

**INCIDÊNCIA MONOFÁSICA COM PAUTA EM PEÇAS E MÁQUINAS  
AGRÍCOLAS**

**SINGLE-PHASE INCIDENCE WITH PARTIAL AND AGRICULTURAL  
MACHINERY**

**DANIELE APARECIDA SILVÉRIO NETO DA SILVA<sup>1</sup>**

Graduanda em Ciências Contábeis pela UniEVANGÉLICA-GO.

**CARLOS RENATO FERREIRA<sup>2</sup>**

Professor do Curso de Ciências Contábeis pela UniEVANGÉLICA-GO.

---

<sup>1</sup>Bacharelado do curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) – Brasil - E-mail: [danie.silva@hotmail.com](mailto:danie.silva@hotmail.com)

<sup>2</sup>Professor do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) – Brasil

**Resumo:** Considerando que a carga tributária no Brasil, além de complexa é muito alta, dificultando a sobrevivência das empresas, esta pesquisa busca orientar os profissionais que procuram soluções para a redução dos impostos de maneira lícita. Demonstrando a incidência monofásica como uma das ferramentas que podem ser usadas para esta redução. Como este assunto não é tão conhecido, muitos comerciantes pagam indevidamente o PIS e COFINS, ou seja, pagam duas vezes sobre sua receita total. Este regime de tributação concentra o recolhimento do PIS e da COFINS nos fabricantes e nos importadores, assim os comerciantes não precisam pagar estes tributos na revenda dos produtos. Portanto o tema desta pesquisa é incidência monofásica com pauta em peças e máquinas agrícolas, a fim de demonstrar de que forma este regime de tributação pode colaborar para a redução dos impostos. Para isto se faz necessário pesquisar os conceitos das contribuições sociais PIS e COFINS, apresentar as definições sobre o regime monofásico sobre PIS e COFINS e pesquisar de que maneira a incidência monofásica contribui para a diminuição dos impostos em peças e máquinas agrícolas. Os procedimentos utilizados foram pesquisa bibliográfica e estudo de caso, diante disso verifica-se que a incidência monofásica reduz de maneira significativa os tributos da empresa, o que confere a constatação de que o planejamento tributário desenvolvido com eficácia pode impactar de forma positiva na redução tributária.

**Palavras-chave:** PIS. COFINS. Planejamento Tributário. Incidência Monofásica

**Abstract:** Considering that the tax burden in Brazil, in addition to being complex, is very high, making it difficult for companies to survive, this research seeks to guide professionals seeking tax reduction solutions in a licit way. Demonstrating single-phase incidence as one of the tools that can be used for this reduction. As this subject is not so well known, many traders unduly pay PIS and COFINS, that is, they pay twice over their total revenue. This tax regime concentrates the collection of PIS and COFINS on manufacturers and importers, so traders do not have to pay these taxes in reselling the products. Therefore, the theme of this research is a single-phase incidence with tariffs on agricultural parts and machines, in order to demonstrate how this taxation system can contribute to the reduction of taxes. For this, it is necessary to research the concepts of social contributions PIS and COFINS, to present the definitions on the single-phase regime on PIS and COFINS and to investigate how the single-phase incidence contributes to the reduction of taxes on agricultural machinery and parts. The procedures used were a bibliographical research and a case study. On the face of it, it can be verified that the single-phase incidence reduces significantly the taxes of the company, which confirms the fact that the tax planning developed with effectiveness can positively impact the tax reduction.

**Keywords:** PIS. COFINS. Tax Planning. Single PhaseInci

## 1 INTRODUÇÃO

Contabilidade é uma ciência social, que tem como objeto o patrimônio das entidades que exercem atividades econômicas, cujo objetivo é controlar o patrimônio. Nas palavras de Oliveira (2013), contabilidade é uma ciência social que desenvolveu métodos próprios para o fim de estudar e controlar os fatos que podem comprometer as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de uma entidade.

Constantemente a contabilidade se atualiza para alinhar com as necessidades do mercado que cresce a cada dia, seu objetivo é gerar informações necessárias para tomada de decisões. De acordo com Iudícibus (2015, p.07) “o objetivo básico da contabilidade, portanto, pode ser resumido no fornecimento de informações econômicas para os vários usuários, de forma que propiciem decisões racionais.”

Um dos papéis fundamentais da contabilidade, é auxiliar a diminuição dos custos e um método usado para que isso aconteça é o planejamento tributário.

A elevada carga tributária faz com que empresas não sobrevivam mais de dois anos no Brasil. Segundo o site da Revista Exame (2016) um estudo divulgado a cada dois anos pelo Sebrae e pela Fundação Getulio Vargas (FGV) o motivo para a quebra, envolvem o freio no consumo, associado ao aumento do peso dos impostos e à escassez de crédito para capital de giro.

Atualmente as instituições financeiras se dispõem a procurar profissionais qualificados para que se faça um planejamento tributário com excelência.

Oliveira et al. (2015, p.01) afirmam que:

Um dos mais representativos componentes do chamado custo-Brasil é, sem dúvida, o sistema de tributação nacional, bastante complexo e caro para organizações empresariais, principalmente para as que exercem atividades diversificadas, em diversos estados do país.

Esta pesquisa envolverá um estudo de caso onde serão analisados as contribuições sociais PIS - Programa de Interação Social e COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, que similarmente incidem sobre o faturamento. (FABRETTI, 2017)

Por conseguinte, Antunes (2010) assevera que tais contribuições devem ser recolhidas uma única vez pelos fabricantes e importadores e que nas operações de receitas de venda suas alíquotas devem ser reduzidas a zero, este processo recebe o nome de monofásico.

Segundo Cassone (2014, p.50) “Monofásico, ou de incidência única, é o imposto em que, na ocorrência de sucessivas operações no ciclo econômico (insumo, produção, circulação), a legislação prevê uma única incidência”.

Antunes (2010) observa que infelizmente esta visão muitas vezes passa despercebida pelos empresários ou responsáveis neste setor, levando-os a pagar tais tributos duas vezes, ou seja, recolhendo indevidamente.

Diante de tais circunstâncias, este trabalho tem como tema: Incidência monofásica com pauta em peças e máquinas agrícolas, por conseguinte o objeto de estudo a ser avaliado é: **De que forma a incidência monofásica pode contribuir para a redução da carga tributária?**

Para responder a indagação do presente estudo, elaborou-se os seguintes objetivos: pesquisar os conceitos das contribuições sociais PIS e CONFINS; apresentar definições a respeito do regime monofásico sobre PIS e COFINS e indicar de que maneira o regime monofásico contribui para redução dos impostos em peças e máquinas agrícolas.

A metodologia usada neste artigo é de caráter exploratório, com o objetivo de explorar e se familiarizar com o tema descrito neste trabalho que ainda é pouco popular, os procedimentos abordados são: pesquisa bibliográfica e estudo de caso, além disso, as abordagens usadas são qualitativas e quantitativas.

## **2 DESENVOLVIMENTO**

### **2.1 PIS E CONFINS: CONCEITOS**

Segundo Souza (2018), contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio vinculado a determinada pessoa física ou jurídica, analisando sua composição e suas variações qualitativas e quantitativas, sob o ponto de vista do autor, a contabilidade é dedicada aos fatos econômicos ao seu reconhecimento e mensuração do patrimônio.

“Contabilidade é a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situação econômico financeira da entidade.” (FABRETTI, 2017, p. 35).

Ainda nas palavras de Fabretti (2017), as mudanças consecutivas do desenvolvimento dos negócios e da globalização da economia, fazem que o conceito de contabilidade sofra evolução constantemente.

Existem alguns ramos na contabilidade, dentre eles destaca-se a contabilidade tributária, que segundo Ribeiro e Pinto (2014, p. 01) “é um ramo da Contabilidade que trata especificamente do estudo, do gerenciamento e da contabilização de tributos”.

Posteriormente os tributos que serão analisados neste presente artigo são de competência da união, por conseguinte tornando-se de grande relevância, pois incidem sobre o faturamento, também chamados de contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

De acordo com Oliveira (2013) os tributos mencionados no parágrafo anterior, são de competência da União, encontra-se sua fundamentação legal na Constituição Federal de 1988, no art. 195. Estes tributos incidem sobre o faturamento mensal das pessoas jurídicas ou a elas equiparadas.

Entende-se que a base de cálculo dessas contribuições PIS e COFINS, são as receitas brutas das pessoas jurídicas, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida, para o primeiro há exceções de algumas classificações da contabilidade, como por exemplo, as entidades sem fins lucrativos, que tem como base de cálculo a folha de pagamento.

Segundo OLIVEIRA et al. (2015, p. 257), “a contribuição do PIS, calculada sobre a folha de pagamento mensal, é devida pelas entidades sem fins lucrativos, inclusive as fundações definidas como empregadoras pela legislação trabalhista”.

## 2.2 PIS

A contribuição ao Programa de Integração Social-PIS foi criada pela Lei Complementar número 07 de 07 de setembro de 1970, no artigo 1º e 2º está exposto:

Art. 1.º - É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas. Art. 2.º - O Programa de que trata o artigo anterior será executado mediante Fundo de Participação, constituído por depósitos efetuados pelas empresas na Caixa Econômica Federal.

A lei número 10.637/02 afirma que, este tributo tem por base de cálculo o faturamento mensal, isto é, todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica. Com base na Lei

número 9.718/98, Oliveira et al.(2015) expressa que existem algumas peculiaridades como vendas canceladas e descontos concedidos, que não integram a base de cálculo.

Percebe-se que o fato gerador do PIS é a partir do momento que se origina faturamento ou receita.

Fabretti e Fabretti (2011, p.75) “denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

Nota-se que a partir do momento que nasce a obrigação tributária se torna devido o recolhimento mensalmente das pessoas jurídicas de direito privado. Essas instituições estão inseridas em algumas modalidades de contribuição ligadas à atividade operacional.

Oliveira et al. (2015) afirmam que as modalidades de contribuição estão ligadas a atividade operacional da entidade financeira.

Tabela 1: Modalidades de contribuição da PIS e suas alíquotas

MODALIDADES DE CONTRIBUIÇÃO	ALÍQUOTAS
Lucro Real	1,65%
Lucro Presumido	0,65%
Sobre Folha de Pagamento	1%

Fonte: Elaboração própria (2019)

### 2.3 COFINS

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS foi instituída pela Lei Complementar 70/91 de 30-12-1991 que trata a COFINS como um tributo próprio das pessoas jurídicas, com objetivo de garantir os direitos relativos à saúde, previdência e assistência social.

Em conformidade com o art. 1º da lei os autores Oliveira et al. (2015, p.244) denotam que “o sujeito passivo da mencionada obrigação tributária é a pessoa jurídica em geral equiparada pela legislação do Imposto de Renda, incluindo as instituições financeiras, construtoras e incorporadoras de imóveis”.

Ainda segundo Oliveira et al. (2015) o § 7º do art. 195 da Constituição Federal, trata da isenção do tributo para entidades beneficentes de assistência social, que de acordo com a lei se enquadram como entidade filantrópica, especificamente: asilos; orfanatos; santas casas de misericórdia.

Fabretti (2017, p. 214) afirma que são isentas da COFINS:

- a) as sociedades cooperativas quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades; b) as sociedades civis de profissão regulamentada (art. 1º do Decreto-lei nº 2.397/87); c) as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.

Assim como o PIS, a COFINS incide sobre o faturamento bruto das pessoas jurídicas, isto é, pelo total das receitas obtidas pela entidade, tornando irrelevante o tipo de atividade exercida por elas. Oliveira (2013). Semelhantemente, Oliveira et al. (2015) observa que a base de cálculo incide pela receita bruta de vendas de mercadorias, bem como de serviços.

Por analogia, do mesmo modo que o PIS, as alíquotas da COFINS diferenciam em virtude da modalidade de contribuição em que estão inseridas.

Tabela 2: Modalidades de contribuição da COFINS e suas alíquotas

MODALIDADE DE CONTRIBUIÇÃO	ALÍQUOTAS
Lucro Presumido	3%
Arbitrado optante pelo Simples Nacional	3%
Lucro Real	7,6%

Fonte: Elaboração própria (2019)

## 2.4 CUMULATIVIDADE E NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS

### 2.4.1 Regime cumulativo

Ribeiro e Pinto (2014) expõem que o regime cumulativo é disciplinado por várias leis, sobretudo pelas leis nº 9.715/1998 e lei nº 9.718/1998, neste caso as empresas calculam mensalmente os valores das contribuições através das alíquotas, sobre as bases de cálculos fixadas pelo governo e os valores são recolhidos aos cofres públicos no mês seguinte após o fato gerador.

No regime cumulativo, a alíquota para as contribuições para o PIS/PASEP é de 0,65% e para a COFINS é de 3,0%. “A base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, pelo regime cumulativo, é o faturamento.” RIBEIRO e PINTO (2014, p.86)

Observa-se que as alíquotas no regime cumulativo são de 0,65% para o PIS e 3,0% para a COFINS. Assim como foi exposto anteriormente à legislação prevê outras bases de cálculos e outras alíquotas para entidades sem fins lucrativos.

#### 2.4.2 Regime não cumulativo

O PIS passou a integrar o regime não cumulativo, em dezembro de 2002 através da Lei no 10.637/2002 e a COFINS seguiu este regime a partir de 2004 com a Lei no 10.833/2003 de acordo com Andrade, Lins e Borges (2015).

Na opinião de Fabretti (2017), ambos permitem a inúmeras empresas a permanecerem no sistema anterior (cumulativo), em virtude de se tornarem não cumulativos apenas parcialmente, por isso tanto para o PIS, bem como na CONFINS passaram a valer e a conviver os dois sistemas, dessa forma, tornando a legislação mais complicada.

Para que se torne melhor a compreensão Andrade, Lins e Borges (2015, p.133) afirmam que:

O regime de incidência não cumulativa admite o direito a crédito relativo à entrada de mercadorias, bens e serviços no estabelecimento do contribuinte, além de permitir o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da Pessoa Jurídica, conforme dispositivos legais.

Entende-se que o regime de incidência não cumulativa, reconhece o direito a crédito relativo a compras de mercadorias, assim também a legislação se torna mais complexa devido a convivência dos dois sistemas.

Souza (2018) explica que a alíquota geral para o PIS é 1,65% e a alíquota geral da COFINS é 7,60%.

Tabela 3: Resumo

Quadro-Resumo	
Tributos	Programa de Integração Social – PIS Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS
Espécie	Contribuições sociais
Competência	União
Função	Fiscal



Fato gerador	Auferir receita
Contribuinte	Pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias
Base de cálculo	Faturamento mensal (receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil) para as pessoas jurídicas em geral
Alíquotas	PIS/PASEP: 0,65% no regime de incidência cumulativa 1,65% no regime de incidência não cumulativa COFINS: 3% no regime de incidência cumulativa 7,6% no regime de incidência não cumulativa
Lançamento	Por homologação

Fonte: Rezende, Pereira e Alencar (2010, p.70)

## 2.5 PIS E COFINS: REGIME MONOFÁSICO

Para Fabretti (2017) a incidência monofásica acontece quando o recolhimento do PIS e COFINS é retido pelo fabricante ou importador, dessa forma, tornando-se substitutos dos varejistas e atacadistas, assim os valores retidos são devidos no preço de venda para os comerciantes, bem como os consumidores finais.

De acordo com Chaves (2017), monofásico é quando ocorre a tributação de um produto apenas uma vez, além disso, os contribuintes devem se encontrar nas condições de indústrias ou importadores, mas pelo fato desses produtos terem várias fases podendo ser tributados ou não, esse regime se torna muito complexo.

Nota-se que os autores mencionados são unânimes em afirmar que o primeiro empresário é quem recolhe os tributos PIS E COFINS, embutindo esses valores nos produtos que serão destinados para revenda.

A lei que trata deste assunto no ramo de peças e implementos agrícolas é a nº10485, de 3 de julho de 2002. No § 2º do Artigo 3º está exposto que, as alíquotas ficam reduzidas a zero do PIS e da COFINS para os comerciantes (revendedores). Importante salientar que,

esses contribuintes não estão isentos a tributação, apenas ao fato de não recolherem valor monetário em virtude de a alíquota estar zerada. (CHAVES, 2017).

Assim também, Chaves (2017) explica que no regime de tributação monofásica podem se listar alguns tipos de revendedores como as concessionárias de veículos, farmácias, distribuidoras de medicamentos, algumas empresas de peças para automotores etc.

No artigo 3º da lei 10.485/2002 indica que os produtos tem sua posição classificados na tabela TIPI – Tabela de Incidência sobre Produtos Industrializados, aprovada pelo decreto nº 8.950 de 29 de dezembro de 2016, por ora alterada pelo decreto nº 9.514/2018, que de acordo com o artigo 2º do decreto nº 8.950, tem por base a Nomenclatura Comum do Mercosul –NCM.

## 2.6 METODOLOGIA

A metodologia de pesquisa utilizada nesta presente pesquisa foi de caráter exploratório. Segundo Ciribelli (2003) a pesquisa exploratória ajuda o pesquisador a ter informações sobre o tema a ser abordado, auxiliando a delimitá-lo e a definir os objetivos levantados para o desenvolvimento do assunto.

Gerhardt e Silveira (2009, p.35) avaliam que o objetivo da pesquisa exploratória é:

[...] proporcionar mais familiaridade como o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. A grande maioria dessas pesquisas envolve: (a) levantamento bibliográfico; (b) entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; e (c) análise de exemplos que estimulem a compreensão.

Observando o exposto de Gerhardt e Silveira (2009), o objetivo desse tipo de pesquisa é explorar e se familiarizar com o tema descrito neste artigo, que ainda é pouco conhecido.

Quanto aos procedimentos utilizados foram a pesquisa bibliográfica e estudo de caso.

As fontes primárias são constituídas pela bibliografia que propicia o embasamento teórico do assunto pesquisado, ou seja, é a bibliografia básica para aquele assunto. As fontes secundárias, por sua vez, compreendem a bibliografia complementar, ou seja, aquela que serve de apoio para o assunto estudado. FACHIN (2005, p.13)

A pesquisa foi elaborada com base em dados já existentes, como: artigos; livros e sites especializados da internet.

Outro procedimento adotado foi o estudo de caso. Este método para FACHIN (2017, p.41) “[...] é caracterizado por ser um estudo intensivo. No método do estudo de caso, leva-se em consideração, principalmente, a compreensão, como um todo, do assunto investigado.”

O estudo de caso foi elaborado na empresa Delta que atua no comércio varejista e serviços, no ramo de peças e implementos agrícolas, faz parte do Simples Nacional, onde não se levava em conta o planejamento tributário, a saber, a incidência monofásica do PIS e COFINS, passando a aprofundar mais sobre o assunto no exercício de 2019.

Em relação à abordagem foram usadas as pesquisas qualitativas e quantitativas.

Segundo Gerhardt e Silveira (2009), a abordagem qualitativa não se preocupa com números, mas sim com o estudo de um modelo de pesquisa, buscando apontar o motivo das coisas, revelando o que cabe ser feito, mas sem considerar valores. Cujo objetivo é hierarquizar os atos de descrever, compreender e explicar.

No que diz respeito à abordagem quantitativa (GERHARDT e SILVEIRA apud FONSECA, 2002) explica que diferente da pesquisa qualitativa, a quantitativa é mais objetiva, considerando que a realidade só pode ser compreendida com base na análise de dados, ela recorre à linguagem matemática para descrever as causas de um fato, assim também, o autor deixa claro que a pesquisa qualitativa e quantitativa usadas em conjunto permite recolher mais informações do que se estivessem isoladas.

O objeto de estudo foi o uso da incidência monofásica de PIS e COFINS, para a diminuição de tributos em uma organização do ramo de peças e implementos agrícolas.

Após a análise de como eram observados o fator dominante para que ocorra a redução dos custos, pôde-se constatar que não havia nenhum conhecimento deste tema pelos funcionários, imediatamente foram feitos vários estudos para por em prática tal informação e conseqüentemente fazer um bom planejamento tributário.

Rigorosamente falando, o desenvolvimento usará da pratica da elisão, que de acordo com Oliveira (2013, p.193) “é desenvolvida pelo planejamento tributário, adequando o contribuinte à melhor forma de tributação, executando-o em conformidade com os sistemas legais que possibilitam a redução de tributos e ou alíquotas.”

## 2.7 ESTUDO DE CASO

O estudo de caso foi feito na empresa Delta, cujo ramo de atividade está centrado no comércio varejista de peças e implementos agrícolas, a mesma está enquadrada no regime de tributação do Simples Nacional.

De acordo com Caparroz (2019, p.419 e 424)

[...] o Simples Nacional foi instituído com a publicação da Lei Complementar n. 123, de dezembro de 2006, que definiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (MP e EPP), [...]. A opção e a permanência no Simples Nacional estão condicionadas ao limite de receita bruta no mercado interno (R\$4.800.000,00/ano), [...]

Para Caparroz (2019), além dos mecanismos de desburocratização e proteção aos pequenos empresários, o Simples Nacional proporciona igualmente uma carga tributária reduzida e simplificada.

O Simples Nacional consiste no pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições: a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); c) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); d) Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep); e) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); f) Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica; g) Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal (ICMS); e h) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). OLIVEIRA (2013, p.173)

Torna-se evidente que o recolhimento dos tributos pelo Simples Nacional a priori é descomplicado, igualmente, ao pagamento, devido à unificação dos mesmos em um só guia, tornando mais fácil a contabilização e os pagamentos.

Conforme Rezende, Pereira, Alencar (2010, p.174) “As empresas que se enquadrarem no regime simplificado recolhem oito impostos das três esferas (federal, estadual e municipal) de uma única vez, através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) uma vez por mês.”

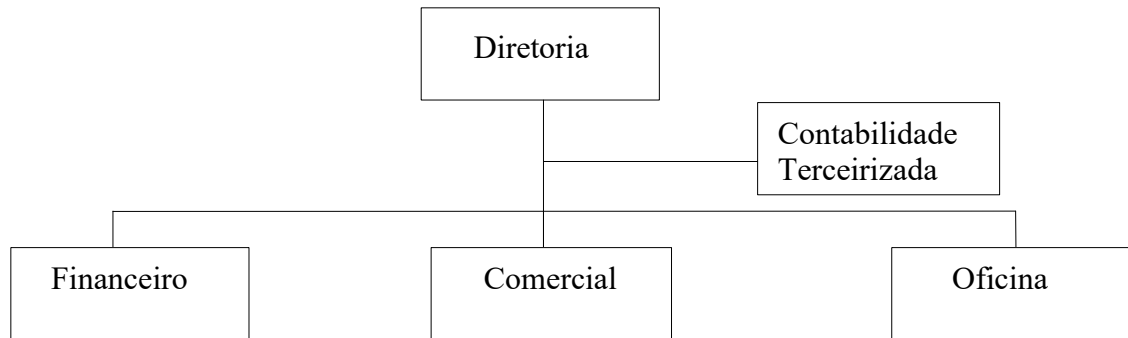
## 2.8 EMPRESA DELTA

A empresa Delta foi fundada no dia 27 de fevereiro de 2013 e está localizada no município de Anápolis no estado de Goiás, a mesma segue enquadrada no Simples Nacional. No início era parte de uma sociedade, composta por dois sócios e o seu capital era dividido no percentual de 50%. No ano de 2018 a sociedade se desfez, passando a ser uma empresa individual.

O ramo de atividade da empresa é no comércio varejista de peças, ferramentas, acessórios, lubrificantes, equipamentos para tratores, implementos agrícolas, manutenção e reparação de máquinas e equipamentos para agricultura e pecuária.

No organograma a seguir mostra como são distribuídos o quadro de funcionários em cada setor da empresa.

Figura 1: Organograma Empresa Delta



Fonte: Elaboração própria (2019)

Observa-se na figura 1 que os serviços de contabilidade da empresa Delta são terceirizados, sendo assim a prestadora de serviços contábeis é totalmente responsável pela contabilização, cálculos dos tributos, obrigações acessórias aos entes públicos e pelo processamento das documentações da empresa.

O estudo de caso se desenvolveu no seguinte cenário, em virtude do pouco conhecimento dos colaboradores anteriores, nunca houve uma análise do que poderia ser feito para redução dos custos, tendo em vista a crise econômica que o país se encontra. Assim, no final do exercício de 2018 foi pedido pelo diretor da empresa aos seus cooperadores um levantamento de todas as despesas e custos que a ela dispunha no momento.

Inicialmente começou um estudo do que poderia ser feito. Todavia em uma análise mais detalhada verificou-se que o planejamento tributário seria importantíssimo para diminuir os custos da empresa, imediatamente constatou-se que alguns dos produtos comercializados se enquadravam no regime de tributação monofásico para o PIS e COFINS.

Importante destacar que o contribuinte deve adequar o planejamento tributário desenvolvido de forma lícita, executando-os em conformidade com os sistemas legais. Oliveira (2013).

Para fim deste estudo somente será observado o ano de 2018 e início de 2019.

O conhecimento do contador foi de grande relevância para colocar em prática o planejamento, e o mesmo orientou o funcionário a entrar em contato com a empresa

responsável pelo sistema de informática, para alinhar todos os trâmites necessários para obter sucesso.

O primeiro passo após a constatação que alguns dos produtos faziam parte do regime monofásico foi, classificar os códigos do NCM, para a utilização de forma correta no cadastro da mercadoria para revenda.

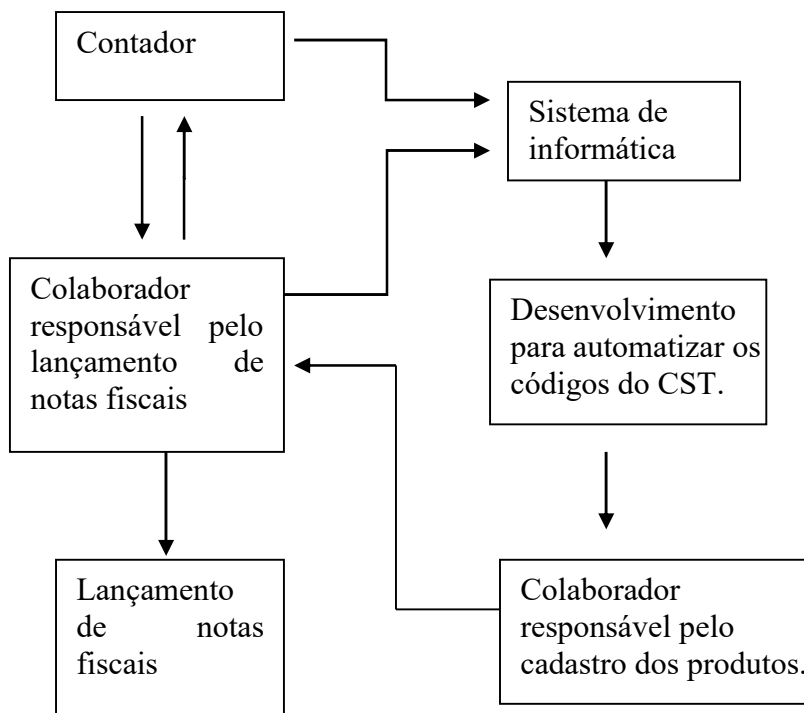
Cabe ressaltar que, os produtos comercializados pela empresa Delta estão classificados na tabela TIPI conforme mostra o Art. 1º e os anexos I e II da lei nº 10485/2002

Art. 1º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de máquinas, implementos e veículos classificados nos códigos 73.09, 7310.29, 7612.90.12, 8424.81, 84.29, 8430.69.90, 84.32, 84.33, 84.34, 84.35, 84.36, 84.37, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05, 87.06 e 8716.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados [...]

Assim que foram repassados os códigos da tabela TIPI, para o pessoal do sistema de informática, naturalmente eles desenvolveram uma operação que ao digitar o NCM os códigos do CST - Código de Situação Tributária são automaticamente inseridos.

No fluxograma a seguir mostra como foram direcionados todos os processos:

Figura 1: Fluxograma Empresa Delta



Fonte: Elaboração própria (2019)

Partindo para a prática, a alteração do NCM ainda estava sendo feita somente nas mercadorias que estavam chegando à empresa, os produtos em estoque, não foram feitas alterações até o momento do estudo de caso na empresa.

Os dados para análise foram extraídos do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional –Declaratório.

Tabela 04: Apuração de Receitas exercício 2018

<b>Ano 2018</b>	<b>Receita Bruta</b>	<b>Receita Bruta sem Substituição Tributária</b>	<b>Receita Bruta com Substituição Tributária</b>	<b>Base de cálculo Tributação monofásica</b>
Janeiro	116.306,95	25.644,94	78.438,01	0,00
Fevereiro	124.333,20	20.594,57	70.932,73	0,00
Março	96.255,22	86.481,53	0,00	0,00
Abril	145.622,83	55.855,40	65.593,74	0,00
Maio	108.352,01	43.954,40	44.464,65	40.742,34
Junho	54.149,37	22.329,39	23.607,94	21.080,64
Julho	47.272,15	19.351,13	24.791,92	23.214,70
Agosto	115.563,12	45.905,37	52.021,75	48.675,90
Setembro	73.951,91	30.807,04	42.104,87	34.654,11
Outubro	141.144,45	44.643,55	82.632,90	79.752,41
Novembro	200.205,85	101.746,88	76.014,91	62.584,93
Dezembro	143.529,55	62.408,83	73.540,72	66.474,71

Fonte: Elaboração própria (2019)

A tabela 04 demonstra as receitas brutas aferidas mensalmente, e a base de cálculo para a tributação monofásica. Observa-se que a base de cálculo para a tributação monofásica foi inserida a partir do mês 05. É importante deixar claro que o planejamento tributário não estava em prática no exercício de 2018.

Tabela 05: Apuração de Receitas exercício 2019

<b>Ano 2018</b>	<b>Receita Bruta</b>	<b>Receita Bruta sem Substituição Tributária</b>	<b>Receita Bruta com Substituição Tributária</b>	<b>Base de cálculo Tributação monofásica</b>
Janeiro	219.951,40	45.483,77	153.243,63	147.311,42
Fevereiro	156.871,76	29.793,34	118.345,27	117.275,33
Março	206.376,69	75.132,00	108.232,69	103.926,21

Fonte: Elaboração própria (2019)

No início do exercício de 2019 deu início à implantação do sistema, conforme a tabela 05.

## 2.9 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para avaliar o início dos resultados, foi elaborada uma demonstração simplificada para verificar o percentual das demonstrações e mostrar os impactos.

Tabela 6: Variação da receita monofásica em face da receita bruta

Mês	Receita Bruta	Receita com incidência monofásica	Variação	Tendência
mai/18	108.352,01	40.742,34	37,60%	-
jun/18	54.149,37	21.080,64	38,93%	-
jul/18	47.272,15	23.214,70	49,11%	-
ago/18	115.563,12	48.675,90	42,12%	-
set/18	73.951,91	34.654,11	46,86%	-
out/18	141.144,45	79.752,41	56,50%	-
nov/18	200.205,85	62.584,93	31,26%	-
dez/18	143.529,55	66.474,71	46,31%	
jan/19	219.951,40	147.311,42	66,97%	Melhorou
fev/19	156.871,76	117.275,33	74,76%	Melhorou
mar/19	206.376,69	103.926,21	50,36%	Melhorou

Fonte: Elaboração própria (2019)

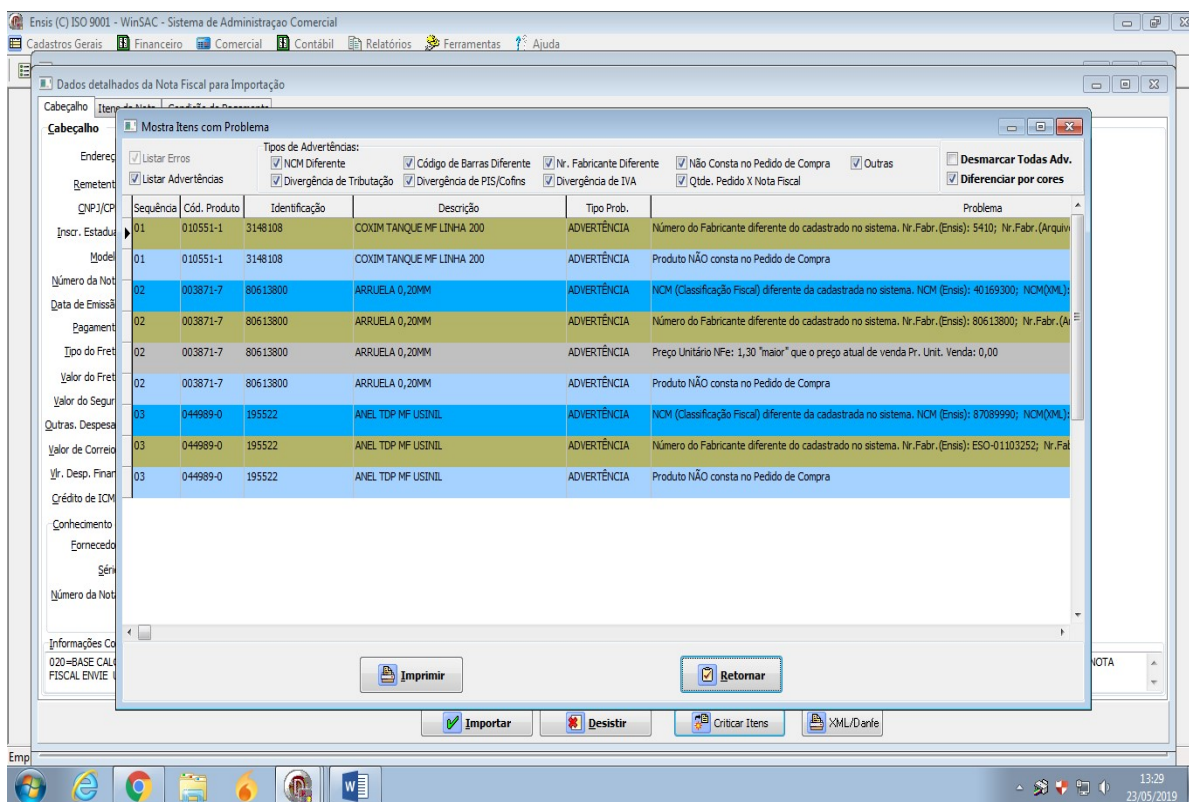
Ao analisar a tabela 06, no mês de novembro de 2018, (lembrando que a implantação do sistema começou no início de 2019), nota-se que a empresa Delta obteve um faturamento de R\$ 200.205,85 e sua base para incidência monofásica de R\$ 62.584,93, comparando com o mês de janeiro e março de 2019, constata-se que são meses com receita com valor aproximado, e a variação entre eles foram consideráveis.

Observa-se que os resultados poderiam ser mais satisfatórios, mas algumas dificuldades apresentadas a seguir, impedem que os efeitos do planejamento sejam melhores:

- A maioria dos produtos em estoque encontra-se cadastrado com o NCM errado, em virtude dos responsáveis anteriores cadastrarem a mercadoria com o NCM aleatório.
- Muitas compras estão sendo feitas em distribuidoras, isto é, revendedoras dentro do estado e não em fábricas, assim essas distribuidoras cadastram o produto com a própria marca, dificultando o cadastro correto dos códigos do NCM.

Figura 03: Tipos de advertência





Fonte: Retirada do sistema da empresa Delta (2019)

Para melhor compreensão, na figura 03 (extraída do programa de lançamentos de notas fiscais da empresa) mostra que durante o lançamento das notas surgem algumas advertências sobre NCM diferente, entre nota fiscal e sistema. Após as primeiras mensagens de advertências aparecerem, entrou-se em contato com o contador da empresa para solucionar esse problema, o mesmo aconselhou a entrar em contato com o fabricante, para que eles passassem o código correto.

Entretanto a dificuldade encontrada pela equipe financeira da empresa é localizar o fabricante dos produtos devido a maioria das compras serem feitas direto das revendedoras, por este motivo, além de não conseguir resultados relevantes, causa também um aumento nos custos dos produtos, por conseguinte afetando o lucro.

Por fim, analisando os resultados da empresa Delta, verifica-se que houve um aumento na base para tributação monofásica. No ano 2018 a média esteve em 43,28%, considerando os meses iniciais de 2019, a média está entre 64,03%, obtendo então um crescimento na base da tributação monofásica de 20,75%, deste modo alcançando redução nos tributos do PIS e da COFINS.

### 3 CONCLUSÃO

É dito que não é fácil a compreensão da tributação no Brasil devido sua complexidade, por isso é necessário estudos e qualificações nesta área. Um bom profissional é uma ferramenta importantíssima para compreender os tributos do país e com isso por em prática seu conhecimento, elaborando um planejamento tributário, ajudando assim no impacto sobre a redução dos tributos, bem como na diminuição dos custos da empresa.

A proposta desta pesquisa foi elaborar um estudo de caso, focando apenas em dados internos da empresa. Inicialmente foram explorados os conceitos de PIS e da COFINS e suas alíquotas, posteriormente apresentado as definições sobre o regime monofásico, mostrando perante a legislação de que maneira a mesma ocorre quanto ao recolhimento do PIS e da COFINS, os objetivos específicos foram atingidos e utilizados como embasamento para fundamentação do estudo de caso. E por fim o objetivo geral foi elaborar um estudo de caso, evidenciando de que modo a incidência monofásica contribui para a redução da carga tributária na empresa.

Com base na análise efetuada, pode-se afirmar que o objetivo geral foi alcançado conforme atestado no estudo de caso. O estudo de caso foi elaborado em uma empresa comercial no ramo de peças e máquinas agrícolas, percebe-se então que a tributação monofásica teve grande influência na redução dos custos da empresa, mesmo que não foram feitas ainda as alterações nos produtos em estoque e também devido as dificuldades apresentadas no estudo.

Outro sim, vale ressaltar com base nos resultados, que o regime monofásico pode impactar de forma positiva na apuração tributária da empresa, dessa forma é evidente a necessidade do planejamento tributário.

Portanto acredita-se que os resultados obtidos sejam de suma importância para o conhecimento do responsável fiscal da empresa, afim de que possa ocorrer diminuição da carga tributária, embora os resultados terem sido significativos, é importante deixar claro que o propósito deste trabalho não é encerrá-lo e sim aprofundar mais neste assunto. Espera-se que esta pesquisa contribua para outros estudos, bem como orientar futuros pesquisadores orientando-os a realizar um bom planejamento tributário para que possa impactar de maneira positiva organizações financeiras.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Euridice S. de; LINS, Luiz Santos; BORGES, Viviane Lima. **Contabilidade Tributária: Um Enfoque Prático nas Áreas Federal, Estadual e Municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

ANTUNES, L. **Planejamento Tributário**: um estudo de caso do PIS e da COFINS apurados pela alíquota monofásica. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2010.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Lei complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp07.htm#art3b](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp07.htm#art3b). Acesso em: 09/04/2019.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Lei complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp70.htm/](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm/). Acesso em: 27/04/2019.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9718compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718compilada.htm). Acesso em: 09/04/2019.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/110485.htm/](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110485.htm/). Acesso em: 12/05/2019.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2002/L10637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10637.htm). Acesso em: 09/04/2019.

CAPARROZ, Roberto. **Direito tributário esquematizado**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática - Gestão Tributária Aplicada**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

CIRIBELLI, Marilda Corrêa. **Como elaborar uma dissertação de mestrado através da pesquisa científica**. Rio de Janeiro: 7 letras, 2003.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**, 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Tolfo Silveira. **Método de pesquisa**. 1. ed. Porto Alegre: UFRGS, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Testes com Respostas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Robertade. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SOUSA, Edmilson Patrocínio de. **Contabilidade tributária: aspectos práticos e conceituais**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

<https://exame.abril.com.br/pme/um-terco-dos-negocios-no-brasil-fecha-em-dois-anos/>. Acesso em 21/03/2019 às 11:29.

<http://sped.rfb.gov.br/pasta/show/1616>. Acesso em: 19/05/2019.

<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/PerguntaoSN.pdf>. Acesso em: 18/05/2019.

<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>. Acesso em: 18/05/2019.

## ANEXOS

### ANEXO I

CÓDIGO	CÓDIGO
4016.10.10	8483.20.00
4016.99.90 Ex 03 e 05	8483.30
68.13	8483.40
7007.11.00	8483.50
7007.21.00	8505.20
7009.10.00	8507.10.00
7320.10.00 Ex 01	85.11
8301.20.00	8512.20
8302.30.00	8512.30.00
8407.33.90	8512.40
8407.34.90	8512.90.00
8408.20	8527.2
8409.91	<del>8536.50.90 Ex 03</del> 8536.50.90 Ex 01 (Redação dada pelo Decreto nº 4.542, de <u>2002</u> e nº 6.006, de 2006) (Vide art. 3º §1)
8409.99	8539.10
8413.30	8544.30.00
8413.91.00 Ex 01	8706.00
8414.80.21	87.07
8414.80.22	87.08
8415.20	9029.20.10
8421.23.00	9029.90.10
8421.31.00	9030.39.21
8431.41.00	9031.80.40
8431.42.00	9032.89.2
8433.90.90	9104.00.00
8481.80.99 Ex 01 e 02	9401.20.00
8483.10	

## ANEXO II

1. Tubos de borracha vulcanizada não endurecida da posição 40.09, com acessórios, próprias para máquinas e veículos autopropulsados das posições 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06;
2. Partes da posição 84.31, reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas e aparelhos das posições 84.29;
3. Motores do código 8408.90.90, próprios para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;
4. Cilindros hidráulicos do código 8412.21.10, próprios para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;
5. Outros motores hidráulicos de movimento retilíneo (cilindros) do código 8412.21.90, próprios para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;
6. Cilindros pneumáticos do código 8412.31.10, próprios para produtos dos códigos 8701.20.00, 87.02 e 87.04;
7. Bombas volumétricas rotativas do código 8413.60.19, próprias para produtos dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 8701.20.00, 87.02 e 87.04;
8. Compressores de ar do código 8414.80.19, próprios para produtos dos códigos 8701.20.00, 87.02 e 87.04;
9. Caixas de ventilação para veículos autopropulsados, classificadas no código 8414.90.39;
10. Partes classificadas no código 8432.90.00, de máquinas das posições 8432.40.00 e 8432.80.00;
11. Válvulas redutoras de pressão classificadas no código 8481.10.00, próprias para máquinas e veículos autopropulsados dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06;
12. Válvulas para transmissões óleo-hidráulicas ou pneumáticas classificadas no código 8481.20.90, próprias para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;
13. Válvulas solenóides classificadas no código 8481.80.92, próprias para máquinas e veículos autopropulsados das posições 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06;
14. Embreagens de fricção do código 8483.60.1, próprias para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;
15. Outros motores de corrente contínua do código 8501.10.19, próprios para acionamento elétrico de vidros de veículos autopropulsados.

ANEXO III

TABELA II

**CÓDIGO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA REFERENTE AO PIS/PASEP (CST-PIS):**

<b>Código</b>	<b>Descrição</b>
01	Operação Tributável com Alíquota Básica
02	Operação Tributável com Alíquota Diferenciada
03	Operação Tributável com Alíquota por Unidade de Medida de Produto
04	Operação Tributável Monofásica - Revenda a Alíquota Zero
05	Operação Tributável por Substituição Tributária
06	Operação Tributável a Alíquota Zero
07	Operação Isenta da Contribuição
08	Operação sem Incidência da Contribuição
09	Operação com Suspensão da Contribuição
49	Outras Operações de Saída
50	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno
51	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Não Tributada no Mercado Interno
52	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita de Exportação
53	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno
54	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
55	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Não-Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
56	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno, e de Exportação
60	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno
61	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita Não-Tributada no Mercado Interno
62	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita de Exportação
63	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno
64	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
65	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Não-Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
66	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno, e de Exportação
67	Crédito Presumido - Outras Operações
70	Operação de Aquisição sem Direito a Crédito
71	Operação de Aquisição com Isenção
72	Operação de Aquisição com Suspensão
73	Operação de Aquisição a Alíquota Zero
74	Operação de Aquisição sem Incidência da Contribuição



75	Operação de Aquisição por Substituição Tributária
98	Outras Operações de Entrada
99	Outras Operações

### TABELA III

#### CÓDIGO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA REFERENTE À COFINS (CST-COFINS):

<b>Código</b>	<b>Descrição</b>
01	Operação Tributável com Alíquota Básica
02	Operação Tributável com Alíquota Diferenciada
03	Operação Tributável com Alíquota por Unidade de Medida de Produto
04	Operação Tributável Monofásica - Revenda a Alíquota Zero
05	Operação Tributável por Substituição Tributária
06	Operação Tributável a Alíquota Zero
07	Operação Isenta da Contribuição
08	Operação sem Incidência da Contribuição
09	Operação com Suspensão da Contribuição
49	Outras Operações de Saída
50	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno
51	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Não-Tributada no Mercado Interno
52	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita de Exportação
53	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno
54	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
55	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Não Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
56	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
60	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno
61	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita Não-Tributada no Mercado Interno
62	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada Exclusivamente a Receita de Exportação
63	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno
64	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
65	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Não-Tributadas no Mercado Interno e de Exportação
66	Crédito Presumido - Operação de Aquisição Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno e de Exportação

- 67 Crédito Presumido - Outras Operações
- 70 Operação de Aquisição sem Direito a Crédito
- 71 Operação de Aquisição com Isenção
- 72 Operação de Aquisição com Suspensão
- 73 Operação de Aquisição a Alíquota Zero
- 74 Operação de Aquisição sem Incidência da Contribuição
- 75 Operação de Aquisição por Substituição Tributária
- 98 Outras Operações de Entrada
- 99 Outras Operações