ou de ou para pessoas beneficiadas por regimes fiscais privilegiados.

Neste tópico, levantamos os produtos exportados e importados declarados pelas empresas que utilizaram os novos métodos para commodities no ano-calendário de 2013. Fazemos o mesmo levantamento para essas empresas nos dois anos anteriores, 2011 e 2012. O objetivo é tentar compreender qual foi o efeito dos novos métodos nos ajustes efetuados sobre preços de transferência para efeito de tributação, comparando os ajustes efetuados por essas empresas antes e a partir da obrigatoriedade dos novos métodos.

Da mesma forma que no item anterior, estamos circunscrevendo CNPJs, desta vez as empresas exportadoras ou importadoras de commodities que tenham usado o Pecex e/ou o PCI em 2013. Estas empresas também exportam ou importam produtos que não são commodities, cujos números estarão nas estatísticas, de forma agregada. Entretanto, este item não traz números, em nenhum dos três anos, sobre as demais empresas que não fizeram uso do Pecex ou PCI em 2013, ainda que exportem ou importem commodities<sup>22</sup>.

### **4.1 Exportações de commodities – montantes e ajustes em 2011, 2012 e 2013 das empresas usuárias do Pecex em 2013**

Em 2013 (DIPJ entregue em 2014), 100 empresas usaram o método Pecex. Destas, treze já tinham se utilizado do método em 2012, quando era facultativo.

O Quadro a seguir mostra a soma das operações declaradas no ano-calendário de 2013 de produtos exportados por essas cem empresas que usaram Pecex, com a soma também de seus ajustes efetuados para efeitos tributários sobre os preços de transferência. Alguns NCMs do Anexo I da Instrução Normativa da RFB estão agregados, por categorias de produtos, para estética e economia de espaço.

---

<sup>22</sup> Se considerarmos as exportadoras ou importadoras de commodities que não usaram os novos métodos, estaremos incluindo casos de CNPJs em que a introdução dos novos métodos não trouxe efeito algum, o que diluirá o estudo desse efeito. E com o agravante de que vários desses CNPJs serão diferentes em 2011, 2012 e 2013.

Tabela 12- Produtos exportados em 2013 pelas usuárias do Pecex nesse ano, e seus ajustes

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Exportação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Exp. (R\$)</b>
Minérios (ferro, cobre, manganês, estanho) e seus concentrados	69.776.014.013,19	3.265.063.480,89
Petróleo e gás de petróleo	29.743.581.214,27	35.189.769,83
Soja, farelo e óleo de soja	25.676.298.376,12	6.690.026,88
Açúcares cana ou beterraba e sacarose quimic. pura, no estado sólido	5.041.203.480,73	3.483.856,95
Suco (sumo) de laranja	3.495.107.382,08	0,00
Alumínio e suas obras	1.563.351.863,10	75.527.646,68
Café, cascas e películas de café; sucedâneos do café	1.344.788.022,62	1.377.294,70
Outras commodities (prata, ouro, trigo, algodão, cacau)	1.211.035.846,32	13.994,77
Indefinido (provável commodity)	1.350.282.071,50	354.894,54
<b>Subtotal commodities</b>	<b>139.201.662.269,93</b>	<b>3.387.700.965,24</b>
Indefinido	1.936.464.805,71	2.781.353,01
N/C no Anexo I da IN RFB ("não commodities")	21.328.298.345,90	19.557.237,04
<b>Total geral</b>	<b>162.466.425.421,54</b>	<b>3.410.039.555,29</b>

Em seguida extraímos as mesmas informações, dessas mesmas empresas usuárias do Pecex em 2013, para os dois anos anteriores.

Tabela 13- Produtos exportados em 2011 pelas usuárias do Pecex em 2013, e seus ajustes

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Exportação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Exp. (R\$)</b>
Minérios (ferro, cobre, manganês, estanho) e seus concentrados	64.115.228.849,24	0,00
Petróleo e gás de petróleo	35.141.136.956,40	17.494,46
Soja, farelo e óleo de soja	10.664.127.472,77	2,06
Açúcares cana ou beterraba e sacarose quimic. pura, no estado sólido	4.507.029.652,37	250.832,81
Suco (sumo) de laranja	2.939.288.022,92	0,00
Alumínio e suas obras	1.959.525.076,44	95.768,56
Café, cascas e películas de café; sucedâneos do café	794.765.940,55	0,00
Outras commodities (prata, ouro, trigo, algodão, cacau)	182.967.378,66	0,00
Indefinido (provável commodity)	1.091.272.599,79	26.654,85
<b>Subtotal commodities</b>	<b>121.395.341.949,14</b>	<b>390.752,74</b>
Indefinido	1.469.302.713,62	13.123.387,47
N/C no Anexo I da IN RFB ("não commodities")	10.673.748.769,46	56.464.608,97
<b>Total geral</b>	<b>133.538.393.432,22</b>	<b>69.978.749,18</b>

Tabela 14- Produtos exportados em 2012 pelas usuárias do Pecex em 2013, e seus ajustes

Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013	Soma de Valor	
	Total Operação Exportação	Soma de Valor do Ajuste Exp.
Minérios (ferro, cobre, manganês, estanho) e seus concentrados	55.066.795.018,64	0,00
Petróleo e gás de petróleo	33.280.331.349,32	4.376.945,46
Soja, farelo e óleo de soja	15.323.623.332,65	0,00
Suco (sumo) de laranja	3.882.898.589,33	1.633,45
Açúcares cana ou beterraba e sacarose quimic. pura, no estado sólido	3.515.566.036,20	0,00
Alumínio e suas obras	1.893.507.253,78	171.263,86
Café, cascas e películas de café; sucedâneos do café	1.454.295.031,66	0,00
Outras commodities (prata, ouro, trigo, algodão, cacau)	792.096.585,65	308.567,97
Indefinido (provável commodity)	940.921.751,51	14.092,91
<b>Subtotal commodities</b>	<b>116.150.034.948,74</b>	<b>4.872.503,65</b>
Indefinido	909.856.151,71	3.608.683,53
N/C no Anexo I da IN RFB ("não commodities")	15.063.190.626,28	45.507.360,69
<b>Total geral</b>	<b>132.123.081.726,73</b>	<b>53.988.547,87</b>

É visível a alteração do patamar dos ajustes para efeitos tributários, entre 2013 e os dois anos anteriores, para essas empresas exportadoras de commodities que se utilizaram do Pecex. Em 2013 o montante total de seus ajustes, de commodities ou não (R\$ 3,41 bilhões), correspondeu a 2,10% de seus totais exportados de R\$ 162,47 bilhões. Se isolarmos as commodities, essa relação ajustes/montante das operações (R\$ 3,39 bi / R\$ 139,20 bi) é um pouco maior, de 2,43%.

Em 2011 os ajustes totais dessas mesmas cem empresas exportadoras de commodities usuárias em 2013 do Pecex corresponderam a 0,052% do montante total das suas operações de exportação. Em 2012 corresponderam a 0,041%. A grande contribuição foi das commodities, cujos percentuais de ajuste foram pífios (0,0003% e 0,0042%).

Assim, para essas cem empresas, em 2013 as commodities produziram mais ajuste, em termos relativos, que os demais produtos exportados, mas em 2011 e em 2012 as commodities haviam produzido muito menos ajuste que os demais produtos.

Fica demonstrada a utilidade, no que tange ao controle dos preços de transferência, de interesse para o país, da instituição do novo método de ajuste para as exportações de commodities.

#### 4.2 Importações de commodities – montantes e ajustes em 2011, 2012 e 2013 das empresas usuárias do PCI em 2013

Usaram o método PCI em 2013, 72 empresas. Destas, apenas três já tinham se utilizado do método em 2012, quando era facultativo.

O Quadro a seguir mostra a soma das operações declaradas no ano-calendário de 2013 de produtos importados por essas 72 empresas que usaram PCI, com a soma também de seus ajustes efetuados para efeitos tributários sobre os preços de transferência.

**Tabela 15- Produtos importados em 2013 pelas usuárias do PCI nesse ano, e seus ajustes**

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Importação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Imp. (R\$)</b>
Petróleo e gás de petróleo	74.248.597.691,76	19.065.476,00
Carvão	1.146.674.537,61	49.502.850,71
Trigo, farinha trigo e mistura c/ centeio (méteil)	936.994.784,32	0,00
Cacau e suas preparações	119.209.359,77	4.564.414,40
Alumínio e suas obras	57.886.926,51	0,00
Café, cascas e películas de café; sucedâneos do café	45.144.674,97	0,00
Outras commodities (prata, algodão)	32.985.190,40	157.724,89
<b>Subtotal commodities</b>	<b>76.587.493.165,34</b>	<b>73.290.466,00</b>
Indefinido	722.041.627,59	22.901.657,99
N/C no Anexo I da IN RFB ("não commodities")	6.708.783.397,03	192.629.974,71
<b>Total geral</b>	<b>84.018.318.189,96</b>	<b>288.822.098,70</b>

Em seguida extraímos as mesmas informações, dessas mesmas empresas usuárias do PCI em 2013, para os dois anos anteriores.

**Tabela 16- Produtos importados em 2011 pelas usuárias do PCI em 2013, e seus ajustes**

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Importação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Imp. (R\$)</b>
Petróleo e gás de petróleo	38.262.325.112,33	11.884.077,02
Carvão	2.504.813.651,57	0,00
Trigo, farinha trigo e mistura c/ centeio (méteil)	481.906.933,54	824.204,95
Cacau e suas preparações	206.093.106,10	54.737,16
Café, cascas e películas de café; sucedâneos do café	54.905.628,42	0,00
Alumínio e suas obras	19.664.133,92	61.746,67
Outras commodities (prata, algodão, óleo de soja)	17.140.513,08	3.087,94
<b>Subtotal commodities</b>	<b>41.546.849.078,96</b>	<b>12.827.853,74</b>
Indefinido	1.805.158.061,82	13.138.051,22
N/C no Anexo I da IN RFB ("não commodities")	4.767.067.494,64	47.130.023,57
<b>Total geral</b>	<b>48.119.074.635,42</b>	<b>73.095.928,53</b>

Tabela 17- Produtos importados em 2012 pelas usuárias do PCI em 2013, e seus ajustes

<b>Commodity conforme Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 com alterações da IN 1.395/2013</b>	<b>Soma de Valor Total Operação Importação (R\$)</b>	<b>Soma de Valor do Ajuste Imp. (R\$)</b>
Petróleo	59.522.238.768,16	597.377,68
Carvão	1.902.899.802,29	0,00
Trigo e mistura de trigo com centeio (méteil)	546.675.443,05	0,00
Cacau e suas preparações	330.659.135,81	1.186.157,03
Alumínio e suas obras	32.873.613,05	9.433,49
Outras commodities (café, algodão)	14.922.464,09	494.935,12
<b>Subtotal commodities</b>	<b>62.350.269.226,45</b>	<b>2.287.903,32</b>
Indefinido	547.230.958,82	12.831.848,61
N/C no Anexo I da IN RFB ("não commodities")	4.862.200.790,21	40.271.708,93
<b>Total geral</b>	<b>67.759.700.975,48</b>	<b>55.391.460,86</b>

Diversamente do caso das exportações, onde se observou uma grande variação nos ajustes a partir da introdução do Pecex, a comparação dos ajustes de importação para commodities em 2011 com 2012 com 2013, devido à introdução do PCI, não é conclusiva. Há, sim, uma variação positiva nos ajustes de importações de commodities de 2011 a 2013, explicada pelo petróleo e sobretudo pelo carvão, com uma inflexão negativa em 2012.

Porém, chama a atenção que os demais produtos, não commodities (última linha) tenham tido variação maior nos ajustes. Como estamos comparando os valores das “usuárias do PCI em 2013”, poderíamos fazer a leitura de que tradicionais importadoras de commodities aumentaram seus ajustes de “não commodities”? Não é possível se afirmar isso. Apenas uma importação de não commodity respondeu por R\$ 60,9 milhões de ajuste em 2013, um ponto fora da curva que não ocorreu em 2011 ou 2012<sup>23</sup>.

<sup>23</sup> Não nos aprofundaremos nisso porque as “não commodities” não são o nosso foco.

## CAPÍTULO 5 CONCLUSÃO

No momento em que concluo este trabalho, a RFB está contribuindo com o projeto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), que resulta de um plano de ação solicitado à OCDE pelos países do G-20 para enfrentar a evasão tributária nas transações internacionais. Algumas das informações que a OCDE solicita à RFB dizem respeito exatamente aos efeitos da implantação dos novos métodos para preços de transferência de commodities. Esse é um claro sinal de que o tema interessa a todo o mundo, e não apenas aos países desenvolvidos que compõem a OCDE como também às administrações tributárias menos estruturadas de países exportadores de matérias-primas: países pobres da África, como exemplo, observam exaurirem suas reservas de produtos de extração enquanto as empresas exportadoras ali instaladas declaram lucros baixos, resultantes de vendas baratas a *tradings* localizadas em países com tributação favorecida, as quais revendem com lucro alto ao terceiro país consumidor final. As mercadorias sequer transitam pelos países intermediários.

Esse tipo de triangulação é comum e evidencia a necessidade de os países exportadores de commodities, como o Brasil, disporem de um sistema eficiente de controle de preços de transferência. A Argentina já conta desde 2003 com o chamado “sexto método”, aplicável apenas às operações com triangulação. Os dois métodos agora implantados no Brasil cujos efeitos analisamos, entretanto, são mais sofisticados e buscam chegar o mais próximo possível aos valores de transação sob o princípio *arm's length*, porque consideram os preços de mercado em bolsas de mercadorias, ajustados ainda pelo prêmio médio do mercado, o qual leva em conta as variações na qualidade, nas características e no teor da substância do bem vendido e até mesmo as condições do local de embarque das mercadorias.

Ao mesmo tempo, trata-se de métodos relativamente simples para as empresas, que conhecem os produtos que exportam e importam, onde são negociados e as condições de negociação. Mais desafiante será para a RFB efetivar a fiscalização, porque terá de tomar pé dos produtos negociados, dos contratos-padrão das BMFs, das condições de negociação e dos prêmios praticados e deverá contestar os métodos e ajustes adotados – ou não – pelas empresas, tendo ao final que dar liquidez às autuações, determinando o quantum devido.

Retornando às **perguntas básicas** que formulei na Introdução, vislumbro vantagens dos novos métodos para as empresas, pelo que já expus sobre o respeito ao princípio do *arm's length* e à aparente simplicidade dos métodos, ainda que não tenha sido possível inferir se a simplificação seria suficiente para, por si só, incentivar as empresas a adotar os novos

métodos: no Capítulo 3, tentamos fazer isso ao analisar o ano de aplicação opcional (2012), mas não obtivemos uma conclusão.

Do ponto de vista dos interesses da Fazenda Nacional, pudemos demonstrar os primeiros resultados, já muito relevantes, da implantação desses novos métodos para a arrecadação tributária, por alcançarem a realidade material das transações comerciais que os métodos anteriores não logravam obter.

É fato que será complexa a sua fiscalização pela RFB, mas também foi complexa a adaptação da Fiscalização às mudanças contábeis introduzidas pela adequação do sistema contábil brasileiro ao *International Financial Reporting Standards* (IFRS) e a Receita Federal enfrentou e se adaptou ao desafio. Aliás, é interessante relacionar esses novos métodos para preços de transferência para commodities ao IFRS, pois ambos se inscrevem em uma nova filosofia de se adequar as normas contábeis e tributárias o tanto quanto possível à realidade dos negócios.

O que se objetivou neste trabalho foi trazer uma contribuição à RFB e à comunidade acadêmica sobre os primeiros efeitos da implantação desses novos métodos. Esperamos que os dados, bem como as análises incipientes aqui feitas, sejam de utilidade para os especialistas no assunto, que detêm o conhecimento, mas dificilmente teriam acesso a grande parte dos números agregados que pudemos aqui fornecer.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Diário Oficial – República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 30 dez. 1996.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012. **Diário Oficial – República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 18/09/2012 retificado em 19/09/2012.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012. **Diário Oficial – República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 31/12/2012 retificado em 08/01/2013.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.395, de 13 de setembro de 2013. **Diário Oficial – República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 17/09/2013.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.498, de 14 de outubro de 2014. **Diário Oficial – República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 16/10/2014.

MIRSHAWKA, Valéria Zimpeck: **Preços de transferência: diferentes visões**. Dissertação de mestrado pela Faculdade de Direito da USP. Versão resumida. São Paulo, 2012, 31 págs. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-22042013-093407/pt-br.php>. Acesso em abril. 2014

NEDER, Marcos Vinícius; e JUNQUEIRA, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira. Análise dos Critérios para Aplicação dos Métodos de Preços de Transferência PCI e Pecex nas Operações com Commodities, *in* **Tributos e Preços de Transferência**. 4º Volume. São Paulo: Dialética, 2013, p. 243-263.

OCDE: **Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations**. Paris: OCDE, 2010 <<http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/transfer-pricing-guidelines.htm>>.

ORSINI, Elen; MARCONDES, Daniel. Método de Preços Comparados e suas Variações. Produtos Idênticos e Similares. Ajustes Possíveis e Dificuldades Práticas. Elementos Complementares de Prova e seus Limites, *in* **Tributos e Preços de Transferência**. 4º Volume. São Paulo: Dialética, 2013, p. 82-103.

VALADÃO, Marcos Aurélio, Metodología sobre Precios de Transferencias en Brasil: Un Enfoque Sencillo y Eficiente del Principio de Independencia Mutua de las Partes, *in* **Revista de Administración Tributaria**, nº 34, Panamá: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), dez/2012.

VITA, Jonathan Barros. **Preços de Transferência**. (Coleção doutrina tributária / coordenação Heleno Torres). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais; Fiscosoft Editora, 2014.

**APÊNDICE A**  
**ANOTAÇÕES SOBRE METODOLOGIA**

**Sumário deste Apêndice:**

<b>1 Sobre a metodologia de extração e tratamento dos dados.....</b>	<b>37</b>
<b>1.1 A classificação das mercadorias “não especificadas” ou de qualquer forma não identificadas .....</b>	<b>37</b>
<b>1.2 Os casos de declarações canceladas “em batch” e ainda não retiradas do sistema, permanecendo na condição de “ativas” .....</b>	<b>43</b>
<b>2 Algumas observações sobre as pesquisas empíricas dos Capítulos 3 e 4.....</b>	<b>46</b>
<b>2.1 Por que no Capítulo 3 não levantamos os montantes transacionados e ajustes efetuados? .....</b>	<b>46</b>
<b>2.2 Por que no Capítulo 4 não levantamos os métodos utilizados? .....</b>	<b>47</b>
<b>3 Por que o critério para classificar commodity é uma IN de 2013, mesmo para os períodos anteriores? .....</b>	<b>48</b>

Este Apêndice não é necessário à compreensão do texto. Seu Item 1 foi redigido para permitir a validação ou reprodução da pesquisa – neste caso, por quem se interesse e possa fazê-lo, pois há sigilo nas informações da RFB e perfis de senha mesmo aos funcionários do Órgão, os quais restringem seus acessos a determinados sistemas ou abrangências de dados.

Já os Itens 2 e 3 são explanações sobre alguns critérios para a efetivação da pesquisa e sobre possíveis omissões ou contradições, de que me dei conta enquanto redigia seus resultados, e que podem porventura vir a ser questionados por leitor atento.

## 1 Sobre a metodologia de extração e tratamento dos dados

Para a obtenção dos dados declarados pelas empresas sobre as operações com o exterior sujeitas a controle de Preços de Transferência, foi utilizado o Sistema **DW-Corporativo** (“Data Warehouse”) da Receita Federal do Brasil, um conjunto de bases de dados *off-line* do órgão utilizadas para trabalhos de pesquisa, de programações de fiscalização e outros que utilizem dados em massa e não dependam de consultas *on-line*, em tempo real, dos dados.

Na modalidade **DW-IRPJ**, foram extraídos dados de operações de exportação e de importação declarados pelas empresas na Ficha 30 – “Operações com o Exterior - Exportações (Entradas de Divisas)” e Ficha 32 – “Operações com o Exterior - Importações (Saídas de Divisas)”, das suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Foram selecionadas as DIPJ ativas, originais ou última retificadora, e filtradas operações de exportação e importação de bens (excluindo serviços, direitos e operações financeiras) com valor total maior ou igual a R\$ 1.000, de empresas de todo o país, o que confere uma amostragem bastante abrangente, considerando-se que, em geral, as linhas das DIPJ são totais agregados por NCM exportados ou importados ao longo do ano-calendário<sup>24</sup>.

### 1.1 A classificação das mercadorias “não especificadas” ou de qualquer forma não identificadas

Extraídos os dados, a maior dificuldade surgiu pela grande quantidade de operações sem a identificação da mercadoria exportada (sem o NCM, onde aparecia “NA”, “IN” ou “99999999”, e com a descrição muito vaga ou indicando “Não se aplica” ou “Inválido”). Para as exportações do ano-calendário de 2011, esses casos somavam um montante de R\$ 22,72 bilhões em 539 linhas de exportações declaradas em DIPJs, para um total geral de R\$ 248,53 bilhões em 24.141 registros. Para as importações do mesmo ano-calendário de 2011, esses casos somavam um montante de R\$ 48,65 bilhões em 1.124 linhas de importações declaradas, para um total geral de R\$ 174,04 bilhões em 53.625 registros. Significativos, portanto.

Chamou a atenção o fato de que em muitos desses registros não identificados, havia a indicação do método utilizado de determinação do preço-parâmetro para efeito de ajuste de preços de transferência: nas importações, 88 dos 1.124 registros não identificados indicavam

---

<sup>24</sup> Se esse corte fosse de R\$ 100, como exemplo para as exportações de 2011, aos 24.141 registros e R\$ 248,53 bilhões em valor de operações de exportação, seriam acrescentadas 1.320 linhas e um montante de apenas R\$ 699.728; para as importações de 2011, seriam 1.844 novas linhas somando R\$ 915.835.

o método. Mais curioso ainda, em nada menos que 767 desses mesmos 1.124 havia valor declarado de ajuste feito sobre preços de transferência (34 calculados com o método PRL ou PIC e 733 com ajuste mas sem a identificação do método, indicado como “Não se aplica”). Ou seja, ajustes estavam declarados na DIPJ sem que se desse a conhecer a mercadoria nem o método adotado para determinação do preço-parâmetro.

Para tentar compreender de que se tratavam essas informações, primeiramente foi necessário considerar as instruções sobre o preenchimento da DIPJ. Nas instruções de preenchimento das linhas das Fichas 30 (e também na 32, com o mesmo teor), lê-se:

“A inclusão de uma operação deve ser feita na área de entrada, localizada na parte superior da tela.

A ficha contempla 50 operações. Para seu preenchimento, a pessoa jurídica deve, ainda, observar as seguintes instruções:

a) informar, em reais, em ordem decrescente de valor, as 49 maiores operações de exportações (entrada de divisas), realizadas no ano-calendário. As operações excedentes à 49ª são somadas como se fossem uma única e informadas como sendo a 50ª operação, sob a rubrica "Não Especificadas" na Caixa de Combinação "Exportações";

b) quando, ao listar as operações de vendas ao exterior, o valor alcançado totalizar pelo menos 80 % do total das exportações, a soma dos valores das demais transações é agrupada como se fosse uma única operação, sob a rubrica "Não Especificadas;(..."

Nota-se que as empresas agruparam dados nas duas situações acima: 1) no 50º registro; ou 2) quando o valor total já havia alcançado os 80% das exportações ou das importações. Em muitos casos, ajustes de preços de transferência estavam aplicados sobre essas operações agregadas. E há ainda os casos de erros em NCM, sem descrição ou com descrição insuficiente, ampliando as ocorrências de itens não identificados.

A opção foi efetuar um corte de valor, em R\$ 100 milhões, a partir do qual seria desejável se conhecer o produto, ou ao menos seu enquadramento para fins de nosso estudo (commodity ou não commodity).

Para buscar identificar tais produtos exportados ou importados e não identificados na DIPJ, lançou-se mão da base de dados do **DW-Aduaneiro**. O objetivo era comparar os dados ali informados em Declarações de Exportação (DDEs) e Declarações de Importação (DIs) com os dados declarados nas DIPJs e, onde possível, deduzir a qual exportação a linha da DIPJ não identificada corresponderia. No DW-Aduaneiro, a dificuldade que se encontra é a enorme quantidade de dados, o que obriga a alguma restrição por meio de filtragens: isso foi resolvido a partir de “listas de CNPJ” e filtros de valores mínimos.

A coincidência entre os valores de registros de exportações sujeitas a controle de preços de transferência nas DIPJ e os indicados nas DDEs nem sempre foi imediata, ainda que por aproximação, pois:

- Os registros aduaneiros trabalham com a totalidade das exportações das empresas e não apenas as operações sujeitas a controle de preços de transferência;
- Há diferenças de valores em razão do Incoterm utilizado (critério para valoração da exportação: free on board, cost & freight, etc), o que faz com que os valores dificilmente coincidam;
- As operações no DW-Aduaneiro são individuais, enquanto na DIPJ são agregadas por NCM (para a agregação dos dados aduaneiros, lançou-se mão de recursos do MS-Excel como as tabelas dinâmicas de valores).
- Muitas operações são feitas através de empresas-tradings, ou por conta e ordem ou de outra forma que podem fazer com que não fiquem identificadas diretamente com as exportadoras e importadoras;
- E há ainda os erros de preenchimento nas DIPJ ou simplesmente divergências importantes, em alguns casos.

Ainda assim, foi possível se identificar muitas mercadorias a partir de semelhança com seus totais juntamente com a semelhança nas quantidades (em unidade, volume, peso). Geralmente o valor declarado na DIPJ era algo inferior ao consolidado por NCM nos dados aduaneiros, pois as operações declaradas na DIPJ e sujeitas ao controle de preços de transferência são um subconjunto das operações feitas pela empresa. Se a relação entre os valores fosse semelhante à relação entre as quantidades, tinha-se um bom indício. Quase toda empresa com alguma linha na DIPJ não identificada possuía também outras linhas com a identificação, então em muitos casos era possível se identificar por exclusão.

A premissa é de que os dados aduaneiros, sujeitos a controle *in loco* no momento das operações, por diversos órgãos intervenientes e com a mercadoria presente – aliando-se o fato de que o valor ali constante é um somatório de inúmeros valores de transações ao longo do ano agrupadas aqui por uma ferramenta do Excel – produzem um indicador mais confiável que a declaração do produto na DIPJ, em lançamento único, no momento da Declaração de Ajuste e muito mais sujeito a erros ou omissões.

Onde persistiu dúvida, fomos conservadores e anotamos “Indefinido”. Se a empresa, por exemplo, só exportava commodities<sup>25</sup>, mas pelo conjunto das exportações não era possível se saber “qual commodity”, anotamos então “Indefinido (provável commodity)”<sup>26</sup>.

---

<sup>25</sup> O critério é sempre o Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012, com as alterações da IN RFB 1.395/2013.

<sup>26</sup> Tendo em vista que fomos conservadores, as “prováveis commodities” são commodities!

Foram apenas dois casos em 2011 e um caso em 2012. Ao final, as prováveis commodities foram adicionadas às commodities identificadas para efeito das nossas análises estatísticas.

Vejam os três exemplos ilustrativos:

1) Um caso de “provável commodity”:

Nos registros de exportações de 2012 de determinada empresa na DIPJ – Ficha 30, a seguir, consta uma linha (a última) com NCM e descrição não identificados:

Ind. Declaração	Ind. Declaração	CNPJ	Declarante	Operação	Preço	Método	Unidade	Descrição	Código	Código	Valor	Valor Total	Preço	Preço	Qtde
12	Sim	Não	(omitido)	(omitido)	100	10059	10059010	MILHO EM GRAOS	10059	10059010	100	1.909.792.333,54	0,00	0,00	3.464.254,00
12	Sim	Não	(omitido)	(omitido)	120	12019	12019000	SOJA EM GRAOS GRAN	12019	12019000	120	5.291.284.305,99	0,00	0,00	5.155.378,00
12	Sim	Não	(omitido)	(omitido)	230	23040	23040090	FARELO DE SOJA STD	23040	23040090	230	1.114.231.017,95	0,00	0,00	1.237.664,00
12	Sim	Não	(omitido)	(omitido)	NA	NA	NA	NAO SE A NAO INFORMADO	NA	NA	NA	940.921.751,51	0,00	0,00	0,00

Vejam os registros da mesma empresa no DW-Aduaneiro, agrupados por meio de tabela dinâmica de valores do MS-Excel:

Rótulos de Linha	Valores	Soma de QTDE EST	Soma de VMLE REAL
10019900	99.914.000	60.835.261,90	commodity
OUTROS TRIGO E MISTURA COM CENTEIO (MÉTEIL)	99.914.000	60.835.261,90	
10059010	2.935.621.653	1.558.862.520,00	
OUTROS ESPÉCIES DE MILHO, EM GRÃO	2.935.621.653	1.558.862.520,00	
11081200	449.925	453.011,82	
AMIDO DE MILHO	449.925	453.011,82	
12010090	2.000	1.619.790,81	commodity
Outras espec. de soja mesmo triturada	2.000	1.619.790,81	
12019000	4.733.651	4.798.749.284,28	commodity
OUTRAS SOJA MESMO TRITURADA	4.733.651	4.798.749.284,28	
15071000	194.995	442.416.864,16	commodity
ÓLEO DE SOJA EM BRUTO, MESMO DEGOMADO	194.995	442.416.864,16	
15079011	651	1.867.618,63	commodity
ÓLEO DE SOJA, REFIN., EM RECIP. C/ CAP. INF. OU = 5L	651	1.867.618,63	
15141910	194.720	991.401,47	
ÓLEOS DE NABO SILVESTRE, BX. TEOR, REFINADOS	194.720	991.401,47	
15179090	335.664	1.460.506,88	
ÓLEOS MIST. ALIM. D'GORD. ÓLEOS ANIMAIS OU VEG.	335.664	1.460.506,88	
15220000	271.110	1.993.928,34	
"DÉGRAS"; RESÍDUOS PROVEN. D'IMAT. GRAXAS, CERA	271.110	1.993.928,34	
17011300	11.670	10.898.949,61	commodity
AÇÚCAR D'CANÁ MENC. NOTA 2 SUBPOSIÇÃO PRES. CAF	11.670	10.898.949,61	
17011400	4.512	4.475.828,45	commodity
OUTROS AÇÚCARES D'CANÁ BRUTO S/ AROMAT. / CORAI	4.512	4.475.828,45	
17019900	35.928	42.365.447,64	commodity
OUTS. AÇÚCS. Ñ CITAD. ANT. E SACARINA QUIM. / PURA	35.928	42.365.447,64	
17023019	979.050	1.978.425,21	
OUTS. GLICOSE S/ FRUTOSE OU Q20% - EST. SECO	979.050	1.978.425,21	
18031000	2.367	17.320.771,66	commodity
PASTA DE CACAU NÃO DESENGORRADA	2.367	17.320.771,66	
18040000	7.434	60.961.198,94	commodity
MANTEIGA, GORDURA E ÓLEO, DE CACAU	7.434	60.961.198,94	
18050000	10.692	125.767.152,95	commodity
CACAU PÓ, AÇÚCAR OU OUTRO EDULCORANTE	10.692	125.767.152,95	
23021000	2.200.000	3.987.035,19	
SÊMEAS, FARELOS, OUTS. RESÍDUOS DE MILHO	2.200.000	3.987.035,19	
23040010	325.808	278.418.500,59	commodity
FARINHAS E "PELLETS" DA EXT. DO ÓLEO DE S	325.808	278.418.500,59	
23040090	584.577	500.389.573,27	commodity
OUTROS RESÍDUOS DA EXTRAÇÃO DO ÓLEO DE	584.577	500.389.573,27	
29181400	2.995.850	11.811.518,91	
ÁCIDO CÍTRICO	2.995.850	11.811.518,91	
29181500	25.000	106.488,14	

SAIS E ÉSTERES DO ÁCIDO CÍTRICO	25.000	106.488,14	
<b>35051000</b>	<b>54.000</b>	<b>114.969,65</b>	
DEXTRINA E OUTS. AMIDOS/FÉCULAS MODIFICADOS	54.000	114.969,65	
<b>52010020</b>	<b>34.847</b>	<b>133.504.410,30</b>	commodity
ALGODÃO Ñ CARD, Ñ PENTEADO, SIMP. DEBULHADO	34.847	133.504.410,30	
<b>Total geral</b>	<b>3.048.990.103</b>	<b>8.061.350.458,80</b>	

Verifica-se que para as três commodities cuja exportação foi indicada na DIPJ, há relativa correlação com os dados do DW-Aduaneiro (que indicamos na lista acima em cor vermelha). Além desses três, a empresa exporta outros produtos commodities ou não-commodities. Entretanto, a ordem de grandeza de valores de exportação dos produtos não-commodities não comporta o montante declarado na linha indefinida na DIPJ (R\$ 940.921.751), de modo que inferimos que tal linha da DIPJ se refere a um dos demais produtos commodities nos registros do DW-Aduaneiro. Nesse caso, consideramos a linha da DIPJ como se referindo a alguma commodity, que não sabemos qual é: classificamos como “Indefinido (provável commodity)”.

2) Um caso de produto que não foi possível identificar e permaneceu como “Indefinido”:

Nos registros de exportações de 2011 de determinada empresa na DIPJ – Ficha 30, a seguir, consta uma linha com NCM e descrição não identificados:

Ind. Decl	Declaração	CNPJ	Declarante	UF	Produto	Preço	Parâmetro	Imp	Descrição	NCM	Descrição	Subitem	Valor do Ajuste	Valor Total Operação	Preço	Preço	Qtde Exportada
111	Sim	Sim	(omitido)	(omitido)	I:R.P.usou P não	Não se ap 10	Cen 100	10059010	00000004 - MILHO EM GRAOS	100	Milho	OUTR 100	0,00	500.761.315,09	0,00	0,00	1.025.701,00
111	Sim	Sim	(omitido)	(omitido)	I:R.P.usou P não	Não se ap 12	Sen 120	12019000	00000001 - SOJA EM GRAOS	120	Soja	OUTR 120	0,00	3.680.071.822,48	0,00	0,00	4.363.688,00
111	Sim	Sim	(omitido)	(omitido)	I:R.P.usou P não	Não se ap 23	Res 230	23040090	00101004 - FARELO SOJA HIP	230	NÃO	OUTR 230	0,00	593.614.846,09	0,00	0,00	889.265.151,00
111	Sim	Sim	(omitido)	(omitido)	I:R.P.usou P não	Não se ap NA	NAO SE AP	NAO	NAO INFORMADO	NA	Não	NA	NAO	704.002.201,55	0,00	0,00	0,00

Registros da mesma empresa no DW-Aduaneiro, agrupados:

Títulos de Linha	Valores		
	Soma de QTDE EST MERC EXP	Soma de VMLE REAL EXP	
≡ 10019090	35.000.000	16.601.392,50	commodity
Outs.especs.d/trigo, mist.s.d/trigo c/centeio	35.000.000	16.601.392,50	
≡ 10059010	1.027.380.193	506.195.549,54	
OUTROS ESPÉCIES DE MILHO, EM GRÃO	1.027.380.193	506.195.549,54	
≡ 10063011	56.224.372	50.962.537,20	
ARROZ SEMIBRANQ.OU BRANQ.,PARB, POLIDO	56.224.372	50.962.537,20	
≡ 10063021	11.996.040	9.881.663,37	
ARROZ SEMIBRANQ.OU BRANQ.Ñ PARBOIL.,POLIDO	11.996.040	9.881.663,37	
≡ 10064000	30.267.109	19.549.712,07	
ARROZ QUEBRADO	30.267.109	19.549.712,07	
≡ 12010090	4.354.518	3.673.987.624,01	commodity
Outras espec. de soja mesmo triturada	4.354.518	3.673.987.624,01	
≡ 15071000	89.074	183.074.990,47	commodity
ÓLEO DE SOJA EM BRUTO, MESMO DEGOMADO	89.074	183.074.990,47	
≡ 15079011	1.856	4.044.741,29	commodity
ÓLEO D/SOJA,REFIN., EM RECIP.C/CAP.INF.OU = 5L	1.856	4.044.741,29	
≡ 15079019	19.599	41.492.670,53	commodity
ÓLEO D/SOJA REFIN., EM RECIP.C/CAPAC.SUP. A 5 L	19.599	41.492.670,53	
≡ 15200010	12.641.130	5.976.299,61	
GLICERINA EM BRUTO	12.641.130	5.976.299,61	
≡ 17011100	115.281	122.238.753,01	commodity
Açúcar d/cana em bruto s/aromat.ou corantes	115.281	122.238.753,01	
≡ 21061000	20.000	50.107,99	
CONCENT.D/PROTEÍNAS,SUBST.PROTEÍCAS TEXTUR.	20.000	50.107,99	
≡ 23040090	1.243.639	822.419.484,88	commodity
OUTROS RESÍDUOS DA EXTRAÇÃO DO ÓLEO D/SOJA	1.243.639	822.419.484,88	
≡ 29224190	50.000	139.871,88	
ÉSTERES E SAIS, DA LISINA	50.000	139.871,88	
≡ 31022100	2.340.000	1.023.047,89	
SULFATO DE AMÔNIO	2.340.000	1.023.047,89	
≡ 31031010	1.000.000	740.647,50	
SUPERFOSFATOS C/TEOR D/P205 NÃO SUP. A 22%	1.000.000	740.647,50	
≡ 31031030	2.418.000	2.453.231,86	
SUPERFOSFATOS C/TEOR D/P205 SUPERIOR A 45%	2.418.000	2.453.231,86	
≡ 31052000	4.000.000	4.801.601,00	
ADUBOS,FERT.C/NITROGÊNIO/FOSFÓRO/POTÁSSIO	4.000.000	4.801.601,00	
≡ 31056000	500.000	590.784,00	
ADUBOS/FERT.MIN.QUÍM.C/FÓSFORO E POTÁSSIO	500.000	590.784,00	
≡ 38231200	2.074.030	6.414.701,83	
ÁCIDO OLÉICO	2.074.030	6.414.701,83	

A lista acima continua um pouco mais para baixo com mais seis produtos não-commodities, em montantes menores. Verifica-se que a empresa exporta algumas commodities, sendo que as com NCM 12019000 e 23040090, e também a com NCM 1005 (milho: não commodity, pelo Anexo da IN RFB) mostram uma relativa correlação entre valores e quantidades, para os mesmos produtos, indicados na DIPJ e no DW-Aduaneiro. No caso do produto com NCM 23040090, os valores da DIPJ estão menores, o que pode indicar que foram declaradas na DIPJ apenas exportações desse produto para pessoas vinculadas, ou pode ser outra coisa, inclusive erro ou omissão. Em todo caso, as demais exportações da empresa são tanto de commodities (óleo de soja, açúcar de cana) como de não-commodities. Dessa forma, para as nossas análises, consideramos que não há como definir o produto que está na DIPJ na linha sem identificação: classificamos tal produto, então, como “indefinido”.



condição de “ativa”, por alguma falha de atualização dos dados do DW. Esse problema ocorreu no ano-calendário de 2012.

O problema foi sanado trazendo para a extração os números das DIPJ e seu período, além da condição de ser ou não DIPJ de situação especial (de “incorporadora”, de “incorporada”, de “cisão parcial”, “cisão total” ou outra). Em seguida, criou-se uma tabela dinâmica com os CNPJs os números das DIPJs, a condição de situação especial e o período de apuração da DIPJ. Com isso, foi possível visualizar as duplicidades, conforme se vê a seguir:

CNPJ Emp. Declarante Inf. Exp.	Declarante -		Indicador				Nº de registros	Mais de 1 DIPJ?	tirar DIPJ?	Total de Valor Exportação da Ficha 30 da DIPJ
	Nome Empresarial Inf.	Número Declaração	Declaração Retificadora	Situação Especial	Dia Inicial Período	Dia Final Período				
'omitido)	(omitido)	0354645	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	12	duas DIPJs	tirar??	19.266.201,85
		1605340	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	12	duas DIPJs	OK	19.266.201,85
'omitido)	(omitido)	0847427	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	13	duas DIPJs	tirar??	1.869.720,40
		1605365	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	13	duas DIPJs	OK	1.869.720,40
'omitido)	(omitido)	1590031	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	50	duas DIPJs	tirar??	5.122.558,42
		1604636	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	50	duas DIPJs	OK	5.122.558,42
'omitido)	(omitido)	0391880	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	30	duas DIPJs	tirar??	11.457.094,26
		1594885	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	30	duas DIPJs	OK	11.457.094,26
'omitido)	(omitido)	1347312	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	35	duas DIPJs	tirar??	58.094.496,47
		1605297	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	35	duas DIPJs	OK	58.094.496,47
'omitido)	(omitido)	0892494	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	50	duas DIPJs	tirar??	27.097.261,89
		1593899	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	50	duas DIPJs	OK	27.097.261,89
'omitido)	(omitido)	1566033	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	10	duas DIPJs	tirar??	1.158.579,75
		1604521	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	10	duas DIPJs	OK	1.158.579,75
'omitido)	(omitido)	0789560	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	2	duas DIPJs	tirar??	38.323.299,93
		1605619	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	2	duas DIPJs	OK	38.323.299,93
'omitido)	(omitido)	1542582	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	1	duas DIPJs	tirar??	20.166.490,35
		1605539	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	1	duas DIPJs	OK	20.166.490,35
'omitido)	(omitido)	1575808	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	1	duas DIPJs	tirar??	134.568.328,23
		1599037	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	1	duas DIPJs	OK	134.568.328,23
'omitido)	(omitido)	1121947	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	4	duas DIPJs	tirar??	605.977,91
		1596363	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	4	duas DIPJs	OK	605.977,91
'omitido)	(omitido)	1584586	Sim	Cisão Parcial	02/mar/2012	29/jun/2012	19	duas DIPJs	OK	1.297.228,57
		1584615	Sim	Cisão Parcial	01/jan/2012	01/mar/2012	18	duas DIPJs	OK	1.588.357,87
'omitido)	(omitido)	1317716	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	2	duas DIPJs	tirar??	41.829.330,49
		1600233	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	2	duas DIPJs	OK	41.829.330,49

A hipótese de duplicidade era confirmada consultando-se, por amostragem, as listas de declarações das empresas no sistema “Portal IRPJ”, onde se identificam as declarações ativas e retificadoras ativas ou canceladas. Em todos os casos de quantidade de registros e valor total da Ficha 30 (ou 32) coincidentes<sup>27</sup>, a declaração com número menor estava já “cancelada em batch” e substituída (retificada). Já os casos, como no exemplo acima destacado em vermelho, em que a quantidade de registros e valor total não coincidiam, foram conferidos um a um no “Portal IRPJ” e, salvo pouquíssimos casos, ambas as declarações estavam válidas no sistema.

Os registros das declarações identificadas como duplicadas foram então expurgados da planilha de dados.

Com a planilha “sanada”, produzimos nova tabela dinâmica para verificar a nova configuração das DIPJs por empresa. Pudemos constatar a consistência dos casos, tanto para os CNPJs que tinham mais de uma DIPJ no ano-calendário, vistos a seguir...:

<sup>27</sup> Também a visualização item a item da Ficha 30 ou 32, dentro da planilha de dados, mostrava todos os valores individuais idênticos e duplicados entre as duas DIPJ.

CNPJ Emp. Declarante Inf. Exp.	Declarante - Nome Empresaria Inf.	Ind. Declarã ção Retificad ora	Ind. Declarã ção Retificad ora	Situação Especial	Dia Inicial Período	Dia Final Período	Nº de registros	Mais de 1 DIPJ	Situação DIPJ	Total de Valor Exportação da Ficha 30 da DIPJ
(omitido)	(omitido)	1584586	Sim	Cisão Parcial	02/mar/2012	29/jun/2012	19	três DIPJ	OK	1.297.228,57
		1584615	Sim	Cisão Parcial	01/jan/2012	01/mar/2012	18	três DIPJ	OK	1.588.357,87
		1444265	Não	Não se aplica	30/jun/2012	31/dez/2012	20	três DIPJ	OK	1.980.705,67
(omitido)	(omitido)	0645999	Não	Não se aplica	01/dez/2012	31/dez/2012	7	duas DIPJ	OK	17.816.837,89
		1580269	Sim	Cisão Parcial	01/jan/2012	30/nov/2012	11	duas DIPJ	OK	195.393.246,54
(omitido)	(omitido)	1595876	Sim	Incorporação/Incorporadora	01/jan/2012	01/out/2012	50	duas DIPJ	OK	28.992.853,91
		1530729	Sim	Não se aplica	02/out/2012	31/dez/2012	50	duas DIPJ	OK	7.558.925,75
(omitido)	(omitido)	1600085	Sim	Cisão Parcial	01/jan/2012	28/set/2012	50	duas DIPJ	OK	152.323.756,65
		1606678	Sim	Não se aplica	01/out/2012	31/dez/2012	50	duas DIPJ	OK	22.421.131,15
(omitido)	(omitido)	1560785	Sim	Cisão Parcial	01/jan/2012	30/jun/2012	10	duas DIPJ	OK	660.284.078,75
		1403275	Não	Não se aplica	01/jul/2012	31/dez/2012	4	duas DIPJ	OK	77.687.674,73
(omitido)	(omitido)	0926080	Não	Não se aplica	01/mar/2012	31/dez/2012	5	duas DIPJ	OK	1.444.589.597,57
		1512394	Sim	Incorporação/Incorporadora	01/jan/2012	30/abr/2012	5	duas DIPJ	OK	660.284.078,13
(omitido)	(omitido)	1393958	Não	Não se aplica	01/dez/2012	31/dez/2012	1	duas DIPJ	OK	37.149.990,89
		1554754	Não	Incorporação/Incorporadora	01/jan/2012	14/dez/2012	1	duas DIPJ	OK	162.920.741,07
(omitido)	(omitido)	1483395	Não	Não se aplica	01/jul/2012	31/dez/2012	2	duas DIPJ	OK	886.710.797,96
		1494286	Não	Cisão Parcial	01/jan/2012	30/jun/2012	3	duas DIPJ	OK	626.838.596,30

...quanto para os CNPJs que tinham apenas uma DIPJ no período (a grande maioria), como no extrato a seguir...:

CNPJ Emp. Declarante Inf. Exp.	Declarante - Nome Empresaria Inf.	Ind. Declarã ção Retificad ora	Ind. Declarã ção Retificad ora	Situação Especial	Dia Inicial Período	Dia Final Período	Nº de registro s	Mais de 1 DIPJ	Situação DIPJ	Total de Valor Exportação da Ficha 30 da DIPJ	Falta DIPJ?	sit. Especial
(omitido)	(omitido)	1610184	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	3	ñ	OK	39.122.800,71		
(omitido)	(omitido)	1226169	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	50	ñ	OK	4.224.235,64		
(omitido)	(omitido)	0582361	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	50	ñ	OK	93.564.251,16		
(omitido)	(omitido)	1610642	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	28	ñ	OK	1.530.578,15		
(omitido)	(omitido)	1312775	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	1	ñ	OK	18.463.839,96		
(omitido)	(omitido)	1097393	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	50	ñ	OK	475.174.503,58		
(omitido)	(omitido)	1309701	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	1	ñ	OK	5.813.393,92		
(omitido)	(omitido)	1510521	Sim	Incorporação/Incorporadora	01/jan/2012	31/jan/2012	1	??	OK	111.144,60	não falta	
(omitido)	(omitido)	0231445	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	1	ñ	OK	405.565,97		
(omitido)	(omitido)	1516149	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	4	ñ	OK	110.821.469,80		
(omitido)	(omitido)	1121923	Não	Não se aplica	09/mar/2012	31/dez/2012	2	??	OK	47.402.549,95	não falta	
(omitido)	(omitido)	0393832	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	6	ñ	OK	494.846,51		
(omitido)	(omitido)	1548837	Sim	Não se aplica	14/jun/2012	31/dez/2012	2	S	OK	5.600.234,82	1494290	incorporadora
(omitido)	(omitido)	1566194	Sim	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	8	ñ	OK	807.935.102,96		
(omitido)	(omitido)	1205980	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	5	ñ	OK	2.941.210,23		
(omitido)	(omitido)	1301815	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	27	ñ	OK	5.027.575,59		
(omitido)	(omitido)	1050234	Não	Não se aplica	01/jan/2012	31/dez/2012	50	ñ	OK	1.267.045,53		

Em alguns casos, como os destacados acima (não tão frequentes quanto a figura parece sugerir, pois é um extrato ilustrativo), quando o período não correspondia ao ano completo (1º/jan a 31/dez), foi necessário também conferir no “Portal IRPJ” se havia alguma declaração faltante, principalmente para empresas com valores relevantes.

## 2 Algumas observações sobre as pesquisas empíricas dos Capítulos 3 e 4

Ao comparar as variáveis por nós pesquisadas nos Capítulos 3 e 4, o observador atento poderá questionar por que ao analisarmos as optantes em 2012 (Capítulo 3), levantamos as opções de métodos de ajuste, mas não buscamos informações sobre montantes transacionados declarados e os ajustes efetuados, enquanto ao analisarmos os usuários dos novos métodos em 2013 (Capítulo 4), fizemos o levantamento por valores de montantes declarados e ajustes, mas não consideramos os métodos.

De início a justificativa é o objetivo diverso, já explanado, de cada um dos dois levantamentos: em 2012, ano-calendário em que os novos métodos eram uma opção do contribuinte, buscamos compreender o motivo e os efeitos dessa opção; já para o A.C. 2013, de aplicação obrigatória, tentamos extrair os efeitos tributários dos novos métodos.

Vale refletir se caberia levantar os montantes e ajustes para o primeiro caso, e as opções de métodos para o segundo.

### 2.1 Por que no Capítulo 3 não levantamos os montantes transacionados e ajustes efetuados?

Levantar os montantes transacionados declarados e os ajustes efetuados para os optantes de 2012, nos três anos, não traria nenhuma conclusão racional, pois:

- Opções implicam em subjetividade e maior incidência de equívocos, daí a dificuldade em concluirmos sobre os motivos das opções (embora algumas conclusões sejam possíveis, como vimos). Um contribuinte que tenha feito a opção por conta de suas importações poderá ter tido um aumento em seus ajustes de exportação. Montantes exportados de quem tenha feito a opção por conta de suas importações, e seus ajustes, pouco significado terão, e em raros casos saberemos quando foi esse o motivo;
- Se conseguíssemos isolar as empresas que fizeram a opção claramente para a utilização do método PECEX, ou do PCI, que serão pouquíssimas, tiraremos a possível conclusão de que tiveram uma inflexão para baixo em seus ajustes de commodities em 2012<sup>28</sup>, que poderia ou não se repetir em 2013, mas isso seria muito trabalhoso e de muito pouca utilidade.
- E, por fim, sair desses métodos e buscar alguma conclusão, por exemplo, sobre a adoção facultativa dos novos percentuais para o método “PRL” (20%, 30% e 40%)

---

<sup>28</sup> Vide a Nota nº 20 do texto do Trabalho.

para as importações, que foi o maior motivador para a opção, sairia do escopo do nosso trabalho, que são as commodities.

## **2.2 Por que no Capítulo 4 não levantamos os métodos utilizados?**

Quando levantarmos as opções de métodos, nos três anos, para as empresas que foram usuárias dos métodos PECEX e PCI em 2013, circunscrevemos aqueles CNPJs. Para o objetivo de comparar os efeitos tributários dos novos métodos (ajustes em relação aos montantes transacionados), a opção é válida, pois circunscreve os contribuintes, além das commodities: daí a opção dos itens 4.1 e 4.2.

Entretanto, PECEX e PCI em 2013 não são opções de métodos, são uma imposição. Conhecer que outros métodos usaram as empresas que tiveram que usar PECEX e PCI em 2013 não é mais relevante que saber, como um todo, que métodos foram utilizados pelas empresas que exportaram ou importaram commodities nos três anos, focando as mercadorias, e não determinados CNPJs. E isso já fora feito, no Capítulo 2.

### **3 Por que o critério para classificar commodity é uma IN de 2013, mesmo para os períodos anteriores?**

A Instrução Normativa RFB nº 1.395, de 13/12/2013, alterou o Anexo I da IN 1.312/2012, retirando os NCMs de “ferro fundido, ferro e aço” (NCM 72), “cobre e suas obras” (NCM 74), “estanho e suas obras” (NCM 80) e “manganês e suas obras (NCM 8111.00)”; e acrescentando os NCMs de “minérios de ferro e seus concentrados” (NCM 26.01), “minérios de cobre e seus concentrados” (NCM 2603.00), “minérios de estanho e seus concentrados” NCM 2609.00.00) e “minérios de manganês e seus concentrados” (NCM 2602.00).

Ocorre que quem fez a opção para o A.C. 2012 usou a IN com a versão de 2012 (em 2011 a nova Lei não existia).

Pelas seguintes razões optamos por manter homogêneo o critério nos três anos, 2011, 2012 e 2013:

- a adequação da nova IN buscou mesmo retirar itens que costumeiramente são obras de metais e não são commodities, e os substituiu por NCMs mais adequados a minérios em estado bruto. Os itens que aparecem exportados ou importados em 2012 nos NCM retirados pela IN de 2013, são descritos nas DIPJs como “placa”, “barra”, “bobina”, “tubo”, “vergalhão”, “parafuso”, “folha”, “haste” e outros industrializados;

- apenas uma empresa optante pelas novas regras em 2012 declara itens do capítulo 72 naquele ano e usa o Pecex, para “placas de aço”, em 49 registros com códigos de produtos bem diversos. Para os levantamentos dos itens 3.1 e 3.2, focados nas mercadorias, não conviria integrá-las entre as “commodities”. Nos levantamentos do item 3.1, focado nos CNPJs “optantes”, estas operações estão incluídas (são 49 das “123” da Tabela 9). Quanto às usuárias do PECEX em 2013 (item 3.5.1), essa única empresa não figura entre elas.

- da mesma forma, apenas uma empresa optante pelas novas regras declara itens do capítulo 74 em 2012 e usa o PCI, para produtos cuja descrição em código não permite a identificação e montante total de apenas R\$ 458.893, sem ajustes, cabendo as mesmas observações acima.

Desta forma, há poucos motivos para adotar critérios diferentes a cada ano e deu-se preferência à homogeneidade de critérios.